

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ЯК ПЕРЕДУМОВА ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Ю. І. Матюшина.

Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка

© Матюшина Ю.І., 2013.

Стаття отримана редакцією 11.03.2013 р.

Вступ. Обґрунтована класифікація витрат посідає визначне місце в управлінні підприємством. Для планування, контролювання, регулювання витрат їх класифікація має велике значення та відіграє важливу роль, оскільки дає можливість визначити особливості формування й розподілу витрат за певними об'єктами управління. Розподіл витрат на різні види за відповідними класифікаційними ознаками спрямований на розв'язання різноманітних завдань управління. Як наслідок, у літературі зустрічаються найрізноманітніші форми групування витрат за ознаками їх класифікації, що розв'язують переважно аналогічні завдання управління. При цьому увага зосереджується тільки на окремих видах витрат, а решта – не розглядаються. Проте при прийнятті управлінських рішень, аналізі витрат, визначенні собівартості одиниці продукції, фінансових результатів та ефективності діяльності, формуванні цінової політики, вкладанні коштів у різні проекти доречно використовувати класифікацію витрат за різноманітними ознаками. Це й обумовлює необхідність досліджень, узагальнених у цій науковій статті.

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Проблеми класифікації витрат розглядалися в працях таких вітчизняних і зарубіжних учених як Ф. Ф. Бутинець, І. О. Белебеха, І. Є. Давидович, О. І. Грицай, В. М. Панасюк, В. В. Бабіч, С. В. Сагова, Л. В. Нападівська, В. Є. Ластовецький, В. Ф. Палій, П. П. Новіченко, Я. В. Соколов та інші. Так, І. Є. Давидович досліджує класифікацію витрат як «зведення за визначеними ознаками всієї різноманітності витрат на виробництво і реалізацію продукції в економічно обґрунтовані групи, які включали б однорідні витрати» [6]. В. О. Ластовецький пропонує класифікувати витрати відповідно до виробничих факторів і з урахуванням призначення окремих видів затрат стосовно способів використання ресурсів, які забезпечують основу для управління витратами і калькулювання собівартості продукції [7].

В. Ф. Палій радить групувати витрати за ступенем впливу обсягу виробництва (постійні, змінні), за способом віднесення на собівартість (прямі та накладні), за періодичністю вкладень (поточні й одночасні), за відношенням до виробничого процесу (виробничі й невиробничі), за часом розрахування (фактичні та планові), за ступенем агрегування (сумарні, на одиницю продукції) [9].

П. П. Новіченко критично ставиться до групування витрат на основні та накладні у зв'язку з відсутністю великого пізнавального значення через необґрунтованість вибору критерію. Учений зазначає, що якщо класифікацію витрат проводити за ознакою їх участі в утворенні суспільного продукту, то вони є грошовим виразом відповідно виробничих і невиробничих витрат [4].

Професор Я. В. Соколов групує витрати за типом факторів господарського життя (дії, події), за визнанням (нараховані й оплачені), стосовно грошей (монетарні, немонетарні), стосовно балансу (ті, що капіталізуються, та некапіталізовані), за очікуванням (ординарні й екстраординарні), за оцінкою (нормативні та планові) тощо [11].

Мета дослідження. Основною метою статті є обґрунтування необхідності та розроблення багатокритеріальної класифікації витрат відповідно до сучасних умов господарювання промислового підприємства.

Основний матеріал і результати. Для детальної класифікації витрат необхідно визначитися, до якого напрямку системи управління вони належать та яка їх мета.

Поняття «класифікація» походить від латинського classis – розряд, клас. Латинський корінь визначає «природу» цього поняття, його найістотніше, найсуттєвіше значення: поділ предметів певної сукупності за спільними ознаками з утворенням системи класів цієї сукупності. Отже, під класифікацією розуміють систему підпорядкованих деякій ознаці понять (класів) у певній галузі знань або діяльності людини, використовувану як засіб для встановлення взаємозв'язків між цими поняттями (класами). Будуючи таку систему підпорядкованих понять, використовують певні спільні ознаки, притаманні цим поняттям. Вони називаються ознаками класифікації й відіграють вирішальну роль в отриманні результату класифікації. Чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання досліджуваних явищ, процесів, об'єктів та можливостей управління ними.

Розрізняють натуральну класифікацію, коли за ознаку класифікації беруть істотні ознаки понять, що класифікуються (наприклад, класифікація за об'єктами), і штучну класифікацію, коли для неї використовуються несуттєві ознаки (наприклад, класифікація в алфавітному порядку). Залежно від того, з якою метою потрібно виконати натуральну класифікацію, вибирають ту чи іншу класифікаційну ознаку.

