УДК 657.1:629

Озеран В. О., Паславська О. О.

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація. *У статті досліджено сучасний стан і проблеми класифікації витрат діяльності. У проесі дослідження сформовано пропозиції, спрямовані на удосконалення класифікації витрат в авторансортних підприємствах з огляду на специфіку їх діяльності та необхідність максимального задоволення інформаційних потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.*

Ключові слова: класифікація, витрати, автотранспорті підприємства

Ozeran V., Paslavska O.

CLASSIFICATION OF COSTS IN TRANSPORT ENTERPRISES

Summary. *The current state and specific problems of transport enterprises as well as classification of costs are determined and analyzed in the article. The proposals, aimed at improving the classification of costs in the transport enterprises, have been formed during the research*

Keywords: classification, costs, road transport companies.

1.Вступ

Облік витрат, пов'язаних із наданням автотрансортних послуг, є однією з ключових ділянок бухалтерського обліку в автогосподарствах. Враховуючи організаційно-технологічні особливості діяльності автогосподарств, необхідною передумовою для одержання своєчасної, достовірної та якісної інформації є застосування, як в системі управління, так і в практиці ведення бухгалтерського обліку науково обґрунтованої класифікації витрат.

Раціональна класифікація витрат у значній мірі пов'язана з процесом формування собівартості перевезень, оскільки вона впливає на правильність визначення витрат, понесених автотранспортним підприємством. Неналежна або ж неправильна класифікація витрат призводить до необґрунтованого віднесення витрат до собівартості перевезень і, як наслідок, викривлення показника собівартості та неправильного ціноутворення, що приводить до необґрунтованих тарифів на автотранспортні послуги.

Проблемі класифікації витрат у різні періоди значну увагу приділяли такі вчені як: Голов С. Ф., Захарченко Л. А., Кожарська Н. В. [3], Костирко Р. О. [4], Нападовська Л. В. [7], Палій В. Ф., Прохар Н. В. [11], Соколов Я. В. [13], Череп А. В. та інші. Аналіз праць вітчизняних та зарубіжних вчених [1, 2, 4, 9, 13] свідчить про відсутність єдиного підходу до класифікації витрат, який би задовільнив інформаційні потреби користувачів. При цьому, також існують певні відмінності при обґрунтуванні підходів до класифікації витрат в різних країнах світу. Все це призводить до використання в практичній діяльності автотранспортних підприємств різних класифікаційних ознак. В умовах різноспрямованості завдань та цілей управління витратами „…існуюча класифікація витрат не дає можливості контролювати весь процес формування витрат і результатів за окремими видами діяльності підприємства" [4, с. 70]. Слід зазначити, що класифікація витрат забезпечить правильний їх облік, раціональну організацію калькулювання собівартості перевезень лише за умови її теоретичного та методичного обґрунтування та придатності для практичного застосування на автотранспортних підприємствах. Тому важливо вибрати класифікацію витрат, яка найбільш повно відповідала б завданням дослідження та напрямкам їх реалізації у системі управління підприємством.

Метою статті є дослідження та вдосконалення теоретичних і практичних аспектів класифікації витрат автотранспортних підприємств. Для досягнення мети необхідно розглянути і вирішити наступні завдання: дослідити праці вітчизняних науковців щодо напрямків класифікації; виділити найбільш проблемні ділянки класифікації витрат; запропонувати шляхи усунення виявлених недоліків та напрями, направлені на удосконалення класифікації витрат автотранспортних підприємств.

2.Основні напрямки класифікації витрат

Вітчизняна наукова школа розглядає класифікацію витрат, насамперед, як спосіб визначення джерел їх покриття та ступеню використання живої праці. Зарубіжна практика виходить з того, що головним критерієм групування витрат є функціональні завдання, які вони виконують, тобто використовується принцип "різні витрати для різних цілей". Внаслідок цього витрати групуються за такими загальними напрямками: оцінка запасів та визначення фінансових результатів; прийняття управлінських рішень; здійснення контролю і регулювання (рис. 1). Розробка та застосування в обліку класифікації витрат, відповідно до наведених напрямків, посилює роль облікової інформації в плануванні, нормуванні, аналізі, контролі, прогнозуванні і в системі управління витратами в цілому.

Вказані напрямки окремі автори називають цілями, які стоять перед управлінцями [с. 141], однак, при цьому змінюють лише їх назву, а не сутнісну наповненість.

