

КЛАСИФІКАЦІЯ І ПОВЕДІНКА ВИТРАТ

1. Сутність витрат підприємства
2. Класифікація витрат

1. Сутність витрат підприємства

Підприємство в процесі своєї діяльності здійснює матеріальні і грошові витрати на просте і розширене відтворення основних фондів і оборотних коштів; на соціальний розвиток свого трудового колективу; на виробництво та реалізацію продукції

Витрати підприємства - це сукупність усіх спожитих ресурсів на виробництво того чи іншого продукту. Вони характеризують вартість виробництва продукції для підприємства. Витрати підприємства складаються зі спожитих засобів виробництва та заробітної плати і набувають форми собівартості продукції. Різниця між вартістю продукції і собівартістю дорівнює розміру прибутку підприємства.

Бухгалтерські витрати – усі витрати виробництва, які пов'язані з придбанням необхідних для забезпечення випуску продукції ресурсів. Тобто, це грошові витрати на придбання виробничих ресурсів, що не належать підприємству.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку **П(С)БО 16 «Витрати»** витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

2. Класифікація витрат

Класифікація витрат підприємства

1. За центрами відповідальності (місцями виникнення витрат)

Витрати виробництва, цеха, дільниці, технологічного переділу, служби

2. За видами продукції, робіт, послуг

Витрати на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію

3. За єдністю складу (однорідності) витрат

Однoeлементні, комплексні

4. За видами витрат

Витрати за економічними елементами (кошторис) та витрати за статтями калькуляції

5. За способом перенесення вартості на продукцію

Витрати прями, непрями

6. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат

Витрати змінні (умовно-змінні), постійні (умовно-постійні)

7. За календарними періодами

Витрати поточні, довгострокові, одноразові

8. За доцільністю витрат

Продуктивні, непродуктивні

9. За визначенням відношення до собівартості продукції

Витрати на продукцію, витрати періоду

1. За центрами відповідальності (місяцями виникнення витрат)

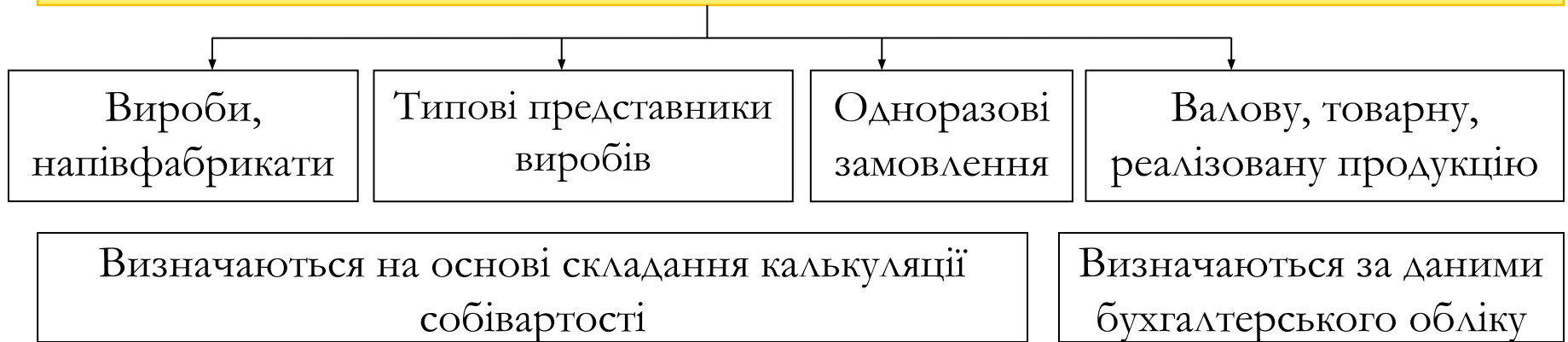
витрати групуються за виробництвами, цехам, дільницям, технологічним переділам, службам та іншим адміністративно відокремленим структурним підрозділам виробництва.

В залежності від характеру та призначення процесів виробництва, які виконуються, ділиться на: ***основне виробництво, допоміжне (підсобне)***.

До основного виробництва відносяться виробництва, цехи, дільниці, які приймають безпосередню участь у виготовленні продукції.

