

- ресурс]. – Режим доступу: <https://press.unian.ua/press/983434-zagalna-kilkist-pidpriemstv-scho-piddalisyareyderskim-zahoplennyam-za-chas-prezidentstva-yanukovicha-stanovila-blizko-5-tisyach-antireyderska-asotsiatsiya.html>
11. Моніторинг рейдерських атак в Україні за січень-лютий 2015 р. (відповідно до повідомлень ЗМІ) / Український інститут дослідження екстремізму [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uire.org.ua/wp-content/uploads/2015/03/Reyderstvo-doslidzhennya-UIRE.pdf>
12. Чи почуваєте Ви себе захищено від... (перелік; динаміка, 2008-2009) / Центр Разумкова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://old.razumkov.org.ua/ukr/poll.php?poll\\_id=325](http://old.razumkov.org.ua/ukr/poll.php?poll_id=325)
13. Про акціонерні товариства: Закон України №514-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/514-17>
14. Федулова Л.І. Сучасні концепції менеджменту Навч. посібник / За ред. д-ра екон. наук, проф. Л.І. Федулової. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 536 с.
15. Полушкин О.А. Рейдерство: пути решения актуальных проблем / О.А. Полушкин // Закон и право. – 2008. – № 2. – С. 62-65.
16. Ведение бизнеса 2017 / Всемирный банк [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://russian.doingbusiness.org/rankings>
17. Паславський І. Основні етапи протидії українському бізнесу. Роль і позиції ЗМІ / І. Паславський // Вісник Львівського університету. – 2011. – Вип.34. – С. 158-172.
18. Лазуренко В.И. Корпоративные конфликты. Рейдерство / В.И. Лазуренко, Ю.В. Лазуренко Под общ. ред. В.И. Лазуренко. – Донецк: Донбасс, 2011. – 588 с.
19. Тарханова З.Э. Функционирование института рейдерства в РФ: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.01 / З. Э. Тарханова; Сев.-Осет. гос. ун-т им. К.Л. Хетагурова. – Владикавказ. – 23 с.
20. Писаревський М.І. Теоретичні основи формування сутності поняття «забезпечення економічної безпеки підприємства в умовах рейдерства» / М.І. Писаревський // Науковий журнал Бізнес-Інформ. – Харків : ХНЕУ, 2017. – № 5. – С. 154-159.

УДК 658.1

DOI: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i59.113580>

## КЛАСИФІКАЦІЯ ЗАТРАТ ПІДПРИЄМСТВА З МЕТОЮ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

*Радіонова Н. Й., к.е.н., доцент (КНУТД)*

*У статті розглянуті питання класифікації затрат підприємств з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Показано види класифікації затрат за різними ознаками. Розглянуто значення дієвої класифікації затрат для підприємства. Розкрито підходи різних авторів щодо розподілу затрат на певні категорії за відповідними ознаками класифікації.*

**Ключові слова:** управління затратами, виробничі затрати, класифікація затрат, скорочення затрат, підприємство.

## КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЯ С ЦЕЛЮ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

*Радионова Н. И., к.э.н., доцент (КНУТД)*

*В статье рассмотрены вопросы классификации затрат предприятий с целью принятия эффективных управленческих решений. Показаны виды классификации затрат по различным признакам. Рассмотрено значение эффективной классификации затрат для предприятия. Раскрыты подходы различных авторов по распределению затрат на определенные категории по соответствующим признакам классификации.*

**Ключевые слова:** *управление затратами, производственные затраты, классификация затрат, сокращение затрат, предприятие.*

## THE CLASSIFICATION OF COMPANY'S COSTS FOR TAKING MANAGEMENT DECISIONS

*Radionova N. Y., Candidate of Economic Sciences, associate professor (KNUTD)*

*The article deals with the question of classification of enterprises costs in order to take the effective management decisions. The types of costs classification with different characteristics are shown. The value of effective costs classification for the enterprise is considered. Approaches of different authors concerning the costs distribution for certain categories are revealed with the corresponding features of classification.*

