

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ І КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ

У процесі своєї діяльності підприємства і організації здійснюють різноманітні види витрат. Залежно від ролі, яку вони відіграють у процесі відтворення, їх поділяють на три групи:

1. Витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства. Це витрати на виробництво або реалізацію продукції, так звані поточні витрати, які відшкодовуються за рахунок виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

2. Витрати, пов'язані з інвестиційною діяльністю, тобто на розширення та оновлення виробництва. Це витрати на просте або розширене відтворення основних фондів, приріст оборотних коштів та формування додаткової робочої сили для нового виробництва. Джерелами фінансування цих витрат є амортизаційні відрахування, прибуток, емісія цінних паперів, кредити тощо.

3. Витрати на соціальний розвиток колективу, тобто на соціально-культурні, оздоровчі, житлово-побутові та інші потреби. Ці витрати не пов'язані з процесом виробництва, а тому джерелом їх фінансування є прибуток.

Останнім часом з'явилося досить багато наукових робіт, присвячених даній проблемі, мова йде про праці таких вітчизняних і зарубіжних науковців, як: Бутинець Ф.Ф., Бородкін О.С., Безруких П.С., Гуцайлюк З.В., Голов С.Ф., Єфименко В.І., Костюченко В.М., Нападівська Л.В., Солко В.В., Чумаченко М.Г.

Класифікація витрат – засіб для вирішення задач управління. За словами Безруких П.С. під класифікацією затрат необхідно розуміти зведення всієї різноманітності затрат підприємства в нечисельні і економічно обґрунтовані групи, які б включали окремі затрати, близькі між собою або однорідні за визначеними ознаками. Нападівська Л.В. стверджує, що класифікація затрат – це поділ їх на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними [4].

Слід відзначити, що розрізняють витрати економічні та бухгалтерські.

Економічні витрати – це всі види виплат постачальникам за сировину та матеріальні ресурси. Ці витрати складаються із зовнішніх (явних) та внутрішніх (неявних або імпліцитних). Зовнішні витрати – це платежі постачальникам матеріальних ресурсів, виплата заробітної плати, нарахування амортизації тощо. Ця група витрат і становитиме бухгалтерські витрати, які фактично відповідають витратам підприємств.

Внутрішні витрати мають неявний, імпліцитний характер, оскільки відображають використання ресурсів, що належать власнику підприємства у вигляді землі, приміщень, активів тощо, за які він формально не платить. Підприємець фактично здійснює ці витрати, але не в явній формі, не в грошовій. Звідси:

Економічні витрати – Імпліцитні = Бухгалтерські витрати

Поняття "економічні витрати" є загальноприйнятим, бухгалтерські – обчислюються на практиці для визначення реальної суми фактично здійснених витрат, оподаткованого прибутку тощо.

Розрізняють витрати на одиницю продукції та загальні витрати на весь обсяг виготовленої продукції (наданих послуг).

Група авторів під керівництвом А.В.Шегди пропонують наступну класифікацію витрат. Основою даної класифікації є ступінь однорідності, економічна роль у формуванні собівартості,

спосіб обчислення на окремі види продукції, зв'язок з обсягом виробництва, час виникнення та обчислення.

Залежно від ступеня однорідності витрати поділяються на одноелементні (прості) – це однорідні витрати за економічним змістом (сировина і матеріали, заробітна плата тощо, та комплексні – різнорідні за своїм складом і охоплюють декілька елементів витрат, їх ще називають непрямими (загальновиробничі та адміністративні витрати, втрати від браку тощо).

За економічною роллю у формуванні собівартості продукції витрати поділяють на основні та накладні: основні витрати безпосередньо пов'язані з процесом виготовлення виробів і утворюють їх головний речовий зміст. Це витрати на сировину, основні матеріали, технологічне паливо та енергію, заробітну плату основних виробничих робітників. З допомогою накладних витрат створюються необхідні умови для функціонування виробництва, його організації, управління, обслуговування (загальновиробничі витрати).

За способом обчислення на окремі види продукції витрати поділяються на прямі та непрямі. Прямі витрати безпосередньо відносять на собівартість виготовлення конкретного виду продукції і можуть бути розраховані на її одиницю прямо (матеріали, паливо, заробітна плата). Непрямі витрати пов'язані з виготовленням різних видів продукції, в цьому разі не можна безпосередньо обчислити витрати на окремі види продукції. До таких витрат відносяться загальновиробничі витрати, витрати на утримання та експлуатацію машин тощо. Непрямі витрати розподіляються на окремі види продукції пропорційно визначеній базі. Зростання частки прямих витрат у загальній сумі підвищує точність обчислення витрат на одиницю продукції.

