

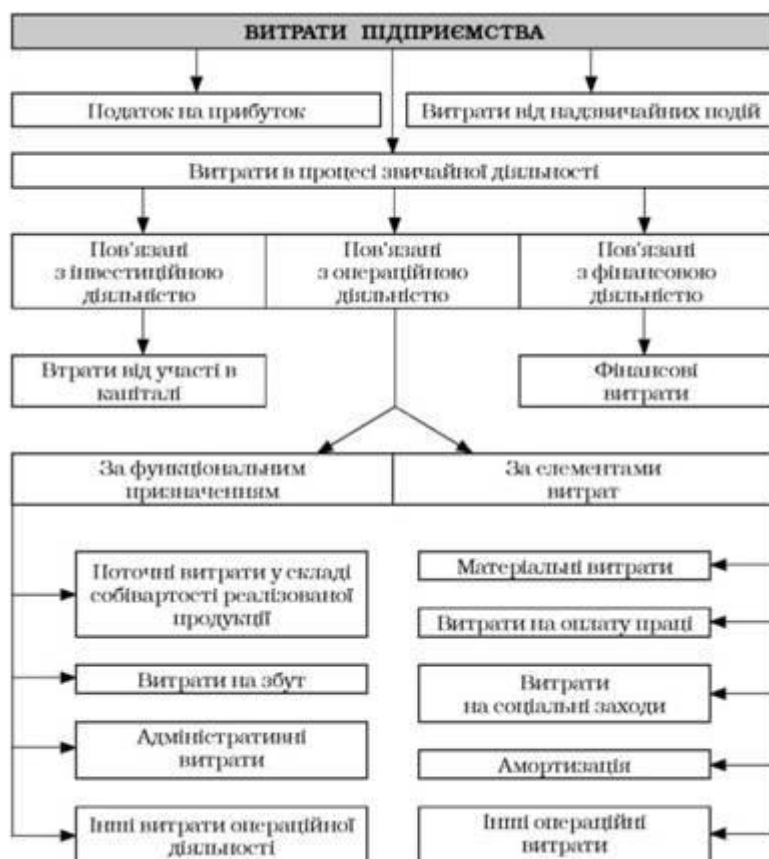
Тема 1. Склад та класифікація витрат.

План

1. Класифікація витрат для цілей фінансового обліку
2. Витрати для оцінки запасів
3. Витрати для прийняття рішень

1. Класифікація витрат для цілей фінансового обліку

В Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку класифікація витрат показана з точки зору їх групування відповідно до видів діяльності, за якими були понесені витрати (рис. 1.1).



За видами діяльності витрати поділяють на витрати від звичайної діяльності та надзвичайної діяльності. В свою чергу витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, можна поділити на витрати від операційної (основної та іншої), інвестиційної, фінансової та іншої діяльності. Відповідно, витрати, пов'язані з операційною діяльністю, групують за функціями - витрати виробництва (реалізації), витрати на управління, збут та інші операційні витрати, а також за економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Крім функціональної ознаки класифікації витрат, виділяються інші (табл. 16.1).

Таблиця 16.1. Традиційна класифікація витрат

№ п/п	Ознака	Види
1	Стосовно виробничого процесу	Основні
		Накладні
2	За способом віднесення на собівартість окремих видів виробництва	Прямі
		Непрямі
3	За єдністю складу	Одноелементні
		Комплексні
4	Щодо обсягів виробництва	Постійні
		Змінні
5	За доцільністю	Продуктові
		Непродуктові
6	За календарним періодом	Поточні
		Одноразові
7	За видами витрат	За економічними елементами
		За статтями калькуляції
8	За включенням до собівартості	Включаються до собівартості
		Не включаються до собівартості
9	За видами діяльності	Витрати звичайної діяльності
		Витрати надзвичайної діяльності
10	Стосовно об'єкта оподаткування	Витрати, що визначаються валовими
		Витрати подвійного призначення
		Витрати, що не включаються до валових

16.2.2. Класифікація витрат для цілей управлінського обліку

Для потреб контролю, аналізу, обчислення собівартості та управління витратами їх поділяють на групи за такими ознаками, які представлені на рис. 16.2.



В основу класифікації витрат в управлінському обліку покладено принцип: різні витрати для різних цілей, тобто мета, з якою здійснюють класифікацію, визначає її методику та склад окремих груп витрат. Перевагою даної класифікації є спроможність надавати інформацію для прогнозування короткострокових управлінських рішень та контролю витрат за сферами діяльності і центрами відповідальності.