Класифікація витрат є основою їх обліку, аналізу та планування на підприємстві, що допомагає оцінити здійснені витрати, визначити можливі способи підвищення ефективності витрат і прийняти правильні рішення щодо управління ними.

Проблемі класифікації витрат значну увагу почала приділяти починаючи з ХІХ століття, коли виникла теорія обліку витрат.

Англійські вчені Дж. М. Фелс та Еміль Гарке в 1887 р. висунули пропозицію поділяти всі витрати на фіксовані (зараз прийнято називати умовно-постійними) та змінні (умовно-змінні). Термін «прямі та непрямі витрати» вперше був уведений Е. Е. Фельдгаузенем [3].

Одним із перших у радянській літературі наукову класифікацію витрат на виробництво сформував В. І. Стоцький, розподіливши їх на такі види: основні та накладні, прямі та непрямі, змінні та постійні, пропорційні та фіксовані [3].

Вагомість необхідності класифікації витрат підкреслює Ф. Ф. Бутинець, який зазначає, що «велике значення класифікації витрат полягає в управлінні ними і, перш за все, для здійснення калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління підприємства» [3].

Класифікація виробничих витрат – це «необхідний науковий елемент пізнання всіх витрат, які існують на підприємстві, і частини тих, що забезпечують створення продукції», відмічає І. О. Белебега [2].

Дослідження питань управління витратами у вітчизняній та зарубіжній теорії й практиці показало, що до основних напрямів формування ефективної системи управління витратами, зорієнтованої на отримання максимального прибутку в умовах конкуренції й функціонування ринкових відносин, належать такі:

1. Реорганізація структури управління підприємством шляхом створення центрів відповідальності.
2. Розроблення фінансово-економічних моделей функціонування центрів відповідальності.
3. Уведення системи контролінгу.
4. Розроблення моделі операційного аналізу діяльності та розрахунку управлінського прибутку на основі показника маржинального доходу.
5. Установлення системи бюджетування.

Реалізація вищеназваних напрямів удосконалення системи управління витратами потребує належної їх класифікації згідно з визначеними ознаками.

Будь-яке групування витрат базується на тому, що окремі їх види мають:

- різний характер формування і способи зниження;
- зв'язки з виробничим процесом;
- неоднакову еластичність відносно змінних внутрішньофірмових та ринкових умов функціонування підприємства;
- різний характер впливу на прибуток;

– різноманітні ступені управління і невизначеності.

Як правило, управлінські рішення впливають на визначені групи витрат, тому їх класифікація повинна враховувати ступінь реагування витрат на будь-яке управлінське рішення.

Аналіз вітчизняного і зарубіжного досвіду стосовно питання класифікації витрат дозволяє сформулювати основні її принципи:

- орієнтація на визначений клас (групу) управлінських завдань;
- відображення галузевої специфіки;
- врахування характеру, організаційної і фінансової структури виробництва та управління;
- єдність класифікацій для цілей планування, обліку, аналізу і контролю витрат;
- взаємозв'язок класифікаційних ознак між собою;
- комплексне використання в управлінні витратами всіх класифікаційних ознак.

У теорії та практиці пропонуються і використовуються найрізноманітніші класифікації витрат, кожна з яких залежить від призначення інформації (для внутрішніх чи зовнішніх користувачів), різних цілей таких класифікацій і напрямлень систем планування, обліку, аналізу і контролю витрат.

Проте єдиної класифікації, яка б задовольнила всіх дослідників та практичних працівників, досі не сформовано. Проблема полягає в тому, що важливо вибрати таку класифікацію витрат, методи їх обліку і розрахунку, яка найбільш повною мірою відповідає б завданням дослідження та напрямам їх формування в управлінні ефективністю виробництва. Тому, за словами В. М. Панасюка, практично кожний 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 [10].

Слушною є думка авторів В. В. Бабіч та С. В. Сагової про те, що витрати на виробництво різняться за своїм економічним змістом, напрямками використання, місцем виникнення та іншими ознаками [1]. Тому будь-яке підприємство в нинішніх умовах господарювання самостійно має класифікувати витрати за такими ознаками, які найбільшою мірою є зручними у використанні та відповідають різним потребам управління. І, як справедливо зазначає Л. В. Нападовська, «ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було з їх допомогою отримати найбільш повну інформацію з метою задоволення потреб різних груп споживачів» [8].