Допоміжне (підсобне) виробництво призначено для обслуговування цехів основного виробництва: виконання робіт з ремонту основних засобів, забезпечення інструментом, запасними частинами для ремонту обладнання, різними видами енергії, тарою, транспортними та іншими послугами. До такого виробництва відносяться ремонтні цехи, експериментальні, енергетичні, паросилове господарство, компресорні, тарні, транспортні, інструментальні, модельні та інші підрозділи.

2. За видами продукції, робіт, послуг розрізняють витрати на



3. За єдністю складу (однорідністю) витрат

Прості – це однорідні витрати (відсотки за банківський кредит, заробітна плата основних виробників, паливо, електроенергія для виробничих потреб)

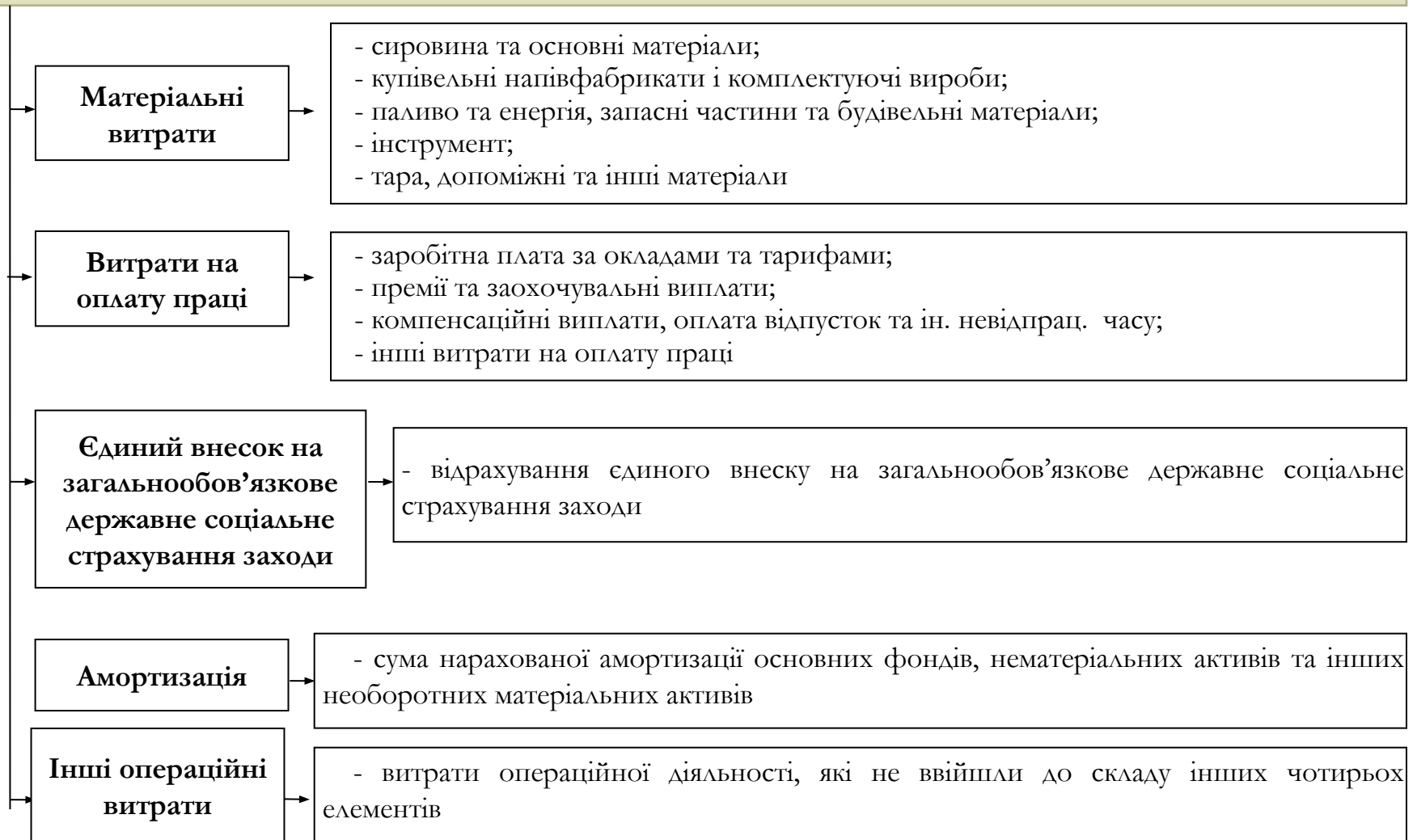
Комплексні – об'єднують декілька різноманітних витрат. Це витрати на утримання та експлуатацію обладнання, загальновиробничі, адміністративні тощо

