

## **ПРО ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА**

Наукові праці МАУП, 2014, вип. 2(41), с. 146–150

*На основі узагальнення підходів до трактування поняття “витрати” та класифікацій витрат підприємства запропоновано вдосконалену класифікацію витрат промислового підприємства.*

В економічних науках термін “витрати” є одним із найважливіших, навколо якого групуються інші, що з ним пов’язані, відтак однозначне трактування цього терміну, визначення сфер його застосування в науці та практиці має непересічне значення [2; 6].

Трактування терміну “витрати” можна зустріти у базових положеннях економічної теорії, наукових розробках вітчизняних і зарубіжних учених, спеціальній довідковій літературі, відповідних нормативно-правових актах. Визначення терміну розглядається у працях багатьох як вітчизняних — Н. С. Андрющенко, Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валуєва, А. М. Герасимовича, С. Ф. Голова, Л. М. Кіндрацької, М. В. Кужельного, Ю. А. Кузьмінського, В. Г. Линника, Є. В. Мниха, В. Я. Савченка, В. В. Сопка, А. В. Череп, М. Г. Чумаченка, так і зарубіжних вчених-економістів — Е. Бріттона, Дж. К. Ван Хорна, В. Говіндараджана, К. Друрі, Б. Нідлза, Б. Райна, Т. Скоуна, Р. Холта, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера.

Завдяки працям економістів відомо, що витрати як економічна категорія — це грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показник ефективності діяльності господарюючого суб’єкта.

Значний науковий інтерес викликає групування трактувань про витрати в різних облікових теоріях. Нині відомо чимало різних облікових теорій, які виникли внаслідок

певних історичних і соціальних умов, що переважали в той або інший період, а також внаслідок розвитку виробництва, техніки та бухгалтерського обліку як науки загалом. У зв’язку з цим автори по-своєму класифікували облікові теорії [4]. Визначення витрат можна трактувати з двох основних підходів:

- ресурсного — використання різних видів ресурсів;
- економічного (фінансового) — грошове або вартісне вираження затрати факторів виробництва.

Таким чином, деякі з авторів (Г. Шмален, В. В. Кулішов, Л. І. Шваб, В. М. Ярошинська) визначають “витрати” як зменшення активів або збільшення зобов’язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства; інші (Л. Г. Мельник, О. І. Корінцева, І. Є. Давидович, А. В. Череп) — як використання трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів у господарській діяльності суб’єктами господарювання; ряд авторів (К. Т. Кривенко, В. С. Савчук, О. О. Беляєв, О. Н. Волкова) — як виражені у грошовій формі виплати, що здійснює підприємство в процесі своєї господарської діяльності.

Слід зазначити, що визначення витрат, хоч дещо і відрізняються одне від одного, мають спільну основу (базу), суть якої зводиться до використання різних видів ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових) або грошове вираження цих ресурсів. У межах нашого дослідження, з урахуванням особливостей

формування та визначення “витрат” на промислових підприємствах під витратами пропонується розглядати — витрати всіх видів ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства задля забезпечення його функціонування та розвитку, що в кінцевому виді набувають вартісного визначення (грошову форму).

Методологія та методика дослідження ефективності управління витратами має ґрунтуватись насамперед на цілеспрямованій класифікації витрат за певними ознаками, що дасть змогу забезпечити виокремлення різновидів витрат залежно від встановлених цілей обліку на підприємстві та сформуванню бази для планування, контролювання і регулювання відповідних пріоритетних груп витрат [3].

У сфері управління витратами з метою цільового прийняття рішень необхідне максимально повне уточнення характеристик об’єкта управління. Це дає змогу здійснити їх детальна класифікація. Класифікація будь-якого об’єкта створює необхідне інформаційне забезпечення щодо прийняття рішень, оскільки акцентує увагу на затребуваних в управлінні критеріях розрізнення сукупності однорідних за своїм змістом об’єктів. Класифікація дає можливість деталізувати окремі характеристики об’єкта управління та здійснювати більш цілеспрямований адміністративний вплив на вибір оптимальних управлінських рішень [5].

Класифікація витрат — це розподіл й одночасне об’єднання різних витрат, однорідних за визначеними ознаками. Класифікувати — означає віднести витрати до одного з видів.