*The behavior of constant and variable costs, depending on the volume of production is determined. The critical levels of output are determined. The basis of cost management is revealed through the theory of break-even production. The structure of production costs by economic elements is analyzed. Classification of costs according to the costing articles is considered and a typical nomenclature of articles of expenses of a production enterprise is given. The influence of costs classification on the costing articles on the cost price of manufactured products and its regulation by the state structures are analyzed.*

**Keywords:** *cost management, production costs, cost classification, cost reduction, enterprise.*

**Постановка проблеми.** певними об'єктами управління. В Класифікація виробничих затрат має велике значення для планування та управління затрат, контролю за оптимальним рівнем затрат, тобто для ефективного управління затратами. Поділ затрат на різноманітні види за відповідними ознаками класифікації спрямований на вирішення найрізноманітніших завдань управління. Дієва система упорядкування інформації про виробничі затрати підприємства відіграє важливу роль, оскільки дає можливість визначати особливості формування та розподілу затрат за певними об'єктами управління. В управлінні багатосторонньою діяльністю підприємства використовується класифікація затрат за різноманітними ознаками. Ефективно діюча класифікація інформації про виробничі затрати не тільки важлива для визначення собівартості та цінової політики підприємства, вона застосовується в маркетингової діяльності підприємства, при вкладанні коштів у різноманітні проекти, надає можливість ефективного управління затратами, а отже, і фінансовими результатами, що є актуальним для кожного підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням класифікації затрат з метою удосконалення їх регулювання присвячені дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців-економістів, таких, як Безруких П.С.[1], Катаєв А.Н.[1], Комісарова І.П. [1], Карпова Т. П.[2], Когут У.І.[3], Кондратова І.Г.[4], Меренкова Л.О.[5], Мних Є.В. [6], Нападовська Л.В.[7] та інші. У працях цих авторів висвітлюється поділ затрат на певні категорії за відповідними ознаками класифікації, розглядаються напрями класифікації затрат та наводяться окремі аспекти щодо використання тієї чи іншої класифікації затрат для певних управлінських завдань.

**Виділення невирішених частин загальної проблеми.** Багатосторонність виробничих затрат на різних підприємствах та різноманіття класифікаційних ознак затрат, не отримало досить повного й однозначного вирішення і потребують подальшого дослідження.

**Мета статті.** Основною метою дослідження є вивчення існуючих класифікацій та напрямів класифікацій затрат, а також можливостей використання цих класифікацій з метою удосконалення регулювання виробничих затрат підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Як показує вивчення праць вітчизняних та зарубіжних науковців-економістів, системи класифікації виробничих затрат багато в чому визначаються виходячи саме з призначення інформації про затрати для ефективного їх регулювання на кожному конкретному підприємстві.

Класифікація затрат – це поділ їх на класи на основі певних загальних ознак об'єктів і закономірних зв'язків між ними. Причому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вищий ступінь пізнання об'єктів [7].

Об'єктивна необхідність враховувати, як будуть вести себе затрати в зв'язку зі зміною обсягу виробництва обумовлює розподіл затрат на змінні і постійні. Від характеру поведінки цих затрат, їх динаміки, залежить яким має бути управлінське рішення. Причому на характер управлінського рішення впливає те, за який період часу розглядаються затрати. Для короткого періоду часу затрати можна розглядати як змінні і постійні. Для порівняно тривалого періоду часу всі затрати, по суті, будуть змінними.

У короткостроковому періоді, для прийняття управлінських рішень, найбільш важливим є те, що в розрахунку на одиницю продукції, постійні затрати, в міру нарощування випуску продукції, падають, тому що абсолютна величина цих затрат є незмінною, але розподіляються вони на більшу кількість одиниць продукції.

Залежність змінних затрат в короткостроковому періоді може бути двоякою. Так, збільшення обсягу виробництва, наприклад, в два рази може викликати збільшення сукупних змінних затрат також в два рази, тобто тут має місце лінійна залежність. На першому етапі це відбувається дійсно так. Таку залежність забезпечує ефект масштабу виробництва. Але потім затрати на одиницю продукції починають рости: над ефектом масштабу бере верх дія закону спадної віддачі, пов'язаної з можливостями використання факторів виробництва.