Вважаємо слушною думку Н. В. Кожарської, яка зазначає, що "Класифікація – це метод пізнання об'єкта, тому наявність великої кількості ознак класифікації дозволяє підвищити ступінь вивченості

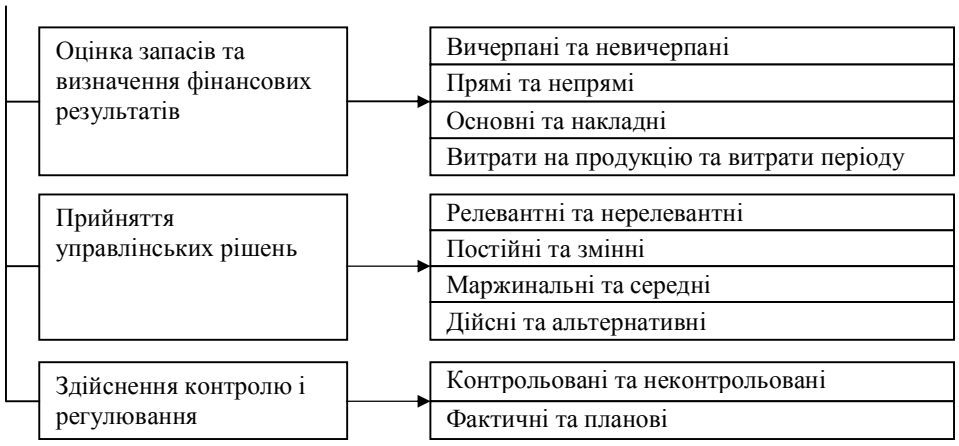

Рис. 1. Загальні напрямки класифікації витрат

Класифікація витрат для цілей, що стосуються визначення фінансових результатів направлена на калькулювання собівартості, визначення прибутку, оцінки незавершеного виробництва та запасів. Вона знайшла широке застосування у вітчизняній практиці виробничого обліку і складанні фінансової звітності.

Класифікація витрат для прийняття управлінських рішень має на меті підготовку інформації для прийняття рішень, спрямованих у майбутні періоди. Тут накопичується інформація про майбутні витрати для обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень у галузі ціноутворення, підготовки програми виробництва і продажу.

Класифікація витрат для здійснення процесу контролю і регулювання дозволяє враховувати й аналізувати витрати у розрізі окремих підрозділів та центрів відповідальності, тим самим встановлювати відповідальність за ефективне витрачання відповідних коштів, визначати рівень виконання норм, бюджетів і здійснювати коригувальні заходи. У цьому напрямі вітчизняний облік не в повній мірі дає вичерпну інформацію, і, в результаті, за нераціональне та неефективне використання ресурсів ніхто не несе персональної відповідальності, не приймаються своєчасні рішення з коригування діяльності, що веде до послаблення зворотного зв'язку в процесі прийняття управлінських рішень.

3. Удосконалення класифікації витрат автогосподарств

Кожне підприємство самостійно класифікує витрати за ознаками, що найбільшою мірою є зручними у практичному застосуванні та відповідають різним потребам управління. Так, проф. Л.В. Нападовська зазначає, що "…ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було з їх допомогою отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів" [7, с. 34].

об'єкта" [3, С. 43]. Відповідно, класифікація витрат передбачає їх поділ на економічно однорідні групи з метою планування, облікового відображення, економічного аналізу та контролю.

Для правильної організації обліку витрат і калькулювання собівартості автотранспортних послуг необхідно застосовувати економічно обґрунтовану класифікацію витрат за певними ознаками. Найважливішими із них є: склад і економічний зміст витрат, місця їхнього виникнення і носії, роль і призначення в технологічному процесі перевезень, спосіб включення в собівартість, відношення до обсягів перевезень та інші.

Такої класифікації дотримуються багато фахівців [8, 11, 12], що займаються проблемами обліку виробничих витрат. Однак, серед них також немає єдиної думки щодо кількості, назви і якісного наповнення ознак, які є характерними для класифікації виробничих витрат.

Класифікаційні ознаки повинні надавати можливість отримання фактичних даних безпосередньо з бухгалтерського обліку, не застосовуючи різноманітних вибірок та розкривати всі аспекти категорій, що вивчаються. Класифікація витрат досить важлива для розуміння того, як керувати витратами, які вигоди вони за собою спричиняють. Підставами для обліку витрат можуть бути: необхідність виміру прибутку шляхом порівняння доходів з витратами; контроль відповідності витрат встановленим нормам (планам) [14, с. 21].

