УДК 634.56.78
Півнюк О.П.
Луцький кооперативний коледж
Львівської комерційної академії

ЕКОНОМІЧНА СУТЬ, КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

© *Півнюк О.П.*

Вивчена економічна сутність витрат виробництва та собівартості продукції. Досліджено варіативні класифікації витрат виробництва Розглянуто поняття «витрати» з позицій управлінського (економічного) підходу .
Ключові слова: витрати виробництва, собівартість продукції ,класифікація витрат, ознаки, економічна суть, управлінський підхід.

Studied economic essence of charges of production and unit cost. Variativni classifications of charges of production are probed the concept of «expense» is Considered from positions of administrative (economic) approach .
Key words: charges of production, unit of, charges, sign cost, economic essence, administrative approach.

Изучена экономическая сущность расходов производства и себестоимости продукции. Исследованы вариативные классификации расходов производства Рассмотрено понятие «затраты» с позиций управленческого (экономического) подхода.
Ключевые слова: расходы производства, себестоимость продукции, классификация расходов, признак, экономическая суть, управленческий подход.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями. Незважаючи на такий великий проміжок часу, який присвячено дослідженню сутності категорії витрат, науковці і практики, на жаль, так і не дійшли згоди щодо тлумачення категорії витрат. У публікаціях різних авторів наведені досить детальні класифікації витрат, інколи заглядаєш в одну чи іншу, і виникає плутанина, оскільки покладені різні ознаки виділення тих чи інших видів витрат, а в кінцевому рахунку одні і ті ж види витрат просто виділяються за різними ознаками. Є й інші проблеми, які виникають у процесі детального вивчення теми витрат.

Історично склалося так, що представники різних шкіл економічної думки поглиблену увагу приділяли сутності витрат. На жаль, уже протягом кількох сторіч не вщухають дискусії щодо цієї економічної категорії. Новий вчений-дослідник пропонує свій науковий підхід до визначення ролі і значення витрат, що, в свою чергу, дає поштовх до нових наукових дискусій.

Будь-яка діяльність господарюючого суб'єкта пов'язана з витратами матеріально-речових, трудових та інших ресурсів, цінність яких визначається на ринку. В системі управління підприємством головним об'єктом є процес обліку, аналізу та контролю витрат господарської діяльності в цілому та в розрізі їх видів, цілей, періодів виконання.

Аналіз основних досліджень і публікацій в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Велика кількість публікацій, серед яких статті, монографії, підручники, навчально-методичні посібники, кандидатські і докторські дисертації. Велику увагу проблемі витрат приділяли такі вітчизняні вчені, як П. Атамас, І. Білоусова, Ф. Бутинець, П.Гарасим, С. Голов, М. Грещак, В. Добровський, А. Загородній, Ю. Кілочко, В. Лень, Л. Нападовська, І. Парасій-Вергуненко, М. Пушкар, В.Сопко, О. Терещенко, Н. Ткаченко, А. Череп, М. Чумаченко. Окрім науковців, питанням витрат приділяють увагу і українські практики, серед яких можна назвати Т. Каменська, Н. Шандова, К. Юрченко.

У російських наукових колах проблемами витрат займається велика кількість вчених, серед яких В. Івлев, О. Каверіна, Т. Карпова, В. Керімов.

Такий значний інтерес до теми витрат пов'язаний із великим колом питань, що стосуються дефініції витрат, класифікації витрат, процесу формуванням собівартості продукції та сутності калькуляції собівартості товарів (робіт або послуг).

Постановка завдання Вивчення економічної сутності витрат виробництва та собівартості продукції. Дослідження варіативності класифікацій витрат виробництва Розглянуто поняття «витрати» з позицій управлінського (економічного) підходу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Економічний підхід до визначення витрат походить з їх економічної природи (як витрати на просте відтворення ресурсів, що використовуються), а не з характеру та джерел відшкодування. При економічному підході до

складу поточних витрат необхідно включати всі витрати, пов'язані з поточною діяльністю підприємства, в тому числі і непродуктивні витрати у зв'язку з порушеннями у виробничо-технологічному процесі, незбалансованою структурою ресурсів, що використовуються тощо.

Такий підхід відповідає інтересам власників підприємства, тому що характеризує весь обсяг фактично понесених витрат, пов'язаних із здійсненням поточної діяльності, а отже, дає змогу визначити реальний фінансовий результат діяльності підприємства[2с.56].

За економічною сутністю поточні витрати підприємства являють собою сукупність затрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства; а за натурально-речовим складом - спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Спершу торкнемося питання тлумачення категорії витрат науковцями. Є декілька точок зору щодо сутності цієї наукової категорії. Ці твердження можна об'єднати таким чином:

1) під витратами взагалі слід розуміти сукупність витрат живої та уречевленої праці на виготовлення продукції [2, с. 513];

2) витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вибуття або розподілу власниками) [1];

3) витрати – це найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу [2, с. 449];

4) витрати виражені у грошовій формі витрати, які підприємство проводить у процесі здійснення своєї господарської діяльності [3, с. 439].

