

Гуріна Н.В.,

*к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Національний університет державної податкової служби України*

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ

Анотація. У статті розглянуто підходи до виокремлення класифікаційних ознак витрат, розроблених вітчизняними та зарубіжними вченими. Досліджено особливості класифікації витрат деревообробних підприємств та їх вплив на прийняття управлінських рішень.

Ключові слова: витрати, класифікація, групування витрат, центр витрат, центр відповідальності, деревообробні підприємства.

Постановка проблеми. У сучасних умовах ринкової економіки на результати діяльності підприємства впливають зовнішні та внутрішні фактори. Тому з метою прийняття ефективних управлінських рішень в умовах постійної динаміки ринкової кон'юнктури керівництво потребує достатньої інформації про стан як внутрішніх чинників (суми понесених витрат, отриманих доходів і результатів діяльності підприємства), так і зовнішнього середовища (попит на продукцію, цінову політику конкурентів, загальноекономічні тенденції).

Пошук резервів економії, зростання прибутку та рентабельності підприємства зумовлює розробку чітко налагодженого організаційно-методичного забезпечення обліку витрат, які є інформаційною базою в системі управління. Це зумовлює важливість класифікації витрат підприємства з урахуванням особливостей його роботи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у формування системи ведення обліку витрат підприємств зробили відомі вітчизняні науковці: О.С. Бородкін, О.М. Брадул, Ф.Ф. Бугинець, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, Н.М. Грабова, Н.О. Гура, О.В. Зінченко, Т.О. Каменська, Р.О. Костирко, Т.Г. Маренич, Л.В. Нападковська, М.С. Пушкар, М.В. Реслер, В.В. Сопко, М.І. Скрипник, Н.М. Ткаченко, Ю.С. Цаль-Цалко, В.О. Шевчук.

Значну увагу дослідженню теорії та практики обліку витрат приділяли російські вчені: В.Б. Івашкевич, Т.А. Коханова, В.Ф. Палій, Ю.А. Соколов, Я.В. Соколов, А.Д. Трусов, А.Д. Шеремет, а також відомі зарубіжні вчені-економісти: К. Друрі, Р. Ентоні, Т. Скоун, Д. Хенсен, Ч. Хорнгрен, Дж. Шанк.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Різноманітність економічної категорії «витрати» пояснює відсутність єдиного підходу до виокремлення їх класифікаційних ознак, на які мають вплив різноманітність витрат і технологічні особливості підприємства.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є обґрунтування теоретико-методичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення класифікації витрат підприємств як передумови їх ефективного розвитку.

Виклад основного матеріалу. У сучасних умовах ринкової економіки для підприємств різних галузей важливим є процес контролювання витрат, що забезпечує зниження собівартості виробленої продукції та гарантує отримання прибутку. Важливу роль при цьому відіграє класифікація витрат. Витрати підприємства можна класифікувати за різними ознаками [13].

Класифікація витрат потрібна для визначення вартості продукції та, відповідно, для ціноутворення. Велике значення має класифікація витрат для управління ними і, передусім, при калькулюванні собівартості продукції для різних потреб управління [2]. Одним із перших науковців, який здійснив класифікацію витрат, був В.І. Стоцький. Він поділив їх на основні, накладні; прямі, непрямі; змінні, постійні. Пізніше М.Х. Жебрак доповнив її комплексними та одноелементними; виробничими, невиробничими; плановими та позаплановими. На думку К. Друрі [3], в обліку накопичується інформація в розрізі таких витрат, як матеріальні витрати, витрати на робочу силу та накладні витрати. Узагальнені витрати розподіляються: для калькулювання та оцінки собівартості виробленої продукції, для планування і прийняття управлінських рішень та для здійснення процесу контролю і регулювання.

