**Тема 12 Формування витрат виробництва. Собівартість продукції та ціноутворення на підприємстві**

Частина 1

12.1 Класифікація витрат підприємства

12.2 Поняття собівартості виготовленої продукції та її види

12.3 Кошторис витрат та калькуляція собівартості підприємства

Частина 2

12.4 Планування та аналіз собівартості виготовленої продукції

12.5 Показники собівартості виготовленої продукції

12.6 Ціноутворення на підприємстві

**12.1 Класифікація витрат підприємства**

Основною метою будь-якої підприємницької діяльності є прибуток, як джерело фінансових ресурсів для розвитку підприємництва, що задовольняє потреби власників підприємства і держави в цілому.

Як відомо, прибуток (або збиток) від виготовлення продукції, виконання робіт або надання послуг (надалі виготовлення продукції) визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) у діючих цінах і затратами на її виробництво та реалізацію, тобто її собівартістю.

Виручка напряму залежить від рівня цін, що сформувалися на ринку. Конкретне підприємство мало впливає на становище ринку і, отже, на очікуваний розмір виручки.

Рівень собівартості продукції значною мірою визначається підприємством-виробником. Зрозуміло, в основі вартості витрат виробництва лежать об’єктивні фактори: потреби в сировині, механізмах, робочій силі, рівень цін, що утворився на ресурси. В той же час на собівартість продукції суттєво впливає раціональне та ефективне використання ресурсів.

Отже, боротьба підприємства за зниження вартості виробництва своєї продукції є важливим кроком підвищення економічної віддачі від підприємства, зросту його конкурентоспроможності.

Термін “витрати” може застосовуватися у різних значеннях. Залежно від контексту під витратами розуміють видатки, затрати, витрати, виплати.

Отже, видатки є грошовим виміром ресурсів підприємства, що використовуються з будь-якою метою. Затрати періоду дорівнюють вартості всіх ресурсів, придбаних підприємством в цьому періоді. Витрати періоду зумовлені вибуттям ресурсів і зменшують нерозподілений прибуток підприємства цього періоду. Виплати ж пов’язані з оплатою ресурсів підприємства, коштами.

Витрати на використовування якогось фактора виробництва, визначені з погляду якнайкращого їх альтернативного використовування, називаються альтернативними витратами.

Поняття альтернативних витрат застосовується тільки тоді, коли є альтернативні варіанти. Ці витрати не завжди є явно вираженими, але їх доцільно враховувати при ухваленні економічних рішень.

Витрати підприємства можуть виникати внаслідок упровадження звичайної, тобто операційної, фінансової й інвестиційної діяльності підприємства та надзвичайних подій. Варто звернути увагу на визначення перелічених вище різновидів діяльності підприємства. Отже, операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не належать до фінансової чи інвестиційної діяльності. Основною визнається діяльність, пов’язана з виробництвом і реалізацією продукції; вона класифікується за галузями та видами економічної діяльності.

Відповідно до перелічених вище видів діяльності підприємства утворюються такі витрати: операційні, фінансові, інвестиційні та непередбачувані.

Під операційними витратами розуміють витрати підприємства, що виникають у зв’язку з операційною діяльністю підприємства, тобто його основною діяльністю, пов’язаною з виробництвом та реалізацією продукції, яка забезпечує основну частку його доходу. Операційні витрати ще називають поточними витратами. Частина з них є циклічними і повторюваними (наприклад, витрати на сировину, матеріали), інша частина має місце постійно і незалежно від виробництва (витрати на утримання приміщень, управлінського персоналу).

Фінансові витрати утворюються від провадження фінансової діяльності підприємства; вони можуть виникати не завжди, тому що підприємство може і не здійснювати фінансову діяльність. Інвестиційні витрати виникають в наслідок здійснення інвестиційної діяльності підприємства та також можуть не виникати на підприємстві, оскільки не завжди воно проводить інвестиційну діяльність. Що ж стосується непередбачуваних витрат, то вони мають місце взагалі зрідка, тому що виникають внаслідок надзвичайної діяльності підприємства.