Залежно від зв'язку з обсягом виробництва витрати поділяють на постійні та змінні. Постійні витрати – це такі, абсолютна величина яких у даний період при зміні обсягу виробництва в певних межах не змінюється. При істотних змінах обсягів виробництва, наслідком яких є зміни виробничої та адміністративної структури підприємства, величина постійних витрат змінюється стрибкоподібно, після чого вона знову залишається незмінною. Це витрати на утримання і експлуатацію будівель, споруд, управління цехом, орендна плата. До постійних витрат відносять також витрати, які не істотно змінюються внаслідок зміни обсягів виробництва, тому їх називають умовно-постійними.

Змінні витрати – це такі витрати, величина яких у даний період безпосередньо залежить від обсягу виробництва. У свою чергу, змінні витрати поділяють на пропорційні, прогресивні і регресивні.

Пропорційні змінні витрати змінюються прямо пропорційно до обсягу виробництва (коефіцієнт пропорційності = 1). Це витрати на сировину, основні матеріали, комплектуючі вироби, відрядну заробітну плату.

Прогресивні змінні витрати зростають у відносно більшій пропорції, ніж обсяг виробництва (коефіцієнт пропорційності > 1). До них можна віднести витрати на відрядно-прогресивну оплату праці.

Регресивні змінні витрати змінюються у відносно меншій пропорції, ніж виробництво (коефіцієнт пропорційності < 1). До цих витрат належать витрати на експлуатацію машин та устаткування, його ремонт, інструмент тощо.

Залежно від часу виникнення витрати можуть бути поточними, одноразовими і майбутніми. Поточні витрати здійснюються щоденно в даному періоді, одноразові – це разові витрати, що здійснюються не частіше як один раз на місяць. Майбутні витрати – це витрати, на які резервуються кошти в кошторисно-нормативному порядку (оплата відпусток, сезонні витрати та інше).

Такий вид класифікації дає змогу забезпечити економічно обґрунтований рівномірний у часі розподіл витрат на виробництво продукції.

В економічній літературі витрати трактуються по-різному. Слід зазначити, що визначення витрат, хоч і відрізняються одне від одного, мають одну спільну основу, суть якої зводиться до використання ресурсів: трудових, матеріальних, фінансових.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" – витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод впродовж кількох звітних періодів, то

витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами.

У відповідності із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати" витрати підприємств і організацій поділяють на витрати звичайної і надзвичайної діяльності. В свою чергу витрати звичайної діяльності поділяють на витрати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

До витрат операційної діяльності включаються відносяться витрати основної та іншої операційної діяльності. Під витратами основної діяльності розуміють витрати на виготовлення основної продукції (в промисловості) та здійснення будівельно-монтажних робіт (у будівництві).

Витрати операційної діяльності підрядних будівельно-монтажних організацій при проведенні ними робіт поділяються на:

- витрати, які безпосередньо відносяться на об'єкт будівництва, тобто прями матеріальні витрати, пряма заробітна плата робітників, амортизація обладнання і будівельних машин та механізмів, втрати від браку тощо;
- витрати, які можуть бути віднесені до діяльності по контракту (договору) в цілому (страхування будівництва, загальновиробничі накладні витрати, пов'язані з будівництвом);
- витрати, які не включаються у виробничу собівартість, а відносяться до діяльності підприємства і є витратами періоду. До таких витрат відносяться: адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Отже, на основі вище викладеного матеріалу можна узагальнити витрати, які не включаються у собівартість, а є витратами періоду:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- фінансові витрати;
- втрати від участі в капіталі;
- інші витрати.

