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

12.1 Класифікація витрат підприємства

12.2 Поняття собівартості виготовленої продукції та її види

12.3 Кошторис витрат та калькуляція собівартості підприємства

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).

**12.4 Планування та аналіз собівартості виготовленої продукції**

Метою планування собівартості виготовлення продукції є визначення величини витрат на виробництво продукції у визначені угодою терміни при найбільш раціональному й ефективному використанні наявних у розпорядженні організації машин, механізмів та інших виробничих ресурсів, дотримання правил технічної експлуатації основних фондів та забезпечення безпечних умов праці.

Метою планування собівартості продукції є встановлення економічно обґрунтованої величини витрат підприємства. Показник планової собівартості використовується для встановлення потреби в оборотних засобах, планування прибутку, формування цін, визначення ефективності окремих організаційно-технічних заходів і виробництва в цілому.

Метою розрахунку собівартості продукції є повне та достовірне визначення фактичної величини витрат підприємства, а також контроль за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів. Інформація про фактичні витрати використовується для оцінювання й аналізу планово-економічних показників підприємства.

Управління витратами передбачає цілеспрямований вплив на формування витрат, контроль за їх рівнем та економічне стимулювання їхнього зниження.

Система управління витратами включає:

* пошук і виявлення чинників, що впливають на економію всіх видів ресурсів;
* нормування витрат ресурсів;
* планування витрат за їхніми видами;
* облік та аналіз витрат;
* економічне стимулювання економії ресурсів і зниження витрат.

Об’єктами аналізу собівартості продукції є наступні показники:

* повна собівартість товарної продукції в цілому та за елементами витрат;
* витрати на гривню товарної продукції;
* собівартість порівняної товарної продукції;
* собівартість окремих виробів;
* окремі елементи й статті витрат.

При аналізі собівартості використовуються такі джерела інформації:

* Форма № 5 “Звіт про витрати на виробництво й реалізацію продукції (робіт, послуг) підприємства”;
* планові та звітні калькуляції собівартості продукції;
* дані синтетичного й аналітичного обліку витрат по основних і допоміжних виробництвах.

Аналіз комплексних витрат дозволяє виявити додаткові резерви зниження витрат на виробництво продукції, підвищення ефетивності виробництва. До складу собівартості товарної продукції входять комплексні витрати, які являють собою витрати з обслуговування виробництва й керування, витрати на підготовку й освоєння виробництва нових видів продукції, втрати від браку, інші виробничі витрати, невиробничі витрати.

**12.5 Показники собівартості виготовленої продукції**

Важливий узагальнюючий показник собівартості виготовленої продукції – витрати на гривню товарної продукції – дуже універсальний, тому що може розраховуватися в будь-якій галузі виробництва та наочно показує прямий звязок між собівартістю й прибутком. На його рівень впливають об’єктивні та суб’єктивні, зовнішні та внутрішні фактори. Обчислюється він як відношення загальної суми витрат на виробництво й реалізацію продукції до вартості виробленої товарної продукції в діючих цінах. Цей показник може використовуватися для розрахунку витрат на 1 грн товарної продукції в базовому та плановому році:

1. базовий рік

****, (12.32)

де Вб – витрати на 1 грн товарної продукції;

Сб – собівартість товарної продукції;

Об – обсяг товарної продукції.

1. плановий рік

****, (12.33)

де Впл – витрати на 1 грн товарної продукції;

Спл – собівартість товарної продукції;

Опл – обсяг товарної продукції.

Також розраховують процент зниження витрат на 1 грн товарної продукції:

****, (12.34)

де Пзн – процент зниження витрат на 1 грн товарної продукції.

Серед важливих показників, що характеризують собівартість продукції, можна виокремити такі:

1. Вихідна собівартість товарної продукції в плановому році:

****, (12.35)

де Свих – вихідна собівартість товарної продукції в плановому році.

1. Планова собівартість продукції:

****, (12.36)

де Евит – сума економії витрат з усіх техніко-економічних факторів.

Основними шляхами зниження собівартості продукції є скорочення тих витрат, які мають найбільшу питому вагу у її структурі:

а) зниження собівартості продукції (См, грн) унаслідок зменшення витрат на матеріали та сировину можна розрахувати за такою формулою:

****, (12.37)

де Н1 – норма витрат матеріалів до здійснення заходу;

Н2 – норма витрат матеріалів після здійснення заходу;

Цод – ціна одиниці матеріального ресурсу;

О – обсяг випуску продукції після здійснення заходу.