Витрати також можна розподілити на прямі і непрямі. Прямі витрати безпосередньо пов’язані з виготовленням даного виду продукції і можуть бути прямо віднесені на її одиницю. До складу прямих матеріальних витрат зараховується вартість сировини й основних матеріалів, що складають основу виробленої продукції, покупні напівфабрикати, комплектуючі вироби, допоміжні матеріали, які відносяться до конкретного об’єкту витрат. До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата й інші виплати працівникам, зайнятим безпосередньо на виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, що можуть бути віднесені до певного об’єкту витрат. Інші прямі витрати складаються зі всіх інших виробничих витрат, що відносяться до конкретного об’єкту витрат, наприклад, відрахування на соціальні заходи, амортизація і т. д. Суму прямих витрат можна розрахувати за такою формулою:

****, (12.1)

де Пв – прямі витрати на виготовлення продукції;

М – вартість матеріалів, які використовуються при виготовленні продукції робіт матеріалів. Слід відзначити, що вартість придбання матеріальних ресурсів визначається за діючими цінами, не враховуючи податок на додану вартість;

З – витрати на оплату праці, включаючи виплати стимулюючого характеру (премії, надбавки та інше); компенсації, зв’язані з розкладом роботи та умовами праці; оплата чергових та додаткових відпусток тощо;

А – витрати на утримання та експлуатацію машин і механізмів, які включають амортизаційні відрахування на повне відновлення машин, механізмів та інших промислових основних фондів; орендну плату за використання орендованої техніки в розмірах, обумовлених договором; витрати на технічне обслуговування, витрати на ремонт; витрати на паливо, енергію та інші експлуатаційні ресурси і деякі інші витрати.

В свою чергу прямі витрати розподіляються на постійні та змінні. Сума постійних витрат у певних межах не залежить від кількості виготовленої продукції. До складу цих витрат належать витрати на утримання й експлуатацію будівель і споруд, управління. Сума змінних витрат за певний час залежить від обсягу виробництва продукції. У складі таких витрат виокремлюють:

* пропорційні витрати, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва (сировина, матеріали, комплектуючи тощо);
* непропорційні, що також можна поділити на прогресуючі і дегресуючі (тобто ті, які змінються швидше за обсяги виробництва, та ті, які змінюються повільніше за обсяги виробництва).

Непрямі витрати пов’язані з виготовленням різних виробів і не можуть прямо відноситись до того чи іншого виду продукції (заробітна плата управлінського і обслуговуючого персоналу тощо). Непрямі витрати включають:

* адміністративно-господарські витрати, які передбачають оплату праці адміністративно-господарського персоналу, відчислення на соціальні нужди (на державне соціальне та медичне страхування, пенсійне забезпечення, в державний фонд зайнятості населення і та ін.), утримання на канцелярські потреби, відрядження тощо;
* витрати на обслуговування робітників, включаючи витрати на підготовку та перепідготовку кадрів, на забезпечення необхідних санітарно- гігієнічних та побутових послуг, витрати на охорону праці і техніку безпеки тощо;
* витрати на організацію виробництва продукції майданчиках, включаючи витрати, що пов’язані зі зносом та ремонтом малоцінних і швидкозношуваних інструментів та інвентарю, які використовуються в виробництві підрядних робіт і робіт, що не мають відношення до основних доходів; утримання пожежної та сторожової охорони; витрати по проектування промислових робіт та ін.
* інші непрямі витрати, які включають платежі з обов’язкового страхування майна господарчої організації; платежі за кредитами банків у межах ставки, встановленої законом; витрати, що пов’язані з рекламою та ін.;
* витрати, що не враховані у нормах накладних витрат, але віднесені на їх рахунок. Сюди можуть бути включені допомоги у зв’язку зі втратою працездатності внаслідок промислових травм, що виплачується робітникам на основі судових рішень; податки, збори, платежі та інші обов’язкові відрахування (податок на користувачів автомобільних доріг, плата за землю та ін.).