2. Витрати для оцінки запасів

Для оцінки запасів - сировини, матеріалів, МШП, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, готової продукції, товарів - використовують класифікацію витрат, притаманну бухгалтерському обліку.

Вичерпані (спожиті) витрати - це витрати звітного періоду, що призводять до зменшення активів або збільшення зобов'язань у процесі поточної діяльності для отримання доходу у звітному періоді. До них можна віднести витрати сировини і матеріалів, нарахування оплати праці і на виробництво продукції, яка реалізована у звітному періоді. Вичерпані витрати відображають у звіті про фінансові результати як собівартість реалізованої продукції.

Невичерпані (неспожиті) витрати - це збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної господарської діяльності для отримання доходу у майбутньому. До таких витрат можна віднести витрати на придбання матеріалів, які ще не витрачені (не спожиті), товарів, які ще не реалізовані і відображаються у складі активів підприємства як запаси.

Витрати на продукцію - це витрати, пов'язані з виробництвом продукції або придбанням товарів для реалізації, тобто це виробничі витрати.

Витрати періоду - це витрати, що не включаються у собівартість запасів і розглядають як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Вони не проходять стадію виробництва, а відразу впливають на обчислення прибутку.

Прямі витрати - це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним методом. Це означає, що при вирішенні питання про доцільність прямого віднесення витрат на конкретний об'єкт обліку витрат (вид продукції, замовлення тощо) необхідно керуватися принципом співвідношення витрат і вигод. До прямих відносять в першу чергу вартість основних матеріалів та зарплати, витрачених на виготовлення конкретного виду продукції

Непрямі (опосередковані) витрати - це витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта обліку витрат прямим методом. Одні й ті ж витрати

можуть бути одночасно прямими для одного об'єкта обліку витрат і непрямими - для іншого.

Основні витрати - це прямі витрати на продукцію, без яких саме виробництво продукції стає неможливим. До основних відносять: прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші прямі витрати.

Накладні витрати - це витрати на продукцію, які не можуть бути віднесені до певного об'єкта обліку витрат економічно доцільним методом. Це загальновиробничі витрати, і їх розподіляють між окремими видами продукції умовно, пропорційно до попередньо обраної бази.

До накладних належать витрати на обслуговування виробничого процесу й управління. Їх поділяють на виробничі та невиробничі накладні витрати (табл. 16.2).

Таблиця 16.2 Класифікація витрат відповідно до П(С)БО 16

ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ	Собівартість реалізованих товарів (продукції)	До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: - прямі матеріальні витрати (вартість сировини та основних матеріалів); - прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат); - інші прямі витрати (витрати, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат: відрахування на соціальні заходи, плата за оренду, втрати від браку, амортизація та інше); - змішні загальновиробничі та постійні загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація ОЗ, нематеріальних активів загального призначення, витрати на утримання, експлуатацію і ремонт, страхування, витрати на удосконалення технології, витрати на опалення, освітлення, водопостачання, витрати на охорону праці та інші)
НЕВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ	Адміністративні витрати	- загальні корпоративні витрати; - витрати на службові відрядження; - витрати на утримання ОЗ, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання; - винагороди за професійні послуги; - витрати на зв'язок; - амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; - витрати на врегулювання спорів у судових органах; - податки, збори та інші обов'язкові платежі; - плата за розрахункове касове обслуговування; - інші витрати загальногосподарського призначення

НЕВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ	Витрати на збут	<ul style="list-style-type: none"> - витрати на купівельних матеріалів для затарювання готової продукції на складах; - витрати на ремонт тари; - оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, що забезпечують збут; - витрати на рекламу та дослідження ринку; - витрати на перепродажну підготовку товарів; - витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; витрати на утримання ОЗ, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції; - витрати на транспортування; - витрати на гарантійний ремонт; - інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг
	Інші операційні витрати	<ul style="list-style-type: none"> - витрати на дослідження та розробки; - собівартість реалізованої іноземної валюти; - собівартість реалізованих виробничих запасів; - сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; - втрати від операційної курсової різниці; - втрати від знецінення запасів; - нестачі й втрати від псування цінностей; - визнані штрафи, пеня, неустойка; - витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; - інші витрати операційної діяльності
	5. Витрати фінансової діяльності	<ul style="list-style-type: none"> - відсотки за кредит; - інші фінансові витрати
	6. Витрати інвестиційної діяльності	<ul style="list-style-type: none"> - втрати від участі в капіталі
	7. Інші витрати звичайної діяльності	<ul style="list-style-type: none"> - собівартість реалізованих фінансових інвестицій; - собівартість реалізованих необоротних активів; - собівартість реалізованих майнових комплексів; - втрати від неопераційних курсових різниць; - сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій; - витрати на ліквідацію необоротних активів; - залишкова вартість ліквідованих необоротних активів; - інші витрати звичайної діяльності
8. Надзвичайні витрати	<ul style="list-style-type: none"> - надзвичайні витрати 	