Як свідчать наукові публікації, класифікація витрат на вітчизняних підприємствах автомобільного транспорту переважно обмежується лише законодавчо встановленим переліком, тобто на практиці використовують лише дві класифікаційні ознаки, а саме: за елементами та статтями витрат, встановлені П(С)БО 16 "Витрати" та Методичними рекомендаціями з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті.

Відповідно до П(С)БО 16 [10] класифікація витрат має вигляд, представлений на рис. 2.

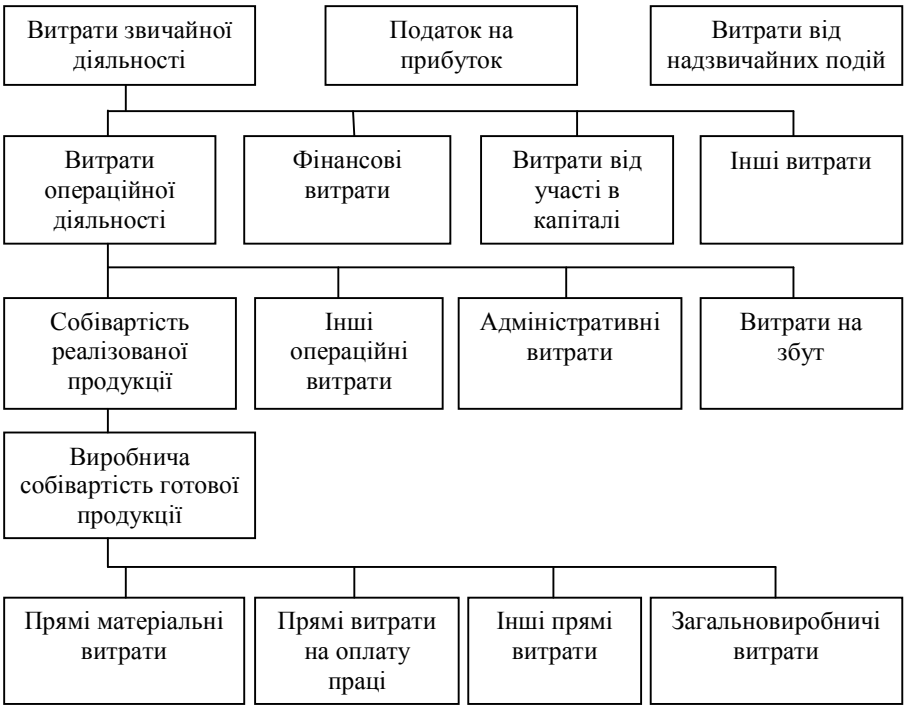

Рис. 2. Класифікація витрат відповідно до П(С)БО 16 „Витрати”

Проте, П(С)БО 16 ,,Витрати”, в силу своєї концептуальної спрямованості на розкриття інформації про витрати у фінансовій звітності з метою задоволення потреб користувачів, взагалі не містить системної класифікації, а передбачене групування витрат носить узагальнений характер і здійснюється за окремими розрізненими ознаками: видами діяльності, функціональним призначенням, економічними елементами, способом перенесення вартості на продукцію, ступенем впливу обсягу виробництва і статтями. Н. П. Рассаулова у своїй монографії відзначає, що ,,Наведена класифікація побудована на підставі однієї класифікаційної ознаки, і тому не може бути застосована для усіх цілей управління підприємством” [12, С. 20].

Н.В. Прохар вважає, що ,,…такі класифікаційні ознаки можна виділити лише шляхом ґрунтовного дослідження, осмислення і узагальнення змісту стандарту, так як вони чітко не виокремлені розробниками” [11, С. 47].

В Методичних рекомендація з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті [6] підходи до класифікації витрат значно розширено. Її пропонується здійснювати за ознаками, представленими в табл. 1.

Однак, хоч класифікація за наведеними ознаки і є більш змістовною з точки зору організації управлінського обліку, але і вона має ряд суттєвих недоліків. Так, за нею необґрунтовано об’єднуються в одну класифікаційну ознаку витрати за економічними елементами та витрати за статтями, тоді як вони є різними видами витрат і повинні, на нашу думку, виступати самостійними класифікаційними ознаками. Це підтверджується і змістом П(С)БО 16, який передбачає відокремлене групування витрат як за елементами, так і за статтями.

