

Скригун Н.П., Цимбалюк Л.Г., Чорноус Л.В.

Скригун Н.П., Цимбалюк Л.Г., Чорноус Л.В.

Skrygun NP, Tymbalyuk LG, Chornous L.

Національний університет харчових технологій

**КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ТА ЇЇ ПРАКТИЧНЕ ЗНАЧЕННЯ В
СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ
КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ И ЕЕ ПРАКТИЧЕСКОЕ ЗНАЧЕНИЕ
В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ
THE CLASSIFICATION OF COSTS AND ITS PRACTICAL
SIGNIFICANCE IN THE SYSTEM OF COST**

Опубліковано в: Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. пр. –
Дніпропетровськ: ДНУ, 2008. – Вип. 238. – Т. 1. – С. 148–155.

Обґрунтовано необхідність класифікації витрат виробництва з метою ефективного управління витратами. На основі аналізу вітчизняного та зарубіжного досвіду запропоновано напрями класифікації витрат виробництва через виокремлення класифікаційних ознак із врахуванням функцій управління витратами.

Ключові слова: управління витратами виробництва, витрати, класифікація витрат, функції управління витратами виробництва.

Обоснована необходимость классификации затрат производства с целью эффективного управления затратами. На основе анализа отечественного и зарубежного опыта предложены направления классификации затрат производства через выделение классификационных признаков с учетом функций управления затратами.

Ключевые слова: управление издержками производства, затраты, классификация расходов, функции управления издержками производства.

The necessity of classification of production costs in order to effectively manage costs. Based on the analysis of domestic and foreign experience prompted directions classification of production costs through the selection of classification features with regard to cost management functions.

Key words: control production costs, charges, classification of cost functions of production costs.

I. Вступ. Ринкові умови господарювання вимагають від управлінського персоналу забезпечення ефективності функціонування, головним критерієм якого залишається прибуток, величина якого безпосередньо залежить від того, наскільки успішно здійснюється процес управління витратами виробництва. Для того, щоб ефективно управляти витратами, керівництву необхідно розуміти, які види витрат існують і від чого вони залежать, тому важливим інструментом для прийняття господарських рішень в сфері управління витратами на підприємстві є їх класифікація за певними ознаками.

II. Постановка задачі. Проблема класифікації витрат досліджувалась багатьма вітчизняними та зарубіжними економістами, зокрема, Грещак М.Г., Коцюба О.С., Друри К., Котляров С.А., Орлов О.А., Череп А.В. та інші, що вказує на її актуальність. Віддаючи належне існуючим напрацюванням в сфері класифікації витрат виробництва, зауважимо, що окремі питання залишаються дискусійними. Зокрема, узагальнюючи існуючі підходи щодо виокремлення класифікаційних ознак, запропоновано авторський підхід до класифікації витрат з урахуванням виокремлених функцій управління витратами.

III. Результати. Відповідно до чинної нормативно-правової бази підприємство збирає та класифікує за різними напрямками інформацію щодо витрат для прийняття рішень, контролю та регулювання. Необхідність постійного вдосконалення збору та класифікації інформації щодо витрат з метою управління ними потребує побудови спеціальної системи внутрішньогосподарського (управлінського обліку). Класифікація витрат на кожному конкретному підприємстві залежить від особливостей організації

виробництва. На даний час це актуальне питання, оскільки збільшується кількість підприємств, які переходять до застосування сучасних засобів управління виробництвом.

Класифікація витрат - це розподіл і одночасне об'єднання різних витрат, однорідних за визначеними ознаками. Класифікувати – означає віднести витрати до одного з видів. Класифікація необхідна для: управління витратами; визначення структури загальних витрат; калькулювання собівартості продукції; отримання своєчасної і точної інформації про витрати з необхідним для управління рівнем деталізації; визначення витрат за структурними підрозділами підприємства і звітними періодами; виявлення певних співвідношень між окремими видами витрат та визначення ступеню їхнього впливу на собівартість та рентабельність продукції; встановлення та зниження непродуктивних витрат; аналізу витрат та пошуку резервів їх зниження. Вважаємо, що основна мета класифікації витрат виробництва полягає у виділенні тієї частини витрат, на які може вплинути менеджер.

Відсутність науково обґрунтованої класифікації витрат ускладнює вирішення задач управління ними на підприємстві будь-якої форми власності. Класифікація витрат виробництва повинна базуватися на ознаках, які б дозволяли здійснювати ефективне управління витратами як на стадії планування, так і на стадіях обліку, контролю та аналізу.

