

УДК 658.1

DOI: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i64.149956>

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ

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

У статті розглянуті питання класифікації витрат для управлінських цілей. Для досягнення тактичних цілей підприємства існуючі класифікатори пропонується доповнити таким, як життєвий цикл продукції, в межах якого витрати будуть поділяться на узгоджені та неузгоджені. Для досягнення підприємством стратегічної мети пропонується застосувати класифікацію відносно створення доданої вартості (з поділом витрат на стратегічні й тактичні) та відносно ринкової вартості підприємства (в межах якого витрати поділяються на стратегічно важливі й стратегічно неважливі).

Ключові слова: витрати, управління витратами, класифікація витрат, стратегічні цілі, тактичні цілі, підприємство.

КЛАССИФИКАЦИЯ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ

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

В статье рассмотрены вопросы классификации расходов для управленческих целей. Для достижения тактических целей предприятия существующие классификаторы предлагается дополнить таким, как жизненный цикл продукции, в рамках которого расходы будут делаться на согласованные и несогласованные. Для достижения предприятием стратегической цели предлагается применить классификацию относительно создания добавленной стоимости (с разделением затрат на стратегические и тактические) и относительно рыночной стоимости предприятия (в рамках которого расходы делаются на важные и стратегически важные).

Ключевые слова: *затраты, управление затратами, классификация затрат, стратегические цели, тактические цели, предприятие.*

CLASSIFICATION OF THE ENTERPRISES COSTS AS A MANAGEMENT INSTRUMENT

Radionova N. Y., Ph.D., Associate Professor (KNUTD)

The article deals with the questions of costs classification for management purposes. It is noted that taking into account the large number and variety of enterprise costs, classification as a process of distribution of types and kinds of costs for certain categories is an important tool for their effective management system. Classification allows to determine the most important characteristics of costs, which have their own characteristics and therefore deserve specialization; consider to what extent these distinguished characteristics are inherent to other cost classes; improve understanding of the cost management process.

It is noted that each costs grouping is based on the fact that certain types of costs have different character of formation and methods of change, connection with the production process, different elasticity to changing internal and external conditions, differ in the question of influence on the financial result, degree of controllability and other signs.

The basic principles of cost classification are allocated taking into consideration the strategic goal and tactical management objectives.

In order to achieve the tactical goals of the enterprise, such traditional features of cost classification as economic elements, method of including in cost, technical and economic content, articles of costing, planned norms and norms, volume of production, influence of administrative decisions, level of regulation, efficiency are distinguished. The above classifiers are proposed to complement the product life cycle, within which costs will be divided into agreed and uncoordinated. In order to achieve the strategic objective of the enterprise, it is proposed to apply a classification regarding the creation of value added (with the division of costs for strategic and tactical) and the relative market value of the enterprise (within which costs are divided into strategically important and strategically irrelevant).

In addition, a systematization of costs is proposed, depending on the company's cost management functions.

Key words: *costs, cost management, cost classification, strategic goals, tactical goals, enterprise.*

<p>Постановка проблеми.</p> <p>Враховуючи різноманіття витрат, з якими має справу кожне виробниче підприємство, їх класифікація має велике значення для функціонування кожного елементу системи управління витратами. Правильна класифікація витрат надасть можливість їх прогнозування, планування, нормування, здійснення правильного обліку та своєчасного контролю за їх оптимальним рівнем. Упорядкування витрат за відповідними ознаками класифікації спрямовано на вирішення найрізноманітніших завдань управління.</p>	<p>Дієва система упорядкування інформації про витрати підприємства відіграє важливу роль, оскільки дає можливість визначати особливості формування та розподілу витрат за певними об'єктами управління. В сучасних умовах класифікація витрат важлива не тільки для правильного визначення собівартості та цінової політики підприємства, вона застосовується для ефективного управління витратами з метою досягнення підприємством стратегічної мети та тактичних цілей. Тому, постає необхідність систематизувати класифікацію витрат</p>
---	---

через призму тактичних й стратегічних цілей підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням класифікації витрат підприємства присвячені дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців економістів, таких, як Д. Аакер [1], П. Й. Атамас [2], Ф. Ф. Бутинець [3], П. Друкер [4], У. В. Лаврик [5], К. Ю. Бондик [5], Н.В. Прохар [6], Ю.О. Ночовна [6], А.М. Турило [7], Ю.Б. Кравчук [7], А.А. Турило [7], Л. В. Нападковська [8] та інші. Класифікація витрат підприємств розглядається науковцями з позицій підвищення ефективності управління, виявлення резервів оптимізації витрат та зменшення собівартості продукції.

