

УДК 338.512

**В.А. Нехай**, канд. екон. наук, доцент

**І.О. Федорок**, студентка

Чернігівський державний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

## ЩОДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

*Досліджено місце і значення класифікації витрат у системі бухгалтерського обліку підприємств та висвітлено її роль в інформаційному забезпеченні управлінського персоналу.*

*Исследовано место и значение классификации затрат в системе бухгалтерского учета предприятий и отражена ее роль в информационном обеспечении управленческого персонала.*

*A place and value of classification of charges are investigational, in the system of record-keeping of enterprises her role is reflected in the informative providing of managerial staff.*

**Постановка проблеми.** Глобальні інтеграційні процеси в економічному просторі призводять до відкритості національної економіки та жорсткої конкуренції, що вимагає від вітчизняних товаровиробників підвищення конкурентоспроможності товарів на внутрішньому та зарубіжних ринках. Процеси глобалізації, за Т. Фридманом, – це “нестримна інтеграція ринків, націй-держав і технологій, що дозволяє індивідам, корпораціям і націям-державам досягати будь-якої точки світу швидше, далі, глибше і дешевше, ніж будь-коли раніше” [1]. Отже, одним з головних напрямів підвищення конкурентоспроможності продукції є зниження її собівартості як за рахунок використання новітніх технологій, так і поліпшення управління витратами.

Досліджуючи проблему ефективного управління витратами підприємства, перш за все слід відзначити, що в економічній літературі зустрічається велика кількість класифікацій витрат та видів витрат, у тому числі безліч синонімів для позначення однакових термінів, що вносить певні суперечності щодо їх відображення в системі бухгалтерського обліку, яка слугує інформаційною базою для прийняття управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень.** З’ясуванню природи, умов виникнення, форм, видів, оцінки, механізмів формування і відображення витрат діяльності підприємств приділили значну увагу у своїх працях як вітчизняні, так і зарубіжні вчені: Ф. Бутинець, Б. Валувєв, Я. Витвицький, С. Голов, М. Данилюк, Б. Литвин, В. Орлова, М. Пушкар, В. Рудницький, В. Сопко, М. Чумаченко, О. Аксьоненко, І. Басманов, П. Безруких, К. Друрі, В. Івашкевич, Р. Мюллендорф, В. Палій, Дж. Ріс, Ч. Хорнгрен, А. Яругова та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Особливого значення набувають наукові дослідження, спрямовані на розвиток теоретичних основ бухгалтерського обліку, які спрямовані на вирішення проблем національної економіки. На жаль, вирішення методологічних проблем, які пов’язані з намаганням запровадити в Україні міжнародні стандарти фінансової звітності, не сприяють удосконаленню теорії бухгалтерського обліку та створенню адекватного методологічного, методичного та організаційного забезпечення потреб управління витратами.

**Мета статті.** Дослідження різних підходів до визначення поняття витрат підприємства, їх класифікації з метою поліпшення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами.

**Основний матеріал дослідження.** У широкому розумінні методологія науки (від метод і грецького λόγος – вчення) – може сприйматися в різних значеннях: або як сукупність прийомів дослідження, що застосовуються в певній науці, або як учення про методи пізнання й перетворення дійсності, спрямована на усвідомлення наукою своєї власної природи, принципів і методів, що лежать в основі пізнання дійсності та відтворення її в мисленні.

Особливого значення проблеми методології бухгалтерського обліку як науки набувають у зв’язку з сучасним бурхливим розвитком інтеграційних процесів, введенням

нових категорій, у більшості випадків іншомовних, неправильно переведених, як сама назва, так і саме визначення поняття, що іноді призводить до втрати безпосереднього зв'язку між фактами економічної діяльності підприємства та їхнім теоретичним осмисленням. "Каждый научный термин должен обладать строго определенным и четко ограниченным содержанием; при этом значение каждого термина координировано со значением всех остальных терминов той же системы" [2]. Розглядаючи науку як систему, слід враховувати такі вимоги: знаючи категорію, розумієш її місце в системі, і відповідно, знаючи місце в системі, розумієш категорію.

Класифікація витрат є дуже важливою для розуміння поняття витрат і визначення методики планування, обліку, контролю та управління останніми. Як зазначає О.П. Рудановський: «Правильная классификация действует как сортировочный механизм: она или вовсе не пропускает к учету то, что считает не подлежащим учету, или, допустив, подводит всегда под одну из установленных категорий, хотя бы и с некоторыми натяжками.» [3].

В економічній теорії існують різні підходи до визначення витрат виробництва. Так, прихильники теорії трудової вартості (А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс) вважали, що втілена у товарі праця складає зміст витрат виробництва [4].

Трудова концепція витрат базується на трудовій теорії вартості, основоположниками якої є У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо, К. Маркс. У трудовій концепції витрат виділяють дві групи витрат:

- витрати живої (необхідної і додаткової) і минулої, уречевленої праці (предмети і засоби праці, які набуті підприємством і використовуються в процесі виробництва);
- витрати капіталу – витрати грошових коштів для придбання засобів виробництва і робочої сили.

Витрати виробництва як сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції виражають сутність витрат виробництва для суспільства. Для підприємця виробництво продукції визначається витратами капіталу, а не витратами праці [5].