Аналіз критеріїв класифікації витрат, за словами О. І. Грицяя, дає змогу стверджувати:

- науковою є та класифікація витрат, яка зручна в практичному використанні;
- класифікація сукупності витрат повинна здійснюватися згідно з тим завданням, що виникають перед управлінцями;
- виокремлення нових критеріїв не перешкоджає використанню раніше запропонованих, а удосконалює їх [5].

Загальна система управління витратами включає в себе декілька взаємопов'язаних підсистем чи напрямів системи планування, обліку, аналізу і контролю витрат.

Під напрямом системи управління витратами варто розуміти сферу їх функціонування, де необхідні об'єднане та цілеспрямоване планування, облік, аналіз і контроль витрат на виробництво.

У статті запропоновано виділити три основні підсистеми (напрями) управління витратами:

1. Витрати на визначення планової і фактичної собівартості продукції (робіт, послуг).
2. Витрати для цілей управління прибутком у ринкових умовах.
3. Витрати для ефективного контролю і регулювання.

Кожний з перерахованих напрямів потребує відповідної класифікації витрат. Тому оптимальним варіантом буде класифікація, яка носить комплексний характер і включає такі етапи:

- I етап – вибір напрямку класифікації;
- II етап – вибір ознаки класифікації;
- III етап – формування витрат (рисунки 1).

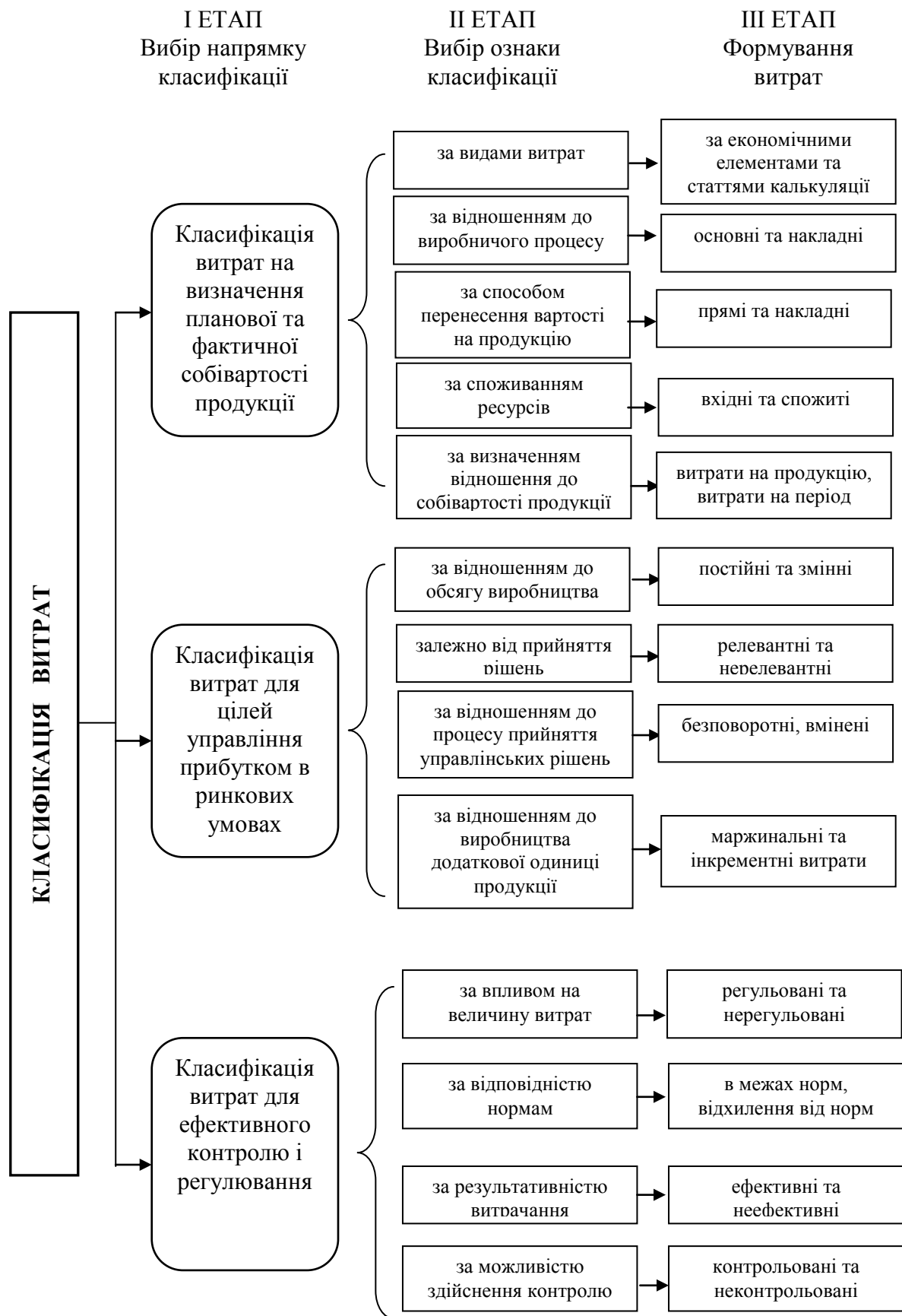


Рисунок 1. Класифікація витрат: власна розробка

Слід відмітити, що всі розглянуті класифікації витрат взаємопов'язані між собою.