Виділення невирішених частин загальної проблеми. На сьогоднішній день існує велика кількість наукових досліджень щодо класифікації витрат, але при цьому залишається відкритим питання класифікації витрат, яка б враховувала стратегічну мету й тактичні цілі підприємства.

Мета статті. Основною метою дослідження є розгляд існуючих підходів щодо класифікації витрат та угруповання витрат підприємства для реалізації стратегічних й тактичних цілей управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Науково обгрунтована класифікація витрат має велике значення для їх ефективного прогнозування, планування, нормування, організації, обліку, аналізу, пошуку резервів оптимізації та контролю.

Класифікація витрат - це процес розподілу видів та різновидів витрат на окремі категорії. Класифікація витрат необхідна для того, щоб:

- визначити найважливіші характеристики витрат, які мають свої особливості й тому заслуговують спеціалізації;

- розглянути, в якій мірі ці виділені характеристики властиві іншим класам витрат;

- поліпшити розуміння процесу управління витратами.

При цьому для ефективної класифікації витрат необхідно визначити, до якого напряму управління витратами вони належать – тобто йдеться про поточне чи стратегічне управління. Правильно застосована класифікація витрат забезпечує якість прийнятих рішень щодо раціоналізації витрат й збільшення прибутку підприємства.

Аналіз зарубіжного й вітчизняного досвіду з питань класифікації витрат у межах стратегічного та поточного управління дозволив сформулювати основні принципи класифікації витрат:

- 1) орієнтація на певний клас (групу) управлінських завдань;

- 2) відображення специфіки певних видів економічної діяльності;

- 3) урахування характеру організаційної та фінансової структури виробництва й управління;

- 4) єдність класифікацій з метою планування, аналізу та контролю витрат;

- 5) взаємозв'язок класифікацій витрат між собою;

- 6) комплексне використання в управлінні витратами всіх видів класифікацій витрат.

У науковій літературі пропонуються різноманітні класифікації витрат, кожна з яких залежить від призначення інформації: для зовнішніх або внутрішніх користувачів; для різних цілей управління; для структурних підрозділів підприємства; для окремих напрямів управління витратами.

Зазначимо, що кожне групування витрат ґрунтується на тому, що окремі види витрат мають різний характер формування та способи зміни, зв'язки з виробничим процесом, неоднакову еластичність щодо мінливих внутрішніх й зовнішніх умов, різняться за характером впливу на фінансовий результат, ступенем керованості та іншими ознаками.

Дослідження зарубіжних та вітчизняних класифікацій груп витрат

дозволило розробити класифікацію витрат (з виокремленням ознак класифікації та видів управлінських завдань, що потребують розв'язання), яка необхідна для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, орієнтованих на досягнення стратегічних й тактичних цілей підприємства - збільшення прибутковості в умовах наявності альтернативних можливостей функціонування підприємств, що визначаються ринком та зростання вартості підприємства (табл. 1). Традиційні ознаки класифікації витрат для досягнення підприємством тактичних цілей - економічні елементи, спосіб включення до собівартості, техніко-

економічний зміст, статті калькуляції, заплановані норми й нормативи, обсяг виробництва, вплив управлінських рішень, ступінь регулювання, ефективність – пропонується доповнити таким класифікатором, як життєвий цикл продукції, в межах якого витрати будуть поділяться на узгоджені та неузгоджені. Крім того, для досягнення підприємством стратегічної мети пропонується застосувати класифікацію відносно створення доданої вартості (стратегічні витрати й тактичні) та відносно ринкової вартості підприємства (стратегічно важливі й стратегічно неважливі).

