Матвійчук М.З.

КРИТЕРІЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Досліджено поділ витрат на певні види за відповідними ознаками класифікації та напрями класифікації витрат. Запропоновано класифікацію витрат за критеріями та ознаками.

In the article the division of charges is explored on certain prospects after the proper signs classifications and directions of classification of charges. Classification of charges is offered after criteria and signs.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями. В управлінні підприємством важливе місце займає обгрунтована класифікація витрат. Класифікація витрат має велике значення для планування, контролювання, регулювання витрат, тобто для ефективного управління витратами та управління діяльністю підприємства відіграє важливу роль, оскільки дає можливість визначати особливості формування та розподілу витрат за певними об'єктами управління. Поділ витрат на різноманітні види за відповідними ознаками класифікації спрямований на вирішення найрізноманітніших завдань управління. Внаслідок цього в літературі зустрічаються різноманітні групування витрат за ознаками їх класифікації. Це зумовлює необхідність групування видів витрат за такими критеріями, які якнайповніше відображатимуть та характеризуватимуть різні сторони діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень, в яких започатковано розв'язання цієї проблеми. Питання класифікації витрат з метою ефективного управління витратами розглядається багатьма авторами, такими, як Г.М. Богославець, М.А. Вахрушина, М.О. Данилюк, Н.С. Довгаль, К. Друрі, З.Б. Живко, О.В. Карпенко, Ю.Б. Кравчук, В.Р. Лещій, Л.Ю.Мельниченко, Л.О. Меренкова, Н.Є. Селюченко, А.М. Турило [1-7] та ін. У працях цих авторів висвітлюється поділ витрат на певні види за відповідними ознаками класифікації, розглядаються напрями класифікації витрат та наводяться окремі аспекти

щодо використання тієї чи іншої класифікації витрат для певних управлінських завдань.

Цілі статті. Основними цілями статті є дослідження існуючих класифікацій та напрямів класифікацій витрат, а також можливостей використання цих класифікацій з метою удосконалення управління витратами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для детальнішого пізнання досліджуваних об'єктів, основними із яких в управлінському обліку є витрати, використовується метод класифікації. Класифікація витрат – це поділ їх на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними. Причому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єктів.

Існує безліч класифікацій витрат за різними ознаками. Класифікація витрат є дуже важливою для розуміння того, як ними управляти. Враховуючи те, що поділ витрат спрямований на вирішення найрізноманітніших завдань управління, в літературі зустрічаються різноманітні групування видів витрат за ознаками їх класифікації.

Найпоширенішою є класифікація витрат залежно від цілей управління за трьома напрямами, що представлено в табл. 1 [1, 4, 5].

Таблиця 1

Напрями класифікації витрат

Напрями класифікації	*Види витрат*
1. Витрати для визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінки запасів	Вхідні, спожиті; витрати на продукцію, витрати періоду; основні, накладні; прямі, непрямі; одноелементні, комплексні та ін.
2. Витрати для прийняття управлінських рішень і планування	Постійні, змінні; продуктивні, непродуктивні; релевантні, нерелевантні (безповоротні); середні, граничні та ін.
3. Витрати для здійснення процессу контролювання і регулювання	Регульовані, нерегульовані; постійні, змінні; нормовані, ненормовані; ті, що плануються, ті, що не плануються та ін.

Особливе місце в управлінні витратами займає класифікація витрат за економічними елементами та за статтями калькуляції. Групування витрат за статтями калькуляції дає змогу встановлювати економію чи перевитрачання

ресурсів за місцями їх виникнення з визначенням напрямів їх зниження, визначати вплив кожної статті витрат на собівартість продукції, а отже, дає можливість менеджерам контролювати виконання планів щодо собівартості продукції не тільки загалом по підприємству, але і за окремими його підрозділами, конкретними виробами та за певним видом витрат.

Важливе значення в управлінні витратами займає класифікація витрат за центрами відповідальності, яка використовується для поточного контролю за витратами виробництва і реалізації продукції. Витрати за центрами відповідальності класифікують на витрати виробництва, витрати цеху, технологічного переділу тощо.

Своєю чергою, Л.О. Меренкова [3] групує витрати залежно від таких цілей надання інформації: 1) для визначення собівартості та фінансового результату (основні, накладні; прямі, непрямі; вхідні, вихідні; витрати на продукцію, витрати періоду); 2) для стратегічного і поточного планування діяльності підприємства (обов'язкові, дискреційні; напівпостійні, напівзмінні; загальні, питомі; релевантні, нерелевантні; реальні, альтернативні, маржинальні, інкрементні, витрати, що не повертаються); 3) для планування поточних витрат (постійні, змінні, змішані; по елементах, по статях калькуляції; одноелементні, комплексні); 4) для контролю поточних витрат (контрольовані, неконтрольовані; регульовані, нерегульовані).