Так, поділ витрат на вхідні та спожиті, постійні та змінні неможливий без використання класифікації за елементами й статтями калькуляції. Виділення ефективних та неефективних витрат пов'язано з класифікацією витрат на продукцію й на звітний період. Поділ на витрати в межах норм і відхилень від норми застосовують у взаємозв'язку з класифікацією витрат на основні та накладні, прямі та непрямі, регульовані та нерегульовані тощо.

Необхідно також відмітити, що в діючій практиці промислових підприємств головним чином застосовується класифікація витрат для цілей калькулювання планової та фактичної собівартості продукції (послуг).

Комплексне використання в управлінні всіх розглянутих витрат дозволить створити найбільш ефективну систему управління витратами, зорієнтовану на збільшення прибутку нафтогазових підприємств.

Висновки. Аналіз основних підходів до класифікації витрат дозволив удосконалити класифікацію витрат промислових підприємств для цілей управління, обліку й контролю. Запропонована класифікація забезпечить раціональність організації планування, достовірність та повноту обліку, аналізу та калькулювання собівартості, підвищить ефективність управління витратами. Крім того, в ринкових умовах класифікація витрат повинна переглядатися та модернізуватися відповідно до нових завдань часу.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бабіч, В. В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. В. В. Бабіч, С. В. Сагова. – К.: КНЕУ, 2006. – 282 с.
2. Белебежа, И. А. Учёт и калькуляция себестоимости сельскохозяйственной продукции / И. А. Белебежа. – Львов: ИО «Вища школа», 1975. – 276 с.
3. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: [підручн. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів]; за ред. проф. Ф. Ф. Бутиця; 2-ге вид., перероб і доп. / Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 336 с.
4. Бухгалтерский учет: учебник / П. П. Новиченко, Т. Н. Шеина, Ф. П. Васин и др.; под. ред. П. П. Новиченко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1996.
5. Грицай, О. І. Удосконалення класифікації витрат на інноваційні процеси промислового підприємства / О. І. Грицай // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. – Т. 3. – С. 219-223.
6. Давидович, І. Є. Управління витратами: навч. посіб. / І. Є. Давидович. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
7. Ластовецький, В. Є. Виробничо-комерційний облік і внутрішньогосподарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності: наук.-прак. посіб. / В. О. Ластовецький. – Чернівці, 2003. – 156 с.
8. Нападовська, Л. В. Управлінський облік: монографія / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука й освіта, 2000. – 356 с.
9. Палий, В. Ф. Современный бухгалтерский учет / В. Ф. Палий. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003. – 792 с.
10. Панасюк, В. М. Управління витратами виробництва / В. М. Панасюк. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 118 с.
11. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учета / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – 3-е изд. – М.: Магистр, 2009.

УДК 338.512

Матюшина Юлія Іванівна, асистент кафедри обліку й аудиту. Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Класифікація витрат як передумова організації управління підприємством.** Розглянуто та проаналізовано існуючі класифікації витрат підприємств. Висвітлено основні проблеми класифікації витрат. Виділено три основні напрями класифікації витрат у управлінні підприємством.

Ключові слова: підприємство, витрати, класифікація витрат, управлінські рішення.

УДК 338.512

Матюшина Юлія Івановна, асистент кафедри учета и аудита. Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Класифікація затрат як передумова організації управління підприємством.** Розглянуті і проаналізовані існуючі класифікації витрат підприємств. Відображені основні проблеми класифікації витрат. Виділені три основні напрями класифікації затрат в управлінні підприємством.

Ключевые слова: підприємство, затрати, класифікація затрат, управлінські рішення.

USD 338.512

Matyushina Yulia Ivanovna, assistant department of accounting and auditing. Poltava National Technical University named after Yuri Kondratyuk. **Classification of costs as a prerequisite of enterprise management.** The article reviews and analyzes the existing classification of expenses. The basic problem of classification of costs. Three main directions of the classification of expenses in enterprise management.

Keywords: enterprise, costs, classification of costs, management decisions.