

УДК 657. 21: 657.471

## ЗНАЧЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

О. Косинська

*Львівський національний університет імені Івана Франка  
м. Львів, просп. Свободи, 18*

*У статті досліджено класифікацію витрат підприємства за різними ознаками. Розкрито суть системи управління витратами підприємства. З'ясовано значення класифікації витрат в системі управління витратами підприємства.*

**Ключові слова:** класифікація витрат, система управління витратами, ознаки класифікації, види витрат.

**Постановка проблеми.** Основною метою діяльності кожного підприємства є отримання прибутку, величина якого безпосередньо залежить від виробничих витрат, рівень і процес формування яких є головним для кожного підприємства. Витрати за своїм характером і складом не є однорідними, тому для систематизації їх класифікують за певними ознаками.

Вибір ознак класифікації витрат враховує закономірності формування вартісних показників, потреби контролю за рівнем витрат, методи аналізу діяльності та економічні обґрунтування управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Різні аспекти проблеми класифікації витрат знайшли своє відображення в працях вітчизняних та зарубіжних учених-економістів. В.І. Стоцький, який один із перших у вітчизняній літературі побудував наукову класифікацію витрат, класифікував витрати на основні і накладні, прямі і непрямі, змінні і постійні [12, с.27]. М.Х. Жебрак поповнив класифікацію витрат їх поділом на комплексні і одноелементні, виробничі та невиробничі, передбачені й непередбачені нормами і кошторисами [6, с. 14]. А.О. Додонов доповнив класифікацію плановими і неплановими витратами [5, с.39], І.А. Басманов – продуктивними і непродуктивними [1, с.27], В.Б. Івашкевич – за місцями і центрами витрат, за видами продукції [7, с.53], П.С. Безруких – за видами виробництва й етапами виробничого процесу [2, с.65]. В.Ф. Палій виділяє шість класифікаційних груп: за впливом обсягу виробництва; за способом віднесення на собівартість; за періодичністю; за віднесенням до виробничого процесу; за терміном розрахунку; за терміном агрегування [10, с. 92]. М.Т. Білуха класифікує витрати підприємства за трьома ознаками: за технологічним призначенням; за способом віднесення на собівартість; за принципом зв'язку з технологічним процесом [3, с. 95-96]. С.Ф. Голов рекомендує для цілей управлінського обліку класифікувати витрати за принципом «різні витрати для різних цілей», що передбачає їх класифікацію за трьома ознаками: за їх оцінкою та визначенням фінансового результату; за рівнем прийняття управлінських рішень; за можливістю контролю [4, с. 213-214]. Ю.С. Цал-

Цалко наводить найбільш широку класифікацію витрат за вісьмома ознаками: за центрами відповідальності; за однорідністю витрат; за видами витрат; за способом перенесення на вартість продукції; за ступенем впливу виробництва на рівень витрат; за календарними періодами; за доцільністю витрачання; за визначенням відношення до собівартості продукції [14, с. 19-21].

Розглянувши існуючі підходи щодо класифікації витрат вважаємо, що не слід віддавати перевагу одному автору, варто узагальнити загальноприйняті підходи, виділивши основні напрями класифікації, які б відповідали вимогам нинішнього часу.

**Мета дослідження** полягає в тому, що проаналізувавши роботи провідних науковців щодо питання класифікації витрат, виділити найбільш суттєві ознаки класифікації витрат підприємства та зробити висновок про її відповідність сучасним потребам управління.

**Виклад основного матеріалу.** Різний характер витрат, правильне розуміння їх призначення, економічної ролі у виробництві визначають необхідність науково обгрунтованої класифікації витрат на виробництво. Класифікація витрат – це розподіл і одночасне об'єднання різних витрат однорідних за визначеними ознаками. Поділ витрат на різноманітні види за відповідними ознаками класифікації спрямований на вирішення найрізноманітніших завдань управління.

Для цілей управлінського обліку, аналізу та контролю застосовується класифікація витрат на виробництво продукції відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 47, затверджені наказом Державного комітету з промислової політики України від 02.02.2001р. № 47, які регламентують перелік витрат, що входять до складу виробничих витрат підприємства [8].

