

- забезпечення максимальної відповідності органів регіонального управління вимогам моделі інноваційного розвитку економіки, що означає орієнтацію діяльності центральної виконавчої влади на переважне надання адміністративної та фінансової підтримки регіонам та тим підприємствам, які сприяють інноваційному розвитку регіону.

Джерела та література

1. Закон України „Про інноваційну діяльність” , м. Київ, 4 липня 2002 р., N-IV - 04.
2. Закон України „Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні”, м. Київ, 16 січня 2003 р., № 433-IV.
3. Закон України „Про місцеве самоврядування в Україні”. Із змінами і доповненнями, внесеними законами України від 06.10.1998 р. № 163-XIV; від 16.07.1999 р. № 997-XIV, м. Київ, 1999 р.
4. Указ Президента України «Про концепцію державної промислової політики», 12.02.2003 р. №102/2003.
5. Господарський Кодекс України ISBV- 966-7613-38-0.10.00, прийнятий Верховною Радою, К.: Істина, 2003. – 206 с.
6. Егоров А.О., Никулин Л. Ф., Фаткин Л.В. Менеджмент и самоменеджмент в системе рыночных отношений. М.:, 1996.– 326 с.
7. Зиндер Е.З. «ЗД-предприятие» - модель стратегии трансформирующейся системы. // Computer World Россия, 2000, №4, С. 22-28.
8. Поляков В.А. Модели управления предприятием. Организационный механизм. – Минск: ВЭВЭР, 2001. – 176 с.
9. Тарасов В. Причины возникновения и особенности организации предприятий нового типа // Проблемы теории и практики управления. 1998. Эксперт. №1 С. 43.

Юзва Р.П.

ДО ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Рациональна організація управлінського обліку має безпосередній вплив на ефективність аналізу витрат у процесі управління підприємством, яка забезпечується глибоким розумінням сутності витрат операційної діяльності та їх економічно обґрунтованою класифікацією.

Класифікація витрат є передумовою успішної організації, планування, обліку, контролю, аналізу та управління витратами. Необхідність у різних класифікаціях витрат, використання різних методів їх розподілу зростає з ускладненням господарської діяльності підприємства.

На сьогодні в економічній літературі не має однозначного підходу до класифікації витрат. Найбільш поширеними є технічні, технологічні, організаційні й економічні ознаки, що використовуються у групуванні витрат. В основу класифікації, зазвичай, покладено принцип: різні витрати для різних цілей, тобто мета, з якою здійснюється класифікація, визначає її методику та склад окремих груп витрат. Однією з основних вимог до групування витрат є одержання фактичних даних безпосередньо з бухгалтерського обліку, не вдаючись до різних вибірок.

Одним з перших наукову класифікацію витрат на виробництво розробив В.І. Стоцький. Він розподілив їх на основні та накладні, прямі та непрямі, змінні і постійні, пропорційні та фіксовані [1:146].

Подальшого дослідження питання класифікації витрат зайшли відображення в працях таких науковців П.С.Безруких, Ф.Ф. Бугиця, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, В.Б. Івашкевича, В.М. Іржанова, І.О. Ламікіна, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, О.В. Лишеленко, Л.В. Нападовської, О.В.Олійник, В.Ф. Палія, І.І. Поклада, М.С. Пушкара, В.В. Сопка, Л.К. Сука [1-7].

Враховуючи зарубіжний досвід ряд науковців виділяють три основні напрями класифікації витрат: для оцінки запасів та визначення фінансового результату, для прийняття управлінських рішень та контролю і регулювання [1, 2, 7], однак, на нашу думку, дані групування не охоплюють всі класифікаційні ознаки. Найбільш повна класифікація витрат представлена нами на рисунку 1.

Для визначення фінансових результатів підприємства слід розуміти різницю між вичерпними та невичерпними витратами. Фінансовий результат визначається як різниця між доходами і витратами звітного періоду. Якщо підприємство закупило матеріальні цінності, то це ще не означає, що проведено витрати, а здійснено переміщення активів із грошової форми в матеріальну. Витрати будуть показані в мірі використання затрачених цінностей у процесі виробництва. Таким чином, заплачені кошти – це невичерпні витрати, а вони стануть вичерпними в майбутньому, коли фактично візьмуть участь у процесі створення нового продукту.