Відмінності між постійними та змінними витратами є базою для розмежування двох часових інтервалів діяльності підприємства: короткострокового і довготривалого. Впродовж короткострокового періоду керівництво підприємства не має можливості змінити свою виробничу потужність. Воно збільшує або зменшує об’єм залучених матеріальних і трудових ресурсів і тим самим змінює об’єми випуску продукції. В цьому періоді об’єм виробництва продукції залежить виключно від змінювання змінних витрат. Кількість постійних витрат залишається незмінною.

У довготривалому періоді об’єм випуску здійснюється з використанням всієї виробничої потужності підприємства, включаючи додатково створені потужності. В цьому випадку всі фактори виробництва розглядаються як змінюванні.

У сумі постійні та змінні витрати складають загальні або валові витрати:

****, (12.2)

де ТС – валові витрати;

FС – постійні витрати;

VС – змінні витрати.

Безповоротні витрати є раніше утвореними та невідшкодованими навіть у разі припинення підприємством своєї діяльності в цій сфері.

Велике значення для визначення об’єму виробництва, здатного забезпечити прибуток підприємству, має розрахунок граничних витрат.

Додаткові витрати, пов’язані зі збільшенням випуску продукції на одну одиницю, називаються граничними (Sгр). Оскільки постійні витрати не змінюються зі зміною об’єму випуску продукції, рівень і динаміка граничних витрат визначаються лише змінними витратами. Отже, ми можемо записати граничні витрати як:

, (12.3)

де ∆VC – приріст змінних витрат;

∆Q – приріст об’єму випуску продукції.

Середні витрати є витратами на одиницю випуску продукції. Розрізняють три види середніх витрат: середні валові, середні постійні, середні змінні витрати.

Середні валові витрати є часткою від ділення валових витрат на об’єм випуску продукції:

, (12.4)

де Sср – середні валові витрати;

ТС – валові витрати;

Q – об’єм випуску продукції.

Середні постійні витрати відповідно дорівнюють:

, (12.5)

де АFС – середні постійні витрати;

FC – постійні витрати;

Q – об’єм випуску продукції.

Середні же змінні можна розрахувати так:

, (12.6)

де AVC – середні змінні витрати;

VC – змінні витрати;

Q – об’єм випуску продукції.

Порівнюючи середні валові витрати з ціною продукції, можна визначити прибутковість виробництва продукції.

**12.2 Поняття собівартості виготовленої продукції та її види**

Собівартість продукції – це виражені в грошовій формі сукупні витрати на підготовку і випуск продукції. В більш узагальненому вигляді собівартість можна визначити як грошовий вираз величини ресурсів, використаних з конкретною метою. Таке визначення собівартості містить у собі три важливих моменти:

* собівартість відображає, скільки і яких ресурсів було використано у виробництві;
* величина використаних ресурсів представлена в грошовому виразі, що дозволяє розраховувати загальну вартість ресурсів;
* конкретна мета використання ресурсів зумовлює необхідність чітко встановити об’єкт собівартості (виробництво чи реалізація).

На практиці не завжди собівартість продукції є повним відображенням дійсних витрат на її виробництво: одні з них мають відношення до процесу виробництва продукції, але відшкодовуються за рахунок прибутку, інші – входять у собівартість, але не мають прямого зв’язку з виробництвом.

Виокремлюють такі види собівартості:

1. залежно від часу формування затрат:

* планова;
* фактична;
* нормативна;
* кошторисна;

1. виходячи із місця формування затрат:

* цехова;
* виробнича;
* повна;

1. залежно від тривалості розрахункового періоду:

* місячна;
* квартальна;
* річна;

1. за складом продукції:

* товарна;
* валова;
* реалізована;
* незавершене виробництво;

1. за ступенем охоплення підприємств:

* індивідуальна;
* галузева.