Є.В. Мних [4] класифікує витрати для досягнення цілей управління: по-перше, визначення собівартості продукції (робіт, послуг) і розрахунку фінансових результатів на: вичерпані та невичерпані; на продукцію і витрати періоду; прямі та непрямі; основні та накладні; по-друге, для раціоналізації витрат та їх планування на: релевантні та нерелевантні; дійсні та можливі; маржинальні та середні; постійні та змінні; по-третє, контролю і регулювання витрат за центрами відповідальності на: контрольовані та неконтрольовані.

Виділяють також види витрат за певними ознаками для цілей їх планування: за місцем виникнення витрат на підприємстві – витрати по цехах, дільницях, центрах відповідальності, структурних підрозділах та

загалом по підприємству; за об’єктами господарської діяльності – продукція, роботи, послуги; за характером виробництва – основне виробництво та допоміжне виробництво; за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат – постійні, змінні; за економічним змістом – за елементами витрат; за цільовим призначенням – за статтями калькуляції витрат; за можливістю регулювання – регульовані, нерегульовані; за видами діяльності – витрати виробничої, невиробничої, промислової, непромислової діяльності; за єдністю складу – одноелементні і комплексні; за терміном обчислення – капітальні, поточні; відносно чинних норм – нормовані, ненормовані.

Види витрат, які відносяться різними авторами до аналогічних напрямів класифікації витрат, є досить різними. Також в одних авторів певні види витрат зустрічаються в одному напрямі, а в інших – в іншому, наприклад, автори [5] класифікацію витрат за центрами відповідальності та за видами продукції, робіт, послуг відносять до напряму класифікації витрат “визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінка запасів”, а автор [4] цю класифікацію витрат відносить до напряму класифікації “здійснення контролювання і регулювання витрат”; класифікацію витрат за економічним змістом та цільовим призначенням автори [5] відносять до напряму класифікації “прийняття управлінських рішень і планування”.

Здебільшого ці підходи передбачають функціональний принцип групування витрат, однак у цих підходах відображаються й інші завдання діяльності підприємства, наприклад, визначення собівартості, оцінка запасів та ін. Незрозумілим залишається також напрям класифікації витрат “прийняття управлінських рішень і планування”, адже управлінські рішення приймаються як під час планування витрат, так і при контролюванні та регулюванні витрат. Цей напрям класифікації доцільно розділити, окремо виділивши “прийняття управлінських рішень” та “планування витрат”.

Наведені підходи щодо групування витрат є схожими та покликані вирішити переважно одні і ті самі завдання. За цими підходами витрати групуються лише для реалізації окремих цілей та завдань управління,

виділяючи при цьому тільки окремі види витрат та залишаючи поза увагою інші види витрат оскільки класифікація витрат є досить різноманітною і їхню роль в ефективному управлінні діяльністю підприємства, що можна вважати недоліком цих підходів. В управлінні ж багатосторонньою діяльністю підприємства використовується класифікація витрат за різноманітними ознаками, зокрема, при прийнятті управлінських рішень, при аналізуванні витрат, при визначенні собівартості одиниці продукції, фінансових результатів та ефективності діяльності, при формуванні цінової політики, при вкладанні коштів у різноманітні проекти тощо.

Вищенаведене та узагальнення літературних джерел [1-7] зумовлює необхідність групування видів витрат за такими критеріями, які б найповніше відображали та характеризували різні сторони діяльності підприємства, з максимальним відображенням видів витрат за ознаками їх класифікації, що використовуються у діяльності підприємства, а саме, організаційно-управінський, обліково-аналітичний, фінансово-економічний, маркетинговий, інвестиційний. Класифікацію видів витрат за критеріями та ознаками представлено в табл. 2.