На практиці не всі витрати, що відносяться до звітного періоду (вичерпні витрати), безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції. Тому для визначення собівартості розрізняють витрати, які формують собівартість продукції та витрати періоду. Витрати на продукцію – це витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції, а витрати періоду - це витрати, що не включають у собівартість запасів і розглядають як витрати того періоду, в якому вони були здійснені.

За способом віднесення витрат на конкретні об'єкти (види продукції, процеси, стадії) їх поділяють на прямі й непрямі. Прямі — це витрати, які пов'язані з виробництвом певного виду продукту; в момент здійснення їх відносять на собівартість цього продукту і відображають безпосередньо (прямо) у складі витрат з його виробництва. Непрямі витрати, як правило, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а



Рис.1. Класифікація витрат

тому прямо до собівартості тієї або іншої продукції вони не можуть бути віднесені. Вони включаються до собівартості окремих видів продукції за певною умовною ознакою, що дає змогу визначити, яка частка непрямих витрат має бути віднесена на собівартість тієї або іншої продукції [7: 478].

До основних відносяться витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим (технологічним) процесом виготовлення продукції (виконання робіт чи надання послуг). У будь-якому виробництві вони складають найважливішу частину витрат і відображають поєднання трьох факторів виробництва: сировини і матеріалів, робочої сили, основних засобів, завдяки чому проходить створення нової вартості, яка матеріалізується в готовій продукції.

Накладні витрати пов'язані з організацією, обслуговування виробництва та управління ним. Величина цих витрат залежить від структури управління підрозділами, цехами й підприємством.

Вивчення поведінки витрат за їх складовими елементами показує, що їхня реакція на зміну обсягів виробництва неоднакова. Одні витрати змінюються майже адекватно щодо зміни збільшення чи зменшення обсягів виробництва, інші ж залишаються нульовими протягом досить значного діапазону кількості виробленої продукції. Тому, в залежності від поведінки витрат стосовно динаміки обсягу виробництва продукції, їх поділяють на змінні та постійні.

Змінними називаються витрати, величина яких змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва. Звідси, розмір цих витрат на кожен одиницю продукції залишається незмінним. До постійних відносять витрати, величина яких не змінюється або майже не змінюється при зміні обсягу виробництва.

Слід відмітити, що поділ на змінні й постійні витрати є дещо умовним, оскільки в чистому вигляді вони не проявляються: змінні витрати на одиницю продукції змінюються під впливом організаційно-технічних заходів; величина постійних витрат - при суттєвій зміні обсягу виробництва. Тому правильніше їх називати умовно-змінними та умовно-постійними витратами [4: 32-35].

При класифікації витрат в першу чергу виходять з їхньої поведінки, тобто реагування на зміни в процесі діяльності певного центру відповідальності. Разом з тим дані витрати мають об'єктивний характер, тобто не залежать від рішень менеджерів, а інші – піддаються їхньому впливу. Виходячи з цього витрати поділяються на релевантні – залежні від рішень менеджерів і не релевантні, на які менеджери відповідного центру відповідальності впливати не можуть.

Розглядаючи різні альтернативні варіанти рішень необхідно враховувати не лише дійсні (реальні), а й можливі витрати. Дійсні витрати – це витрати, які вимагають сплати коштів або витрачання інших активів. Можливі витрати – це вигода, яка втрачається коли вибір одного напрямку дії вимагає відмовитись від альтернативного рішення.

Залежно від способу визначення собівартості продукції, витрати поділяють на маржинальні і середні. Маржинальні витрати - це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції. Середні витрати розраховуються як середньоарифметичне значення витрат, що відносять до виробництва продукції.