4. За видами витрат

За економічними елементами (кошторис) – це сукупність економічно однорідних витрат у грошовому виразі по їх видам (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних фондів та інші витрати). Групування витрат регламентується НП(С)БО №16 «Витрати:

За статтями калькуляції – ці витрати дозволяють визначити собівартість виготовлення окремих видів продукції. Групування витрат регламентується Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг), що затверджені наказом Мінпромполітики №47

Характеристика витрат за економічними елементами (кошторис)



Групування витрат за статтями калькуляції

Відображає поточні витрати на виробництво та реалізацію одиниці продукції

Використовується для визначення витрат за місцями їх виникнення та окремими видами продукції, а також як розрахункова база ціни виробу

Необхідне для прийняття рішення щодо доцільності виробництва конкретного виду товару

Групування витрат за статтями

Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)

Нерозподілені загальновиробничі витрати

Адміністративні витрати

Витрати на збут

Інші операційні витрати

Понаднормативні витрати

Склад статей виробничої собівартості

П(С)БО №16 «Витрати»

Методичні рекомендації

1. Прямі матеріальні витрати	1. Сировина та основні матеріали 2. Покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби 3. Паливо та енергія на технологічні цілі 4. Зворотні відходи (-)
2. Прямі витрати на оплату праці	5. Основна заробітна плата основних виробничих робітників 6. Додаткова заробітна плата основних виробничих робітників
3. Інші прямі витрати	7. Відрахування на соціальні заходи основних виробничих робітників 8. Витрати внаслідок браку
4. Розподілені загальновиробничі витрати	9. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення 10. Загальновиробничі витрати 11. Супутня продукція (-)

5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат

Змінні (умовно-змінні) – це витрати, абсолютна величина яких залишається незмінною на одиницю продукції, а на весь обсяг виробництва змінюється прямо пропорційно зміні обсягу виробництва

Постійні (умовно-постійні) – це витрати абсолютна величина яких залишається постійною на весь обсяг виробництва, а на одиницю продукції змінюється обернено зміні обсягу виробництва

6. За способом перенесення вартості на продукцію

Прямі - це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до визначеного об'єкту витрат економічно можливим шляхом. Це витрати, які пов'язані з виробництвом окремого виду продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці тощо). Вони можуть бути безпосередньо включені у собівартість цієї продукції

Непрямі – це витрати, які не можуть бути віднесені безпосередньо до визначеного об'єкту витрат. Це витрати, що пов'язані з виробництвом декількох видів продукції (загальновиробничі), роботою структурного підрозділу (витрати на утримання та експлуатацію обладнання) або підприємства в цілому (адміністративні, комерційні). Ці витрати формують комплексні статті калькуляції (тобто складаються із витрат, які включають декілька елементів), що відрізняються за їх функціональною роллю у виробництві

7. За календарними періодами

Поточні – це витрати постійні, звичайні або у яких періодичність менше місяця

Довгострокові – це витрати, які пов'язані з виконанням довгострокового контракту, тобто більше 9 місяців

Одноразові – це витрати, які здійснюються один раз (періодичність більше місяця) і направляються на забезпечення процесу виробництва на протязі тривалого часу

8. За доцільністю витрат

Продуктивні – передбачені технологією та організацією виробництва

Непродуктивні – необов'язкові витрати, які виникають в результаті деяких недоліків організації виробництва, порушень технології (брак, простої тощо)

9. За визначенням відношення до собівартості продукції

Витрати на продукцію – це витрати, які пов'язані з виробництвом, тобто пов'язані з функцією виробництва продукції. Це витрати на матеріали, оплату праці, амортизація

Витрати періоду – це витрати, які не включаються у виробничу собівартість і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Це витрати на управління, збут продукції та інші операційні витрати

НАЙБІЛЬШ ПОШИРЕНІ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ НАСТУПНІ СПОСОБИ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ:

1. **Стосовно обсягу виробництва:** змінні і постійні;
2. **За ступенем усереднення:** загальні і середні (витрати на одного робітника, на одиницю продукції, на годину і ін.);
3. **Стосовно періоду генерування прибутку:** витрати на продукт і витрати на період;
4. **За способом віднесення на собівартість окремих видів продукції:** прямі і непрямі;
5. **За залежністю від прийняття того або іншого рішення:** релевантні та нерелевантні;
6. **Стосовно дійсності:** дійсні (реальні) та альтернативні;
7. **За можливістю контролювати:** контрольовані та неконтрольовані.