Однак, на нашу думку, зазначена класифікація витрат у Методичних рекомендаціях не зовсім відповідає сучасним вимогам управління. Зокрема, у них відсутні ознаки класифікації стосовно прийняття управлінських рішень, можливості впливу на витрати, ролі в процесі виробництва, ступеня узагальнення, планування, контролю, що є надзвичайно актуальним в умовах орієнтації національної економіки на ринок.

В основу класифікації витрат в управлінському обліку покладено три провідні напрями, які відповідають основним завданням управління, зокрема це [13, с.47]: оцінювання запасів і визначення фінансових результатів діяльності підприємства; обгрунтоване прийняття стратегічних та поточних управлінських рішень; здійснення процесу контролю за витратами.

Крім того, в кожному з перерахованих трьох напрямів, у свою чергу відбувається подальша деталізація витрат залежно від цілей управління.

У першому узагальненому блоці основна увага приділяється калькулюванню, обчисленню собівартості виробленої продукції, розподілу витрат між виготовленою і реалізованою продукцією та матеріальними запасами. Для обгрунтованого прийняття управлінських рішень особливе значення має визначення релевантної інформації про витрати та їх поведінку залежно від зміни внутрішніх чи зовнішніх умов діяльності підприємства. Здійснення належного контролю за витратами неможливе без оцінювання рівня контрольованості цих витрат на різних рівнях управління підприємством, а також даних про відхилення фактичних витрат від їх очікуваного значення [13, с.47].

Пропонуємо класифікація витрат, яка носить комплексний характер, і включає наступні ознаки (табл. 1).

Таблиця 1

## Класифікація витрат підприємства виробничої галузі

ОЗНАКИ КЛАСИФІКАЦІЇ	ВИДИ ВИТРАТ
1	2
<b>1. ДЛЯ ОЦІНКИ ЗАПАСІВ ТА ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ</b>	
За відношенням до певних видів продукції (товарів, робіт, послуг)	Основні (технологічні), накладні (організаційні), конверсійні
За однорідністю витрат	Одноелементні (прості), комплексні (складні)
За способом віднесення на собівартість продукції	Прямі, непрямі
За видами виробництва	Витрати основного, допоміжного (обслуговуючого) виробництв, невиробничих підрозділів (господарств)
Відношення до виробничого процесу	Виробничі, невиробничі
За ступенем готовності продукції	Незавершене виробництво, напівфабрикат, готова продукція
За повнотою здійснення витрат	Невичерпані (вхідні, неспожиті), вичерпані (минулі, спожиті)
За методом списання витрат	Витрати на продукцію, витрати періоду
За статтями калькуляції	Прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.
За економічними елементами	матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати
<b>2. ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ</b>	
За відношенням до обсягу виробництва	Змінні (умовно-змінні), постійні (умовно-постійні), напівзмінні, напівпостійні, змішані.
Продовження табл. 1	
1	2
З метою впливу на поведінку витрат	Технологічні змінні витрати, обов'язкові постійні витрати, дискреційні витрати
За відношенням до потужності підприємства	Витрати нормальної потужності, витрати номінальної потужності
За обґрунтуванням прийняття управлінських рішень	Релевантні (доцільні), нерелевантні (недоцільні), диференційні.
В залежності від об'єкту управління	У місцях виникнення витрат, у центрах витрат, у центрах відповідальності
За відношенням до витрачання активів	Реальні (дійсні), альтернативні
За формальною визначеністю	Явні, неявні
За методом обчислення	Маржинальні, середні
В залежності від терміну прийняття рішення	Короткострокові (поточні), довгострокові
В залежності від впливу на величину витрат	Повністю регульовані, частково регульовані, слабо регульовані
<b>3. ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ВИТРАТАМИ</b>	
За можливістю здійснення	Контрольовані, частково контрольовані, неконтрольовані

контролю	
За результативністю витрачання	Продуктивні (ефективні), непродуктивні (неефективні)
За порядком обчислення	Фактичні, планові (прогнозні), нормативні
В залежності від об'єкту управління	У місяцях виникнення витрат, у центрах витрат, у центрах відповідальності

Однак кожне підприємство в сучасних умовах господарювання самостійно повинно класифікувати витрати за такими ознаками, які найбільшою мірою є зручними у використанні та відповідали б завданням дослідження в управлінні ефективністю виробництва. Тому практично кожен дослідник обґрунтовує власні підходи до вибору складу витрат, методів їх обчислення, форм представлення результатів, повністю або частково використовуючи нагромаджений в економічній теорії досвід з цих питань [11, с. 14].

