

## НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

Цуканов О.Ю., к.е.н., доцент,  
Гончар В.А.

*Одеський національний політехнічний університет, м. Одеса*

Система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками [1].

Дослідженнями проблеми нормативно-правового забезпечення обліку та аудиту витрат в Україні займалися вчені Л.В. Гуцаленко, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, Т.Г. Маренич, В.П. Пантелеєв, В.М. Пархоменко, Н.І. Петренко, Н.І. Пилипів Н., М.С. Пушкар, Л.К. Сук та інші. Перелічені вище вчені зробили певний внесок у розвиток Законів України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про аудиторську діяльність», національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності, плану рахунків бухгалтерського обліку, системи національного регулювання бухгалтерським обліком, фінансовою звітністю та економічним контролем. Проте, багато проблем залишилось невирішеними як з об'єктивних, так і з суб'єктивних причин. Зокрема, недостатньо уваги приділено науковцями глибокому критичному аналізу діючої нині нормативно-правової бази обліку і її порівнянню з міжнародною, з'ясування проблем і неузгодженостей, які виникають у процесі використання нормативно-правових актів з обліку витрат підприємств, об'єднань підприємств, видів економічної діяльності.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку витрат підприємств, з точки зору Секіріної Н.В., варто відносити: Закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про аудиторську діяльність»; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО 9 «Запаси» (в частині списання запасів на витрати виробництва), 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи»; 31 «Фінансові витрати», (а для підприємств, що розмістили цінні папери на фондовому ринку і повинні публічно представляти свою річну фінансову звітність – М(С)ФЗ 2 «Запаси»; 9 «Витрати на дослідження і розробки»); Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо); методичні рекомендації з формування собівартості; вказівки, інструкції, положення; план рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольно-ревізійних робіт і т.д. (рис. 1) [2, с. 235-236].

Основним нормативно-правовим документом, який регулює облік в Україні, а зокрема й облік витрат, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]. Цим Законом встановлено основний принцип формування облікової інформації щодо витрат – нарахування та відповідність доходів з витратами. Разом з тим, слід відзначити, що згідно чинної методики обліку витрат дана відповідність не підтверджена. Підприємства при веденні бухгалтерського обліку повинні дотримуватися принципів його ведення, які передбачаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема, щодо бухгалтерського обліку витрат у сільському господарстві.