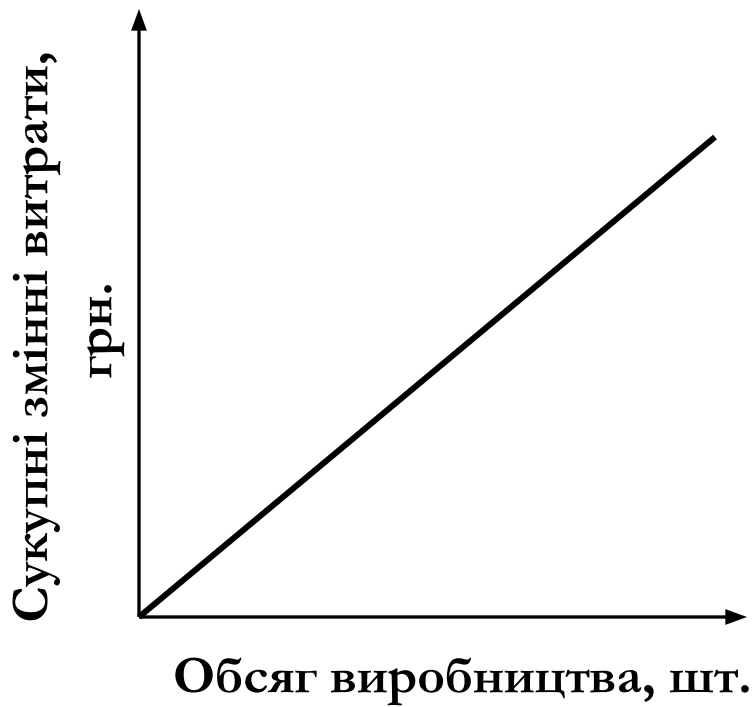
ГРУПУВАННЯ ВИТРАТ СТОСОВНО ОБСЯГУ ВИРОБНИЦТВА

Групування витрат за першою з перерахованих ознак - *стосовно обсягу виробництва* на **змінні і постійні** - покладене в основу системи «директ - кост».