Як бачимо, половина вчених схиляється до думки, що витрати – це вартість ресурсів, які йдуть на виготовлення тієї чи іншої продукції. На жаль, далі думки розділилися. Можна помітити, що висловлені точки зору торкнулися різних аспектів витрат, зокрема у вигляді частини фінансової діяльності підприємства. Це твердження викликає відповідно море запитань і власне бажання навести уточнення цього визначення категорії витрат.

Заслуговує на увагу визначення, яке закладене в П(С)БО 16 «Витрати», оскільки витрати розглядаються не з точки зору

економічної сутності, а з точки зору введення регламентованого бухгалтерського обліку, тобто це єдине визначення, яке можна вважати загальноприйнятим і відомим.

Велика кількість авторів користуються цим визначенням, і багато підручників не обійшли увагою питання саме бухгалтерських національних стандартів. Але необхідно акцентувати увагу, що визначення витрат у положеннях дано з точки зору бухгалтерського обліку, тому варто продовжувати пошуки оптимального підходу до визначення категорії витрат, але вже з економічного боку. На думку багатьох авторів, витрати – це економічна категорія, яка відображає плату виробника за використані ресурси (природні, трудові) та ефективність їх використання в процесі своєї господарської діяльності.

Найбільш болючим питанням, що стосується категорії витрат, є класифікація. Розглянемо деякі із запропонованих вченими уніфіковані підходи до класифікації витрат (див. табл.1).

Більшість класифікації перегукуються між собою, а інші, навпаки, є елементами попередніх витрат на товарну продукцію підприємства загалом [4, с. 126].

Говорячи про класифікацію витрат, виникає багато суперечностей щодо виділених ознак, за якими систематизують різні види витрат. Бачимо, що бракує саме єдиного підходу до виділення видів витрат.

Це підтверджує той факт, що одні і ті ж види витрат у різних акторів виділяються за різними ознаками. На думку автора, це питання заслуговує на детальне вивчення. І як результат, вироблення єдиного підходу до вирішення цієї проблеми.

Отже, статті витрат – певний вид витрат, що створюють собівартість як окремих видів продукції, так і сукупності Не варто забувати і про елементи витрат – однорідний первинний вид витрат на виробництво продукції (виконання робіт, надання послуг), який у межах підприємства неможливо розкласти на складові частини [2, с. 137].

Статями витрат є сировина і матеріали; відходи, що повертаються у виробництво; напівфабрикати і послуги; паливо й енергія на технічні цілі; основна заробітна плата виробничих робітників. У свою чергу, елементи витрат – це матеріальні затрати; затрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизаційні

відрахування; решта затрат.

Останній момент, на якому зупинимо нашу увагу, саме заради якого ми торкалися вищеперерахованих проблемних питань. Так, дійсно, це питання собівартості продукції. Наведемо декілька основних поглядів вчених з метою детальної характеристики цієї економічної категорії:

1) собівартість продукції (робіт, послуг) – це виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства на їх виробництво (виконання) [2, с. 31;];

2) В. Бобров уточнює, що собівартість продукції - це грошове вираження витрат підприємства або поточних витрат на виробництво та реалізацію продукції [4, с. 212];

3) собівартість – це частина вартості продукту праці, сукупність витрат, виражена у грошовій формі, яка використовується на відновлення спожитих засобів виробництва й оплату праці [3, с. 37].

Тобто можемо говорити, що собівартість – це витрати підприємства у процесі виробництва продукції (виконання робіт або надання послуг).

Таблиця 1

Порівняння різних точок зору науковців щодо класифікації витрат

Точки зору вчених	Г.О. Величко [2, с. 47]	Г.Г. Кірейцев [3, с 89-92]	В.С. Лень [2, с. 30]
1	2	3	4
Класифікація витрат	1. За особливостями ведення і відображення в оподаткованому обліку: - валові витрати; - витрати подвійного призначення	1. За центрами відповідальності: витрати вирва, цеху, дільниці, технологічного переділу, служби	1. Щодо обсягу виробництва: змінні і постійні
	2. За швидкістю окупності: - поточні; - довгострокові	2. За видами продукції: - витрати на вироби; - типові представники виробів; - групи однорідних	2. За ступенем усереднення: на загальні і середні (затрати на одиницю продукції, на одного робітника)

