

Слід зауважити, що на практиці середню суму оборотних активів розраховують як  $(22,9 + 0,4) / 2 = 11,65$ . Цей метод не враховує структуру змінної частини оборотних активів, а тому він дає менш точний результат, ніж використаний автором в даному прикладі.

$$K_{\text{макс}} = 22,9/74,9 = 0,3; K_{\text{мін}} = 0,4/74,9 = 0,005; S_{\text{пз}} = 35,0/74,9 = 0,47.$$

Отримані результати дають можливість оптимізувати співвідношення між постійною та змінною частинами оборотних активів житлово-експлуатаційних підприємств.

1. Голов С.В., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за Міжнародними стандартами. – К.: Екаунтін, 2009. – 384 с.
2. Глен А. Велш, Данієл Г. Шорт. Основи фінансового обліку: Пер. з англ. – К.: Основа, 2005. – 943 с.
3. Макконнел К. Экономикс. Принципы, проблемы. – М.: Инфра - М, 2003. – 972 с.
4. Лісовицький В.Н. Історія економічних вчень. – Харків: ТОВ „Р.И.Ф.”, 2002. – 320 с.
5. Ловінська Л.Г. Сутність оцінки в системі бухгалтерського обліку довгострокових активів // Фінанси України. – 2006. – № 5. – С.108-116.
6. Ніколаєв В.П. Зміцнення фінансового стану комунальної галузі // Фінанси України. – 2008. – №6. – С.75-81.

Отримано 30.01.2012

УДК 338.5

А.О.ЛИСЕНКО

*Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

## **СУТНІСТЬ ТА ЗМІСТ ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ «ВИТРАТИ»: ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ**

Визначено сутність економічної категорії «витрати», висвітлено проблеми її трактування. Запропоновано схему розмежування понять «витрати – видатки – затрати».

Определена сущность экономической категории «издержки», освещены проблемы ее трактовки. Предложена схема разграничения понятий «издержки – расходы – затраты».

The article outlines the essence of economic categories of "costs", and highlighted the problem of its interpretation. The scheme of differentiation of concepts «costs – expenses – costs» is offered.

*Ключові слова:* витрати, затрати, видатки, ресурси, виробництво.

Отримання максимального прибутку як головної мети господарської діяльності окремої виробничо-економічної системи передбачає зважене використання наявних та потенційних ресурсів підприємства за принципом мінімізації витрат, реалізованим в процесі управління його фінансово-господарською діяльністю. При цьому пошук прихованих резервів збільшення прибутку здійснюється у декількох напря-

мах, зокрема під час регулювання процесу утворення витрат на усіх стадіях виробничого циклу, а також при формування ефективної системи управління витратами, виходячи з їхньої структури й зміни у часі.

При розгляді системи управління витратами на усіх рівнях взаємодії як циклічно повторюваного процесу впливу суб'єкта управління на об'єкт, перш за все, необхідно визначитися з останнім, тобто розкрити зміст поняття «витрати».

Розгляду економічної сутності витрат як базової економічної категорії присвячено досить багато наукових праць вітчизняних й закордонних учених: І.О. Бланка, С.Л. Брю, Р.Я. Вакуленка, С.О. Котлярова, Ю.Б. Кравчука, К.Р. Макконнелла, Д.Г. Сигала, Є.Ю. Степанова, А.М. Турила, Ю.С. Цал-Цалка, А.В. Чернової, Д.К. Шима, В.В. Шумиліна, Г. Фанделя [1-8] та ін. В більшості робіт цих вчених розглядаються теоретичні та практичні аспекти сутності витрат, наводиться класифікація та здійснюється пошук основних напрямків щодо їх зниження.

Проблема встановлення зворотного зв'язку між управлінням витратами виробництва й ефективністю діяльності промислового підприємства в цілому дотепер не одержала досить повного й системного відбиття поряд з тим, що в сучасних ринкових умовах функціонування виробничі витрати здійснюють значний вплив на прийняття управлінських рішень.

Метою статті є розкриття сутності та змісту економічної категорії «витрати» на основі аналізу існуючих теоретичних підходів, а також визначення головних проблем щодо її трактування шляхом розмежування понять «витрати – видатки – затрати».

Для досягнення поставленої мети в роботі були використані: метод теоретичного узагальнення, якісного аналізу та синтезу – для розкриття змісту поняття «витрати»; системного аналізу – для розробки схеми розмежування понять «витрати – видатки – затрати».