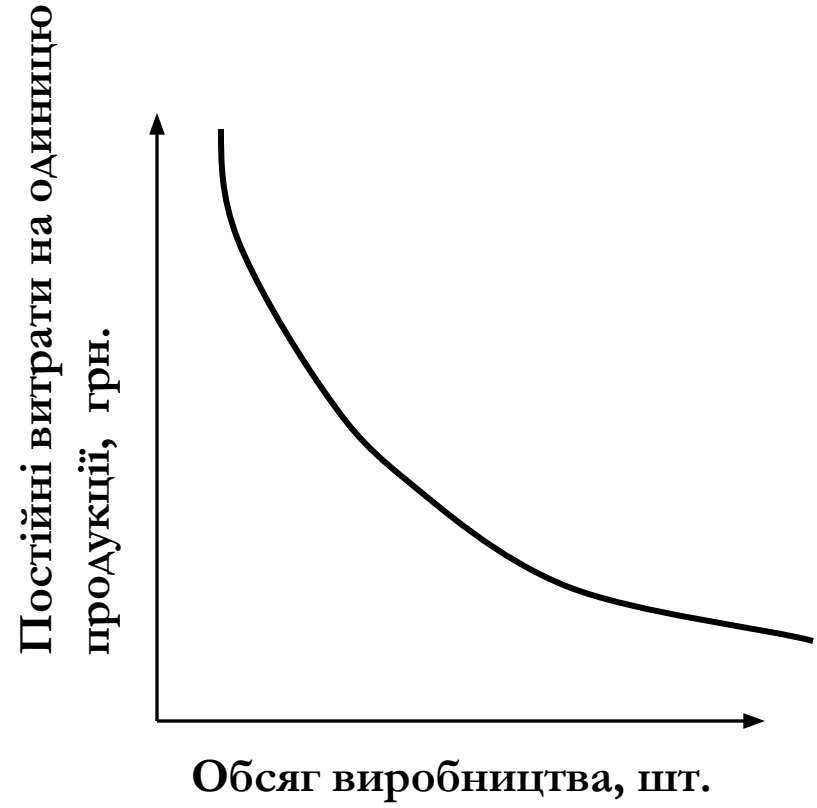
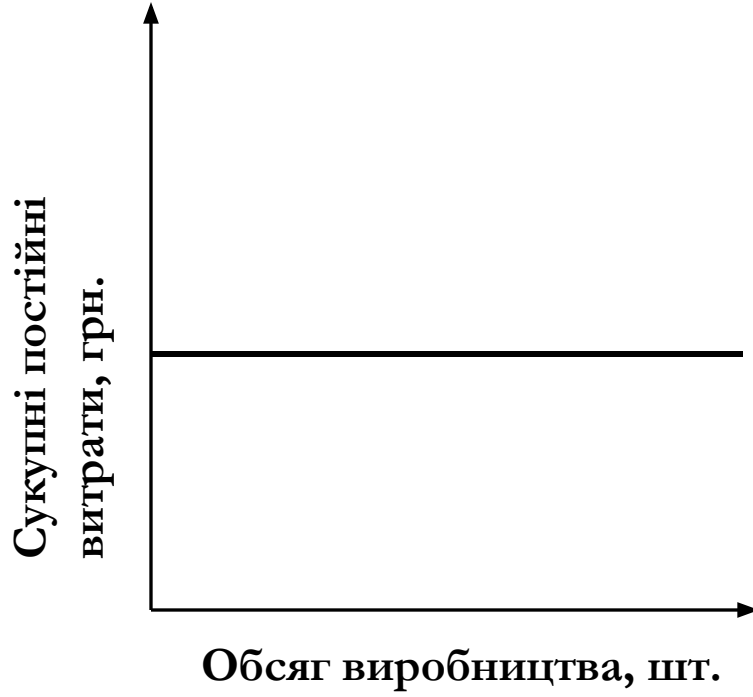
Змінні витрати змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва, тобто збільшення обсягу виробництва в 2 рази викликає збільшення сукупних змінних витрат також у 2 рази. Отже, сукупні змінні витрати мають лінійну залежність від обсягу виробництва, а змінні витрати на одиницю продукції є постійною величиною. Прикладами змінних виробничих витрат є основні матеріали, заробітна плата.

Постійні витрати залишаються незмінними для різних масштабів виробництва за визначений період часу. Наприклад, амортизаційні відрахування, зарплата адміністрації підприємства.

ДИНАМІКА ЗМІННИХ ВИТРАТ



ДИНАМІКА ПОСТІЙНИХ ВИТРАТ



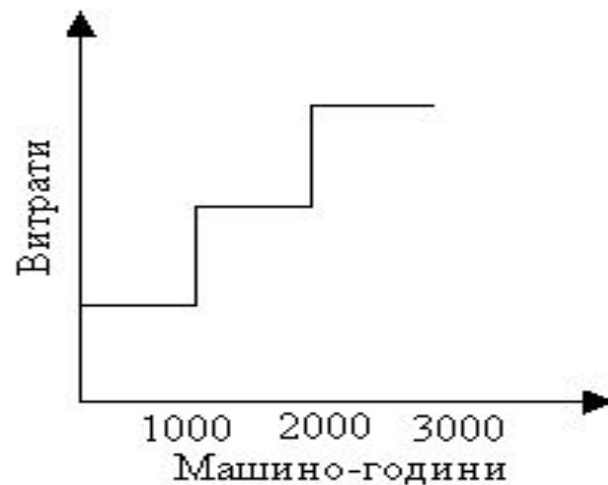
НАПІВЗМІННІ ТА НАПІВПОСТІЙНІ ВИТРАТИ

Існують також **напівзмінні** (або частково змінні) витрати - це витрати, що змінюються, але не прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат). Прикладом напівзмінних витрат є витрати на придбання матеріалів за умови отримання знижки в разі закупівлі великої партії.

Напівпостійні, або східчасто (дискретно) зростаючі, витрати є постійними для конкретного обсягу виробництва, але в якійсь критичний момент вони починають зростати на певний постійний розмір. Прикладом таких витрат є зарплата ремонтних робітників за умови, коли для обслуговування обладнання на кожні 1 000 машино-годин потрібен один ремонтник. Зі зростанням машино-годин і появою нового ремонтника виникає стрибок витрат.