Надамо визначення основних видів собівартості.

Планова собівартість виготовленої продукції являє собою прогноз величини витрат певної господарчої організації на виготовлення конкретної продукції.

Фактична собівартість продукції – це сума витрат, здійснених конкретною господарчою організацією в ході виготовлення продукції за умов, що склалися на виробництві.

Кошторисна собівартість визначається господарчою організацією під час складання необхідного комплексу проектних документів за кошторисними нормами та цінами, які діють на момент її розрахунку. Вона є базою для розрахунку планової собівартості виготовленої продукції і дозволяє, з одного боку, господарчій організації прогнозувати рівень своїх майбутніх витрат, а з іншого боку надає можливість замовнику оцінити межі (рамки), в яких може відбуватися торг із цією організацією. І нарешті, кошторисна собівартість є одним із документів, за яким державні органи оподаткування контролюють прибутки конкретної угоди деяких господарчих організацій.

Для економічної оцінки варіантів техніки та вибору найбільш ефективного з них, перш за все, розраховується технологічна собівартість, яку можна представити, як суму витрат даного цеха, що безпосередньо пов’язані з виконанням технологічних операцій. Даний вид собівартості розраховується за допомогою такої формули:

, (12.7)

де Вм – вартість сировини і матеріалів;

Взп – основна та додаткова заробітна плата;

Вуе – витрати на експлуатацію та утримання устаткування.

Цехова собівартість складається з усіх витрат цеха на виробництво даного виду продукції. Вона розраховується за формулою

****, (12.8)

де Вм\_– вартість сировини і матеріалів;

Впов – поворотні відходи виробництва;

Внвв – вартість напівфабрикатів власного виробництва;

Впк – вартість покупних комплектуючих;

Вп – витрати на паливо для технологічних цілей;

Ве – витрати на енергію для технологічних цілей;

Взо – основна заробітна плата;

Взд – додаткова заробітна плата;

Всп – відрахування на соціальні потреби;

Вів – витрати на відтворення інструменту;

Вуе – витрати на утримання і експлуатацію устаткування;

Внп – витрати на розробку та освоєння нової продукції;

Вц – інші цехові витрати;

Вб – втрати від браку.

Показник повної собівартості використовується для визначення фінансових результатів діяльності підприємства, аналізу рентабельності та ціноутворення продукції.

Необхідно визначити, що індивідуальна собівартість показує рівень організації виробництва, автоматизації та механізації, спеціалізації та концентрації, що є неоднаковими для різних підприємств однієї галузі.

Проте, галузева собівартість даного виду продукції показує середній за галуззю рівень техніки, організації виробництва, продуктивність праці та прогресуючих норм витрат матеріальних ресурсів. Цей показник можна обчислити за формулою

****, (12.9)

де Сгі – середньогалузева собівартість і-го виробу;

Сі – індивідуальна собівартість з виробництва і-го виробу на і-м підприємстві;

Оті – обсяг товарної продукції з виробництва і-го виробу на і-м підприємстві;

К – кількість підприємств галузі, що випускають і-й виріб.

Визначення собівартості одиниці продукції за встановленими статтями (номенклатурою) витрат називається калькулюванням. Проте розрізняють калькулювання планової (обчислюється за плановими нормами і нормативами) та звітної собівартості (розраховується за фактичними даними).

**12.3 Кошторис витрат та калькуляція собівартості підприємства**

Перш за все, необхідно визначити, а чим же відрізняється кошторис від калькуляції. Відмінність статей калькуляції від аналогічних елементів витрат (кошторис) полягає в тому, що в першому випадку враховуються тільки витрати на даний виріб, а в другому – всі витрати підприємства, незалежно від того, де і на які потреби вони були здійснені.

