

зобов'язань, зокрема зобов'язання щодо фінансової оренди, випущених облігацій тощо; 3) уточнити зміст та оцінку статті «Відстрочені податкові зобов'язання».

Трансформація статей поточних зобов'язань передбачає уточнення складу та оцінювання цих статей: 1) у складі поточних зобов'язань відображаються поточні зобов'язання та забезпечення, створенні за рахунок операційних витрат відповідно до п. 70 IAS 1; 2) визнається (з одночасним відображенням у складі витрат) кредиторська заборгованість за фактично отримані послуги (роботи), які не було оформлено актом; 3) зі складу статті «Інші поточні зобов'язання» виключається та частина сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит» (з одночасним виключенням її зі складу відповідної статті дебіторської заборгованості, в якій відображено суму авансового платежу), що пов'язана з наданими авансами.

Отже, форма трансформованого балансу згідно з НП(С)БО 1, є найбільш наближеною до міжнародних стандартів фінансової звітності, але при цьому виявлені певні суперечності та невідповідності, які потребують урегулювання вітчизняних принципів бухгалтерського обліку і звітності в частині пасивів підприємства відповідно до чинних вимог міжнародних стандартів IFRS, і зокрема IAS 1. В зв'язку з цим, запропоновані шляхи гармонізації принципів розкриття інформації про пасиви в балансі у відповідності до міжнародних стандартів, які не суперечать вітчизняній методиці обліку.

#### Література:

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

2. International Accounting Standard 1 Presentation of Financial Statements [Electronic resource] / The official website of International Accounting Standards – Access: <http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1>.

**УДК 657.471.14:624**

**Мужевич Н. В.,**

викладач кафедри обліку у виробничій сфері,  
Тернопільський національний економічний університет

### **ЕВОЛЮЦІЯ ФОРМУВАННЯ ПОНЯТТЯ «ВИТРАТИ»**

Важливою умовою ефективного функціонування підприємства та перспективного його розвитку в майбутньому є забезпечення доцільності та оптимального рівня здійснених витрат, як незмінної складової діяльності господарської одиниці.

Об'єктивність суспільного розвитку, факти практичної діяльності, закономірності сучасної реальності і логіка пізнання показують, що спочатку

мають місце витрати, а потім результати, пов'язані з цими витратами [5, с. 28]. Економічне сприйняття витрат базується на аксіомі про обмеженість ресурсів і можливість їх альтернативного використання.

Усвідомлення важливості витрат було притаманне ще первісному суспільству, про що свідчать історичні пам'ятки публічної звітності та обліку витрат. Базові знання про витрати беруть свої витoki з теорії вартості (А. Сміт, Д. Рікардо та ін.) [9, с. 269]. На кожному наступному історичному етапі розвитку світових господарств вчені різних країн продовжували вивчати поняття «витрати». Будучи представниками різних наукових шкіл, їхні теорії різнилися за суттю та змістом.

В основу сучасного трактування поняття «витрати» як складної та дискусійної категорії, покладено наукові трактування класиків та сучасних вчених економічної теорії.

У трактуванні поняття «витрати» К. Маркс виділив витрати на придбання засобів виробництва та робочу силу [4, с. 61]. По суті, виділено основні статті витрат, що відповідає сучасному законодавству.

В основу трактування поняття «витрати» К. Друрі [7], Е.С. Хендріксом, М.Ф. Ван Бредою [13], покладено майбутні вигоди від здійсненої діяльності, – «... отримання прибутку, отримання доходу». Такі визначення хоча і є загальними, неконкретними, проте, вказують, що витрати – це використані та спожиті засоби, товари, послуги.

Більшість науковців, зокрема Д. К. Шим, Д. Г. Сігел [15, с. 15], Г. А. Велш, Д. Г. Шорт [3], Ч. Т. Хонгрєн, Дж. Фостер, Ш. Датар [14, с. 61] трактують «витрати» як «... використані ресурси», що найбільш прийнятно, оскільки саме поняття «ресурси» включає матеріальні, трудові та фінансові складові витрат.

Дискусійним є трактування Р. Ентоні (витрати – це зменшення нерозподіленого прибутку) [16, с. 311], адже нерозподілений прибуток виникає коли отримані доходи перевищують понесені витрати (Прибуток = Доходи – Витрати), і тільки тоді підприємство має можливість зменшувати нерозподілений прибуток. В науковому світі дане трактування вважається класикою, проте, воно аж ніяк не розкриває самої сутності поняття «витрати».

Основи сучасного трактування поняття «витрати» закладено у ХІХ столітті. У ХХ столітті вводяться у науковий обіг різні види витрат, витрати вивчаються як об'єкт обліку і контролю [9, с. 269]. Нині одним з основних завдань економічного аналізу є саме аналіз витрат підприємства.

Вітчизняні вчені дають свої трактування поняття «витрати». Зокрема у Бухгалтерському словнику «витрати» трактуються як «... грошове вираження суми ресурсів, використаних з певною метою, економічний показник роботи підприємства, що характеризує суму витрат, понесених в процесі господарської діяльності» [1, с. 34].

