

В. М. КОЛЕСНИК**Н. В. КОЛЕСНИК***Міжрегіональна Академія управління персоналом, Нікопольський інститут*

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ

Наукові праці МАУП, 2016, вип. 49(2), с. 146–150

З огляду на велику кількість класифікаційних ознак витрат розглянуто основні підходи до їх класифікації та групування за такими критеріями, які найповніше відображають та характеризують різні сторони діяльності підприємств, та є найбільш адаптованими для потреб управління.

Функціонування підприємств за умов глобалізації, інтеграції та інформатизації сфер діяльності потребують від сучасних керівників оперативного, чіткого та ефективного плану дій стратегічного розвитку підприємств, що, своєю чергою, зумовлює необхідність удосконалення системи управління витратами, побудови адаптивних структур управління, їх гнучкості задля забезпечення достовірною інформацією керівників для прийняття рішень і розробки стратегічних планів [1].

Однією з головних умов ефективного управління будь-яким підприємством є отримання повної, достовірної, об'єктивної та своєчасної інформації щодо витрат, тому що саме вони є основним і водночас найскладнішим елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств.

Методологія та методика дослідження управління витратами повинна базуватись, насамперед, на обґрунтованій та 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 [2].

У зарубіжній та вітчизняній літературі приділяється багато уваги визначенню ви-

трат як економічної категорії та їх класифікації. Ця тематика розглядається у працях багатьох як вітчизняних вчених-економістів Н. С. Андрющенко, Є. В. Мних, Ф. Ф. Бутинця, А. А. Пилипенко, А. М. Герасимовича, С. Ф. Голова, Л. М. Кіндрацької, Г. І. Філіна, Ю. А. Кузьмінського, О. О. Шашенко, В. Г. Линника, Є. В. Мниха, В. Я. Савченка, В. В. Сопка, А. В. Череп, М. Г. Чумаченка, так і зарубіжних — Е. Бріттона, Дж. К. Ван Хорна, В. Говіндараджана, К. Друрі, Б. Нідлза, Б. Райна, Т. Скоуна, Р. Холта, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера.

Витрати залежно від технології, організації та обсягу виробництва, видів продукції дуже різноманітні. Тому для науково обґрунтованого планування, обліку, обчислення собівартості продукції та проведення аналізу необхідно їх групувати й класифікувати за окремими ознаками. Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне вивчення витрат та забезпечувати у потрібному розрізі їх групування.

Класифікація та групування витрат дає змогу поділити їх на класи на основі певних загальних ознак об'єктів, а також робить можливим встановити структуру витрат, характеризувати їх відношення до створеної вартості, виділити витрати виробництва, що втілюють вартість засобів виробництва та

грошовий фонд оплати праці від частини вартості додаткового продукту, яку включають до собівартості [3].

Існує безліч класифікацій витрат за різними ознаками. Класифікація витрат є дуже важливою для розуміння того, як ними управляти. Інформація про витрати, яка групується різними способами, є необхідною для ефективного управління підприємством. Саме виявлені і сформульовані потреби управління витратами зумовлюють вибір критеріїв класифікації та поділ усіх витрат відповідно до них, а також дають змогу виявити нові розрізнення та групи витрат, що дасть змогу удосконалювати інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень. Враховуючи те, що поділ витрат спрямований на вирішення найрізноманітніших завдань управління, в літературі зустрічаються різноманітні групування видів витрат за ознаками їх класифікації [11].

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” [4] зазначимо, що велика кількість класифікаційних ознак витрат привела до необхідності їх групування за такими критеріями, які б найповніше відображали та характеризували різні сторони діяльності підприємства.

Види витрат, що відносяться різними авторами до аналогічних напрямів класифікації витрат, є досить різноманітними.

На думку К. Друрі [5], пріоритетним є накопичення інформації про такі категорії витрат: витрати на матеріали, робочу силу та накладні витрати. Узагальнені витрати мають бути розподілені за певними напрямками з метою:

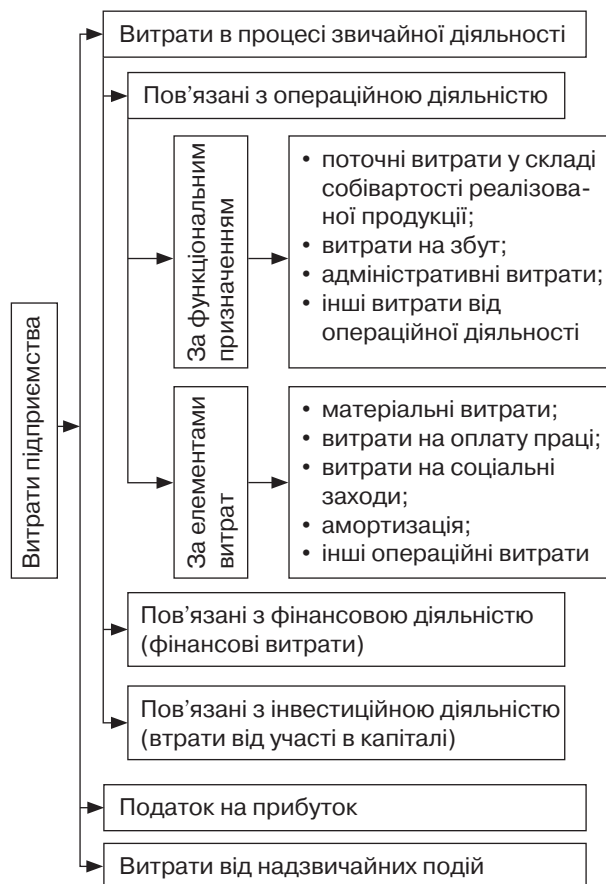
- калькулювання і оцінювання собівартості виробленої на підприємстві продукції;
- планування і прийняття управлінських рішень;
- здійснення процесу контролю і регулювання витратами.

Своєю чергою, за кожним із зазначених напрямів здійснюється подальша деталізація витрат залежно від цілей управління [6].

Класифікація витрат для досягнення цілей управління досить широко розглядається у працях Є. В. Мниха [7]. За даною класифікацією пропонується наступний розподіл витрат за такими класифікаційними ознаками:

- визначення собівартості продукції (робіт, послуг) і розрахунку фінансових результатів (вичерпані та невичерпані; на продукцію і витрати періоду; прямі та непрямі; основні та накладні);
- раціоналізація витрат та їх планування (релевантні та нерелевантні; дійсні та можливі; маржинальні та середні; постійні та змінні);
- контроль і регулювання витрат за центрами відповідальності (контрольовані та неконтрольовані).

Також важливою є класифікація витрат відповідно до П (С) БО З “Звіт про фінансові результати” (див. рисунок).



Класифікація витрат відповідно до П (С) БО З “Звіт про фінансові результати”

Така класифікація відповідає, головним чином, податковому аспекту обліку, основним недоліком якого є його неспроможність надавати інформацію для прогнозування короткострокових управлінських рішень та контролю витрат за сферами діяльності і центрами відповідності. Тому, поряд з податковим аспектом у вітчизняну класифікацію витрат слід враховувати зазначені групування, що відповідають її управлінському аспекту.

У літературних джерелах можна зустріти класифікацію витрат для цілей планування, обліку й калькулювання (табл. 1).

Такий поділ враховує основні класифікаційні ознаки та види витрат, які до них належать.

На думку О. О. Шашенко, можна виділити три рівні ідентифікації витрат. Початковий рівень включає ті класифікаційні ознаки витрат, які визначають їх за походженням. Середній (маніпулятивний) рівень містить ознаки для спостереження, обліку, калькулювання, групування, формування витрат за правилами зовнішньої звітності. І, нарешті, вищий рівень витрат відповідає за аналіз, синтез, прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень [9].

Також, на сьогоднішній день, науковці [6; 10] приділяють багато уваги класифікації витрат для управлінського обліку (табл. 2).

Таблиця 1

Класифікація витрат для планування

№ пор.	Класифікаційна ознака	Види витрат
1	За видом виробництва	Витрати на основне виробництво
		Витрати на допоміжне виробництво
2	За видами продукції	Витрати на окремих виріб
		Витрати на групу однорідних виробів
		Витрати на замовлення
		Витрати на переділ
		Витрати на роботи
		Витрати на послуги
3	За видами витрат	Витрати по статтях калькуляції
		Витрати по елементах витрат
4	За місцем виникнення витрат	Витрати дільниці
		Витрати цеху
		Витрати на виробництво
		Витрати бригади

Згруповано автором на основі [8].

Таблиця 2

Класифікація витрат за функціями в управлінському обліку

Класифікаційні ознаки з урахуванням функцій управління	Види витрат
	1
Процес ухвалення управлінських рішень	Явні та альтернативні, релевантні та нерелевантні, ефективні та неефективні
Процес прогнозування	Короткострокові, довгострокові
Процес планування	Планові, непланові
Процес нормування	Стандарти, норми і нормативи, відхилення від них
Процес організації	По місцях і сферах виникнення; функціям діяльності та центрам відповідальності
Процес обліку	Одноелементні і комплексні; по статтях калькуляції і економічних елементах; постійні і змінні; основні і накладні; прямі і непрямі; поточні і періодичні

1	2
Процес контролю	Контрольовані і неконтрольовані
Регулювання	Регульовані і нерегульовані
Процес стимулювання	Обов'язкові і заохочувальні (мотиваційні)
Процес аналізу	Фактичні; прогностичні, планові; кошторисні; стандартні; загальні і структурні; повні і часткові

Згруповано автором на основі [6; 10].