Поведінка витрат на матеріали за умови одержання знижки



Напівпостійні витрати

ВИТРАТИ НА ПРОДУКТ І ВИТРАТИ НА ПЕРІОД

Витрати на продукт, це витрати пов'язані з функцією виробництва продукції, тобто витрати, які формують собівартість продукції. Наприклад, витрати на закупівлю сировини, оплату праці, амортизаційні відрахування, вартість придбання товарів. Ці витрати відображаються в активі балансу, якщо продукція чи товари ще не реалізовані, а потім за статтею «собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» в Звіті про фінансові результати.

Витрати періоду – це витрати, які не відносяться до собівартості запасів і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Підприємства, які виготовляють продукцію, відносять до таких витрат витрати на управління, маркетинг, дослідження і таке ін. Дані витрати відображаються в Звіті про фінансові результати.

ВИТРАТИ НА ПРОДУКТ

(виробничі витрати або собівартість продукції)

Основні матеріали

Матеріали, які можна фізично легко переробити в продукцію (наприклад, дерево в стіл)

Основна праця

Витрати праці основних виробничих працівників на створення продукції, які можна відслідкувати (наприклад, праця робітників складального цеху)

Виробничі продукції витрати

Всі витрати на виробництво продукції, окрім основних матеріалів і основної праці (наприклад, непрямі матеріали, непрямая праця, комунальні послуги, амортизація виробничих будівель і устаткування)

Первинні витрати

Додані витрати

(витрати, пов'язані з переробкою матеріалів в готову продукцію)

ВИТРАТИ ПЕРІОДУ

(невиробничі витрати)

Витрати, пов'язані з реалізацією

Усі витрати по забезпеченню замовлень і доставці готової продукції і послуг клієнтам (напр., комісійні, реклама, амортизація торгового обладнання, транспортних засобів, доставка і зберігання готової продукції)

Адміністративні витрати

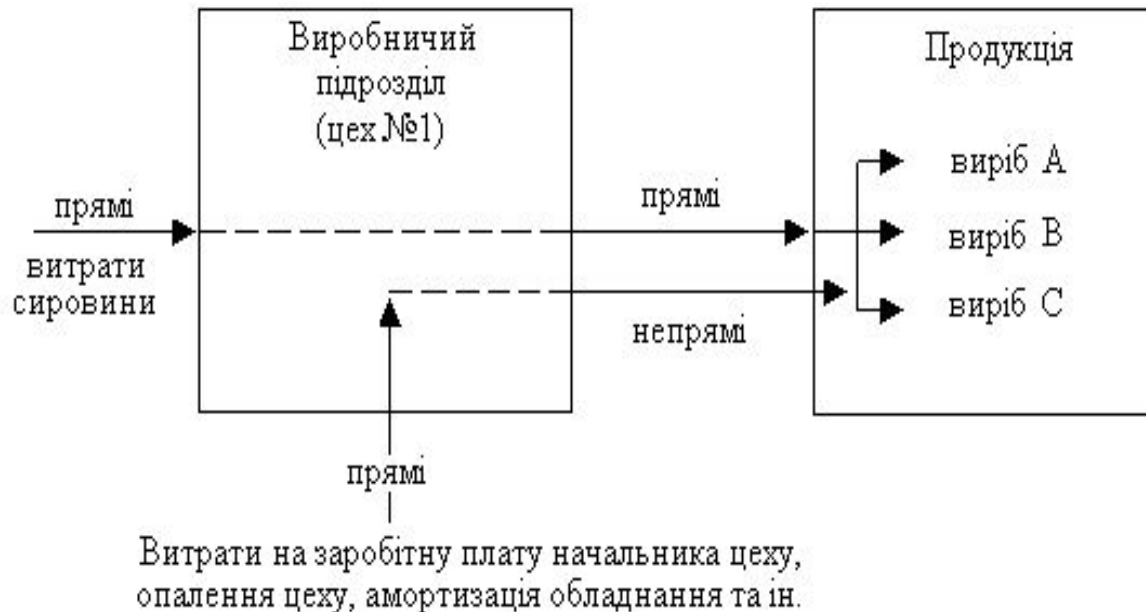
Усі витрати на загальне управління підприємством в цілому (напр., зарплата адміністративних працівників, витрати на відрядження адміністративного персоналу, амортизація адміністративних будівель і офісного обладнання)

ПРЯМІ І НЕПРЯМІ ВИТРАТИ

До прямих витрат відносяться ті, що безпосередньо пов'язані з виробництвом окремих видів продукції і включення яких до собівартості окремих видів продукції є економічно доцільним.