Виробничі накладні витрати - це витрати виробничих підрозділів, які, не мають безпосереднього зв'язку з виробничим процесом, а пов'язані лише з його обслуговуванням і створенням для нього необхідних умов (амортизаційні відрахування з вартості виробничих основних засобів, орендна плата, утримання апарату управління підрозділу тощо).

Невиробничі накладні витрати - це витрати на утримання центрального апарату управління підприємством (адміністративні витрати), комерційні та деякі інші витрати.

3. Витрати для прийняття рішень

. Оскільки управлінські рішення зазвичай спрямовані на перспективу, керівництву, насамперед, необхідна інформація про очікувані витрати та доходи. У зв'язку з цим вирізняють релевантні витрати та нерелевантні витрати.



Рис. 16.3. Критерії визнання релевантних витрат

Релевантні (очікувані) витрати - це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття управлінських рішень, тобто майбутні витрати. Це витрати, що відрізняють одну альтернативу від іншої.

Не релевантні (безповоротні) витрати - це витрати, які не можуть бути змінені в результаті прийнятого управлінського рішення, тобто минулі витрати.

Важливим принципом класифікації витрат в управлінському обліку є принцип еластичності, під якою мається на увазі залежність між величиною витрат і зміною обсягу виробництва.

Явище еластичності визначає розподіл витрат за ступенем їхнього реагування на зміну масштабів виробництва на змінні і постійні витрати.

Змінні витрати змінюються в загальній сумі прямо пропорційно змінам обсягу виробництва, при цьому їх величина на одиницю продукції залишається без змін.

При збільшенні обсягу виробництва питома величина постійних витрат відносно зменшується. В теорії управлінського обліку виділяють наступні види змінних витрат (рис. 16.4):

Постійні витрати - це такі витрати, сума яких не залежить від обсягу виробництва, тобто вони не змінюються у разі зміни обсягу виробництва до певної межі.

Маржинальні витрати - це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції понад досягнутий рівень, тобто це сума змінних витрат з розрахунку на одиницю продукції.

Середні витрати - це середня арифметична собівартість одиниці продукції, розрахована відношенням загальної суми витрат до кількості одиниць виготовленої продукції.



Дійсні (реальні) витрати - це витрати, які зумовлюють зменшення активів або збільшення зобов'язань і вимагають сплати грошей або витрачання інших активів. Дійсні витрати відображають в системі обліку в міру їх здійснення.

Альтернативні (можливі) витрати - це втрачена вигода, коли вибір одного варіанта рішення зумовлює відмову від іншого варіанта альтернативного рішення, який також забезпечував одержання певної вигоди. У такому випадку вибір одного варіанта призводить до втрати вигоди, яку міг би забезпечити інший варіант. Сума втраченої вигоди і враховується як можливі витрати.

Витрати, які відображаються за центрами відповідальності, класифікуються як контрольовані (регульовані) і неконтрольовані (нерегульовані) керівником відповідного рівня відповідальності.

Контрольовані витрати - це такі витрати, рівень яких керівник може контролювати або змінювати своїми діями (рішеннями). Рівень контрольованості витрат залежить від рівня управління та часу, протягом якого здійснюється контроль за витратами.

Неконтрольовані витрати - це витрати, які керівник не може контролювати та на які не може впливати своїми рішеннями. По суті, зовсім неконтрольованих витрат не буває, але є витрати, які не може проконтролювати конкретний керівник за відведений період часу.

Регульовані витрати - витрати, на величину яких може впливати керівник своїм рішенням.

Нерегульовані витрати - витрати, на величину яких не може впливати керівник