

## **Теоретичні основи управління собівартістю продукції**

В статті викладені методологічні питання класифікації і групування витрат на виробництво промислової продукції. Проаналізована структура витрат на виробництво промислової продукції (робіт, послуг) за економічними елементами. Запропонована розширена номенклатура статей калькуляції собівартості продукції підприємств машинобудівного комплексу, що дає можливість розкрити внутрішню структуру витрат на виробництво і реалізацію продукції.

**виробнича собівартість продукції, повна собівартість продукції, класифікація витрат за економічними елементами, класифікація витрат за статтями калькуляції, структура собівартості продукції, джерела зниження собівартості промислової продукції**

Систематичне зниження собівартості промислової продукції (робіт, послуг) – одна з основних умов підвищення ефективності промислового виробництва. Собівартість – важливий якісний показник, який відображає результати господарської діяльності підприємства, а також є інструментом оцінки техніко-економічного рівня виробництва і праці, якості управління та ін. Вона виступає як вихідна база для формування цін, а також безпосередньо впливає на величину прибутку та рівень рентабельності продукції[6].

Знання структури собівартості і закономірностей динаміки впливу різних витрат на виробництво продукції, а також факторів, які впливають на структуру собівартості продукції допомагає правильно визначити головні напрямки роботи по її зниженню, підвищенню прибутковості роботи суб'єктів господарювання.

Питанням управління витратами приділяють значну увагу вітчизняні і закордонні науковці, практики: Безруких П. С., Голова С. Ф., Данилочкина Н. Г., Друри К., Карпова С. Ш., Кашаєва І. П., Комісарова І. П., Обнявко А. В., Петрика О. О., Сопко В. В., Юлдашева С. Ш., Яругова А. та інші. Окрім того, управління витратами регламентується законодавчими актами [2, 3, 4]. Проте ряд проблем залишаються не до кінця вирішеними і потребують подальшого дослідження.

Ефективність управління витратами в значній мірі залежить від дієвості системи класифікації сукупних витрат, що дозволяє дослідити внутрішню структуру собівартості продукції. Метою статті є дослідження методологічних питань класифікації витрат на виробництво і реалізацію промислової продукції.

Підприємства всіх форм власності нині отримали більше самостійності в прийнятті рішень щодо формування собівартості своєї продукції. Однак вони не можуть порушувати чинних законодавчих і нормативних документів, що регламентують ці питання. Узагальнюючи законодавчі і нормативні документи можна дати таке визначення собівартості: собівартість продукції (робіт, послуг) – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на їх виробництво (виконання) та реалізацію.

Витрати на виробництво продукції утворюють виробничу собівартість; витрати на виробництво та реалізацію продукції – повну собівартість [5].

Для планування, обліку і економічного аналізу витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) об'єднуються в однорідні групи за наступними ознаками [2]:

- 1) за центрами відповідальності (місцем виникнення витрат) – витрати виробництва, цеху, 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 (однорідністю) - витрати одноелементні, комплексні;
- 4) за способами перенесення вартості на продукцію – витрати прямі, непрямі;
- 5) за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат – витрати умовно – змінні, умовно – постійні;
- 6) за календарними періодами – витрати поточні, довгострокові, одноразові;
- 7) за доцільністю витрачання – продуктивні, непродуктивні;
- 8) за визначенням відношення до собівартості продукції – витрати на продукцію, витрати періоду;
- 9) за видами витрат.

Групування за видами витрат включає в себе дві класифікації: за економічними елементами витрат і за статтями калькуляції. Класифікація витрат за економічними елементами застосовується при складанні кошторису витрат на виробництво продукції, який дозволяє контролювати загальні витрати підприємства (або структурного підрозділу). Класифікація витрат за статтями калькуляції використовується для складання калькуляцій, які дозволяють визначити, у що обходиться підприємству одиниця кожного виду продукції, собівартість окремих видів робіт і послуг.

За економічними елементами всі витрати об'єднуються в наступні 5 груп: 1) матеріальні витрати; 2) витрати на оплату праці; 3) відрахування на соціальні заходи; 4) амортизація; 5) інші операційні витрати.

Кожна з цих груп об'єднує однорідні за економічною сутністю витрати незалежно від того, де вони вироблені і з якою метою. Наприклад, в групу “Матеріальні витрати” включаються всі витрати на придбання сировини і основних матеріалів, допоміжних матеріалів, напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива і енергії всіх видів та ін. (придбані як на технологічні цілі, так і на господарські потреби).