Окрім того, в Методичних рекомендаціях пропонується здійснювати класифікацію за місцем виникнення витрат у розрізі відокремлених струк-

Таблиця 1

Класифікація витрат відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті

Класифікаційні ознаки	Групи витрат
За місцем виникнення	витрати основного, допоміжного і обслуговуючого виробництв.
За видами	за економічними елементами та за статтями калькуляції
За способом віднесення на собівартість	прямі та непрямі
За ступенем впливу обсягів перевезень на рівень витрат	змінні і постійні
За складом	одноелементні та комплексні
За звітними періодами	поточні, витрати майбутніх періодів та минулих періодів.
За доцільністю	продуктивні, непродуктивні та надзвичайні

турних підрозділів. Незважаючи на детальний опис виконуваних процесів на автотранспортних підприємствах, класифікація витрат за цією ознакою зводиться лише до розподілу витрат основного, допоміжного і обслуговуючого виробництв.

На нашу думку, таке розмежування витрат не дає детальної інформації про сам процес перевезень, тому немає можливості відслідковувати і контролювати витрати на кожному етапі перевезень та виявляти їх вплив на результати діяльності. З огляду на це, для більш детальної класифікації витрат ми пропонуємо для автотранспортних підприємств ввести класифікаційну ознаку ,,за технологічними процесами перевезення", що дасть змогу відокремити витрати, понесені на безпосереднє виконання перевезень, і додаткові витрати, пов'язані із перевезеннями.

У розрізі цієї класифікаційної ознаки рекомендуємо виділяти такі витрати: витрати на вантажно-розвантажувальні роботи; витрати на безпосереднє перевезення (транспортування); витрати на митне оформлення вантажів; витрати на упакування; витрати на інформування про місцезнаходження вантажу; інші витрати з доставки (доставка до станції відправлення, доставка до складу отримувача).

Узагальнюючи вище вказане, вважаємо за доцільне класифікацію витрат автотранспортних підприємств здійснювати за ознаками, приведеними на рис. 3.

Виділення класифікаційної ознаки ,,за технологічними процесами перевезення" дасть змогу не лише контролювати та аналізувати формування собівартості перевезень, а й мати оперативну інформацію про діяльність центрів відповідальності автогосподарства, оскільки центрами витрат запропонованої класифікації виступають як основні, так і допоміжні структурні підрозділи підприємства.