Отже, в управлінні затратами треба прагнути до того обсягу виробництва, при якому середні затрати стають мінімальними, тобто до так званих, оптимальних затрат. Звідси можна констатувати, що економічна значимість закону масового виробництва полягає в тому, що при його практичному застосуванні підприємство домагається економії затрат, яка складе

$$Eq_i = (3q_i - 3q_i \min), \quad (1)$$

де  $Eq_i$  - економія затрат;

$3q_i$  - затрати на виробництво  $q$ -го обсягу  $i$ -тій продукції;

$3q_i \min$  - оптимальні затрати на виробництво максимального  $q_i$  обсягу виробництва  $i$ -тій продукції.

Важливим фактором в обліку зміни змінних затрат служить масштаб підприємства. У порівнянні з підприємствами із значно меншою потужністю великі підприємства мають великі можливості впровадити більш широкую спеціалізацію обладнання, застосувати комплексну автоматизацію і механізацію виробничих процесів, отримати знижки при придбанні великих партій сировини, матеріалів, напівфабрикатів. Все це, по суті, перетворює постійні затрати в змінні. Без урахування потужностей не може залишатися ціна, бо від її величини залежить чи слід проводити і реалізовувати той обсяг виробництва, якому відповідають мінімальні затрати на одиницю продукції.

З огляду на велику кількість чинників закон масового виробництва може бути представлений в наступному вигляді:

$$C_i = 3i + 3n / q, \quad (2)$$

де  $C_i$  - величина сукупних затрат на одиницю продукції;

$3i$  - величина змінних затрат на одиницю продукції з урахуванням стану факторів, що впливають на умови реалізації продукції;

$3n$  - постійні затрати, що припадають на обсяг продукції  $q$ .

Однак, як визначає економічна теорія [4] при прийнятті рішення про виробництво бажано виходити з критичних рівнів випуску:

- 1) покриває затрати;
- 2) дозволяє отримати максимальний прибуток;
- 3) веде до збитку.

Але інформацію щодо оптимізації затрат можна отримати тільки проаналізувавши дані беззбитковості виробництва.

Як показує практика і вивчення теоретичних основ управління виробничими підприємствами, аналіз беззбитковості, її чутливості до змін в сучасних умовах є невід'ємною частиною процесу прийняття рішень як раз про обсяги продажів, ціни, при яких доходи покривають затрати, визначити інтервали виживання при різних рівнях випуску продукції, зону релевантності, тобто зону, де доходи змінюються в залежності від затрат [5].

Справа в тому, що, як зазначалося раніше, наближення підприємства до проектних або максимально можливих потужностей є сигналом про те, що незабаром доходи можуть знижуватися і підприємство може виявитися поза зоною прибутковості.

Ефективним же можна вважати управління і в короткостроковому, і в довгостроковому періодах, якщо воно забезпечує стабільну стійкість прибутковості підприємства, тобто позитивний ефект масштабу виробництва. Справа в тому, що сама діяльність підприємства щодо забезпечення зменшення затрат в своїй більшості вимагає затрат праці, капіталу, фінансів. Тому заходи по зменшенню затрат ефективні, коли зростання позитивного ефекту перевищує затрати по забезпеченню їх економії. Можливий і варіант, коли зменшення затрат на виробництво не змінює позитивний ефект масштабу, але дозволяє знизити ціну в конкурентній боротьбі і за рахунок цього збільшити обсяг продажів і отримати відповідний прибуток.

Існує безліч класифікацій затрат за різними ознаками. Класифікація затрат є дуже важливою для розуміння того, як ними управляти. Враховуючи те, що поділ затрат спрямований на вирішення

найрізноманітніших завдань управління, в літературі зустрічаються різноманітні групування видів затрат за ознаками їх класифікації. В таблиці 1 представлено класифікації затрат, які найбільш часто застосовуються виробничими підприємствами.

Однак ставлення до даної класифікації неоднозначно. Так існують різні підходи авторів до виділення ознак

класифікації. При визнанні економічної доцільності поділу затрат, за поділ їх за економічними елементами і статтями калькуляції, висловлюються, наприклад, П. Безруких [1], Т. Карпова [2], І. Кондратова [4]. Вони відзначають, що всю сукупність затрат спочатку можна розбити на дві групи, при цьому одні затрати будуть економічними елементами, інші - статтями калькуляції.