Класифікація витрат за економічними елементами дозволяє визначити структуру собівартості продукції. Для цього обчислюють питому вагу кожного виду витрат у відсотках до всієї собівартості продукції. В цілому структура витрат на виробництво промислової продукції (робіт, послуг) за економічними елементами в Україні у 2000 році характеризувалась наступними даними (в % до підсумку) [6, 7]:

Таблиця 1 – Структура витрат на виробництво промислової продукції (робіт, послуг) за економічними елементами в Україні у 2000 році

Елементи витрат	Питома вага, %
Матеріальні витрати	54%
Витрати на оплату праці	11%
Відрахування на соціальні заходи	3%
Амортизація	7%
Інші операційні витрати	25%

На основі наведених даних можна сказати, що продукція в основному матеріаломістка. Матеріаломісткість продукції обумовлена дороговизною матеріалів та

нераціональним їх використанням. В той же час, недопустимо низьким є рівень заробітної плати в структурі собівартості продукції, він в 4 – 5 разів нижчий за аналогічний показник в країнах з розвинутою ринковою економікою. Низький рівень заробітної плати не може бути стимулом росту ефективності праці, виробництва.

Галузі промисловості суттєво розрізняються за структурою собівартості продукції. В одних галузях приваляють витрати на заробітну плату (трудомісткі галузі), в других – матеріальні витрати (матеріаломісткі галузі), в третіх – витрати на електроенергію (енергомісткі галузі), в четвертих – амортизація (фондомісткі галузі) та ін. Аналіз структури дозволяє виявити ті витрати на виробництво продукції, які займають значну питому вагу в собівартості продукції. Навіть незначне зниження рівня таких витрат може зіграти важливу роль в підвищенні ефективності виробництва підприємства і виявлення невикористаних резервів зниження собівартості продукції [3].

За статтями калькуляції витрати групуються в залежності від місця і мети їх виникнення і відносяться на кожний вид виробу прямим або непрямим методом. Ця класифікація специфічна для кожної галузі промисловості, і тому склад статей витрат в різних галузях різноманітний.

Для підприємств машинобудівного комплексу пропонується групування витрат за наступними статтями калькуляції;

- 1) сировина та основні матеріали;
- 2) допоміжні матеріали;
- 3) покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- 4) зворотні відходи (вираховуються);
- 5) транспортно – заготівельні витрати;
- 6) електрична енергія на технологічні цілі;
- 7) паливо на технологічні цілі;
- 8) знос інструменту та приладів;
- 9) основна заробітна плата основних робочих основних цехів;
- 10) додаткова заробітна плата основних робочих основних цехів;
- 11) нарахування на фонд заробітної плати;
- 12) витрати на підготовку та освоєння виробництва;
- 13) налагоджувальний брак;
- 14) технологічно неминучий брак;
- 15) витрати на утримання і експлуатацію обладнання;
- 16) цехові витрати;
- 17) витрати по супроводу і управлінню виробничим процесом.

Всі витрати, охоплені цією класифікацією, поділяються на дві групи: прямі і непрямі. До прямих відносяться ті, які прямо на основі норм витрат можуть бути віднесені на собівартість того, чи іншого виробу (1-14 п.п.). До непрямих витрат відносяться ті, які пов'язані з виробництвом багатьох виробів (витрати на утримання і експлуатацію обладнання, цехові витрати, витрати по супроводу і управлінню виробничим процесом). Ці витрати об'єднуються в кошториси цехових, загальнозаводських та інших витрат, а потім включаються до собівартості продукції непрямим шляхом за допомогою спеціальних розрахунків.

Всі класифікації і групування витрат сприяють виявленню джерел, резервів, шляхів зниження собівартості продукції.

Найважливішими джерелами зниження собівартості промислової продукції є підвищення продуктивності праці; раціональне використання сировини, матеріалів,

палива і енергії; покращення використання основних виробничих фондів; зниження витрат від браку; скорочення витрат на обслуговування, управління виробництвом і на збут продукції; застосування новітніх технологій та ін.