Саме по собі поняття «витрати» характерне для діяльності будь-якого підприємства, однак аналіз літературних джерел та останніх наукових публікацій зазначив, що на сьогодні не існує єдиного погляду щодо його трактування. Досить часто авторами ототожнюються такі поняття, як «витрати», «затрати», «видатки» на підґрунті спільної бази використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів.

Такий синонімічний підхід характерний для більшості українських науковців, які ставлять терміни «витрати» й «затрати» на один рівень розгляду через труднощі мовного перекладу російськомовних першоджерел. Зокрема А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук та А.А. Турило [5] вважають, що російські «затраты», «расходы» та «издержки» є прото-

типом терміну «витрати» в україномовній практиці й розуміють їх як вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети.

Аналогічно до цього О.І. Заруднев [9] розглядає витрати (затрати) підприємства як категорію, що поєднує в собі три елементи: витрати, пов'язані з виробництвом продукції; витрати, пов'язані з реалізацією продукції, та трансакційні витрати підприємства.

На думку Ю.С. Цал-Цалко [7], затрати (витрати) – це зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Синонімічний підхід є характерним і для деяких тлумачних словників, зокрема в економічному словнику [10] витрати (видатки) підприємства розглядаються як вартість використовуваних ресурсів, необхідних для виробництва будь-якого товару або послуги, а в [11] затрати (витрати, видатки) – це економічний показник суми витрат підприємства у процесі господарської діяльності, від величини якого багато в чому залежить рентабельність і прибуток.

Проведений аналіз множинних теоретичних підходів до визначення сутності та змісту витрат підприємства показав, що прирівнювання витрат і затрат є неправомірним, оскільки між визначенням сутності та змісту означених категорій існують певні розбіжності, зумовлені встановленням затрат та витрат підприємства як об'єктів управління.

По-перше, в разі перекладу з російської мови українське літературне слововживання передбачає наступні підходи до розуміння даних економічних категорій:

- затрати – гроші, матеріальні цінності, енергія, сила, праця тощо, витрачені на щось: затрати на будівництво заводу, капітальні затрати, затрати на побутові потреби, виробничі затрати, затрати робочого часу, затрати праці;
- витрати – гроші, кошти, витрачені на щось: воєнні витрати, дрібні витрати, незаконні витрати, непередбачені витрати, судові витрати, витрати на освіту;
- видатки – видача коштів, матеріалів для чого-небудь, викликана чимось; у бухгалтерії – кошти, витрачені або необхідні для витрат при здійсненні чогось: адміністративно-господарські видатки, бюджетні видатки, воєнні видатки [12].

По-друге, виокремленням спільних властивостей та відмінних рис затрат та витрат підприємства потребує їх теоретичної систематизації,

розробки відповідної класифікації й встановлення чинників, що їх визначають.

По-третє, розмежування витрат і затрат відповідно до концептуальних підходів щодо проблеми управління ними.

Відносно першого аспекту тлумачення витрат, затрат та видатків можна зазначити, що різнобічність їх значення залежить від цілей дослідження та характеру розв'язуваних економічних задач.

Так, в економічній літературі [13] виділяють наступні ознаки поняття «затрати», які не суперечать його літературному слововживанню:

- споживання виробничих факторів;
- зв'язок спожитих виробничих факторів з виробництвом продукції;

- оцінка споживання виробничих факторів.

В загальному випадку виділяють наступні основні поняття затрат:

- затрати, орієнтовані на прийняття рішень – це витрати, які виникають як некомпенсовані витрати (платежі) за рахунок прийняття рішень про деякий об'єкт;
- вартісні затрати – вартість матеріальних цінностей, безпосередньо спожитих для випуску даної продукції;
- платіжні затрати – некомпенсовані витрати на виготовлення й збут одиниці продукції, зроблені в певному періоді;
- реально-господарські затрати – споживання матеріальних цінностей у ході виробничого процесу за певний період, оцінене в грошовому вираженні [8].