Для контролю діяльності окремих підрозділів та оцінки роботи їх керівників вирізняють контрольовані та неконтрольовані витрати. Контрольовані – це витрати, які менеджер може безпосередньо контролювати. Відповідно неконтрольовані – це витрати, що знаходяться за межами контролю керівника, які він не може регулювати [2:69-71].

За складом витрати можуть бути одноелементними або комплексними. Одноелементні витрати включають економічно однорідні витрати, які не поділяються на різні компоненти незалежно від їх місця і цільового призначення (сировина, матеріали, паливо, енергія, заробітна плата). На цьому принципі побудована класифікація витрат за економічними елементами. Комплексні витрати складаються з декількох економічних елементів. Характерним викладом статті комплексних витрат є загальновиробничі витрати, які включають практично всі економічні елементи.

За доцільністю витрачання виділяють продуктивні витрати, до яких відносяться виправдані, або доцільні для даного виробництва витрати. Відповідно, до непродуктивних відносяться витрати, що виникають з причин, які свідчать про недоліки в технології та організації виробництва (брак продукції, втрати від простоїв). За відповідної організації технології виробництва та праці всі витрати повинні бути тільки продуктивними.

До поточних відносяться витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції даного періоду. Це, як правило, основна частина витрат на виробництво. Одноразовими є витрати, пов'язані з підготовкою виробництва (впровадження нової продукції, її модернізація), резервуванням витрат на оплату відпусток і виплату одночасної винагороди за вислугу років [6:376-377].

Найважливіше значення серед наведених критеріїв класифікації витрат на виробництво є поділ витрат за економічним змістом і статтями калькуляції.

Витрати операційної діяльності за економічним змістом поділяються на елементи. Під економічними елементами витрат розуміється сукупність економічно однорідних витрат в грошовому виразі за їх видами. До таких елементів відносяться: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальне страхування, амортизація, інші операційні витрати.

На нашу думку, така класифікація відіграє надзвичайно важливу роль, оскільки за її допомогою складається кошторис витрат на виробництво, здійснюється планування необхідних факторів виробництва, визначаються запаси, необхідні для виробництва, розробляються калькуляції витрат, проводиться аналіз динаміки і структури витрат.

Витрати також групуються за статтями калькулювання. Склад статей визначає підприємство-виробник продукції з таким розрахунком, щоб можна було контролювати формування собівартості продукції й отримати максимальний обсяг корисної інформації для менеджерів. Для промислових підприємств

класифікація витрат за статтями дозволяє взяти під контроль витрачання ресурсів, організувати збір даних про витрати за центрами і сферами відповідальності.

Подана класифікація витрат повно відбиває їх групування за відповідними ознаками, що дає змогу одержувати інформацію для різних цілей управління.

Різноманітність цілей, що ставляться перед менеджментом підприємства зумовлює використання в якості інструментів аналізу великої кількості інших систем класифікації витрат. Вибір конкретної системи не означає відмову від інших – для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідно аналізувати затрати на основі всіх критеріїв класифікації.

На основі проведеного нами дослідження, можна стверджувати, що незважаючи на різні класифікації, саме розмежування загальної суми витрат та групування їх за певними ознаками дозволяє оцінювати їхню поведінку та залежність від обсягу виробництва, або вплив на нього. Погляд на витрати з різних точок зору дає можливість більш гнучко оперувати категорією собівартості продукції з метою визначення на ринку вдалої цінової пропозиції на товари і послуги фірми, а також використання облікової інформації для різних потреб управління.

Джерела та література

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для ст. спец. «Облік і аудит» ВНЗ. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 480 с.
2. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – 2-ге вид. – К.: Лібра, 2004. – 704 с.
3. Иржанов В.М. Анализ структуры затрат компании // Управленческий учет и финансы. - № 1. – 2006. – С. 56-63.
4. Лишеленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік. Навч. посіб. – К: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2004. – 254 с.
5. Лень В.С. Управлінський облік: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. – 287 с.
6. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
7. Сук Л.К. Бухгалтерський облік – II: Навч. посіб. / Сук Л.К., Сук П.Л. – К.: Університет «Україна», 2005. – 701 с.