

7. Павленко А. Ф., Чумаченко М. Г. Трансформація курсу «Економічний аналіз діяльності підприємства» : наук. доповідь. — К.: КНЕУ, 2001. — 88 с.

8. Примостка Л. О. Аналіз банківської діяльності: сучасні концепції, методи та моделі : монографія. — К.: КНЕУ, 2002. — 316 с.

*Стаття надійшла до редакції 09.01.2008 р.*

УДК 657.471:664.76

**О. П. Колісник**,  
канд. екон. наук, доц.,  
доцент кафедри аудиту,  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»

## КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ДЛЯ ПОТРЕБ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗЕРНОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*В статье рассматриваются вопросы классификации затрат с целью осуществления внутрихозяйственного (управленческого) учета зерноперерабатывающих предприятий. Приведены возможные варианты их группировки и использование в практике исследуемых предприятий.*

*The questions of classification concerning according the charges with the purpose of realization of administrative accounting of the grainworking industry expenses are examined in the article. The possible variants of their grouping and use in practice of the explored enterprises are given.*

**Ключові слова:** внутрішньогосподарський облік, класифікація витрат, собівартість зернопереробного виробництва, витрати для контролю, витрати для регулювання, витрати для прийняття рішень.

Міжнародні стандарти з внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і практики його організації в країнах з розвинутою економікою передбачають різні варіанти класифікації витрат залежно від цільової установки та напрямів обліку витрат. Під напрямом обліку витрат мають на увазі галузь діяльності, де необхідний відокремлений цілеспрямований облік витрат на виробництво. Споживачі внутрішньої інформації визначають такий напрям обліку, який їм потрібний для забезпечення інформацією за певною проблемою.

Питання класифікації витрат, з метою їх використання в управлінському обліку, висвітлюється у працях багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених. Виходячи з цього, професор В. В.

Сопко стверджує, що внутрішньогосподарський облік є продовженням, а точніше подальшим поглибленням, деталізацією даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат та доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо [1, с. 245].

Так, на думку відомого вченого К. Друрі, схема класифікації витрат залежить від призначення інформації [2, с. 31].

Український науковець С. Ф. Голов головним об'єктом аналізу в процесі управління вбачає витрати. Тому класифікація витрат дуже важлива для розуміння того, як ними управляти. Для цього визначають три напрями класифікації витрат, в основу якої покладено принцип: різні витрати для різних цілей.

По-перше, для оцінки запасів та визначення фінансового результату. По-друге, для прийняття рішень. По-третє, для контролю виконання [3, с. 59].

З точки зору Р. Вандер Віла та В. Палія система класифікації інформації для потреб оперативного обліку й управління з використанням стандартних витрат базується на принципах класифікації витрат за категоріями та за підрозділами підприємства [4, с. 122].

У міжнародній практиці обліку витрат, насамперед нагромаджується інформація з трьох категорій витрат: витрати на робочу силу, матеріали, накладні витрати. Після систематизації витрати розподіляються за напрямками обліку: для визначення собівартості виготовленої продукції і отриманого прибутку; для прийняття управлінських рішень; для здійснення процесу контролю та регулювання [2, с. 32].

Для потреб внутрішньогосподарського (управлінського) обліку необхідна така класифікація витрат, яка б задовольняла потреби управління витратами всередині підприємства та враховувала галузеву специфіку виробництва і мала практичну значимість.

Зернопереробне виробництво є однією з найважливіших складових галузі хлібопродуктів АПК України. Продукція зернопереробки є життєво необхідною і насамперед забезпечує потреби країни у борошні, крупах та комбікормах. Вирішення проблеми її ефективного розвитку та зростання потребує створення системи управління виробництвом, основою якої є формування інформації про витрати підприємства і собівартість. Виходячи з цього, пропонується наступна класифікація витрат для організації внут-

рішньогосподарського обліку на зернопереробних підприємствах (рис. 1).

Управління витратами повинно відбуватися не тільки у вигляді «норма — відхилення», а й враховувати прогнозні рішення. Ефект такого управління досягається за допомогою розподілу витрат на релевантні та нерелевантні.