Таблиця 1

Види класифікації затрат за різними ознаками

Ознака класифікації	Вид затрат
Економічні елементи	Економічні елементи, що визначають затрати на повний обсяг продукції, що випускається підприємством
Статті калькуляції	Постатейні затрати, що визначають собівартість одиниці продукції
Відношення до виробничого процесу	<ul style="list-style-type: none"> <li>• основні</li> <li>• накладні</li> </ul>
Спосіб віднесення на виробництво окремих видів продукції	<ul style="list-style-type: none"> <li>• прямі;</li> <li>• непрямі;</li> </ul>
Участь у процесі виробництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>• виробничі</li> <li>• невиробничі</li> </ul>
За складом	<ul style="list-style-type: none"> <li>• одноелементні</li> <li>• комплексні</li> </ul>
По відношенню до обсягу виробництва	<ul style="list-style-type: none"> <li>• змінні</li> <li>• постійні</li> <li>• змішані</li> </ul>
Порядок розподілу затрат при визначенні прибутку	<ul style="list-style-type: none"> <li>• на одиницю продукції</li> <li>• за період</li> </ul>
Ступінь керованості і урегульованості	<ul style="list-style-type: none"> <li>• повністю керовані</li> <li>• частково регульовані</li> <li>• слабо регульовані</li> </ul>
За цільовим призначенням	<ul style="list-style-type: none"> <li>• за статтями калькуляції затрат</li> </ul>
За терміном обчислення	<ul style="list-style-type: none"> <li>• капітальні</li> <li>• поточні</li> </ul>

Такої точки зору дотримуються С. Ніколаєва, П. Новиченко, І. Поклад. Але їх погляди не збігаються з тими, хто пропонує замість назви «економічні елементи» або статті затрат називати їх «економічний зміст» і «цільове призначення». На наш погляд, найбільш точною і дійсно відповідною за

економічним змістом, і цільовим призначенням є класифікація за економічними елементами і калькуляційними статтями затрат. Саме структура затрат на виробництво за економічними елементами дозволяє виділяти матеріаломісткі, фондомісткі, трудомісткі виробництва, а за статтями

калькуляції - ефективні або неефективні затрати за окремими видами продукції. Підрозділ затрат за статтями дозволяє встановити зв'язок між планованими і фактичними затратами на виробництво по підприємству в цілому, по окремих видах продукції доцільна класифікація за цими ознаками для визначення затрат по всій діяльності підприємства щодо виробництва продукції, обслуговування виробництва, управління, для аналізу затрат за місцями їх виникнення.

Якщо елементи затрат регламентовані в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Затрати» досить жорстко, то щодо калькуляційних статей встановлено, що їх склад і методи розподілу затрат за видами продукції (робіт, послуг) визначаються галузевими методичними рекомендаціями з питань планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) з урахуванням характеру і структури виробництва [8]. Угрупування затрат за статтями калькуляції специфічна для кожної галузі промисловості, але на сьогоднішній день можна вважати типовою наступну номенклатуру статей затрат:

- сировина і матеріали;
- зменшення або збільшення затрат (віднімаються);
- покупні комплектуючі, напівфабрикати і послуги виробничого характеру сторонніх організацій і підприємств;
- паливо на технологічні цілі;
- енергія на технологічні цілі;
- заробітна плата виробничих робітників;
- відрахування на соціальні потреби;
- затрати по утриманню та експлуатації обладнання;
- затрати на підготовку і освоєння виробництва;
- цехові затрати;
- загальнозаводські затрати;

- інші виробничі затрати;
- комерційні затрати.

Сума всіх перерахованих статей представляє повну собівартість виробництва і реалізації продукції.

Угрупування затрат по калькуляційних статтях більш жорстко, ніж за економічними елементами, регламентується державними і галузевими органами управління. Це пояснюється тим, що визначена за сумою цих статей собівартість є однією з основних складових ціни і безпосередньо впливає на величину прибутку, яка є об'єктом оподаткування. Звідси пред'являються і більш високі вимоги до її формування [3].