Науково обґрунтована класифікація витрат, по-перше, необхідна для удосконалення всього господарського механізму, який включає не лише облік і аналіз, але і контроль, організацію виробництва, його стимулювання, удосконалення виробничих відносин у самому підприємстві та інше; по-друге, оцінити існуючу класифікацію з точки зору її правильності, практично неможливо, оскільки найбільш правильною для кожного управлінця є така класифікація, яка є зручною у використанні, та яка вирішує завдання, що стоять перед ним; по-третє, виробничі обставини, які виникають у процесі управлінської діяльності безмежні та непередбачувані в умовах ринкових відносин, отже і кількість ознак класифікації витрат може бути безмежною; по-четверте, система обліку є інформаційною системою, яка має забезпечувати відповідною інформацією різні групи споживачів, кожен із яких має свої цілі.

Отже, і класифікація витрат для досягнення різних цілей не може бути однаковою. Звідси випливає висновок, що ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було з їх допомогою отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів. [9, с. 136]

**Висновки.** Класифікація витрат є важливим інструментом для прийняття господарських рішень в сфері управління витратами на підприємстві, а також досить динамічною і відкритою системою. Тому відсутність класифікації витрат ускладнює вирішення задач управління ними, а виникнення нових ознак класифікації не тільки не перешкоджатиме використанню раніше запропонованих, але й дасть користувачам можливість виділити й управляти новими видами витрат залежно від потреб та можливостей системи управління.

1. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции.- Минск.: Высшая школа, 1973. - 296с.
2. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирование в промышленности: (Вопросы теории, методологии и организации). – М.: Финансы и статистика, 1989. – 223с.
3. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник, / М.Т. Білуха – К.: Київський державний торгово-економічний університет, 2000. – 692 с.
4. Голов С.Ф., Єфименко В.І. Фінансовий та управлінський облік. – К.: ТОВ “Автоінтерсервіс”, 1996. – 544 с.
5. Додонов А.А. Проблемы бухгалтерского учета в промышленности СССР. –М.: Экономика, 1964. – 327с.

6. Жебрак М.Х. Курс промишленного учета. – 8-изд. Перераб. - М.: Госстатиздат, 1960. – 399с.
7. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции. – М.: Финансы, 1974. – 160с.
8. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 02.02.2001р. № 47. – К.: КДПЕХП, 2001. – 140с.
9. Нападовська Л. В. Управлінський облік. – К.: Книга, 2004. – 542 с.
10. Палій В.Ф. Організація управлінського обліку / В.Ф. Палій, - М.: Бератор-Пресс, 2003. – 224 с.
11. Панасюк В. М. Управління витратами виробництва, Тернопіль, Економічна думка, 1999 – 118 с.
12. Стоцкий В.И. Теория и практика калькуляции. – М. – Л.:Госнаучтехиздат, 1931. - 149с.
13. Управлінський облік: Навч. посібник – 2-ге вид. виправл.і доповн.- К.: Знання, 2007. – 303с.
14. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. Посіб. / Ю.С. Цал-Цалко. – К.: Центр навчальної літератури, 2002, - 656 с.

### **ЗНАЧЕНИЕ КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ**

**О. Косинская**

*Львовский национальный университет имени Ивана Франко  
г. Львов, просп. Свободы, 18*

В статье исследовано классификацию расходов предприятия по различным признакам. Раскрыто суть системы управления затратами предприятия. Выяснено значение классификации затрат в системе управления затратами предприятия.

Ключевые слова: классификация затрат, управление затратами, признаки классификации, виды затрат.

### **THE IMPORTANCE CLASSIFICATION OF EXPENSES IN THE SYSTEM OF COST MANAGEMENT**

**O. Kosynska**

*Ivan Franko National University of Lviv, Prospekt Svobody 18, UA – 79008, Ukraine*

The article examines the classification of enterprise's expenses on various grounds. Reveals essence the system of cost management. Shown the value of cost classification in the system of expenses management of enterprises.

Keywords: Classification of costs, cost management, signs of classification, kinds of costs.