Так, на думку К. Друрі перш за все необхідно накопичити інформацію про такі категорії витрат: витрати на матеріали, робочу силу та накладні витрати [2, с. 106–107]. Потім узагальнені витрати розподілити за певними напрямками з метою:

- калькулювання і оцінка собівартості виробленої на підприємстві продукції;
- планування і прийняття управлінських рішень;
- здійснення процесу контролю і регулювання витратами.

В свою чергу, за кожним із зазначених напрямків здійснюється подальша деталізація витрат залежно від цілей управління.

О. Орлов виділяє такі класифікаційні ознаки витрат: економічний зміст витрат (елементи витрат); характер виникнення і призначення (статті витрат); ступінь залежності від зміни обсягу виробництва (пропорційні, непропорційні); спосіб віднесення на собівартість продукції (прямі, непрямі); можливість керівників функціональних підрозділів впливати на величину витрат (регульовані, нерегульовані) [4, с. 106–107].

Ю. Цал-Цалко додатково вказує на необхідність виділення витрат за такою ознакою як доцільність витрачання (продуктивні, непродуктивні витрати) та визначення відношення до собівартості продукції (витрати на продукцію та витрати періоду).

М. Грешак, О.Коцюба доповнюють вказані класифікаційні ознаки такою як методика обчислення на одиницю продукції (граничні, середні) [1, с. 17].

С. Котляров пропонує у разі обґрунтування господарських рішень виокремлювати витрати явні та неявні, релевантні та нерелевантні. До класифікаційних ознак автор додатково пропонує класифікувати витрати за: економічним змістом (основні і накладні); доцільністю їх здійснення (продуктивні, непродуктивні); ступенем економічної однорідності (прості і комплексні статті витрат) [3, с. 15–21].

Окремими авторами пропонується ще ширша класифікація витрат, яка доповнює наведені класифікаційні ознаки такими: об'єкт управління (місця виникнення витрат, центри витрат, центри відповідальності); відношення до процесу виробництва (витрати предметів праці, засобів праці, живої праці) [6, с. 21–22].

Віддаючи належне напрацюванням науковців в напрямку класифікації витрат, вважаємо, що обмеження можливостей управління витратами в межах тільки цих напрямів не в повній мірі відповідає вимогам сьогодення. Управління витратами реалізує свою мету через свої функції. Тому пропонуємо розширити напрями класифікації витрат виробництва виходячи з потреб управління витратами.

За результатами проведеного аналізу ми пропонуємо узагальнену

класифікацію витрат, яка об'єднує в собі найактуальніші для потреб управління витратами класифікаційні ознаки та види витрат, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення (табл. 1).

Таблиця 1

**Класифікація витрат виробництва в ринкових умовах
управління підприємств**

№	Класифікаційні ознаки із врахуванням функцій управління витратами	Види витрат	Сутність витрат
1	2	3	4
1	Прийняття управлінського рішення	Зовнішні (явні, бухгалтерські) Внутрішні (неявні, імпліцитні)	Витрати на закупівлю зовнішніх ресурсів, які не є власністю підприємства Альтернативні витрати підприємства на здійснення підприємницької діяльності, включаючи вартість ресурсів, що є власністю підприємства
		Релевантні (відтворювані) Нерелевантні (іррелевантні або невідтворювані) Диференціальні Маржинальні (граничні)	Витрати, які ще не були здійснені або які можуть бути анульовані без втрат Витрати, які підприємство буде вимушене здійснити при будь-якому обраному ним варіанті комерційної політики (втрачена вартість) Витрати, які складають різницю між альтернативними рішеннями Додаткові витрати на одну додаткову одиницю виробленої продукції
		Змінні Постійні: - залишкові - стартові Змішані	Знаходиться в прямій залежності від обсягу виробництва Частина постійних витрат, яку продовжує нести підприємство незважаючи на те, що виробництво і реалізація на якийсь час повністю зупинені; частина постійних витрат, які виникають з відновленням виробництва і реалізації Витрати, величина яких змінюється з обсягом виробництва, але, на відміну від прямих витрат, не в прямій пропорції (містять в собі і постійну, і змінну частину)
2	Прогнозування		

Продовження табл. 1

1	2	3	4
3	Планування	Планові (продуктивні, ефективні) Непланові (непродуктивні, неефективні)	Витрати, обумовлені технологією виробництва та організацією праці і передбачені кошторисом витрат на виробництво Витрати, викликані порушеннями в технологічному процесі та організації праці, стихійними лихами тощо