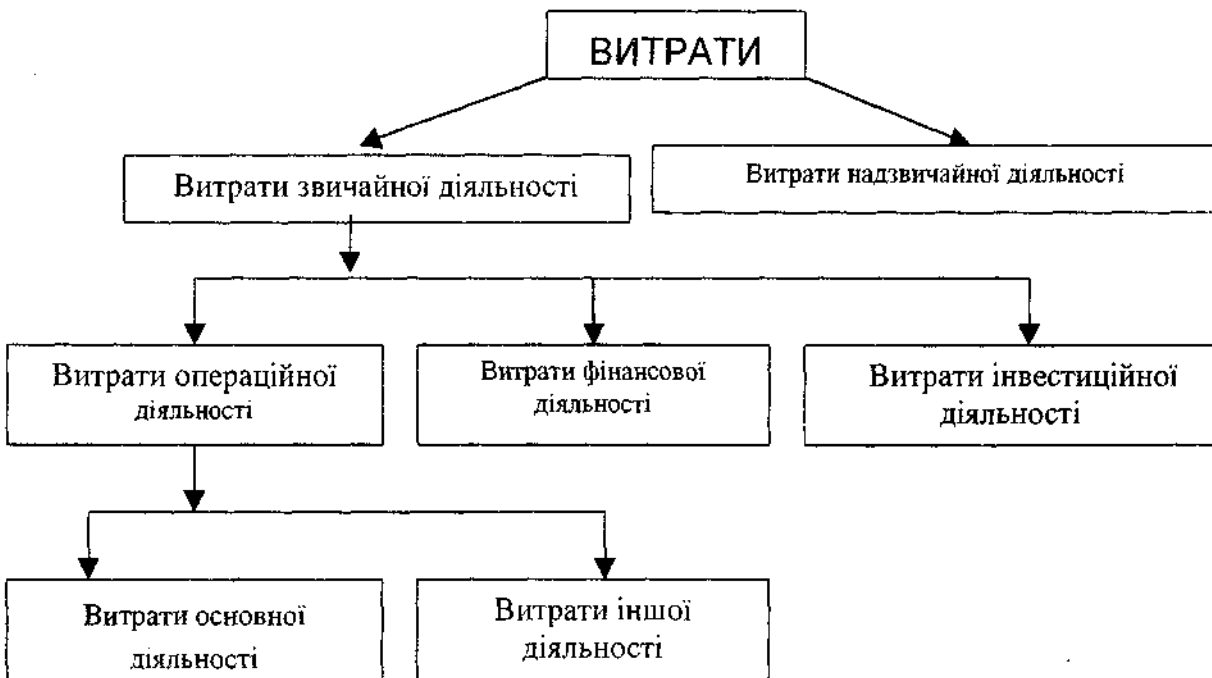


Рис. 1. Класифікація витрат підприємства

Слід також відмітити, що у складі загально виробничих, адміністративних витрат, та витрат на збут є як продуктивні так і непродуктивні витрати.

Для правильного розуміння призначення витрат, їх економічної ролі у виробництві важливе значення має класифікація витрат на виробництво. Будь-яка класифікація будується за певними критеріями. На даний час нараховується близько двох десятків групвань затрат за різними класифікаційними ознаками. Узагальнену класифікацію цих витрат наведемо у таблиці 1.

Таблиця 1. Класифікація витрат

Ознака класифікації	Види затрат
1. За кількістю випущеної продукції	Загальні витрати, витрати на одиницю продукції;
2. За ступенем однорідності	Прості (одноріччєвні), комплексні;
3. За способом включення у собівартість продукції	Прямі, непрямі;
4. За періодичністю виникнення	Поточні, одноразові, періодичні;
5. За місцем виникнення	Цехові, дільничні, бригадні, службові тощо;
6. За обсягом виробництва	Постійні (умовно-постійні), змінні;
7. За економічним змістом	Витрати предметів праці, засобів праці, самої праці;
8. За видами виробництва	Витрати основного виробництва, допоміжних, підсобних, обслуговуючих виробництв;
9. За відношенням до технологічного процесу	Основні, накладні;
10. За видами діяльності	Основної, фінансової, інвестиційної діяльності;
11. Згідно ролі у процесі виробництва.	Виробничі, невиробничі;
12. За фазами кругообігу засобів	Постачально-заготівельні, виробничі, збутові;
13. За ступенем готовності продукції	Витрати в незавершеному виробництві, витрати на товарний випуск;
14. За охопленням планування	Планові, позапланові;
15. За охопленням нормування	Нормовані, ненормовані;
16. За доцільністю	Продуктивні, непродуктивні;
17. Залежно від об'єкту управління	У місцях виникнення, в центрах затрат, у центрах відповідальності;
18. Залежно від діяльності підприємства	Залежні, незалежні;
19. За економічними елементами	Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати;
20. За калькуляційними статтями	Залежно від галузі економіки.

Існуюча і використовується в практиці роботи вітчизняних підприємств і організацій класифікація витрат не повністю відповідає вимогам ринкової економіки. Зокрема відсутній поділ витрат стосовно прийняття управлінських рішень, що є досить актуальним в сучасних умовах господарювання.

Література

1. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник/ За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця.–3-тє вид., перероб. і доп.– Житомир: ЖІТІ, 2001.–672с.
2. Бухгалтерський облік за національними стандартами. Навчальний посібник. 4-тє видання доповненє і переробленє/ Укладачі Я.Д.Крупка, З.В.Задорожний, Р.О.Мельник.– Тернопіль: Економічна думка, 2003.–328с.
3. С.Ф.Голов, В.М.Костюченко. Бухгалтерський облік. За міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник.–К.: Лібра, 2001.–840с.
4. Нападєвська Л.В. Управлінський облік: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000.–450с.
5. Облік в галузях економічної діяльності: автотранспорт і будівництво. Навчальний посібник./ Н.М.Малєга, Я.В.Лебєдєвич, Л.Л.Горєцька, Т.В.Давидюк/ За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця.–Житомир: ЖІТІ, 2000.–480с.
6. Н.В.Чабанова, Ю.А.Василєнко Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник.–К.: Видавничий центр "Академія", 2002. – 672 с.

Анотація

У статті розглядається економічна сутність та класифікація витрат.

Annotation

Economic essence and classification of charges is examined in the article.