Релевантними є витрати, що залежать від прийнятого рішення, а нерелевантними вважаються витрати, які не залежать від прийнятого рішення.

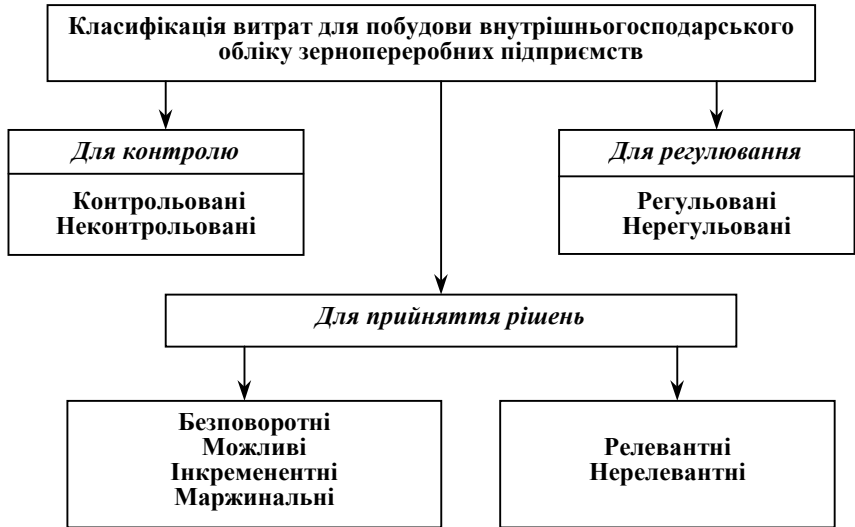


Рис. 1. Класифікація витрат для потреб внутрішньогосподарського обліку зернопереробних підприємств

Так, якщо на зернопереробному підприємстві питання про вибір варіанта, що краще: побічні продукти від переробки при виробництві основної продукції реалізувати на сторону чи виробляти з цих відходів певний вид комбікорму, треба провести групування витрат на релевантні і не релевантні (табл. 1).

Таблиця 1

**ЗІСТАВЛЕННЯ ВИТРАТ ПРИ ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЗА ДАНИМИ РОБОТИ БОРОШНОМЕЛЬНОГО І КОМБІКОРМОВОГО ЦЕХІВ, ТИС. ГРН**

Показник	Продавати	Виробляти
----------	-----------	-----------

Вартість побічної продукції	355	355
Витрати при переробці	—	298
Втрати від простою комбікормового цеху	39,5	—
Виручка від реалізації	415	695
Прибуток	20,5	42,0

Згідно даних таблиці, незалежними від прийняття управлінських рішень є постійні витрати комбікормового цеху в розмірі 39,5 тис. грн, сума витрат на переробку залежить від прийнятого управлінського рішення і дорівнює 298 тис. грн.

Витрати, що складають різницю між альтернативними рішеннями, є диференціальними витратами. Для нашого прикладу диференціальні витрати — це різниця між витратами при переробці та постійними витратами комбікормового цеху (фактично втрачаними), вони складають 258,5 тис. грн.

Отримання достатньої інформації для прийняття рішень досягається при групуванні витрат на безповоротні, можливі, інкрементні та маржинальні.

Безповоротними є витрати минулого періоду, які виникли в результаті раніше прийнятого рішення і не будуть змінені в майбутньому. Для зернопереробного виробництва прикладом таких витрат можуть бути витрати на придбання добавок до комбікормів, які при зміні рецептури не будуть використовуватися у виробництві.

Під можливими розуміють витрати, які можуть враховуватися при прийнятті рішень, які виникають у випадку обмеженості ресурсів. Вони характеризують можливості щодо використання виробничих ресурсів, які або втрачені, або ними поступаються на користь іншого альтернативного рішення. Для зернопереробного виробництва прикладом таких витрат є витрати на придбання більш дорогих складників для виготовлення різноманітних видів дістичних пластівців, замість більш дешевих, при їх дефіциті або обмеженості запасів на підприємстві. В разі, якщо ресурси не обмежені, можливі витрати дорівнюють нулю.