Побудова обліку операційних витрат підприємства за економічними елементами (кошторис) регламентується чинним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку “Витрати”. Згідно з цим Національним стандартом бухгалтерського обліку в Україні передбачене таке групування витрат на виробництво:

* матеріальні витрати;
* оплата праці;
* відрахування на соціальні заходи;
* амортизація основних фондів і нематеріальних активів;
* інші операційні витрати.

Для того, щоб визначити загальну суму витрат за економічними елементами необхідно застосувати таку формулу:

****, (12.10)

де Сп – повна собівартість;

Вм – витрати на сировину і матеріали;

Взп – витрати на заробітну плату;

Всп – відрахування на соціальні потреби;

А – амортизація;

Він – інші операційні витрати.

Угруповання витрат за економічними елементами показує матеріальні та грошові витрати підприємства без розподілу їх на окремі види продукції й інші господарські потреби. За економічними елементами не можна, зазвичай, визначити собівартість одиниці продукції, тому поряд з угрупуванням витрат за економічними елементами витрати на виробництво плануються та враховуються за статтями витрат (статтями калькуляції).

Отже, дещо глибше досліджуючи структуру операційних витрат, визначаємо, що до складу елементу “Матеріальні витрати” включається вартість витрачених на виробництві (крім продукції власного виробництва) сировини й основних матеріалів, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних й інших матеріалів. При дослідженні елементу “Матеріальні витрати” важливим є визначення питомої ваги даного елементу в загальній сумі витрат кошторису, для чого застосовується така формула:

. (12.11)

Елемент “Витрати на оплату праці” складається із заробітної платні, премій й заохочень, компенсаційних виплат, оплат відпусток й іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці. Для розрахунку питомої ваги використовуємо таку формулу:

. (12.12)

До складу елементу “Відрахування на соціальні заходи” включаються відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи. Для даного елементу теж знаходиться питома вага через формулу

. (12.13)

Склад елементу “Амортизація” визначається сумою нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів. Визначаємо питому вагу для даного елементу за допомогою такої формули:

. (12.14)

Елементи “Інші операційні витрати” складаються з витрат операційної діяльності, які не ввійшли до складу перерахованих вище елементів, зокрема витрати на відрядження, послуги зв’язку, витрати на виплату матеріальної допомоги, плату за розрахункове-касове обслуговування. Питома вага даного економічного елементу розраховується за такою формулою:

. (12.15)

Вартість витрачених матеріальних цінностей визначається одним із методів оцінки вибуття запасів:

* ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
* середньозваженої собівартості;
* FIFO (собівартості перших за часом надходження запасів);
* LIFO (собівартості останніх за часом надходження запасів);
* нормативних витрат.

Аналіз структури собівартості дозволяє виявити резерви зниження собівартості, розробити відповідні заходи. Ґрунтування витрат за економічними елементами використовується для узгодження показників собівартості з іншими розділами плану підприємства – матеріально-технічного постачання, по праці і кадрах, фінансовим планом. Такий аналіз використовується також для розрахунку потреби в оборотних засобах, визначенні економічної ефективності.

Розрізняють три види калькуляцій:

* планову;
* нормативну;
* звітну.

У плановій калькуляції собівартість визначається шляхом розрахунку витрат за окремими статтями, а в нормативній – за діючими на даному підприємстві нормами. Тому вона, на відміну від планової калькуляції, у зв’язку зі зниженням нормативів, у результаті проведення організаційно-технічних заходів переглядається, як правило, щомісяця.

Звітна калькуляція складається на основі даних бухгалтерського обліку й показує фактичну собівартість виробу, завдяки чому стає можливою перевірка виконання плану за собівартістю виробів і виявлення відхилень від плану на окремих ділянках виробництва.

Методику калькулювання виробничої собівартості продукції за номенклатурою статей у загальному вигляді можна прокоментувати таким чином.