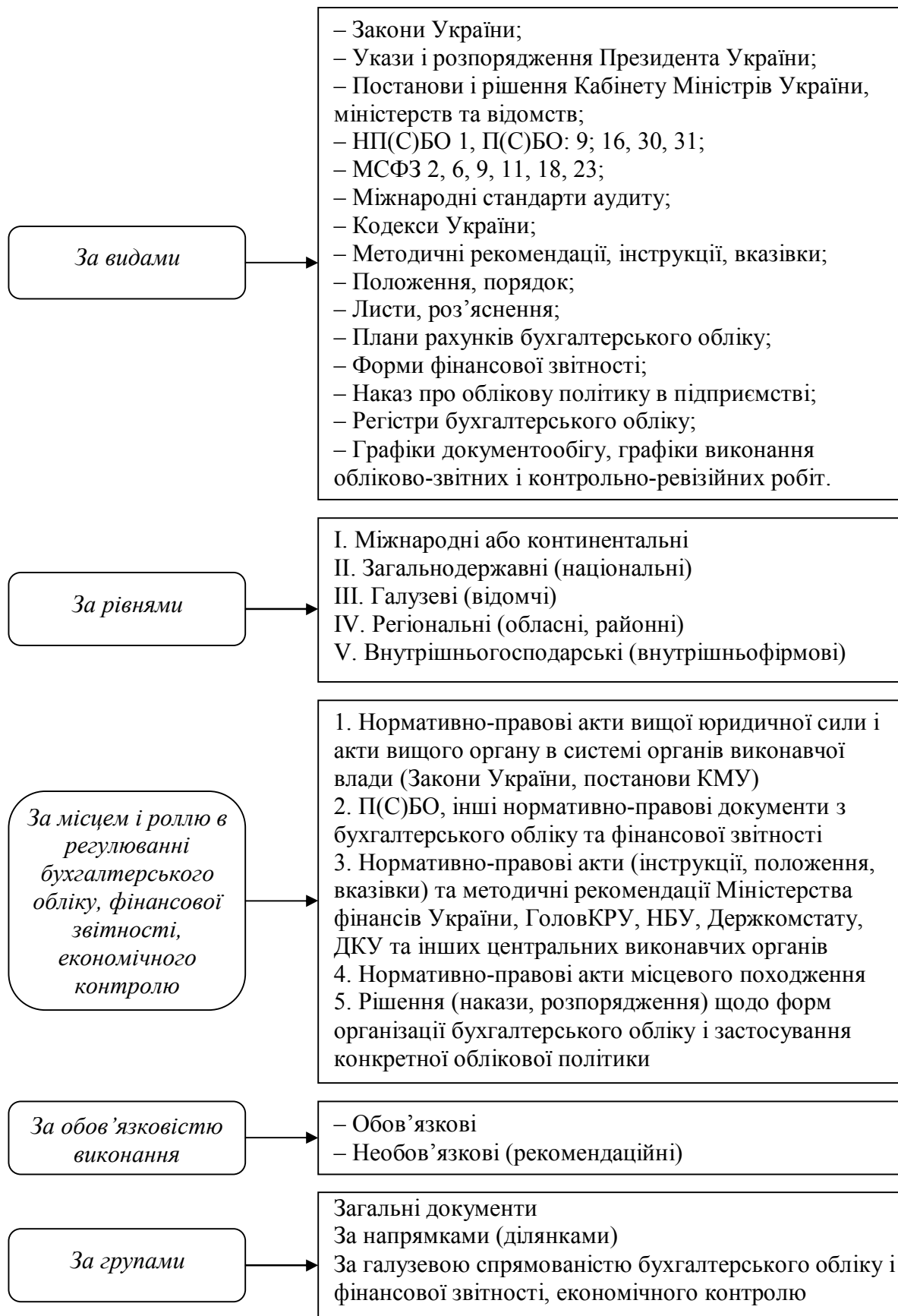


Рис. 1. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку і аудиту витрат виробництва [2]

Відзначимо, що в МСФЗ немає жодного спеціального стандарту, який би регулював облік і порядок відображення у звітності витрат. Все це прописано в окремих стандартах. Скажімо, МСФЗ 2 «Запаси» (IAS 2 – Inventories) регулюють оцінку витрат за матеріалами, МСФЗ 16 «Основні засоби» (IAS 16 - Property, Plant and Equipment) – витрати по амортизації, МСФЗ 19 «Виплати працівникам» (IAS 19 – Employee Benefits) – витрати з оплати праці. Ці стандарти, в тому числі, регулюють порядок включення витрат до первісної вартості продукції, основних засобів та нематеріальних активів (їх капіталізацію), а також порядок їх списання у вигляді амортизації (декапіталізацію) або вибуття. Крім того, МСФЗ 23 «Витрати на позики» (IAS 23 – Borrowing costs) визначає, як обліковувати витрати за позиками [4].

В Україні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та розкриття такої інформації у фінансовій звітності регулює П(С)БО 16 «Витрати» [5], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6] (в частині визначення терміну) та деякі інші.

МСФЗ 2 «Запаси» передбачає загальний підхід, відповідно якому виокремлюють дві категорії витрат:

- затрати на продукт;
- витрати періоду [4].

Вітчизняний П(С)БО 16 «Витрати» [5] не передбачає вищезазначеного розмежування, а оперує тільки категорією «витрати». Проте, категорії «витрати» і «затрати» мають різну природу і значення. Так, під «витратами» слід розуміти вартісну оцінку ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності. Затрати на продукт – це частина витрат, яка безпосередньо пов'язана з придбанням і (або) виготовленням активів, що визначає їх вартість і приймає участь у формуванні прибутку підприємства в процесі реалізації цих активів.

Визначення терміну «витрати» у П(С)БО ідентичне визначенню в МСФЗ, але поняття витрат, представлене в національних стандартах, є більш деталізованим. Визнання витрат за національними стандартами в цілому відповідає визнанню витрат за міжнародними стандартами, проте, ПКУ містить посилання на форму здійснення витрат.

В НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» надано наступне визначення витрат. Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками) [6].

Згідно МСБО 1 «Подання фінансових звітів» рекомендується здійснювати класифікацію витрат за характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, виплати працівникам, витрати на рекламу), або за функціями як частини «собівартості продажу» (наприклад, витрати на збут або адміністративну діяльність) [4].

Отже, за МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками за конкретними статтями доходів, що припускає одночасне визнання прибутків та витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих же операцій або інших подій [4]. Згідно з П(С)БО 16 витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди [5].

На підставі викладеного вище можна стверджувати, що одним із напрямів державного регулювання є вдосконалення нормативно-правової бази бухгалтерського обліку виробничих витрат, адже значна кількість підприємств користуються застарілими інструктивними матеріалами. Тому нагальним є питання стосовно розробки методичних рекомендацій з питань обліку, контролю витрат та їх калькулювання відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України з врахуванням галузевої специфіки формування виробничих витрат і собівартості продукції.

## Література

1. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія / Г.О. Партин – К.: УБС НБУ, 2008. – 219с.
2. Секіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції [Електронний ресурс] / Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. – 2014. – № 2. – С. 235-245. – Режим доступу до джерела: [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Znphktei/2011\\_2/statti\\_2/sekirina/sekirina.htm](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sekirina.htm)
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon.nau.ua](http://www.zakon.nau.ua)
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=240945](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945)
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.10.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon.nau.ua](http://www.zakon.nau.ua)
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
7. Intangible assets in the context of the accounting policies of the industrial enterprise [Електронний ресурс] / E.I. Maslennikov, L.O. Voloschuk, Y.A. Nekipelova // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 3 (13). – С. 104-108. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n3.html>.