Для розрахунку даного показника може бути застосований індексний метод (См, %), який дає можливість вплив усіх чинників укрупненим способом:

****, (12.38)

де Ім  – індекс зміни норм витрат матеріалів на один виріб;

Іц – індекс зміни цін на одиницю матеріального ресурсу;

Пм – питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції.

б) зниження собівартості продукції за рахунок зростання продуктивності праці (Сп, %), що має місце лише при випередженні цим показником темпів зростання заробітної платні, або зниженні трудомісткості виготовлення продукції (Ст, грн). Розрахунок проводиться за такою формулою:

****, (12.39)

де Т – трудомісткість одиниці продукції до здійснення заходу;

ТС1 – середньогодинна тарифна ставка робітників до здіснення заходу;

ТС2 – середньогодинна тарифна ставка робітників після здіснення заходу;

Пд. з/п – середній процент додаткової заробітної плати для певної категорії робітників;

Пв. с/з – встановлений процент відрахувань на соціальні заходи.

Для розрахунку зростання продуктивності праці застосовується індексний метод:

****, (12.40)

де Іс. з/п – індекс росту середньої заробітної плати;

Ір. п/п – індекс росту продуктивності праці;

П з/п – питома вага заробітної плати в собівартості продукції.

в) зниження собівартості продукції (Су-п, грн) унаслідок зміни структури й обсягу продукції, що спричиняє зниження умовно-постійних витрат, можна розрахувати за такою формулою:

****, (12.41)

де ∆Опл – приріст обсягу випуску продукції у плановому році;

Ву-п – сума умовно-постійних витрат у базовому році.

Для розрахунку даного показника може бути застосований індексний метод (Су-п, %):

****, (12.42)

де Іу-п – індекс росту умовно-постійних витрат;

Іо – індекс росту обсягу виробництва;

Пу-п – питома вага умовно-постійних витрат у собівартості продукції.

Скорочення довготривалості виробництва спричиняє зменшення непрямих витрат (Сд) на величину:

****, (12.43)

де Кт – частина умовно-змінної (залежної від тривалості виробництва) складової накладних витрат;

Нн.в. – величина непрямих витрат у відсотках до собівартості продукції;

Тпл, – планова тривалість виробництва;

Тб.р – тривалість виробництва в базисному періоді.

Зростання виробітки робітників у порівнянні із виробітком у базисному періоді зменшить непрямі витрати на величину (Св):

****, (12.44)

де Кв – коефіцієнт, що визначає частку непрямих витрат, залежних від виробітку;

Впл – середній виробіток одного робітника за планом;

Вб.р – середній виробіток одного робітника в базисному періоді.

Зниження рівня непрямих витрат від зменшення питомої ваги основної заробітної платні робітників (Сз) можна знайти за такою формулою:

****, (12.45)

де Кз – коефіцієнт, що визначає частку непрямих витрат, залежних від питомої ваги основної заробітної платні;

Зпл – питома вага основної заробітної платні за планом;

Зб.р – питома вага основної заробітної платні у базисному періоді.

**12.6 Ціноутворення на підприємстві**

**Систему цін** прийнято класифікувати відповідно до певних ознак:

*по характеру обслуговуваного обороту*:

* оптові, по яких підприємство реалізує вироблену продукцію іншим підприємствам і збутовим організаціям;
* закупівельні, по яких реалізується сільськогосподарська продукція виробниками державним і комерційним організаціям для подальшої переробки;
* роздрібні, по яких товари реалізуються в роздрібній торговій мережі населенню;
* на будівельну продукцію існує декілька різновидів цін:

кошторисна вартість – граничний розмір витрат на будівництво кожного конкретного об’єкту,

прейскурантна ціна – усереднена кошторисна вартість одиниці кінцевої продукції типового будівельного об’єкту (1 м2 житлової площі, 1 м2 корисної площі, 1 м2 скляних робіт і ін.)

договірна ціна встановлюється при підписанні договору між замовником і підрядчиком;

* ціни і тарифи на послуги населенню;
* надбавки у сфері обігу (оптово-збутові, торгові);
* тарифи вантажного і пасажирського транспорту – платня за переміщення вантажів і пасажирів, яка стягується транспортними організаціями з відправників вантажів або пасажирів;

**по ступеню свободи від дії держави при їх встановленні**:

* вільні, складаються на ринку під впливом попиту і пропозиції. Держава може досягати зміни цих цін тільки дією на кон’юнктуру ринку;
* регульовані, складаються під впливом попиту і пропозиції, але що піддаються певній дії з боку держави або через безпосереднє обмеження їх зростання або зниження, або шляхом регламентації рентабельності і т. п.;
* фіксовані, встановлюються державними органами на обмежене коло товарів;