Таблиця 1

Класифікація витрат для реалізації стратегічних й тактичних цілей управління підприємством в умовах ринку

Ознака класифікації витрат	Мета класифікації (групи управлінських завдань)	Види витрат
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Реалізація тактичної мети підприємства		
1. Економічні елементи	Групування витрат за однорідними елементами. Облік й відображення інформації у фінансовій звітності.	<ul style="list-style-type: none"> - матеріальні витрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші
2. Спосіб включення до собівартості	Управління розподілом витрат за окремими об'єктами	<ul style="list-style-type: none"> - прямі; - непрямі
3. Техніко-економічний зміст	Виявлення резервів зниження витрат при плануванні	<ul style="list-style-type: none"> - основні (виробничі); - накладні (невиробничі)
4. Статті калькуляції	Групування витрат за статтями калькуляції. Визначення вартості випущеної продукції.	<ul style="list-style-type: none"> - сировина й матеріали; - зворотні відходи (віднімаються); - покупні вироби, напівфабрикати, послуги та роботи виробничого характеру; - паливо та енергія на виробничі цілі; - основна і додаткова заробітна плата виробничих робітників; - вирахування на соціальні потреби виробничих робітників; - витрати на підготовку та освоєння виробництва; - загальноновиробничі витрати; - витрати через брак; - інші виробничі витрати; - позавиробничі комерційні витрати

Закінчення таблиці 1

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
5. Заплановані норми й нормативи	Аналіз реальності й ефективності встановлених норм й нормативів	- в межах норм; - понаднормові
6. Обсяг виробництва	На цій класифікації заснована система «директ-кост», що використовується для цілей прийняття управлінських рішень; основа аналізу беззбитковості виробництва, розрахунку ефекту виробничого важеля тощо	- змінні; - постійні; - умовно-постійні
7. Вплив управлінських рішень	Аналіз результатів прийняття управлінських рішень з метою їх регулювання в майбутньому	- релевантні (майбутні); - нерелевантні (минулі)
8. Відносно додаткової одиниці продукції	Концепція (розрахунок) маржинального прибутку	Маржинальні витрати
9. Відносно збільшення обсягів виробництва	Оцінка доцільності збільшення випуску продукції, створення нової продукції, збільшення ринків збуту	Інкрементні витрати
10. Ступінь регулювання	Аналіз нерегульованих витрат з метою їх мінімізації	- регульовані (підконтрольні); - нерегульовані (непідконтрольні)
11. За ефективністю	Оцінка менеджменту центрів відповідальності	- ефективні; - неефективні
12. Життєвий цикл продукції*	Оптимізація розміру непрямих витрат на продукцію високого попиту	- узгоджені; - неузгоджені
Реалізація стратегічної мети підприємства		
13. Відносно створення доданої вартості*	Дотримання оптимальних пропорцій при плануванні ланцюга створення вартості продукції	- стратегічні - тактичні
14. Відносно ринкової вартості підприємства*	Для стратегічного планування збільшення прибутковості	- стратегічно важливі - стратегічно не важливі

Джерело: складено за [1; 2, с. 25; 3, с. 11-13; 4; 5, с. 360-369; 6, с. 15; 7, с. 77; 8, с. 237]

*п. 12-14- авторська розробка

Слід зауважити, що означені класифікації витрат взаємопов'язані між собою. Так, розподіл витрат на входні та минулі, постійні та змінні неможливий без використання класифікації за елементами та статтями витрат.

Вважаємо, що в сучасних умовах необхідно ввести такі класифікаційні ознаки, як життєвий цикл продукції (узгоджені й неузгоджені витрати), а також класифікувати витрати відносно створення доданої вартості (тактичні й стратегічні) та

відносно ринкової вартості підприємства (стратегічно важливі та стратегічно не важливі). Це сприятиме ефективності управління витратами з врахуванням стратегічної мети та тактичних цілей підприємства.

