

## ВИТРАТИ ВИРОБНИЦТВА: ПОНЯТТЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ

*Яцишин С. Р., канд. екон. наук, доцент, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль*

Різноманітність прояву товарно-грошових відносин у будь-якому суспільстві обов'язково ґрунтується на взаємодії попиту та пропозиції товарів без якої неможливим є сам процес їх виробництва, оскільки ніхто не буде виробляти продукцію, що не користується попитом, і, з іншого боку, збиткове виробництво товарів не може бути природнім. Попит, як правило, визначає максимальну ціну, яку виробник може запросити за товар, а його мінімальна ціна буде визначатися витратами виробництва. При цьому виробник намагається виставити на свою продукцію таку ціну, яка б повністю покривала усі витрати на його виробництво, розподіл та збут, включаючи необхідну норму прибутку за прикладені зусилля та ризик. Таким чином, важливим фактором, який визначає спроможність та намагання виробника постачати товар на ринок, є витрати виробництва.

Історія економічних вчень свідчить, що вперше поняття «витрати виробництва» починає більш чітко формуватися в XVII ст. у творах І. Петті. Його «Трактат про податки та збори» (1662 р.) розвиває теорію складу витрат виробництва та формулює закон вартості. Трактатування сучасними вченими категорії «витрати виробництва» своїм корінням сягає в дослідження цієї проблеми економістами другої половини XIX ст.

В період функціонування командно-адміністративної системи господарювання, вітчизняні економісти при вивченні та трактуванні «витрат виробництва» опиралися на розуміння цього поняття й в цілому співвідносились з принципами логічної побудови категорій визначених Карлом Марксом, де в ідеалі поєднується кількісний та якісний аналіз, а логічний аспект розгляду пов'язаний з історичним. З розвитком ринкової економіки трактування поняття «витрати виробництва» набувало того чи іншого відтінку. Зарубіжні економісти розглядають витрати виробництва у найрізноманітніших площинах. Їхнє розуміння даної категорії ґрунтується на принципах обмеженості ресурсів, можливості їх альтернативного використання та необмеженості потреб суспільства.

Склад витрат на виробництво і реалізацію продукції, що включаються у собівартість, встановлюється директивними органами. Основним документом, що регламентує склад витрат є П(С)БО 16 «Витрати», яке визначає витрати як зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття активів або ж виникнення (збільшення) зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Знаходити рішення щодо поведінки витрат у певних виробничих ситуаціях можна опираючись на принципи їх формування та класифікацію. В економічній літературі нараховується біля двох десятків варіантів можливих класифікації витрат за різними ознаками. Усю множину витрат виробництва, в залежності від мети та функцій управління, доцільно розподілити на класифікаційні блоки:

- а) для планування, нормування та прийняття рішень;
- б) для потреб обліку та калькулювання;
- в) для оцінки запасів та визначення фінансових результатів;
- г) для контролю та регулювання.

Переважає більшість підприємств здійснюють не лише виготовлення та збут своєї продукції, але й займаються рядом інших видів діяльності. Тому першою ознакою поділу витрат необхідно вважати приналежність їх до виду діяльності. У зв'язку з цим, витрати поділяються на: операційні витрати звичайної діяльності, інші витрати звичайної діяльності, надзвичайні витрати.

Звичайну операційну діяльність підприємства поділяють на: основну, допоміжну, обслуговуючу та забезпечуючу. В межах кожного виду діяльності виробляють певний вид продукції, виконуються роботи чи надаються послуги. Тому при цьому найбільш важливим та головним є визначення вартісних параметрів і перш за все – собівартості. Щодо останньої, то усі витрати поділяються на дві групи: а) витрати, що включаються у собівартість; б) витрати, що не включаються у собівартість.

Наступне групування витрат – за економічним змістом – витрати класифікують за економічними елементами та калькуляційними статтями.

Елементом витрат виступає сукупність економічно однорідних витрат підприємства у грошовому виразі за їх видами, що розрізняються за роллю та характером участі у процесі виробництва за звітний період, незалежно від того, чи завершено виготовлення продукції, чи виконана робота, чи надана послуга: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші витрати.