До переваг даної класифікації можемо віднести підвищення ефективності управлінського обліку, підсилення його аналітичності та можливість виявлення резервів підвищення результативності виробничої і комерційної діяльності.

Узагальнення різних підходів до класифікації витрат підкреслює необхідність групування 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.

Таким чином, економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою успішної організації обліку витрат, калькулювання собівартості та ефективного управління витратами. Врахування переваг та недоліків різних класифікацій витрат, а також чітке визначення цілей управління ними та реалізації загальної стратегії підприємства дає можливість використовувати вибрану класифікацію витрат як головне інформаційне джерело підприємства, за рахунок виявлення, вимірювання, накопичення, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, гарантує повноту, правдивість, об'єктивність даних про витрати.



Література

1. Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: [монографія] / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Пісарчук. — Х.: Вид-во ХНЕУ, 2011. — 344 с.
2. Дідик А. М., Гнатів С. Б. Класифікація витрат для цілей управлінського та бухгалтерського обліку / А. М. Дідик, С. Б. Гнатів // Логістика. Вісн. Нац. ун-ту "Львівська політехніка". — 2007. — № 594. — Л.: Вид-во НУ "ЛП". — С. 219–228.
3. Грицак Н. Ю. Еволюція витрат як економічної категорії та необхідність її класифікації [Електронний ресурс] / Н. Ю. Грицак // Електронне наук. вид. "Глобальні та національні проблеми економіки". — Режим доступу: <http://global-national.in.ua/issue-2-2013>
4. Княгинин В. Кто оплатит издержки глобализации / В. Княгинин // Top-manager. — 2006. — № 4. — С. 14–21.
5. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: учеб. пособие для вузов / К. Друри; пер. с англ. / под ред. Н. Д. Эриашвили. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Аудит; ЮНИТИ, 2008. — 783 с.
6. Скригун Н. П. Класифікація витрат та її практичне значення в системі управління витратами / Н. П. Скригун, Л. Г. Цимбалюк, Л. В. Черноус // Економіка: проблеми теорії та практики. — 2008. — Вип. 238. — Т. 1. — С. 148–155.
7. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник / Є. В. Мних. — К.: Центр навч. л-ри, 2003. — 412 с.
8. Аврашков Л. Я. Экономика предприятия / Л. Я. Аврашков, В. В. Адамчук, О. В. Антонова и др. / под ред. Г. Я. Горфинкеля, В. А. Швандера. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Банки и биржи; Юнити, 1998. — 742 с.
9. Шашенко О. О. Виробничі витрати на промисловому підприємстві: сутність, класифікація, види / О. О. Шашенко // Сталый розвиток економіки. — 2013. — № 3 (20). — С. 295–300.
10. Філіна Г. І. Управління витратами та цінами: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Г. І. Філіна. — К.: ДП "Вид-дім "Персонал", 2008. — 240 с.
11. Когут У. І. Критерії класифікації витрат підприємства [Електронний ресурс] / У. І. Когут // Вид-во Львів. політехніки. — Режим доступу: http://vlp.com.ua/files/08_27.pdf

Обґрунтована класифікація витрат має велике значення для загального управління діяльністю підприємства, оскільки необхідність групування їх видів за такими критеріями, які найповніше відобразатимуть та характеризуватимуть різні сторони діяльності підприємства дає можливість розглядати різні види витрат з позицій системного підходу для їх цілісного розуміння, а також дає змогу чітко виокремити саме ті витрати, які є пріоритетними, організувати їх контроль, визначити заходи щодо їх зменшення та розробити дієву методику управління ними. Класифікація витрат має враховувати саме управлінський аспект, що дає можливість визначити особливості формування та розподілу витрат за певними об'єктами управління.

Reasonable costs classification is important for the overall management of the enterprise. The need for the grouping of species according to criteria that will maximize display and characterize the different sides of the company makes it possible to consider different types of costs from the perspective of a systematic approach. This makes it possible to isolate the costs that are a priority to organize control over them, to identify ways to reduce them and to develop an effective method of managing them.

Обоснованная классификация затрат имеет большое значение для общего управления деятельностью предприятия. Необходимость группирования их видов по таким критериям, которые максимально будут отображать и характеризовать разные стороны деятельности предприятия дает возможность рассматривать различные виды затрат с позиции системного подхода, а также позволяет выделить именно те затраты, которые являются приоритетными, организовать контроль за ними, определить пути их снижения и разработать действенную методику управления ними.

Надійшла 1 березня 2016 р.