В економічній літературі найчастіше зустрічається класифікація витрат за економічними елементами та за статтями калькуляції. Групування витрат за економічними елементами дає можливість контролювати витрати виробництва, але не дозволяє отримати повну і змістовну інформацію про витрати й не дає можливості обчислити собівартість окремих видів продукції та виявити загальний обсяг витрат окремих структурних підрозділів.

МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [5] пропонує класифікувати витрати за двома ознаками: за характером витрат і за призначенням витрат (за собівартістю реалізації). За характером витрати можна поділити на групи: амортизація, витрати на придбання матеріалів, транспортні витрати, винагороди працівникам тощо. За аналогічним принципом здійснено класифікацію за елементами витрат, подану в П(С)БО 16 «Витрати» [9].

За призначенням витрати можна поділити на групи: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати тощо. За подібними ознаками класифікація витрат подана у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи)».

Класифікація витрат за економічними елементами найчастіше використовується у фінансовому обліку, зокрема, для складання форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи)». Така класифікація дозволяє визначати й аналізувати структуру витрат на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг) [13]. Залежно від питомої ваги того чи іншого елемента у загальній сумі витрат конкретні виробництва відносять до матеріаломістких (з найбільшою питомою вагою матеріальних витрат в собівартості), до трудомістких (з найбільшою питомою вагою трудових витрат в собівартості) та фондомістких (з найбільшою питомою вагою амортизації основних засобів у собівартості) [12].

Отже, групування витрат за економічними елементами дає можливість одержати інформацію про витрачені ресурси та їх вартість. Проте можна стверджувати, що таке групування не дозволяє здійснити контроль та проаналізувати витрати за їх цільовим призначенням, зокрема за видами виробів. З такою метою використовують групування витрат за статтями калькуляції, яке залежить від методу планування, технології виробництва та

класифікація надає можливість отримувати детальну інформацію про стан витрат з метою їх аналізу та сприяє прийняттю обґрунтованих ефективних управлінських рішень.

Отже, витрати доречно групувати в розрізі видів виробництв (основне, допоміжне), служб та інших адміністративно відокремлених структурних підрозділів, цехів, дільниць, технологічних переділів (місць виникнення витрат).

Дослідження економічної літератури дає можливість зробити висновок що загальній класифікації витрат приділяється значна увага і дане питання досить широко розкрито. Але стосовно деревообробних підприємств існує деяка невизначеність. Зокрема, для таких підприємств необхідно запропонувати класифікацію, яка, враховуючи і систематизуючи попередній досвід, сприяла б підвищенню достовірності облікових даних та ефективного контролю за рівнем витрат.

Не можна не погодитися з В.В. Сопко [13], який зазначає, що існують два підходи до побудови обліку витрат: виробничий (суть якого полягає в управлінні витратами) і маркетинговий (спрямований на управління результатами). Поняття «управління витратами» включає здійснення обліку витрат в розрізі їхніх видів та місць виникнення, а також здійснення постійного контролю рівня витрат з метою зниження загальної суми витрат виробничої та маркетингової діяльності підприємства.

У результаті дослідження запропоновано розширити класифікаційні ознаки витрат з метою забезпечення контролю не тільки за видами діяльності, періодичністю, елементами витрат, але і за місцями виникнення, доцільністю та результативністю їх здійснення. Запропоновані класифікаційні ознаки наведені на рисунку 2.

Виходячи із запропонованої класифікації доцільно розібратися з деякими термінами. Так, пропонується виокремити такі класифікаційні ознаки витрат, як:

– доцільність здійснення. Дана класифікаційна ознака включає витрати ефективні (ті витрати, які виникають в результаті раціонального використання ресурсів) та неефективні (витрати, які виникають в результаті нераціонального використання ресурсів);

– результативність здійснених витрат за відношенням до звітного періоду. До даної класифікаційної ознаки, слід віднести витрати продуктивні (витрати, здійснення яких призвело до створення активу і збільшення зобов'язань у звітному періоді) та непродуктивні (або тимчасово непродуктивні) (витрати, в результаті виникнення яких у звітному періоді відбулося збільшення зобов'язань, але це не призвело до створення активу);

– за центрами відповідальності та центрами витрат. Запропоновано виділити такі центри відповідальності та центри витрат:

- центр відповідальності «Основне виробництво» (до якого відносять: центри витрат: «Лісопилна ділянка», «Розкрій матеріалів», «Первинна машинна обробка», «Оздоблення деталей», «Збірка»);

- центр відповідальності «Допоміжне виробництво»; центр відповідальності «Загальновиробничі витрати»;

- центр відповідальності «Загальногосподарські витрати».