**за способом фіксації**:

* контрактні, встановлюються угодою сторін і за реєстровані в контракті;
* трансфертні, вживаються при реалізації продукції між філіалами і підрозділами усередині одного підприємства або однієї асоціації;
* біржові (біржові котирування), використовуються при продажу товарів через біржі;
* торгів, що обслуговують особливу форму торгівлі, коли декілька підрядчиків, що конкурують між собою, пропонують замовнику свої проекти на виконання певних робіт, з яких він на конкурсній основі обирає найефективніший;

**по ступеню обгрунтованості:**

* базисні, застосовуються в якості початкової бази при встановленні ціни на аналогічні вироби. Вони є фіксованими в угодах або прейскурантах ціни товарів з певними якісними характеристиками;
* довідкові, публіковані в каталогах, прейскурантах, журналах, газетах, довідниках і економічних оглядах. Вони використовуються фахівцями як орієнтовна інформація при встановленні цін на аналогічну продукцію або при аналізі рівнів і співвідношень цін;
* прейскурантні, є видом довідкової ціни і опубліковані в прейскурантах фірм-виробників або продавців;
* фактичні операцій, що враховують вживання різних надбавок або знижок до базисної ціни;
* споживання, що визначають всі витрати покупця, пов’язані з придбанням товару, його доставкою і витратами по експлуатації;

**за часом дії ціни:**

* постійні (тверді), які не змінюються протягом всього терміну поставки продукції по даному контракту або договору;
* поточні, по яким здійснюється поставка продукції в даний період часу. Вони можуть мінятися протягом виконання одного контракту і залежать від кон’юнктури ринку;
* ковзаючі встановлюються в торгових операціях на продукцію з тривалим терміном виготовлення. Вони враховують зміни у витратах виробництва, що відбуваються в період виготовлення виробу;
* сезонні, які діють протягом певного періоду часу;
* ступінчасті, є рядом послідовно знижуючихся цін на продукцію за заздалегідь прийнятою шкалою.

Залежно від порядку відшкодування витрат по транспортуванню продукції розрізняють наступні види оптових цін:

* ціна франко-станція відправлення
* ціна франко-станція призначення.

Основним нормативним документом, що регулює питання ціноутворення в Україні, є Закон України «Про ціни і ціноутворення» від 03.12.90 р. №507-XII (зі змінами і доповненнями), відповідно до якого під час здійснення торговельної діяльності можуть застосовуватися такі види цін:

* вільні ціни і тарифи;
* державні фіксовані і регульовані ціни.

При цьому вільні ціни і тарифи встановлюються на всі види продукції, товарів і послуг, за винятком тих, за якими здійснюється державне регулювання цін.

Отже, якщо на певний вид товарів немає обмежень, встановлених державою у вигляді граничного рівня цін (або граничного рівня торгової націнки), то вільні ціни встановлюються підприємством самостійно.

**Приклади розв’язання задач**

**Задача 1**

Обчислити беззбитковий обсяг виробництва продукції за такими даними: виробнича потужність підприємства ˗ 500 тис. од. продукції; чиста виручка від реалізації продукції ˗ 7000 тис. грн; постійні витрати ˗ 2800 тис. грн, змінні на виробництво 500 тис. од. продукції ˗ 3050 тис. грн.

**Розв’язання**

Обчислимо змінні витрати, що припадають на одиницю продукції:

VC=3050 : 500 = 6,1 грн.

Визначимо ціну продажу одного виробу:

Ц=7000 : 500 = 14 грн.

Розрахуємо беззбитковий (критичний) обсяг виробництва продукції:

Qкр = 2800 : (14 - 6,1) = 354,4 тис. од.

**Висновок.** Беззбитковий (критичний) обсяг виробництва продукції становить 354,4 тис. одиниць.

**Задача** **2**

У звітному році собівартість товарної продукції склала 450,2 тис. грн, витрати на 1 грн товарної продукції — 0,89 грн.

У плановому році витрати на 1 грн товарної продукції встановлені в розмірі 0,85 грн. Обсяг виробництва продукції збільшиться на 8 %.

Визначте собівартість товарної продукції планового року.

**Розв’язання**

Визначимо обсяг товарної продукції в звітному році:

Q=С/ В1грн=450,2/0,89=505,483 тис.грн

Обсяг товарної продукції у плановому році становитиме:

Q1 = 505,483  1,08 = 546,31 тис. грн.

Собівартість товарної продукції в плановому році становитиме:

С1= Q1В1грн =546,3100,85 = 464,364 тис. грн.

**Висновок.** Собівартість товарної продукції у плановому році планується на рівні 464,364 тис. грн.