До непрямих - ті витрати, що беруть участь у виробництві декількох видів продукції і не можуть бути безпосередньо включені в собівартість конкретних видів продукції. Віднесення витрат до прямих чи непрямих залежить від того, що є об'єктом калькулювання витрат.

Так, наприклад, опалення цеху є прямими витратами стосовно цього цеху, але є непрямими витратами щодо окремих видів продукції, що виробляються в цьому цеху



Прямі та непрямі витрати для різних об'єктів

РЕЛЕВАНТНІ ТА НЕРЕЛЕВАНТНІ ВИТРАТИ

За залежністю від прийняття того або іншого рішення витрати бувають *релевантні та іррелевантні*.

При прийнятті рішення враховуються тільки ті витрати, розмір яких залежить від прийнятого рішення. Вони називаються **релевантними**, тобто прийнятими в розрахунок.

Релевантні витрати являють собою витрати майбутнього періоду, що зміняться в залежності від прийняття того або іншого управлінського рішення. Витрати, розмір яких не залежить від цього рішення, називаються **нерелевантними**.

Наприклад, ви розглядаєте питання - придбати комп'ютер для ведення бухгалтерського обліку чи орендувати його. У цьому випадку вартість комп'ютера й орендна плата є релевантними витратами, а вартість програмного забезпечення є нерелевантними витратами, оскільки вони будуть мати місце в обох випадках.

ДІЙСНІ І МОЖЛИВІ ВИТРАТИ

Розглядаючи альтернативні варіанти рішень, слід враховувати не лише *дійсні, а й можливі витрати*.

Дійсні витрати - це витрати, що вимагають виплати грошей або розходу других активів. Ці витрати відображаються в бухгалтерських реєстрах при їх виникненні.

Можливі витрати - це вигода, що втрачається, коли вибір одного з варіантів рішення вимагає відмовитися від іншого. Можливі витрати не відображаються в облікових реєстрах, але приймають до відома при прийнятті управлінських рішень. Дійсні витрати плюс можливі витрати складають релевантні витрати.

Наприклад, підприємство розглядає альтернативу використання вільних грошей: покласти їх у банк на депозит чи придбати комп'ютер і здати його в оренду. У цьому випадку релевантні витрати включають:

	Варіант 1	Варіант 2
	<i>Покласти гроші на депозит</i>	<i>Купити комп'ютер і здати в оренду</i>
Дійсні витрати	Плата за відкриття рахунку	Вартість комп'ютера
+	+	+
Можливі витрати	Втрата доходу від оренди комп'ютера	Втрата відсоткового доходу
=	=	=
Релевантні витрати	Релевантні витрати для варіанту 1	Релевантні витрати для варіанту 2

КОНТРОЛЬОВАНІ ТА НЕКОНТРОЛЬОВАНІ ВИТРАТИ

Контрольовані витрати - витрати, що менеджер може безпосередньо контролювати чи може здійснювати на них значний вплив.

Неконтрольовані витрати - витрати, що менеджер не може контролювати чи не може здійснювати на них значний вплив.

Наприклад, контроль звіту про виконання кошторису виробництва продукту А, який виготовляється цехом №1 показав існування несприятливих факторів, що впливають на ефективність роботи цеху №1.

Звіт про виконання кошторису

	План	Факт	Відхилення
Контрольовані витрати:			
Основні матеріали	50 000	55 000	5 000 несприятливе
Основна праця	46 000	42 000	4 000 сприятливе
Допоміжна праця	6 000	7 000	1 000 несприятливе
Неконтрольовані витрати:			
Амортизація устаткування	25 000	23 000	2 000 сприятливе
Освітлення	4 000	4 500	500 несприятливе

При використанні розподілу витрат на контрольовані й неконтрольовані треба враховувати сферу повноважень керівника, оскільки одні й ті ж витрати для одного керівника можуть бути контрольованими, а для іншого – ні.

Класифікація витрат на контрольовані й неконтрольовані лежить в основі побудови системи обліку витрат за центрами відповідальності.