		виробів; - одноразові замовлення; напівфабрикати; - валову, товарну і реалізовану продукцію	
	3. За ступенем еластичності до обсягу виробництва: - перемінні; - постійні; - змішані	3. За єдністю складу витрат: одноелементі та комплексні	3. За способом врахування у собівартості окремих видів продукції - на прямі і непрямі.
	4. За ступенем доцільності понесених витрат: - корисні; - марні	4. За видами витрат: - витрати за економічними елементами; - витрати за статтями кальк.	4. За функцією управління - на виробничі, комерційні і адміністративні
	5. За можливостями віднесення витрат на конкретні результати виробничо-господарської діяльності підприємства: - прямі; - непрямі	5. За способом перенесення витрат на вартість продукції: - прямі; - непрямі	5. Щодо періоду генерування прибутку - витрати на продукт і витрати періоду
	6. За економічним змістом затрачених ресурсів: - матеріальні; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальне страхування; - інші витрати встановлені законодавством	6. За мірою впливу обсягу виробництва на рівень витрат: - змінні; - постійні	6. Щодо дійсності – на фактичні і прогнозні (планові)

		7. За календарними періодами: - витрати поточні; - довгострокові; - одноразові	
		8. За доцільністю витрачання: - продуктивні; -непродуктивні.	
		9. За визначенням відношення до собівартості продукції: - витрати на продукцію; - витрати періоду	

Такий провідний український фахівець з управлінського обліку, як С.Ф. Голов [2], користується у своєму підручнику терміном «витрати». Він, як і К. Друрі, додержується принципу: різні витрати для різних цілей.

Тож, виходячи з цих позицій, на наш погляд, було б доречніше тлумачити термін «витрати» окремо з позицій бухгалтерського обліку та управлінського обліку. Тобто виокремлювати обліковий (бухгалтерський) та управлінський (економічний) підходи до трактування цього терміну.

Для розуміння поняття «витрати» з позицій облікового (бухгалтерського) підходу в межах України необхідно користуватися його визначенням, наведеним в П(С)БО 16 «Витрати». Це поняття витрат використовується для визначення фінансового результату діяльності підприємства у теперішньому періоді (тобто на конкретний момент часу). Слід зазначити, що витрати у бухгалтерському обліку далеко не завжди пов’язані з рухом коштів.

У більшості виробництв витрати і випуск продукції не є

одномоментними. Витрати здійснюються упродовж усього операційного циклу, а її випуск і продаж (реалізація) – у його кінці. Тому слід відрізняти витрати на вході операційного циклу (на закупівлю сировини, матеріалів та інших факторів виробництва), протягом виробничого циклу і витрати, віднесені на собівартість готової та реалізованої продукції. Витрати, які здійснювалися на всіх етапах операційного циклу в певному (звітному) періоді та не віднесені на собівартість проданої продукції і фінансові результати у цьому ж періоді, утворюють собівартість виробничих запасів (сировини, матеріалів, незавершеного виробництва) і запасів готової продукції, які є важливими складовими активів балансу підприємства[5, с. 348].

Поняття ж «витрати», що використовується в сфері управління (управлінський (економічний) підхід), відбиває реальний рух і трансформацію ресурсів. Дані витрати розраховуються підприємством для визначення поточних показників його діяльності і не повною мірою відбиваються у зовнішній звітності.

Висновки. Отже, роль витрат у господарській діяльності підприємств незаперечна. Але лише чітко налагоджена система управління витратами дасть відчутні результати в фінансово-господарській діяльності підприємства. Уважне ставлення до вибору класифікації витрат визначить, наскільки правильно організована система управління витратами. В кінцевому підсумку пряма залежність прибутку підприємства від рівня витрат за умов пошуку резервів їх зниження дасть можливість швидшими темпами розвиватися компанії. В кінцевому підсумку розвиток суб'єктів господарювання і це стане конкурентною перевагою на ринку.

Тож, на нашу думку, поняття «витрати» з позицій управлінського (економічного) підходу необхідно тлумачити наступним чином.

Витрати – це економічна категорія, яка відображає грошово-матеріальні ресурси, використані підприємством для здійснення його виробничо-господарської діяльності і досягнення поставленої мети за умови застосування найбільш ефективного варіанту їх використання.

Такий підхід відповідає інтересам власників підприємства, тому що характеризує весь обсяг фактично понесених витрат, пов'язаних із здійсненням поточної діяльності, а отже, дає змогу визначити реальний фінансовий результат діяльності підприємства.

Список використаних джерел:

1. П(С)БО 16“Витрати”
2. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник / За редакцією В.С. Леня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
3. О.Д. Гудзинський, Г.Г. Кірейцев, Т.М. Пахомова. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту // Облік і фінанси АПК, № 3. 2008 р. с. 89-92.
4. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. посібник.-К.: ЦУЛ, 2002.-656с.
5. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Ч.ІІ: Монографія. - Харків: ВД „Інжек", 2006.-360с.