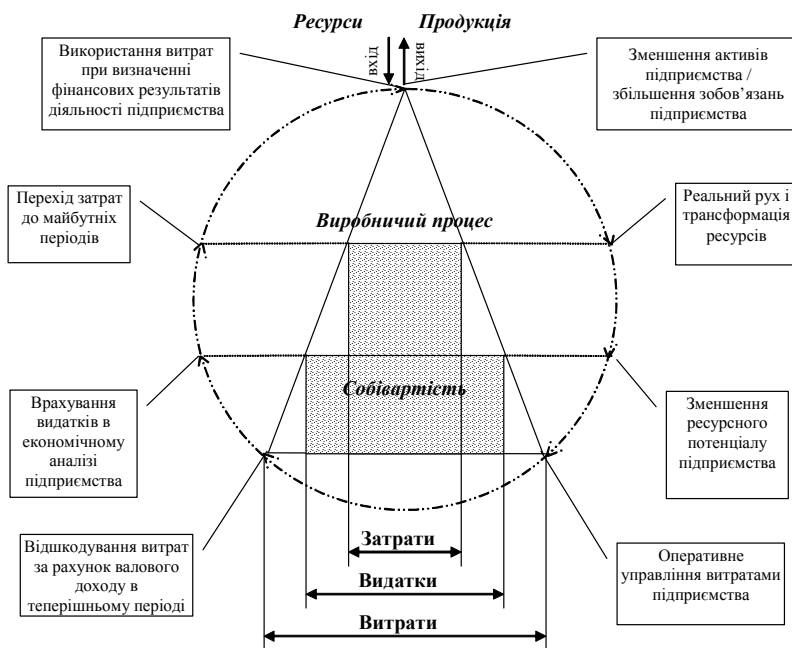
Розгляд витрат як витрачених грошей і (або) коштів є основою розробки низки підходів щодо їх трактування, зокрема, деякі автори [14] визначають витрати підприємства як кошти підприємства, пов'язані з формуванням потрібних ресурсів та їх використанням. При цьому, на думку О.П. Гаценко [15], витрати утворюються у процесі формування та використання ресурсів для досягнення певної мети.

Видачу коштів, матеріалів для чого-небудь у формі видатків зафіксовано в роботах [4, 8, 16], сутність яких полягає у «несприятливому» русі ресурсів, що зменшують прибуток підприємства.

На нашу думку, найбільш повним розмежуванням пари категорій «витрати – затрати» є визначення цих понять у роботі Р.Я. Вакуленка, О.Ю. Степанової, А.В. Чернової, В.В. Шуміліна [3], де під витратами промислового підприємства колектив авторів розуміє «...витрати матеріальних цінностей, ресурсів, тобто вираження затрат виробничих факторів, необхідних для здійснення підприємством виробничої та реалізаційної діяльності».

У свою чергу, затрати промислового підприємства автори визначають як «...видатки матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у вартісному виразі на забезпечення процесу розширеного відтворення», й відмічають їх більш змістовне навантаження, порівняно з терміном «собівартість» – вартісною оцінкою використовуваних ресурсів в процесі виробництва й реалізації продукції, тобто затратами на просте відтворення, поточними видатками певного підприємства. Саме затрати є визначальним показником представлення підприємства у зовнішньому середовищі [3].

Відповідно до такого підходу та з урахуванням встановлених спільних рис й відмінностей теоретичних категорій «витрати», «затрати» і «видатки» підприємства можна представити наступне їх розмежування на рисунку.



Розмежування понять «витрати – видатки – затрати»

Розгляд підприємства як відкритої системи, орієнтованої на зовнішнє середовище, дозволяє розглядати виробничі, інноваційні, інвестиційні процеси, що відбуваються в середині підприємства, на основі зіставлення обсягів ресурсів на вході й відповідної до них продукції –

на виході з системи. При цьому початок виробничого процесу є неможливим без виникнення витрат на підприємстві, тобто зменшення його активів підприємства або збільшення зобов'язань. Поступовий реальний рух і трансформація ресурсів супроводжуються формуванням затрат підприємства, які, в свою чергу, на завершальній стадії замкнутого виробничого циклу мають можливість переходу до майбутніх періодів у вигляді незавершеного будівництва, добровільного страхування, підготовчих робіт з виробництва в сезонних галузях промисловості, оплати діяльності в період відсутності продажів та ін. Відповідно до цього, відшкодування витрат завжди відбувається за рахунок валового доходу підприємства в теперішньому періоді, на відміну від затрат, що сплачуються за рахунок валового доходу в теперішніх і майбутніх періодах.