Так, Є.В. Мних класифікує затрати для досягнення цілей управління, а саме [6]:

1. Визначення собівартості продукції (робіт, послуг) і розрахунку фінансових результатів на: вичерпані та невичерпані; на продукцію і затрати періоду; прямі та непрямі; основні та накладні.

2. Для раціоналізації затрат та їх планування на: релевантні та нерелевантні; дійсні та можливі; маржинальні та середні; постійні та змінні.

3. Контролю і регулювання затрат за центрами відповідальності на: контрольовані та неконтрольовані.

Своєю чергою, Л.О. Меренкова групує затрати залежно від таких цілей надання інформації [5]:

1) для визначення собівартості та фінансового результату (основні, накладні; прямі, непрямі; вхідні, вихідні; затрати на продукцію, затрати періоду);

2) для стратегічного і поточного планування діяльності підприємства (обов'язкові, дискреційні; напівпостійні, напівзмінні; загальні, питомі; релевантні, нерелевантні; реальні, альтернативні, маржинальні, інкрементні, затрати, що не повертаються);

3) для планування поточних затрат (постійні, змінні, змішані; по елементах, по статтях калькуляції; одноелементні, комплексні);

4) для контролю поточних затрат (контрольовані, неконтрольовані; регульовані, нерегульовані).

Види затрат, які відносяться науковцями до різних напрямів класифікації затрат, є досить різноманітними. Також, в одних авторів певні види затрат зустрічаються в одній інтерпретації, а в інших – в іншій. Наприклад, одні автори класифікацію затрат за центрами відповідальності та за видами продукції, робіт, послуг відносять до напрямку класифікації затрат “визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінка запасів”, в той самий час, інші автори цю класифікацію затрат відносять до напрямку класифікації “здійснення контролювання і регулювання затрат”; класифікацію затрат за економічним змістом та цільовим призначенням деякі автори відносять до напрямку класифікації “прийняття управлінських рішень і планування”, тоді як інші автори – “визначення собівартості продукції і отриманого прибутку, оцінка запасів” і т.п.

**Висновки.** В управлінні сучасними підприємствами одне з найвагоміших місць займає обґрунтована класифікація затрат, яка є дуже важливою для розуміння того, як удосконалювати їх регулювання. Слід зазначити, що найбільш контрольованими є планові затрати, і навпаки, найменше піддаються контролю позапланові затрати. Відповідно об’єктом управління на підприємствах є різниця між плановими та фактичними показниками, яка визначається як відхилення. Тому всі затрати розглядають і аналізують поелементно, щоб менеджер певного рівня управління міг у будь-який момент виявити показники, що не відповідають плановому завданню. За таких умов необхідною є класифікація

видів затрат за такими критеріями, які якнайповніше відображатимуть та характеризуватимуть організаційно-управлінську, обліково-аналітичну, фінансово-економічну, маркетингову та інвестиційну сторони діяльності підприємства. Це сприятиме удосконаленню регулювання затрат, надаючи можливість розглядати дані види затрат з позицій системного підходу для їх цілісного розуміння.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безруких П.С., Катаев А.Н., Комисарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. - М.: «Финансы и статистика», 1989.-348 с.
2. Карпова Т. П. Управленческий учет. – М.: Аудит, 2003. – 350 с.
3. Когут У.І. Критерії класифікації затрат підприємства [Електронний ресурс] / У.І. Когут // Національний університет «Львівська політехніка». - 2008. - Режим доступу: [http://vlp.com.ua/files/08\\_27.pdf](http://vlp.com.ua/files/08_27.pdf)
4. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. - М.:Финансы и статистика, 2000. — 143с.
5. Меренкова Л.О. Управління затратами підприємства в ринковій економіці: Автореф. дис. ... канд. екон. наук / Харківський державний економічний університет. – Харків, 2003 – 20 с.
6. Мних Є. В. Економічний аналіз: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
7. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 – Наказ МФУ «Про затвердження Положення (стандарту) бухобліку «Затрати» від 31.12.1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.