Велике значення має групування витрат за статтями калькуляції, тобто за їх техніко-економічним призначенням, з точки зору виявлення внутрішньо-господарських резервів, більш обґрунтованого планування і суворого контролю за додержанням норм і кошторисів. Перелік статей витрат, їх склад і методи розподілу за видами продукції (робіт, послуг) для окремих галузей встановлюється виходячи із особливостей технології та організації виробництва.

Важливою ознакою витрат є характер їхнього зв'язку певним об'єктом: виробом, підрозділом тощо. За характером включення у собівартість одиниці продукції усі витрати виробництва поділяються на прямі (індивідуальні) та непрямі (загальні).

Іншою важливою ознакою групування витрат є їх роль у процесі виготовлення продукції. Відповідно до характеру такої участі витрати поділяються на основні та накладні.

Для виявлення залежності собівартості продукції від зміни обсягу виробництва, тобто їх динаміки чи статичності у порівнянні з різними обсягами виготовлення продукції, усі витрати на випуск розділяються на змінні та постійні. У складі постійних витрат виділяють періодичні та довготермінові витрати в залежності від зовнішньої форми їх виразу.

Наступним класифікатором витрат виробництва є поняття еластичності, тобто залежності. Витрати поділяються на залежні (пропорційна залежність  $\Delta a / \Delta x = 1$ ; дигресивна залежність  $\Delta a / \Delta x < 1$ ; прогресивна залежність  $\Delta a / \Delta x > 1$

(де:  $a$  – коефіцієнт змінних витрат на одиницю готової продукції;  $x$  – обсяг виробництва) та незалежні від обсягів діяльності підприємства.

В економічній літературі розглядаються класифікації витрат за об'єктами калькулювання з розподілом їх на середні та граничні.

Ряд фахівців виділяють витрати за сферою виникнення: витрати на продукцію та витрати періоду.

Наступною ознакою класифікації витрат є їх поділ на контрольовані та неконтрольовані. Таке групування інколи називають структурним або правовим.

Для прийняття управлінських рішень певний інтерес, як на наш погляд, має поділ витрат на релевантні та нерелевантні. Витрати, які складають різницю між альтернативними рішеннями, називають диференційними.

Витрати виробництва доцільно групувати за місцями їх виникнення (виробництвами, цехами, дільницями, процесами) і центрами відповідальності, в якості яких виступають керівники відповідних підрозділів, що несуть відповідальність за витрачання засобів.

У період трансформації бухгалтерського обліку України до світових стандартів, може виявитися корисним вивчення класифікації витрат виробництва в міжнародному обліку. Отож, згідно встановлених стандартів обліку та практикою його організації в країнах з розвинутою ринковою економікою використовуються різноманітні варіанти класифікації витрат в залежності від цільової установки та напряму обліку витрат на виробництво. Таких основних напрямків групувань виробничих витрат є три:

а) для визначення собівартості виготовленої продукції та одержаного прибутку;

б) для прийняття управлінських рішень та планування;

в) для здійснення процесу контролю та регулювання.

Таким чином, перераховані вище класифікаційні ознаки витрат виробничих підприємств у дискусії вітчизняних та закордонних вчених приймають різноманітний характер, постійно поглиблюючись та уточнюючись.

Список використаних джерел:

1. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 6-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.

2. Яцишин С. Р. Витрати виробництва в механізмі функціонування ринкової економіки / С. Яцишин // Наукові записки, збірник наукових праць викладачів та аспірантів кафедри економічного аналізу. – Тернопіль : «Економічна думка», 2000. – С. 86-88.

3. Яругова А. Управленческий учет. Опыт экономически развитых стран. Перевод с польского. – М.: Финансы и статистика, 1991.

4. Яцишин С. Р. Групування витрат виробництва за місцями виникнення та центрами відповідальності / С. Яцишин // Наука молода. Збірник наукових праць молодих вчених Тернопільської академії народного господарства. Випуск 3. – Тернопіль : Економічна думка, 2005 р. – С. 122-125.