В. А. Дерій вважає, що витратами доцільно називати повністю або частково використанні у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові, інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань цього підприємства перед

бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами [6, с. 205].

О. Ф. Вербило, Т. П. Кондрицька, В. М. Ярошинська [2, с. 121], Скляренко В. К. [10] трактують дане поняття як зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук зазначають, що витрати – це затрати, які беруть участь у формуванні прибутку визначеного періоду, а частина затрат, що залишилась, капіталізується в активах підприємства у вигляді готової продукції, незавершеного виробництва, залишків напівфабрикатів для власного споживання, незавершених об'єктів капітального будівництва, нематеріальних активів [8, с. 8].

М. І. Скрипник стверджує, що витрати виникають при визнанні доходу, для отримання якого вони понесені. Бухгалтерське розуміння витрат суттєво відрізняється від їх економічного тлумачення. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів порівняно з кількістю варіантів їх використання. З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки очевидні витрати ресурсів [11, с. 541].

Н. М. Ткаченко під витратами розуміє спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, що втілюють в собі минулу працю (сировину, матеріали, паливо та інше), певного встановленого розміру [12, с. 215].

І. Є. Давидович зазначає, що «...визначення витрат, хоч і відрізняються одне від одного, проте мають спільну основу (базу), суть якої зводиться до використання ресурсів: трудових, матеріальних, фінансових» [5, с. 29]. Додамо, що другою спільністю є мета витрачання ресурсів, – отримання доходу, досягнення певних цілей.

З поданого вище, поняття «витрати» необхідно інтерпретувати наступним чином: витрати – це спожиті підприємством в процесі здійснення виробничо-господарської діяльності матеріальні, нематеріальні, трудові, фінансові та інші ресурси для досягнення в майбутньому визначеної мети.

#### Література:

1. Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 224 с.
2. Вербило О. Ф. Бухгалтерський облік в менеджменті: зміст та методика навчання / За ред. проф. О. Ф. Вербило. – К. – 2006. – 328 с.
3. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / А. Глен Велш, Г. Данієл Шорт ; [пер. з англ. О. Мінін, О.Ткач]. – К. : Основи. – 1997. – 943 с.
4. Власенко Л. А. Економічна сутність поняття «витрати» / Л. А. Власенко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – №1 (92). – С. 60–65.
5. Давидович І. Є. Управління витратами : [навч. посіб.] / І. Є. Давидович. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.

6. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств в системі обліку та контролю : [монографія] / В. А. Дерій // Тернопіль. – ТНЕУ, «Економічна думка». – 2009. – 272 с.

7. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / К. Друри ; [пер. с англ. под ред. С. А. Табалиновой]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 557 с.

8. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. – Х. : Фактор. – 2007. – 272 с.

9. Ростовська Г. В. Витрати: економічна сутність та напрямки дослідження / Г. В. Ростовська // Вісник Донецького нац. екон. ун-ту, Серія В : Економіка і право. – 2009. – Вип. 2. – С. 268–273.

10.Скляренко В. К. В чем разница между затратами, расходами, издержками [Электронный ресурс] / В. К. Скляренко. – Режим доступа : [http://www.elitarium.ru/2007/10/30/zatraty\\_raskhody\\_izderzhki.html](http://www.elitarium.ru/2007/10/30/zatraty_raskhody_izderzhki.html)

11.Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : [монографія] / М. І. Скрипник. – Житомир. – 2011. – 732 с.

12.Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності : [навч. посіб.] / Н. М. Ткаченко. – 4-те вид. – К. : А.С.К. – 2003. – 784 с.

13.Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерського учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда. ; [пер. И. А. Смирнова] ; ред. Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 574 с.

14.Хонгрэн Ч. Управленческий учет / Ч. Хонгрэн, Дж. Фостер, Ш. Датар ; [пер. с англ.]. – 10-е изд. – СПб. : Питер. 2005. – 1008 с.

15.Шим Джей К., Сигел Джоел Г. Методы управления стоимостью и анализа затрат / К. Джейм Шим, Г. Джоел Сигел ; [пер. с англ. А. П. Калюжный]. – М. : – Издательский дом «Филины». – 1996. – 344 с.

16.Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Д. Рис ; [пер. Е. И. Ткач и др.]; ред. А.М. Петрачков. – М.: Финансы и статистика.– 1996.– 560 с.

**УДК 657.4:004**

**Муравський В.В.,**

к.е.н., старший викладач кафедри обліку у виробничій сфері,  
Тернопільський національний економічний університет

**Муравський В.В.,**

викладач кафедри економічної кібернетики і інформатики,  
Тернопільський національний економічний університет

## **ОРГАНІЗАЦІЙНА ВАРІАТИВНІСТЬ КОМП'ЮТЕРНО- КОМУНІКАЦІЙНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ**

Вже достатньо давно увага науковців та практиків акцентується на визначальному місці комп'ютерної техніки в організації обліку. І, незважаючи