Розглянувши думку науковців, які стверджують, що “головним об’єктом аналізу в процесі управління підприємством є витрати, та їх класифікація є важливою для розуміння як з ними управляти” [7], зазначимо, що велика кількість класифікаційних ознак витрат призвела до необхідності їх упорядкування.

У світовій практиці витрати прийнято класифікувати за такими ознаками [1]:

- за складом: фактичні, планові або прогнозні;

- стосовно обсягу виробництва: змінні і постійні;
- за ступенем усереднення: загальні і середні (витрати на одиницю);
- за функцією управління: виробничі, комерційні та адміністративні;
- віднесення витрат на період генерації прибутків: на період та на продукцію.

Заслужує на увагу і класифікація витрат, прийнята в деяких зарубіжних країнах, де класифікація витрат здійснюється за трьома напрямками: оцінка запасів та визначення фінансових результатів; прийняття рішень; контроль виконання.

Розглянемо основні класифікаційні ознаки, наведені в дослідженнях науковців. А. В. Череп у монографії відзначає, що “класифікація витрат за калькуляційними статтями необхідна для вирішення однієї із задач управлінського (внутрішньогосподарського) обліку — контролю над формуванням прибутку” [12]; О. Орлов виокремлює такі класифікаційні ознаки витрат: економічний зміст витрат (елементи витрат); характер виникнення і призначення (статті витрат); ступінь залежності від зміни обсягів виробництва (пропорційні, непропорційні); спосіб віднесення на собівартість продукції (прямі, непрямі); можливість керівників функціональних підрозділів впливати на величину витрат (регульовані, нерегульовані) [9]; С. Котляров пропонує виокремити витрати явні та неявні, релевантні та нерелевантні, а також пропонує класифікацію витрат за економічним змістом (основні, накладні), доцільністю їх здійснення (продуктивні, непродуктивні), ступенем економічної однорідності (прості і комплексні статті витрат) [6]; В. М. Панасюк доводить, що “класифікація за економічними елементами не дозволяє визначити собівартість окремих видів продукції та встановити обсяг витрат конкретних підрозділів підприємства. Для цього використовують класифікацію витрат за статтями калькуляції в залежності від її призначення і місця виникнення” [11].

Нині на більшості підприємств витрати класифікують (поділяють) за сукупністю різних ознак та напрямів класифікації. При

цьому класифікація витрат має відповідати меті їх управління, а також не повинна потребувати додаткової аналітичної обробки [10].

Тому, з урахуванням усіх переваг та недоліків наведених вище класифікацій, роз-

роблених науковцями в різні періоди, запропонуємо власну об'єднану та доповнену класифікацію витрат, яка, на нашу думку, є максимально адаптованою під специфіку функціонування промислового підприємства (див. табл.).

### Узагальнена класифікація витрат промислового підприємства

№	Цілі класифікації	Класифікаційні ознаки	Види витрат
1	2	3	4
1	Здійснення контролю за місцями виникнення витрат	За місцем виникнення	на основне виробництво (загальні по підприємству, цеху) на допоміжне виробництво (допоміжних господарств), другорядне (підсобне) виробництво та обслуговуюче виробництво (структурних підрозділів, бригадні, службові)
2	Структуризація витрат	За видами діяльності	основної (операційної) фінансової інвестиційної надзвичайної
3	Прогнозування та оптимізація процесу операційної діяльності	За ступенем залежності від обсягів виробництва	постійні (умовно постійні) змінні (умовно змінні)
4	Проведення калькуляційних розрахунків	За способом перенесення вартості на продукцію	прямі непрямі
5	Аналіз та планування загальних витрат; формування витрат	За кількістю випущеної продукції	на одиницю на групу однорідних виробів загальні (на валову продукцію) на одноразове замовлення на реалізовану продукцію
6	Організування обліку в системі рахунків	За економічним призначенням (за характером участі у процесі виробництва)	основні накладні
7	Координація та регулювання	За ступенем регульованості	повністю регульовані частково регульовані слабо регульовані
8	Контроль за економічним використанням ресурсів, чи застосування нормативного методу	За доцільністю витрачання За охопленням нормування	продуктивні непродуктивні нормовані ненормовані