Виробнича собівартість включає до свого складу такі статті:

* вартість сировини і матеріалів (Вм);
* поворотні відходи виробництва (Впов);
* вартість напівфабрикатів власного виробництва (Внвв);
* вартість покупних комплектуючих (Впк);
* витрати на паливо для технологічних цілей (Вп);
* витрати на енергію для технологічних цілей (Ве);
* основна заробітна плата (Взо);
* додаткова заробітна плата(Взд);
* відрахування на соціальні потреби (Всп);
* витрати на відтворення інструменту (Вів);
* витрати на утримання і експлуатацію устаткування (Вуе);
* витрати на розробку та освоєння нової продукції (Внп);
* інші цехові витрати (Вц);
* загально виробничі витрати (Взв);
* втрати від браку (Вб);
* інші виробничі витрати (Він).

Отже виробничу собівартість можна розрахувати за такою формулою:

****(12.16)

Витрати на сировину й матеріали розраховуються як сума добутків норм витрачання різних видів сировини й матеріалів (за специфікацією на одиницю продукції) та вартості натуральної одиниці відповідних видів сировини й матеріалів (за оцінкою їх вибуття). Таким чином дану статтю можна розрахувати за такою формулою:

, (12.17)

де Нв – норма витрати матеріалу на деталь;

Цм – ціна одиниці маси;

Кт – коефіцієнт, що враховує транспортно-заготівельні витрати (2%–10%);

Мпв – маса поворотних відходів;

Цпв – ціна поворотних відходів.

Витрати на куповані напівфабрикати, комплектуючі вироби розраховуються як сума добутків кількості напівфабрикатів і комплектуючих виробів (за специфікацією на одиницю продукції) та вартості натуральної одиниці відповідних видів напівфабрикатів і комплектуючих виробів (за оцінкою їх вибуття). Для розрахунку даної статті можна використати наступну формулу:

****, (12.18)

де Qi – кількість покупних і-го виду;

Ці – ціна одиниці покупних і-го виду;

N – кількість видів покупних у даному виробі.

Витрати на паливо й енергію, на технологічні цілі визначаються, як сума добутків норм витрачання різних видів палива й енергії на технологічні цілі для виготовлення одиниці продукції та відповідних тарифів (цін) їх постачання за натуральну одиницю (за вирахуванням податку на додану вартість у встановлених законодавством випадках). Отже, формула розрахунку наступна:

****, (12.19)

де Нi – норма витрати і-го виду палива;

Ці – ціна одиниці і-го виду палива;

Кт – коефіцієнт, який враховує транспортно-заготівельні витрати по і-му виду палива.

Витрати на оплату праці основних виробничих робітників розраховуються на основі тарифної заробітної плати на одиницю продукції з урахуванням (в відсотках до тарифу) всіх доплат до тарифної заробітної плати. Таким чином основна заробітна плата знаходиться за формулою

****, (12.20)

де Зп – пряма заробітна плата;

Д – доплата до прямої заробітної плати.

В свою чергу пряма заробітна плата розраховується за такою формулою:

****, (12.21)

де Зпв – заробітна плата робітників-відрядників при виготовлені виробу;

Зпп – заробітна плата робітників з погодинною оплатою.

Тому заробітна плата робітників-відрядників визначається за допомогою такої формули:

****, (12.22)

де Сг1i – година тарифна ставка першого розряду для першого виду відрядних робіт;

Кті – тарифний коефіцієнт розряду по і-тій операції;

Трі – трудомісткість по і-му виду робіт.

n – кількість операцій при виготовлені виробу, які оплачуються за відрядною формою.

Заробітну плату робітників з погодинною оплатою можна розрахувати за такою формулою:

****, (12.23)

де Сг1i – година тарифна ставка першого розряду для першого виду почасових робіт;

Трі – час, відпрацьований робітниками на і-му виді робіт.

n – кількість робіт при виготовлені виробу, які оплачуються за почасовою формою.