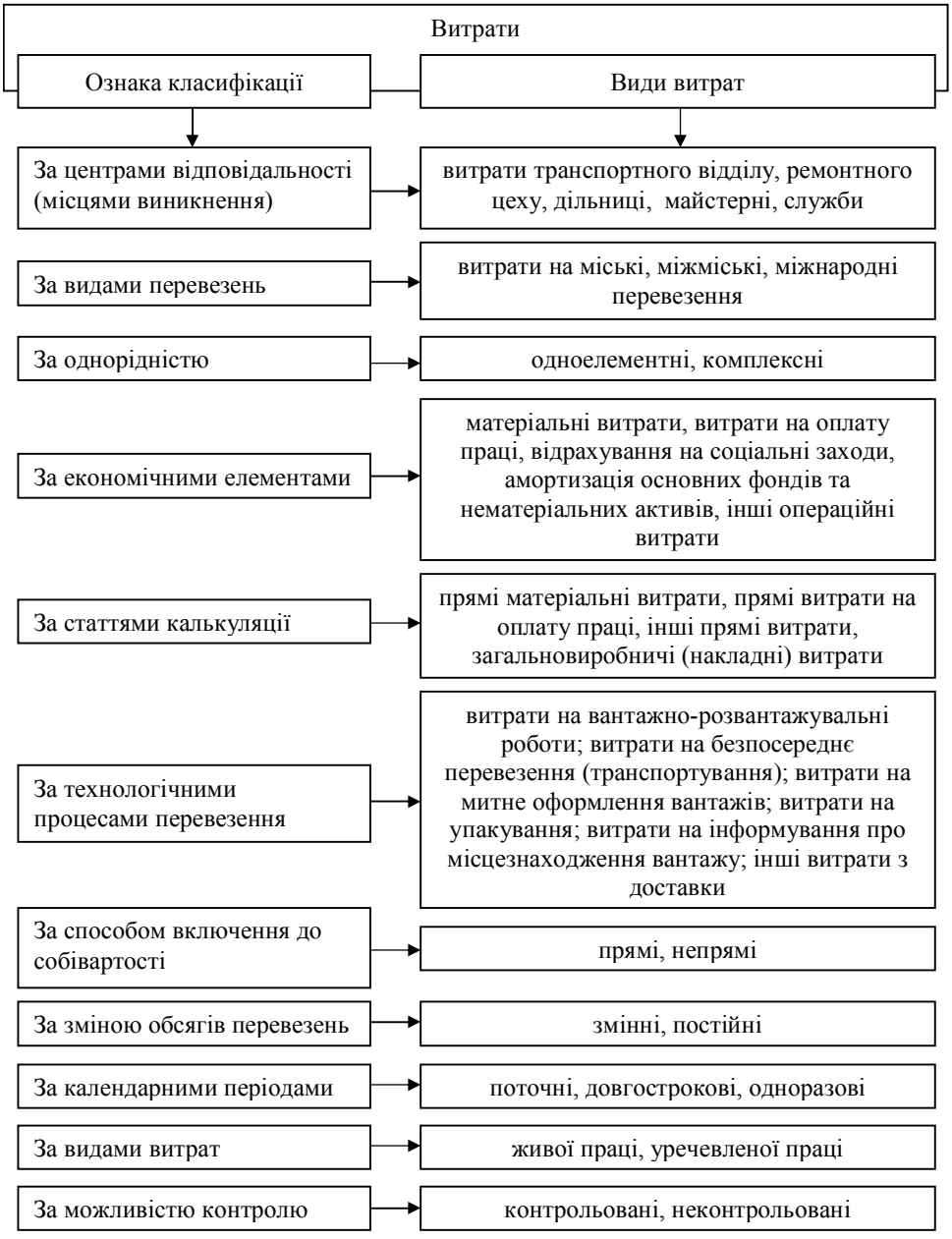

Рис. 3. Класифікація витрат автотранспортних підприємств

4.Висновки

Результати досліджень показали, що класифікація витрат відіграє не лише формальну роль, а й покликана забезпечити потреби користувачів інформації, надати допомогу при виборі релевантної частини із загального масиву інформації, і тому кількість її критеріїв визначається конкретними завданнями, що постають перед менеджерами різних рівнів на визначеному етапі.

Наведена класифікація дає змогу правильно організувати облік для одержання достовірної та своєчасної інформації про абсолютну суму витрат по їх видах і структурних підрозділах, своєчасно і у повному обсязі відображати фактичні витрати на автотранспортні послуги за відповідними статтями, надавати інформацію для оперативного контролю за використанням виробничих ресурсів, а також виявляти резерви зниження собівартості послуг з перевезення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: учебное пособие / Н. Д. Врублевский. – М.: Изд-во „Бухгалтерский учет”, 2004. – 376 с.

2. Карпова Т. П. Управленческий учет / Т. П. Карпова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2000. – 347 с.

3. Кожарская Н. В. Учет затрат организаций общественного питания / Н. В. Кожарская, В. В. Кожарский – Минск: Соврем. Шк., 2007. – 240 с.

4. Костирко Р. О. Організація внутрішнього контролю в управлінні витратами машинобудівного підприємства: Монографія. / Костирко Р. О., Щеголькова С. В. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2009. – 296 с.

5. Контроллинг – как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина; [под ред. Н. Г. Данилочкиной]. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1998. – 279 с.

6. Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті, затв. Міністерством транспорту України від 05.02. 2001р.№ 65.

7. Нападовська Л. В. Управлінський облік / Л. В. Нападовська – К.: Книга, 2004. – 544 с.

8. Павелко О. В. Доходи і витрати основної діяльності будівельних підприємств у системі обліку та контролю: монографія./ Павелко О. В. – Рівне: НУВГП, 2012. – 236 с.

9. Панков В. А. Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства: навчальний посібник / В. А. Панков, С. Я. Єлецьких, Н. М. Михайличенко. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 112 с.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”, затв. Наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318.

11. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.

12. Рассаулова Н. В. Організація та методика обліку витрат на виробництво будівельної продукції: монографія / Н. В. Рассаулова, К. А. Ягмур. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2011. – 243 с.

13. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.

14. Сухарева Л. А. Контроллинг – основа управления бизнесом / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2002. – 208 с.