4	Організація	Витрати в місцях їх виникнення Витрати в центрах витрат Витрати в центрах відповідальності	
		Витрати на постачання Технологічні Комерційно-збутові Організаційно-управлінські	
5	Мотивація (стимулювання)	Обов'язкові Заохочувальні	Витрати, пов'язані з виконанням основних трудових показників Витрати за досягнення високих якісних показників
6	Облік	Економічні елементи	1. Матеріальні затрати 2. Витрати на оплату праці 3. Відрахування на соціальні заходи 4. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів 5. Інші операційні витрати
		Основні Накладні	Витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим (технологічним) процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг). Витрати на здійснення процесу управління та на обслуговування виробничого процесу.
		Однoeлементні	Використані ресурси одного економічного змісту (сировина, матеріали, основна заробітна плата виробничих робітників, відрахування на соціальні заходи)
		Комплексні	Декілька економічно неоднорідних ресурсів (витрати на утримання і експлуатацію устаткування, загальновиробничі витрати, витрати на підготовку і освоєння виробництва тощо)
		Поточні: - циклічні - безперервні Витрати майбутніх періодів Інвестиційні (капітальні)	Повторюються з кожним циклом виготовлення продукції (сировина та матеріали, паливо та енергія на технологічні цілі, заробітна плата виробничих робітників тощо); існують постійно і незалежно від ступеня освоєння виробництва (утримання управлінського персоналу, приміщень, споруд, устаткування тощо). Витрати, які мають місце в звітному періоді, але включатимуться до собівартості продукції, яка вироблятиметься в наступні періоди Витрати на купівлю дохідних активів
1	2	3	4
7	Нормування	Нормовані Ненормовані	
8	Аналіз	Фактичні Прогнозні Планові Кошторисні	

Продовження табл. 1

9	Калькулювання витрат	Статті калькуляції	1. Сировина та основні матеріали 2. Попутна продукція (вираховується) 3. Поворотні відходи (вираховуються) 4. Допоміжні матеріали на технологічні потреби 5. Паливо й енергія на технологічні потреби 6. Основна заробітна плата виробничих робітників 7. Додаткова заробітна плата виробничих робітників 8. Відрахування на соціальні заходи
			Технологічні витрати
			11. Загальновиробничі витрати
			<i>Виробнича собівартість</i>
			12. Адміністративні витрати 13. Витрати на збут 14. Інші операційні витрати
			<i>Повні витрати</i>
		Прямі	Витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості на підставі первинних документів
		Непрямі	Витрати, які не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат і тому потребують розподілу
		Повні	Включення до собівартості продукції всіх видів витрат, що стосуються її виробництва та збуту
		Неповні	Включення до собівартості продукції одиниці певної частини таких витрат
10	Контроль	Контрольовані	Витрати, які піддаються контролю суб'єктом управління
		Неконтрольовані	Витрати, які не залежать від діяльності суб'єктів управління (зміна цін на матеріальні ресурси, переоцінка основних засобів тощо)
11	Координація та регулювання	Регульовані	
		Нерегульовані	

Запропонована класифікація витрат в розрізі управлінських функцій:

- повніше, ніж в опрацьованих джерелах, узагальнює різні підходи до визначення витрат, що сприяє підвищенню ефективності управління витратами;
- полегшує вибір оптимального напрямку вкладання коштів, знизити непродуктивні витрати, виявити і розширити високорентабельні напрямки діяльності, що дозволить підвищити ефективність діяльності підприємства;
- дозволяє ефективно використовувати та порівнювати різні методи калькулювання собівартості, що забезпечить обґрунтованість ряду

управлінських рішень: визначення структури асортименту продукції, ціноутворення, вибір варіанту завантаженості виробничих потужностей тощо;

- підсилює можливості виявлення резервів підвищення результативності виробничої та комерційної діяльності підприємства, оскільки основна мета класифікації витрат – виділити ту частину витрат, на які може вплинути керівник.

Висновок. Таким чином, з метою управління витратами, визначення структури загальних витрат, калькулювання собівартості продукції, визначення витрат за структурними підрозділами підприємства і періодами року, аналізу витрат та пошуку резервів їх зниження витрати необхідно розширити напрями класифікації витрат виробництва через виокремлення класифікаційних ознак із врахуванням функцій управління витратами. Запропонована класифікація витрат виробництва дозволяє приймати ефективне управлінське рішення як на стадії планування, так і на стадіях обліку, контролю та аналізу витрат.

Література

1. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2002. – 131 с.
2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учеб. пособ. – М.: Аудит, 1997. – 557 с.
3. Котляров С.А. Управление затратами. – С.Пб.: Питер, 2001. – 160 с.
4. Орлов О.А. Планування діяльності промислового підприємства: Підручник. – К.: Скарби, 2002. – 336 с.
5. Скригун Н.П. Система та функції управління витратами на підприємствах // Наукові праці НУХТ. – 2007. – № 21. – С. 106–109.
6. Управление затратами на предприятии: Учеб. / Под ред. Г.А. Краюхина. – С.Пб.: Издат. дом «Бизнес-пресса», 2000. – 276 с.