

ЕВОЛЮЦІЯ ВИТРАТ ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ ТА НЕОБХІДНІСТЬ ЇЇ КЛАСИФІКАЦІЇ

Грицак Н.Ю.

Київський національний економічний університет ім.В.Гетьмана
аспірант кафедри аудиту обліково-економічного факультету

Формування витрат виробництва є основним і одночасно найбільш складним елементом організації та розвитку виробничо-господарського механізму підприємств охопленого системою бухгалтерського обліку, тому порядок їх здійснення і розподіл повинен бути чітко роз'ясненим і зрозумілим.

Економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою успішної організації обліку витрат, калькулювання собівартості та ефективного управління витратами.

Поняття „витрати” було більш чітко сформульовано у XVII ст. у творах Уільяма Петті (1623-1687). У „Трактаті про податки і збори” Петті розвиває теорію складу витрат виробництва та формулює закон вартості. Починаючи з XIX століття, коли виникла теорія обліку витрат, проблемами їх класифікації почали приділяти більш значну увагу.

Економічне трактування бухгалтерського обліку передбачало виділення обліку затрат і калькуляції собівартості готової продукції (послуг) в окремий об'єкт дослідження облікової проблематики. Так вважається, що головна заслуга Курсель-Сенеля (1813-1892) полягає в розробці учень про облік затрат і калькуляцію. Структура собівартості включає прямі (особливі) і непрямі (загальні) витрати. Перші прямо пропорційні випуску готової продукції, другі обернено пропорційні (за виключенням обумовлених випадків). Сенс такої класифікації полягає у тому, що продажну ціну по окремих товарах необхідно зменшувати до рівня собівартості, яка складається з прямих витрат, адже зберігається можливість компенсації загальних витрат за рахунок незначного збільшення цін на інші товари, але не можна продавати по цінах нижче даного рівня.

Облік і класифікація витрат займає чільне місце в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів та практиків. Зокрема, цими питаннями займалися такі вчені як Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Іванов Ю., Сопко В.В. та ін.

Дослідження економічної літератури дозволяє зробити висновок про те, що нерідко автори, висвітлюючи проблеми витрат, вживають поняття „витрати”, „затрати” і „собівартість” або в однаковому, або у різному тлумаченні. Оскільки витрати виступають як собівартість, ряд економістів ставлять між цими поняттями знак рівності. Інші не погоджуються з цією думкою і переконані в протилежному. Науковці обґрунтовують це тим, що коли відбувається процес перетворення придбаних ресурсів у продукт діяльності до моменту його продажу (а отже одержання доходу), тобто коли відбуваються технологічні та організаційні операції, що пов'язані з технологією та організацією діяльності (самими ресурсами) аж до моменту продажу, то цей процес не може бути названий терміном „витрати”. Його історична назва „затрати”. Цей процес уже не характеризує витрачання грошей, а характеризує процес перетворення ресурсу.

На нашу думку, витрати можна розглядати з двох позицій. З одного боку, витрати – це витрачена на що-небудь сума, з другого – вартісна оцінка використаних у процесі виробництва матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат. Витрати означають закінченість процесу виробництва, виражають ту частину витрат, що відноситься до готової продукції.

У результаті господарської діяльності підприємства здійснюють різні витрати, які за своїм характером неоднаково залежать від процесу виробництва або зовсім не пов'язані з ним, але з погляду суспільних потреб є обов'язковими, тобто неминучими. Витрати поділяють на такі, що включають до собівартості продукції (тобто пов'язані з виробництвом і реалізацією), та на такі, які не включаються до собівартості. Склад витрат,

які включаються або не включаються до собівартості продукції, визначається законодавчо.

В свою чергу, витрати виробництва і реалізації залежно від технології, організації та обсягу виробництва, видів продукції дуже різноманітні. Тому для науково обґрунтованого планування, обліку, обчислення собівартості продукції та проведення аналізу необхідно їх групувати й класифікувати за окремими ознаками. Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне вивчення витрат та забезпечувати у потрібному розрізі їх групування.

Класифікація витрат – це поділ витрат на класи на основі певних загальних ознак об'єктів. При цьому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вища ступінь пізнання об'єктів. З метою задоволення потреб різних груп споживачів ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було за їх допомогою отримати найбільш повну інформацію.

Групування витрат за економічними елементами дає можливість встановити структуру витрат, характеризує їх відношення до створеної вартості, виділити витрати виробництва, що втілюють вартість засобів виробництва та грошовий фонд оплати праці від частини вартості додаткового продукту, яку включають до собівартості.

Однак для здійснення планування, обліку й контролю, обчислення собівартості окремих видів продукції класифікації витрат за економічними елементами недостатньо. Треба знати, з якою метою здійснюють ці витрати, тобто виникає потреба групування витрат за їх цільовим призначенням. Тобто на відміну від групування за елементами, яке визначає, що і в якому обсязі витрачає підприємство на виробничі потреби, калькуляційна розбивка витрат показує їх напрям: де і в зв'язку з чим вони зроблені. Номенклатура калькуляційних статей є основою організації планування й обліку витрат виробництва за їх видами і місцем виникнення.

Що стосується автотранспортних підприємств, то при визначенні собівартості автоперевезень витрати слід класифікувати на прямі і непрямі. До прямих витрат, відносять витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до собівартості окремих видів перевезень: заробітна плата водіїв з нарахуваннями, паливно-мастильні матеріали, амортизація рухомого складу, технічне обслуговування і поточний ремонт рухомого складу. До непрямих витрат відносять витрати, безпосередньо не пов'язані з виконанням транспортних робіт, послуг. Це загально виробничі витрати, які включають витрати по управлінню і обслуговуванню виробничого процесу автотранспортних підприємств.

Як показує практика, не всі витрати пов'язані з перевезеннями. Тому для визначення собівартості автоперевезень розрізняють виробничі витрати і витрати періоду. Виробничі витрати – витрати, які безпосередньо пов'язані з перевезенням, зокрема витрати на пальне, електроенергію, запасні частини, оплату праці робітників, зайнятих на перевезеннях. Витрати періоду – це витрати, які розглядаються в тому періоді, в якому вони виникли, зокрема управління, маркетингові дослідження.

Відповідно до Методичних рекомендацій №65 «Про затвердження Методичних рекомендацій по формуванню собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті» від 05.02.2001 р. для калькулювання собівартості перевезень на автотранспортних підприємствах передбачений нормативний, позамовний або простий підрахунок витрат. Нормативний облік витрат і калькулювання собівартості застосовується підприємствами, які здійснюють регулярні перевезення за одними й тими ж маршрутами. При цьому нормативи витрат повинні розроблятися для кожного маршруту окремо. На основі діючих норм складають нормативні калькуляції. Позамовний метод передбачає відокремлений облік витрат за кожним видом перевезень або окремому замовленню. Об'єктом обліку при застосуванні цього методу будуть окремі види перевезень, а калькуляційними одиницями – відповідні одиниці їх виміру.

Підводячи підсумок, необхідно зазначити, що економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою успішної організації планування, обліку,

калькулювання собівартості. Правильний вибір класифікації ознак є запорукою своєчасного одержання необхідної управлінської інформації.