Ці джерела є постійними, і значимість їх зростає під впливом перш за все інтенсифікації виробництва на основі прискорення науково – технічного прогресу, удосконалення організації виробництва і праці, росту обсягів виробництва та інших факторів. З кожним із факторів пов'язані різноманітні шляхи зниження собівартості. Так, наприклад, науково – технічний прогрес дозволяє скоротити витрати живої праці на основі комплексної механізації і автоматизації, економити дороговартісні матеріали в результаті заміни їх більш дешевими синтетичними і т. ін.

Науково – технічний прогрес в сфері управління виробництвом також створює можливість виконувати прогресивно зростаючі обсяги управлінських робіт з відносно меншою чисельністю персоналу. На основі використання всіх шляхів приводяться до дії резерви зниження собівартості продукції, що в свою чергу веде до росту ефективності виробництва підприємства.

Вивчення структури собівартості продукції дозволяє оцінити матеріаломісткість, трудомісткість, фондомісткість, енергомісткість продукції, виявити тенденцію їх змін і вплив на собівартість продукції; своєчасно реагувати на відхилення від прогнозних, нормативних показників собівартості продукції, приймати відповідні управлінські рішення тощо [1].

Вивчення структури витрат за економічними елементами дає можливість оцінити раціональність такої структури та зробити висновок про необхідність і можливість її змін в напрямі зниження матеріало-, трудо-, енерго- або фондомісткості.

Класифікація витрат за калькуляційними статтями собівартості розкриває цільове призначення витрат і їх зв'язок з технологічним процесом. Встановлення переліку та складу статей калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) віднесене до компетенції підприємства.

Запропонована номенклатура статей калькуляції враховує особливості техніки, технології і організації виробництва, питому вагу окремих видів витрат в собівартості продукції підприємств машинобудівного комплексу. Аналіз собівартості продукції за статтями калькуляції є важливою складовою оцінки результатів господарювання підприємств. Його результати дають можливість встановити за якими статтями є економія, а за якими – перевитрачання, тим самим визначаючи конкретні напрями оптимізації рівня собівартості продукції, подальшого вивчення можливих резервів її зменшення.

Підприємство, яке визначилось з номенклатурою статей калькуляції, стоїть перед наступною важливою задачею - вибір методу обліку виробничих витрат.

Метод обліку витрат і калькулювання виробничої собівартості продукції, який використовується на підприємстві, має важливе значення: чим краще організований облік, чим досконаліші методи калькулювання, тим простіше виявити резерви зниження собівартості продукції за допомогою аналізу.

В останні роки інтенсивно ведеться наукова робота по удосконаленню управління собівартістю. Але по багатьом питанням обліку витрат на виробництво, і зокрема по класифікації методів обліку, єдиної думки не досягнуто. Це призвело до того, що методи обліку групуються і трактуються по-різному. В зв'язку з цим, дослідження даного питання є необхідністю.

## Список літератури

1. Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 680с.
2. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 2 лютого 2001 року № 47.
3. Методические рекомендации оценки влияния изменений экономических факторов на себестоимость производства продукции (работ, услуг) в промышленности и на эффективность работы предприятий разработаны Государственным институтом комплексных технико-экономических исследований (ГИКТЭИ) Министерства промышленной политики Украины. – Киев: ІВЦ Держкомстату України, 2004. – 320с.
4. П(С)БО 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318, зареєстроване у Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р.
5. Фінанси підприємств: Підручник / Керівник авт. кол. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. 3-тє вид., перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2002. –384с.
6. Цал – Цалко Ю. С. Витрати підприємства: Навчальний посібник. – Київ: ЦУЛ, 2002. - 656с.
7. Экономика предприятия: Учебное пособие / Под. общ. ред. д. э. н., проф. Л. Г. Мельника. – Сумы: ИТД «Университетская книга», 2002. – 632с.

В статье изложены методологические вопросы классификации и группирования затрат на производство промышленной продукции. Проанализирована структура затрат на производство промышленной продукции (работ, услуг) за экономическими элементами. Предложена расширенная номенклатура статей калькуляции себестоимости продукции предприятий машиностроительного комплекса, что дает возможность раскрыть внутреннюю структуру затрат на производство и реализацию продукции.

The methodological questions of classification and grouping of expenses on manufacture of industrial production are stated in this article. The structure of expenses on manufacture of industrial production (works, services) for economic elements is analysed. The extended nomenclature of items of accounting of the cost price of production of the enterprises of a machine-building complex is offered, that enables to open internal structure of expenses on manufacture and realization of production.