Таблиця 2

Класифікація видів витрат за критеріями та ознаками

Критерії	Ознаки класифікації	Види витрат
Організаційно-управлінський	За центрами відповідальності	Витрати виробництва, цеху, технологічного переділу
	За місцем виникнення	Витрати виробництва, цеху, підрозділу, служби
	За доцільністю витрачання	Продуктивні, непродуктивні
	За рівнем контрольованості	Контрольовані, неконтрольовані
	Залежно від прийняття рішення	Релевантні, нерелевантні
	За терміном генерування прибутку	Спрямовані на розвиток підприємства, пов’язані з поточною виробничо-господарською діяльністю підприємства
	За видами діяльності	Витрати виробничої, невиробничої, промислової, непромислової діяльності, а також основне і допоміжне виробництво, матеріально-технічне забезпечення, розроблення нових технологій, маркетинг, управління
	За спрямуванням для забезпечення цілей бюджетування	Витрати на мотивування, соціальний розвиток, інновації, маркетингові дослідження та комунікації, амортизація, фіскальні та інші витрати виробничо-господарської діяльності
	За сферами діяльності	Операційні, інвестиційні, фінансові

	підприємства	
Обліково-аналітичний	За порядком віднесення витрат на період генерування прибутку	Витрати на продукт, витрати на період
	За відношенням до діючих норм	Нормовані і ненормовані або по нормах, відхиленням від норм, змінами норм
	За порядком обчислення (складом)	Фактичні, планові (бюджетні) або прогнозовані, нормативні
	За відношенням до звітного періоду	Витрати поточного, минулого і майбутнього
	За призначенням	Технологічні, організаційні
	За економічним змістом (елементами витрат)	Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація; інші витрати
	За цільовим призначенням (статями калькуляції)	Прямі виробничі витрати, витрати на утримання і експлуатацію машин, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут
	За способом перенесення вартості на собівартість продукції	Прямі, непрямі
	За відношенням до технологічного процессу	Основні, накладні
	За відношенням до собівартості продукції	Ті, що включаються і ті, що не включаються до собівартості продукції
	За відношенням до готового продукту	Витрати на незавершене виробництво, витрати на готовий продукт
	За складом	Прості (одноелементні), комплексні
Фінансово-економічний	За видами продукції	Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, валову, товарну, реалізовану продукцію
	За відношенням до обсягу виробництва	Змінні, постійні, змішані
	За відношенням до форм праці	Витрати живої і уречевленої праці
	За відношенням до форм вартості	Трудові, матеріальні, грошові
Маркетинговий	Залежно від функціональних видів діяльності, з якими пов’язані витрати	Виробничі, невиробничі (загальнофірмові)
	Залежно від можливості простежити витрати до конкретного товару	Прямі, непрямі
	Залежно від ступеня усереднення витрат	Повні витрати, витрати, які входять до середньої собівартості
	Залежно від динаміки, яка відповідає функціональним змінам	Змінні, постійні (фіксовані), валові, змішані
Інвестиційний	За періодичністю виникнення (вкладень) або за календарним періодом	Поточні, одноразові, довгострокові
	За терміном обчислення	Капітальні, поточні

Запропонована системна класифікація видів витрат, на відміну від наведених групувань витрат, сприятиме глибшому розумінню призначення та функціональної ролі в управлінні діяльністю підприємства різних видів витрат, надаючи можливість розглядати ці види витрат з позицій системного підходу для їх цілісного розуміння.

Висновки. Важливе місце в управлінні підприємством займає обґрунтована класифікація витрат, яка є дуже важливою для розуміння того, як ними управляти. За таких умов необхідною є класифікація видів витрат за такими критеріями, які якнайповніше відображатимуть та характеризуватимуть різні сторони діяльності підприємства, а саме: організаційно-управлінський, обліково-аналітичний, фінансово-економічний, маркетинговий та інвестиційний, що сприятиме глибшому розумінню призначення та функціональної ролі різних видів витрат в управлінні багатосторонньою діяльністю підприємства, надаючи можливість розглядати дані види витрат з позицій системного підходу для їх цілісного розуміння.

Список використаних джерел:

1. Данилюк М.О., Лещій В.Р. Управління витратами на промислових підприємствах: Науково-практ. посібник. – Івано-Франківськ: ПП Супрун, 2006. – 172 с.

2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Под ред. С.А. Табалиной. – М.: Аудит,ЮНИТИ, 1997. – 560 с.

3. Меренкова Л.О. Управління витратами підприємства в ринковій економіці: Автореф. дис. канд. екон. наук / Харківський державний економічний університет. – Харків, 2003 – 20 с.

4. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник. – К.:Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.

5. Селюченко Н.Є. Врахування різних видів витрат при визначенні мінімальної ціни пропозиції / Н.Є. Селюченко, З.Б. Живко // Проблеми економіки та управління. Вісник Національного університету „Львівська політехніка”. – 2005. – № 533. – С. 80–83.

6. Тарасюк Г.М., Шваб Л.І. Планування діяльності підприємства: Навч. посібник. – К., 2003.

7. Ягмур К.А. Класифікація витрат в будівельних організаціях / К.А. Ягмур // Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – Вип. 209: В 4 т. Том IV. – С. 75–82.