Відрахування на соціальні заходи розраховуються як сума добутків, встановлених чинним законодавством ставок відповідних видів обов’язкових страхових зборів і розміру витрат на оплату праці основних виробничих робітників (у межах витрат за попередньою статтею), на який нараховуються страхові внески. Цей елемент розраховується за такою формулою:

, (12.24)

де Впс –відрахування на обов’язкове державне пенсійне страхування робітників;

Всс – відрахування на обов’язкове соціальне страхування робітників;

Вб – відрахування на страхування на випадок безробіття робітників;

Вн – відрахування на страхування на випадок тимчасової втрати працездатності та витрати, що виникають через народження та смерть;

Внв – відрахування на страхування від нещасного випадку;

Він – відрахування на індивідуальне страхування робітників й інші соціальні заходи.

Витрати на утримання і експлуатацію устаткування найчастіше розраховуються за формулою

, (12.25)

де Вуе – сумарна величина елементів витрат;

Вуеі – витрати на утримання і-го елементу;

Взоі – основна заробітна плата на одиницю і-го виду виробу;

Всзо – сумарна основна заробітна плата.

Загальновиробничі витрати можна розрахувати за такою формулою:

****, (12.26)

де Взв – загальновиробничі витрати;

Взм – змінні витрати;

Впос  – постійні витрати.

Якщо сумарне значення змінних загальновиробничих витрат розподіляється на кожен об’єкт пропорційно основної заробітної плати на кожен об’єкт, то формула розрахунку наступна:

**** або ****, (12.27)

****, (12.28)

де Взмі – змінні загальновиробничі витрати і-го елементу;

Зсзм – сума змінних занальновиробничих витрат всіх елементів.

Проте, якщо додати до вищезгаданих статей статті “Адміністративні витрати”, “Витрати на збут”, “Інші операційні витрати” та “Фінансові витрати” можна розрахувати за даною методикою і повну собівартість:

Отже адміністративні витрати розраховуються за формулою

****, (12.29)

де Вув – витрати, пов’язані з управлінням виробництва;

Вуо – витрати на утримання і обслуговування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення;

Воп – витрати на обслуговування виробничого процесу;

Пзп – податки, збори та інші обов’язкові платежі;

Впп – витрати на професійну підготовку працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу;

Віз  – інші загальногосподарські витрати.

Адміністративні витрати поділяються на постійні і змінні. До змінних відносяться витрати на обслуговування і управління підприємством, які змінюються прямо пропорційно об’єму діяльності. Вони розподіляються на кожен об’єкт витрат пропорційно годинам роботи, заробітній платі, об’єму діяльності, прямих витрат тощо, виходячи з фактичної потужності звітного періоду. Отже величину змінних адміністративних витрат на одиницю і-го об’єкта можна знайти за такою формулою:

****, (12.30)

де Взаі – величина змінних адміністративних витрат на одиницю і-го об’єкта;

Всза – сумарна величина змінних адміністративних витрат;

Впрі – прямі витрати на і-й об’єкт;

Вспр – сумарна величина прямих витрат;

Пза – доля змінних адміністративних витрат відносно прямих витрат.

Витрати на збут прямо відносяться на відповідні види продукції. Якщо це не можливо, вони визначаються за допомогою такої формули:

****, (12.31)

де Взбі – витрати на збут одиниці і-го виробу;

Всзб – сумарні витрати на збут;

Сврі – виробнича собівартість одиниці і-го виробу;

Свп – виробнича собівартість випуску продукції.

Отже, при калькулюванні витрат підприємства можуть застосовуватися наступні методи:

1. нормативний (витрати на одиницю продукції встановлюються за нормами);
2. параметричний (витрати на проектований виріб встановлюються, виходячи із залежності рівня цих витрат від зміни техніко-економічних параметрів виробу);
3. розрахунково-аналітичний (прямі витрати на виробництво одиниці продукції розподіляються на основі діючих норм, а непрямі – пропорційно заробітній платі).