Висновки і пропозиції. Отже, внаслідок проведеного дослідження зроблено висновок, що користування деревообробними підприємствами стандартною класифікацією витрат є недоцільним. Запропонована класифікація забезпечуватиме



Рис. 2. Класифікація витрат деревообробних підприємств

Джерело: уточнено автором, опрацювавши джерела [1; 2; 6; 10; 11]

не тільки групування їх за підрозділами, функціями, центрами відповідальності, видами діяльності, виробами, територіями, періодами, обчислення фактичної собівартості та порівняння її з очікуваною та стандартною, але і дасть можливість приймати управлінські рішення з метою підвищення ефективності діяльності підприємств. Облік витрат за центрами відповідальності є частиною управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, оскільки дає можливість оцінювати діяльність окремих центрів відповідальності (структурних підрозділів) та відповідальних осіб. За результатами дослідження очевидні переваги ведення обліку витрат за центрами відповідальності або за місцями виникнення, що дозволяє впливати на калькулювання продукції, а здійснення контролю надасть можливість працювати на зниження собівартості, а отже і зростання прибутку.

Перспективами подальших досліджень є вивчення впливу витрат на прийняття управлінських рішень з метою підвищення ефективності роботи підприємства.

Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – № 1(22). – С. 11-18.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік : [підручник] / С.Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет / Колин Друри. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 528 с.
4. Івашкевич В.Б. Бухгалтерський учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма / Виталий Борисович Івашкевич. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 175 с.
5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013.
6. Нападівська Л.В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л.В. Нападівська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8-9. – С. 50-63.
7. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів від 07 лютого 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kodeksy.com.ua/buh/psbo.htm>.
8. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов / В.Ф. Палий. – М. : Инфра-М. – 2009. – 278 с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів від 31 березня 1999 р. № 87 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kodeksy.com.ua/buh/psbo.htm>.
10. Соколов Ю.А. Расходы организаций / Ю.А. Соколов. – М. : Издательство «Альфа-Пресс», 2006. – 224 с.
11. Соколов Я.В. Учет доходов и расходов и показатели финансового положения организации / Я.В. Соколов, М.Л. Пятов // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 2. – С. 54-61.
12. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [навч. посіб.] / В.В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
13. Сопко В.В. Бухгалтерський облік на підприємствах з особливостями швейної галузі : практичний посібник / Василь Васильович Сопко. – Ужгород ІВА, 2007. – 440 с.
14. Шатохіна О.І. Бухгалтерський облік і аудит затрат виробничої діяльності підприємств вугледобувної промисловості : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04. / О.І. Шатохіна. Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К., 2006. – 20 с.

Гурина Н.В. Классификация расходов предприятия для потребностей управления

Аннотация. В статье рассмотрены подходы к выделению классификационных признаков расходов, разработанных отечественными и зарубежными учеными. Исследованы особенности классификации расходов деревообрабатывающих предприятий и их влияние на принятие управленческих решений.

Ключевые слова: расходы, классификация, группирование расходов, центр расходов, центр ответственности, деревообрабатывающие предприятия.

Gurina N.V. Classification of charges of enterprise for the necessities of management

Summary. In the article the features of classification of charges of woodworking enterprises are investigational and their influence is considered on acceptance of administrative decisions.

Keywords: charges, classification, grouping of charges, center of charges, woodworking enterprises.