

## **ОБЛІК ВИТРАТ: ПОРІВНЯННЯ МІЖНАРОДНИХ ТА НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ**

Прагнення України увійти до світової інтегрованої економічної системи спонукало до необхідності гармонізації надання економічної інформації із застосування єдиних, загальновизнаних у світі принципів ведення обліку узагальнених у МСФЗ. З цією метою на сьогодні в системі обліку здійснюється постійна орієнтація національних стандартів обліку на загальноприйняті – міжнародні стандарти фінансової звітності. Тому відстеження змін у законодавстві України та співставлення його із міжнародною практикою є на сьогоднішній день дуже актуальним, так як дає можливість найбільш правильно та раціонально відобразити витрати діяльності підприємства.

Вивчення наукових праць вітчизняних і зарубіжних авторів показало, що дискусії, пов'язані з дослідженням проблем організації та методології обліку витрат діяльності підприємств, посідають значне місце в теорії та практиці сучасного стану реформування бухгалтерського фінансового обліку. Вагомий внесок у розв'язання цієї проблеми внесли такі вітчизняні вчені-економісти: М.Т. Білуха, С.Ф. Голов, Є.В. Мних, Н.М. Ткаченко, В.В. Сопко, та інші.

Сьогодні облік витрат набуває стратегічного значення для підприємства. Саме від повноти і достовірності отриманої керівництвом інформації залежить прийняття управлінських рішень. Отже, правильність їх оцінки на дату операції та дату звітності впливає на достовірність інформації про фінансові результати роботи підприємства.

На даний момент Міжнародні стандарти фінансової звітності виступають як ефективний інструмент підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання витрат, надає можливість об'єктивно розкривати фінансові ризики підприємства, а також порівнювати результати діяльності. Найбільш впливовою статтею, що визначає прибуток підприємства є витрати його діяльності.

В Україні облік витрат регулюється Податковим кодексом України та положенням бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [3], яке розроблено відповідно до міжнародних стандартів. Хоча окремого міжнародного стандарту, який визначає методологію обліку витрат і порядок їх розкриття у фінансовій звітності немає. Питання, що стосуються поняття, оцінки, визнання та класифікації витрат, розкриваються у Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів, МСБО (IAS) 1 «Подання фінансових звітів», МСБО (IAS) 2 «Запаси», МСБО (IAS) 16 «Основні засоби».

Проте, слід приділити увагу, не лише проблемним питанням обліку витрат згідно П(С)БО та МСБО, а й узгодженості з Податковим кодексом України [1], який набрав чинності з 2011 року, метою його стала спроба Міністерства фінансів поєднати ведення бухгалтерського та податкового обліку. Відтак методологічними засадами податкового законодавства стали принципи бухгалтерського обліку. Зокрема, порядок визначення об'єкту оподаткування ґрунтується на принципі нарахування та відповідності доходів і витрат. Прийняття Податкового кодексу України в певній мірі узгодило суперечності між податковою та бухгалтерською практикою обліку, проте не змогло повністю нівелювати існуючі розбіжності.

В таблиці 1 наведено порівняльну характеристику визначення, класифікації та оцінки витрат відповідно до вимог П(С)БО, МСБО, ПКУ.

Таблиця 1

Порівняння витрат за міжнародними, національними стандартами та Податковим кодексом України

П(С)БО [3]	МСБО [2]	ПКУ [1]
01	02	03
Визначення терміну		
Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)	Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення)
Класифікація та групування витрат		
Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам і статтям витрат. Виділяють також прямі й непрямі витрати, змінні й постійні, поточні витрати, витрати минулих і майбутніх періодів	МСФЗ виходять із існування загальноприйнятої практики розмежування в звітності статей витрат, які виникають в процесі звичайної діяльності організації та статтями витрат, які не пов'язані із звичайною діяльністю.	Витрати класифікуються залежності від видів діяльності (Витрати операційної діяльності та інші витрати) та по економічним елементам (прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; амортизація, загальновиробничі витрати, витрати на придбання послуг, прямо пов'язаних з виробництвом та інших прямих витрат)
Елементи витрат		
1) собівартість реалізованої продукції; 2) витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізації; 2.2) адміністративні витрати; 2.3) витрати на збут; 2.4) інші операційні витрати 3) фінансові витрати; 4) втрати від участі в капіталі; 5) інші витрати звичайної діяльності	МСБО 1 встановлена класифікація: а) за характером витрат (амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам інші витрати); б) за функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати.	1) витрати операційної діяльності: 1.1) собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг 1.2) витрати банківських установ 2) інші витрати: 2.1) загальновиробничі витрати 2.2) адміністративні витрати 2.3) витрати на збут 2.4) інші операційні витрати 2.5) фінансові витрати 2.6) інші витрати звичайної діяльності 2.7) амортизація 2.8) інші витрати господарської діяльності

Оцінка витрат		
У П(С)БО відсутні спеціальні, викладені в окремо узятому стандарті, правила відносно оцінки витрат організації, але стандарти указують на деякі особливості оцінки витрат при здійсненні операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом	У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах, містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визнаються в Звіті про прибутки і збитки	Витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку

Як видно з таблиці 1, найбільш принципові суперечності виявлено щодо класифікації та групування витрат діяльності. Існують суттєві розбіжності і при відображенні витрат майбутніх періодів у складі витрат. При складанні звітності за МСФЗ необхідно провести перекваліфікацію таких витрат. З цією метою проводиться аналіз кожної статі та застосовуються критерії визнання, описані в МСФЗ [4]. Суттєві відмінності існують в обліку собівартості реалізованої продукції, робіт, послуг. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються : прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [3].

Розгляд питань щодо відображення витрат із застосуванням міжнародного досвіду та із застосуванням національних положень дає можливість повністю, без викривлення інформації представити витрати підприємства для подальшого розгляду у звітності та опрацювання у роботі користувачів даної інформації. Тому важливою умовою при вдосконаленні діючих національних стандартів є конкретизація певних понять та термінів, зближення діючих стандартів обліку витрат як з податковим законодавством, так і з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та звітності, розробка єдиного підходу до оцінки, обліку, визнання та відображення витрат суб'єктів господарювання.

#### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page3>
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99р. із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
4. Голов С.Ф. МСФЗ в Законі /С.Голов//Бухгалтерський облік і аудит.-2011. - № 9. с.3-9.