Водночас, необхідно зазначити, що затрати підприємства завжди пов'язані з видатками (на рівні підприємств поняття «видатки», в основному, застосовується як тотожне до поняття «затрати»), а витрати підприємства – можуть виникати й без видатків, які призводять до зменшення його власного ресурсного потенціалу. Повноцінне врахування видатків підприємства можливе лише за умови проведення всебічного економічного аналізу його діяльності шляхом розчленовування процесів господарської діяльності на окремі складові частини й вивчення різноманіття відповідних зв'язків і залежностей з метою реальної оцінки фінансового стану підприємства, його прибутків і збитків, змін у структурі активів і пасивів, у розрахунках з дебіторами й кредиторами тощо.

У звітному періоді завершальний етап виробничого циклу окремого суб'єкта господарювання супроводжується використанням витрат при визначенні фінансових результатів його діяльності, на основі отриманих даних щодо зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Досягнення основної внутрішньовиробничої цілі підприємства з позицій системного підходу перевищення «виходу» (обсягів реалізованої продукції) над «входом» (видатками ресурсів) дозволяє прийняти обґрунтоване управлінське рішення щодо циклічного продовження виробничої діяльності як частини процесу розширеного відтворення, що поновлюється в зростаючих обсягах.

У свою чергу, забезпечення простого відтворення здійснюється за допомогою визначення поєднувальної ланки ланцюга «витрати – видатки – затрати» у складі виробничого процесу – собівартості продукції, що розглядається у вигляді вартісної оцінки використовуваних ресурсів в процесі виробництва і реалізації продукції, тобто поточних ви-

датків певного підприємства [3]. Виходячи з рисунка, основне застосування витрат підприємства – це розрахунок собівартості продукції як узагальнюючого показника діяльності, що характеризує ефективність його роботи в цілому.

Таким чином, в результаті проведеного теоретичного аналізу було розкрито сутність та зміст економічної категорії «витрати», а також зроблено спробу вирішення головних проблем щодо її трактування шляхом запропонованої схеми розмежування понять «витрати – видатки – затрати» на засадах системного підходу. Розбіжності між поняттями «витрати» і «затрати» зумовлюються такими критеріями, як час їх виникнення, джерело відшкодування, сфера використання, призначення та ін., при цьому більш широким за своїм змістом виступає поняття «витрати», яке охоплює й видатки, й затрати підприємства. Таким чином, розроблена схема дозволяє більш наочно побачити спільні риси і відмінності між означеними категоріями як об'єктами управління, що, в свою чергу, спрощує сам процес управління ними.

Подальші дослідження із зазначеної проблеми необхідні для теоретичної систематизації, розробки відповідної класифікації й встановлення чинників, що визначають витрати підприємства.

- 1.Бланк И.А. Управление прибылью. – К.: Ника-центр, 1998. – 544с.
- 2.Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика: Пер. с 13-го англ. изд. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 974 с.
- 3.Управление производственными затратами в промышленности / Р.Я. Вакуленко, Е.Ю. Степанова, А.В. Чернова, В.В. Шумилин. – М.: Машиностроение, 2000. – 165 с.
- 4.Котляров С.А. Управление затратами. – СПб: Питер, 2001. – 160 с.
- 5.Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства. – К.: Центр навч. літ-ри, 2006. – 120 с.
- 6.Шим Д.К., Сигал Д.Г. Методы управления стоимостью и анализа затрат: Пер. с англ. – М.: Информ. изд. дом «Филин», 1996. – 344 с.
- 7.Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства. – К.: ЦУЛ, 2003. – 656 с.
- 8.Фандель Г. Теорія виробництва і витрат: Пер. з нім. під кер. і наук. ред. М.Г. Грешака. – К.: Таксон, 2000. – 520 с.
- 9.Заруднев А.И. Управление затратами хозяйствующего субъекта: стратегический аспект: Дисс. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / А.И. Заруднев. – М.: РГБ, 2003. – 185 с.
- 10.Экономика. Толковый словарь / Дж. Блэк, общ. ред. д.э.н. Осадчая И.М. – М.: ИНФРА - М, Весь Мир, 2000. – 386 с.
- 11.Строительный словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://dic.academic.ru>.
- 12.Універсальний словник-енциклопедія [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://slovedia.org.ua/32/53394/30315.html>.
- 13.Управління затратами підприємства / Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлапюнов, Г.А. Макухін. – К.: Лібра, 2007. – 320 с.
- 14.Голов С.Ф. Управлінський облік. – К.: Лібра, 2003. – 703 с.
- 15.Гаценко О.П. Управлінський облік / За наук. ред. Ю.В. Ніколенка. – К.: Універ-