Схема критеріїв, що визначають формування класифікації витрат, може бути застосована для багатьох типів підприємств. Однак варто зазначити, що сама система управління витратами, її організаційна структура і складові елементи також безпосередньо впливають на принципи класифікації. Тому пропонуємо систематизувати класифікації для функцій системи управління:

- 1) для прийняття рішення;
- 2) для реалізації рішення, тобто для визначення собівартості виготовленої продукції та отриманого прибутку;
- 3) для здійснення процесу контролю витрат.

Для кожної з трьох зазначених функцій пропонується класифікація витрат, представлена в *табл. 2*.

Саме таке групування пропонуємо використовувати на вітчизняних швейних підприємствах.

Процес управління витратами досить складний та багатогранний, що потребує для його дослідження системного підходу. Оскільки всі управлінські рішення в області ефективного використання ресурсів та організації їх обороту тісно взаємозв'язані та прямо або побічно впливають на кінцеві результати фінансової діяльності підприємств, управління витратами повинно розглядатися як комплексна функціональна керуюча система, що забезпечує розробку взаємозалежних управлінських рішень, кожне з яких робить свій внесок у загальну результативність діяльності підприємства.

Таблиця 2

Систематизація класифікацій витрат залежно від функцій управління витратами

Функції управління витратами	Класифікації витрат
Розробка стратегії управління витратами	<ol style="list-style-type: none"> 1. Змінні, постійні та умовно-постійні. 2. Релевантні й нерелевантні. 3. Інкрементні та маржинальні. 4. Тактичні й стратегічні 5. Стратегічно важливі й стратегічно не важливі
Реалізація рішення	<ol style="list-style-type: none"> 1. За економічними елементами. 2. За статтями калькуляції. 3. Прямі й непрямі. 4. Основні та накладні. 5. Узгоджені й неузгоджені.
Контроль витрат	<ol style="list-style-type: none"> 1. Регульовані й нерегульовані. 2. Ефективні та неефективні. 3. В межах норм та понаднормові.

Джерело: розроблено автором.

Отже, комплексне використання в управління витратами, орієнтовану на управління витратами всіх розглянутих досягнення підприємством стратегічних й класифікацій витрат дозволить створити тактичних цілей. найбільш ефективну систему поточного

Висновки. В сучасних умовах ефективне управління витратами має базуватися на обґрунтованій класифікації витрат, що дає підґрунтя для розуміння удосконалення їх регулювання.

Традиційно, класифікаційними ознаками виділено: економічні елементи, спосіб включення до собівартості, техніко-економічний зміст, статті калькуляції, заплановані норми й нормативи, обсяг виробництва, вплив управлінських рішень, ступінь регулювання, ефективність, додаткової одиниці продукції та збільшення обсягів виробництва. В сучасних умовах управління витратами виходить за межі аналізу нормативних відхилень. Сучасні методи управління витратами мають різний інструментарій для досягнення підприємством його тактичних й стратегічних цілей. За таких умов необхідною є класифікація видів витрат за такими критеріями, які якнайповніше відображатимуть та характеризуватимуть техніко-організаційні особливості підприємства. Це сприятиме удосконаленню процесу управління витратами, надаючи можливість розглядати їх з позицій системного підходу.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аакер Д. Стратегическое рыночное управление. – 7-е изд. / Д. Аакер ; пер. с англ. под. ред. С.Г. Божук . – СПб. : Питер, 2007. – 496 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч. посібник. – Д. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. Сер. «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». – 2012. – № 1 (22). – С. 11–18.
4. Друкер П. О профессиональном менеджменте / П. Друкер ; пер. с англ. – М. : ИД «Вильямс», 2006. – 320
5. Лаврик У. В., Бондик К. Ю. Сучасні підходи до управління витратами промислових підприємств/У.В. Лаврик, К.Ю. Бондик//Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2013, вип. 24. – С. 360-369.
6. 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.
7. Турило А.М. Управління витратами підприємства : навч. посібник / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 120 с.
8. Управлінський облік: підручник / Л. В. Нападовська. – 2-ге вид., доопрац. та доп. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.