Австрійський теоретик Р. Візер розробив суб'єктивну теорію витрат альтернативних можливостей, відповідно до якої дійсні витрати виробництва продукту дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство змогло б отримати, якщо б по-іншому використало затрачені виробничі ресурси.

Інституціоналістська теорія витрат представлена в роботах Дж. К. Кларка, який ретельно досліджував різні типи витрат: індивідуальні і суспільні, абсолютні, додаткові, фінансові, виробничі, довгострокові і короткострокові.

Неокласичні концепції витрат виробництва розглядають їх як суму витрат (постійних і змінних) на придбання факторів виробництва.

Останнім часом широко відомою стала теорія трансакційних витрат, яка розроблена представниками неінституціоналізму. Сюди відносять, головним чином, витрати обігу, тобто витрати на реалізацію товару (реклама, обслуговування ринків та ін.). Поняття трансакційних витрат запровадив американський економіст Р. Коуз.

Неоінституціоналісти вважають, що функція ринку полягає в економії трансакційних витрат, а головною його перевагою виступає тенденція до мінімізації витрат кожного учасника обміну на отримання інформації.

У сучасній західній економічній теорії лежать постулати неокласичної та трансакційної теорії витрат виробництва, при цьому відправними є два моменти. По-перше, витрати виробництва – оплата придбаних факторів виробництва, які розглядаються з точки зору обґрунтування оптимальної стратегії підприємства з метою одержання рівного доходу на кожну грошову одиницю, затрачену на купівлю факторів виробництва.

По-друге, класифікація витрат виробництва ґрунтується на взаємозв'язку між обсягами виробництва і витратами. Відповідно, витрати поділяються на ті, які залежать (змінні), і ті, які не залежать (постійні) від обсягу виготовленої продукції [4].

Бухгалтерський підхід зорієнтований на ретроспективну фіксацію фактично здійснених витрат. Основними нормативними документами, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та порядок їх розкриття у фінансовій звітності є П(С)БО 16 "Витрати" та П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати".

Згідно з П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" витрати – це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення капіталу [6]. Основними нормативними документами, що регламентують порядок формування витрат та собівартість продукції для всіх підприємств, незалежно від їх організаційно-правових форм власності, форм обліку та звітності, є П(С)БО 16 "Витрати" та розроблені на його підставі галузеві методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг).

Згідно з П(С)БО 16 "Витрати" витрати операційної діяльності можливо класифікувати за:

- статтями;
- елементами витрат [7].

Групування операційних витрат за статтями дає змогу визначити цільове здійснення витрат, узагальнити їх за місцем виникнення відповідно до виготовленої продукції, виконаних робіт, стосовно видів діяльності та у зв'язку з проведенням різних організаційно-технічних заходів.

Групування витрат за економічними елементами стосується лише операційної діяльності підприємств і дає змогу провести аналіз складу, структури та ефективності витрат. Можна визначити залежність витрат від технічного рівня розвитку та ефективності використання матеріальних, трудових ресурсів, визначити пріоритетні напрями їхньої раціоналізації. Поелементне групування використовують, визначаючи граничний рівень витрат, для складання кошторисів та формування їхньої нормативної бази [8].

Згідно з Податковим кодексом України пп.14.1.27 витрати – сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Таким чином, класифікація витрат передбачає вибір таких групувальних ознак, які б найповніше відображали властивості різноманітної діяльності підприємства, з максимальним відображенням видів витрат, а саме, організаційно-управлінський, обліково-аналітичний, фінансово-економічний, маркетинговий, інвестиційний тощо.

**Висновки і пропозиції.** Важливою умовою успішної діяльності підприємств є досягнення оптимального рівня витрат на виробництво, внаслідок чого зросте конкурентоздатність продукції та стане реальним досягнення довгострокового економічного зростання підприємств. Отже, у ринковій економіці витрати, порядок їх формування та облік повинні створювати єдину, раціональну, чітко та безперебійно функціонуючу інформаційну систему з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами, що здатна забезпечувати потреби користувачів з метою контролю та управління ними.

#### Список використаних джерел

1. Friedman Th. Understanding Globalization. The lexis and the Olive Tree. – N. Y., 2000. – P. 9.
2. Энгельс Ф. Диалектика природы / Ф. Энгельс, К. Маркс // Сочинения. – 2-е изд. – М., 1959. – Т. 14. – 516 с.

3. Рудановский А. П. Общая теория учета и оценка Московского городского счетоводства с точки зрения счетной теории и счетной практики в их современном развитии / А. П. Рудановский. – М., 1912.
4. Комарницький І. Ф. Економічна теорія: підручник / І. Ф. Комарницький. – Вид. 2-е, переробл. і доповн. – Чернівці: Рута, 2008. – 431 с.
5. Політична економія: навч. посіб. / [за ред. В. О. Рибалкіна, В. Г. Бодрова]. – К.: Академ-видав, 2007. – 672 с. – (Альма-матер).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку і "Загальні вимоги до фінансової звітності": затверджені наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu1/>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/psbu16/>.
8. Гончаров В. М. Внутрішній економічний механізм підприємства: навчальний посібник / В. М. Гончаров, Н. В. Касьянова [та ін.]. – Донецьк: СПД Купріянов В. С., 2007. – 284 с.