1	2	3	4
9	Прийняття обґрунтованих управлінських рішень	За ступенем значення для прийняття управлінських рішень (за принципом прийняття рішень)	релевантні
			нерелевантні
		За принципом розробки стратегічних напрямів	зовнішні
			внутрішні
10	Вирішення поточних та довгострокових завдань, вибору оптимального рішення із сукупності альтернативних	За принципом спрямування	дійсні (розрахункові)
			альтернативні
11	Визначення єдності складу	За єдністю складу	однорідні (одноеlementні)
			неоднорідні (комплексні)
12	Доцільність віднесення на собівартість	За визначенням відношення до собівартості продукції	витрати на продукцію
			витрати періоду
		За участю в процесі виробництва	виробничі
			невиробничі
13	Організація планування, обліку та калькулювання собівартості продукції	За видами витрат	за економічними елементами
			за статтями калькуляції
14	Визначення рівня виробничих витрат, що забезпечують максимум прибутку	За методом обчислення	маржинальні
			середні
15	Контроль за виконанням рішень (поставлених завдань) та регулювання	За ступенем контролю	контрольовані
			неконтрольовані

Джерело: упорядковано автором

Таким чином, поділ витрат повинен існувати за максимальною кількістю критеріїв, що є регламентованим у потребі накопичення інформації, з метою чіткого розуміння складу витрат, складання звітності та задоволення інформаційних потреб користувачів.



### Література

1. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік / С. Ф. Голов, В. І. Єміненко. — К.: Автоінтерсервіс, 2000. — 300 с.

2. Дерій В. Термін "витрати" та його трактування для потреб обліку і контролю / В. Дерій // Галицький економічний вісник. — 2010. — № 1(26). — С. 154–160.

3. Дідик А.М. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліку / А. М. Дідик, С. Б. Гнатів. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://vlp.com.ua/files/35\\_4.pdf](http://vlp.com.ua/files/35_4.pdf)

4. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учеб. пособие / К. Друри. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 2009. — 783 с.

5. Керимов В. Э. Управленческий учет и проблемы классификации затрат / В. Э. Керимов, Е. В. Минина // Менеджмент в России и за рубежом. — 2002. — № 1. — [Электронный ресурс]. — Режим

доступа: [http://www.iteam.ru/publications/finances/section\\_50/article\\_1389/](http://www.iteam.ru/publications/finances/section_50/article_1389/)

6. Котляров С. А. Управление затратами: Учебник / С. А. Котляров. — СПб.: Питер, 2001. — 131 с.

7. Княгинин В. Кто оплатит издержки глобализации / В. Княгинин // Top-manager. — 2006. — № 4. — С. 14–21.

8. Нападівська Л. В. Управлінський облік: Монографія / Л. В. Нападівська. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2009. — 450 с.

9. Орлов О. А. Планування діяльності промислового підприємства: Підруч. / О. А. Орлов. — К.: Скарби, 2002. — 336 с.

10. Остапенко Т. Класифікація витрат підприємства / Т. Остапенко // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2013. — Вип. 1 (8). — С. 238–246. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://sepd.intu.edu.ua/images/stories/pdf/2013/13otmkv.pdf>

11. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект / В. М. Панасюк. — Тернопіль: Астон, 2005. — 288 с.

12. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання: Монографія. Ч. I. / А. В. Череп. — 2-ге вид., стереотип. — Х.: ВД "Інжек", 2007. — 368 с.

*Максимально розширена класифікація витрат як головне інформаційне джерело підприємства. Завдяки виявленню, вимірюванню, накопиченню, підготовці, інтерпретації та передачі інформації гарантує повноту, правдивість та об'єктивність даних про витрати.*

*Максимально расширенная классификация затрат как главный информационный источник предприятия. За счет выявления, измерения, накопления, подготовки, интерпретации и передачи информации гарантирует полноту, правдивость и объективность данных о затратах.*

*Maximally extended classification of charges as a main informative source of enterprise, on account of exposure, measuring, accumulation, preparation, interpretation and information transfer, guarantees plenitude, veracity, objectivity of information, about charges.*

Надійшла 25 лютого 2014 р.