Додаткові витрати і доходи, які виникають у випадку виробництва додаткової партії продукції, називаються інкрементними. Прикладом таких витрат для зернопереробного виробництва є витрати на оплату додаткової електроенергії на освітлення цеху

при понаднормовій роботі цеху для вироблення додаткової партії відповідного виду продукції.

Маржинальні витрати і доходи, також додаткові витрати і прибутки, проте в розрахунку не на весь випуск, а на одиницю продукції. В цьому і полягає їх відмінність від інкрементних витрат і прибутків.

Поділ витрат на регульовані і нерегульовані дає змогу виділити сферу відповідальності кожного керівника і оцінити його роботу в частині контролю за витратами підрозділу підприємства.

Регульованими виступають витрати і прибутки, зареєстровані за центрами відповідальності, величина яких залежить від ступеня їхньої регульованості з боку керівника. На відміну від таких, витрати, на які не впливає керівник даного центру, називають нерегульованими з боку цього керівника.

Групування витрат з метою контролю виокремлює їх на контрольовані та неконтрольовані витрати.

Контрольовані — це витрати, які можливо контролювати з боку суб'єктів — осіб, що працюють на підприємстві. За складом вони відрізняються від регульованих, оскільки мають цільовий характер і можуть бути обмежені якимись окремими витратами. Прикладом таких витрат можуть бути витрати запасних частин для ремонту обладнання, що знаходиться у всіх підрозділах підприємства, які потрібно проконтролювати.

Неконтрольовані — витрати, що не залежать від діяльності суб'єктів управління. Для зернопереробних підприємств такими є переоцінка необоротних активів, що спричинила збільшення сум амортизаційних відрахувань, зміна цін на паливно-енергетичні ресурси, які складають питому вагу у загальній сумі витрат.

Таким чином, використання запропонованої класифікації витрат для потреб внутрішньогосподарського обліку на зернопереробних підприємствах дозволить більш точно визначати собівартість продукції та виявляти резерви її зниження, а також повинна сприяти управлінню витратами з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

### *Література*

1. *Сопко В. В.* Бухгалтерський фінансовий та внутрішньогосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на ос-

нові національних стандартів) / за ред. проф., д-ра екон. наук В. В. Сопка та О. В. Бойка. — К.: Фенікс, 2001. — 468 с.

2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет : пер. с англ. / под ред. С. А. Табалиной. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. — 560 с.

3. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. — К.: Лібра, 2003. — 704 с.

4. Управленческий учет / под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. — М.: ИНФРА — М., 1997. — 480 с.

*Стаття надійшла до редакції 16.01.2008 р.*

УДК 657.422.003.3

**Л. В. Кучер**,  
аспірант кафедри аудиту,  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»

## ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЇ «ОБОРОТНІ АКТИВИ»

*В данной статье исследуется развитие и раскрыта суть категории «оборотные активы».*

*In this article the development explored and the essence of category «circulating assets» uncovered.*

**Ключові слова:** оборотні активи, оборотні засоби, оборотні виробничі фонди, фонди обігу, операційний цикл, баланс.

Ринкова система економіки, реформування вітчизняної системи обліку і звітності з ціллю наближення її до міжнародних стандартів обумовили появу терміну «оборотні активи» та необхідність поглибленого дослідження сутності даного поняття.

В економічній літературі немає єдиного підходу щодо визначення економічної сутності оборотних активів та існує багато суміжних з ними понять, таких як «оборотний капітал», «оборотні кошти», «поточні активи», стосовно сутності яких вчені ведуть тривалу полеміку.

Питання змісту та структури оборотних активів приділяли багато уваги А. М. Бірман, В. М. Жук, В. В. Сопко, О. М. Петрук, Я. В. Соколов, А. С. Маргуліс, Ж. Рішар, Р. Ентоні, Р. Кене та інші. Однак додаткових досліджень потребує уточнення поняття оборотних активів як однієї із важливих економічних категорій.

Розпочнемо дослідження з еволюції поняття «оборотні активи».

© Л. В. Кучер, 2008