

# ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА

**Мета вивчення теми:** ознайомлення з сутністю, значенням, класифікацією та методикою планування витрат підприємства.

## План

1. Поняття та загальна характеристика витрат підприємства.
2. Класифікація витрат підприємства. Склад операційних витрат підприємства.
3. Планування витрат підприємства. Абсолютні й відносні показники витрат підприємства та їх визначення.
4. Калькулювання собівартості продукції: поняття, об'єкти і його місце в системі економічних розрахунків.

1. Витрати утворюються в процесі формування та використання ресурсів для досягнення певної мети. Вони мають різне спрямування, але найбільш загальним і принциповим є поділ їх на інвестиційні та поточні (операційні) витрати, зв'язані з безпосереднім виконанням підприємством своєї основної функції -- виготовлення продукції (надання послуг).

Витрати підприємства можна класифікувати за видами діяльності згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО №16 «Витрати» на такі групи: витрати від звичайної діяльності та витрати від надзвичайної діяльності.

Витрати від звичайної діяльності поділяються на операційні витрати та витрати від іншої діяльності (інвестиційні та фінансові).

Витрати мають натуральну та грошову форми. Планування й облік витрат факторів виробництва в натуральній формі (кількість, маса тощо) мають важливе значення для організації діяльності підприємства. Проте для оцінювання результатів цієї діяльності вирішальною є грошова оцінка витрат, оскільки вона виражає вартість продукції (послуг).

Собівартість продукції -- це грошова форма витрат на підготовку виробництва, виготовлення та збут продукції. Відображаючи рівень витрат на виробництво, собівартість комплексно характеризує ступінь використання всіх ресурсів підприємства, а отже, і рівень техніки, технології та організації виробництва. Тому собівартість є одним із важливих показників ефективності виробництва.

Собівартість продукції має тісний зв'язок з її ціною. Це виявляється в тому, що собівартість є базою ціни товару і водночас обмежником для виробництва (ніхто не випускатиме продукції, ринкова ціна якої є нижчою за її собівартість).

Для обчислення собівартості продукції важливе значення має визначення складу витрат, які в неї включають. Як відомо, витрати підприємства відшкодовуються за рахунок двох власних джерел: собівартості й прибутку. Тому питання про склад витрат, які включаються в собівартість, є питанням їхнього розподілу між зазначеними джерелами відшкодування. Загальний принцип цього розподілу полягає в тому, що через собівартість мають відшкодовуватися ті витрати підприємства, які забезпечують просте

відтворення всіх факторів виробництва: предметів, засобів праці, робочої сили та природних ресурсів.

Заведено розрізняти витрати загальні (сукупні) та витрати на одиницю продукції. Загальні витрати — це витрати на весь обсяг продукції за певний період, їхня сума залежить від тривалості періоду й кількості виготовленої продукції. Витрати на одиницю продукції обчислюються як середні за певний період, якщо продукція виготовляється постійно або серіями. В одиничному виробництві витрати на виріб формуються як індивідуальні.

Отже, витрати є грошовим виміром ресурсів підприємства, що використовуються з будь-якою метою. Боротьба підприємства за зниження вартості виробництва своєї продукції є важливим кроком підвищення економічної віддачі від підприємства, зростання його конкурентоспроможності.

2. Для планування, обліку та аналізу витрати класифікуються за певними ознаками. Основними з них є ступінь однорідності витрат, спосіб обчислення для окремих різновидів продукції, зв'язок з обсягом виробництва.

За ступенем однорідності витрати поділяються на елементні й комплексні. Елементні витрати однорідні за складом, мають єдиний економічний зміст і є первинними. До них належать матеріальні витрати, оплата праці, відрахування на соціальні потреби, амортизаційні відрахування, інші витрати. Комплексні витрати різнорідні за складом, охоплюють кілька елементів витрат, їх групують за економічним призначенням у процесі калькулювання та організації внутрішнього економічного управління. Наприклад, витрати на утримання й експлуатацію устаткування, загальновиробничі, адміністративні витрати та ін.

За способом обчислення на окремі різновиди продукції витрати поділяються на прямі й непрямі. Прямі витрати безпосередньо зв'язані з виготовленням певного різновиду продукції і можуть бути прямо обчислені на її одиницю. Якщо виготовляється один різновид продукції, усі витрати — прямі. Непрямі витрати не можна безпосередньо обчислити для окремих різновидів продукції, бо вони зв'язані не з виготовленням конкретних виробів, а з процесом виробництва в цілому: зарплата обслуговуючого й управлінського персоналу, утримання та експлуатація будівель, споруд тощо.

На підставі зв'язку з обсягом виробництва витрати поділяють на постійні та змінні. Постійні витрати є функцією часу, а не обсягу продукції, їхня загальна сума не залежить від кількості виготовленої продукції (зрозуміло, у певних межах). До постійних належать витрати на утримання та експлуатацію будівель і споруд, організацію виробництва, управління. На практиці до групи постійних відносять також витрати, які хоч і змінюються внаслідок зміни обсягу виробництва, але не істотно, їх називають умовно-постійними.

Змінні витрати — це витрати, загальна сума яких за певний час залежить від обсягу виготовленої продукції. До них належать переважно витрати на сировину, основні матеріали, комплектуючі вироби, відрядну зарплату робітників.

Динаміка витрат на одиницю продукції є іншою. Так, змінні витрати на одиницю продукції залишаються на одному рівні незалежно від обсягу виробництва. Постійні витрати зменшуються на одиницю продукції зі зростанням її обсягу.

За економічними елементами операційні витрати поділяються на 5 груп:

1. Матеріальні витрати
2. Витрати на оплату праці.
3. Відрахування на соціальні заходи.
4. Амортизація.
5. Інші операційні витрати.

Витрати операційної діяльності являють собою найважливішу частину витрат, оскільки обслуговують основні види діяльності підприємства.

Операційні витрати згідно з П(С)БО 16 включають:

1. Витрата основної операційної діяльності.
2. Витрата іншої операційної діяльності.

Витрата основної операційної діяльності включають:

1. собівартість реалізованої продукції;
2. витрати, які не входять до складу собівартості реалізованої продукції.

У свою чергу собівартість реалізованої продукції складається з таких груп витрат:

- виробничої собівартості продукції;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- понаднормативних витрат.

Виробнича собівартість продукції містить:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати.

До операційних витрат, які не входять до складу собівартості реалізованої продукції належать: адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Розглянуті види витрат підприємства знаходять застосування в підприємницькій діяльності та при розробці бізнес-планів, економічному обґрунтовуванні планів і проведенні фінансового аналізу.

**3.** Метою планування витрат на підприємстві є визначення економічно-обґрунтованого розміру витрат, необхідних у плановому періоді для виробництва і збуту кожного виду і усієї продукції підприємства. Для характеристики витрат підприємства використовують як абсолютні, так і відносні показники. До абсолютних показників належать:

- витрати на одиницю продукції,
- собівартість товарної і реалізованої продукції,
- кошторис витрат на виробництво.

Велике значення має відносний показник витрат -- витрати на 1 гривню товарної продукції, або рівень витрат. Його обчислюють за формулою:

$$P_v = \frac{B}{T\P}, \text{ грн.}$$

де ТП – обсяг товарної продукції підприємства, грн.

Чим менш витрат приходить на одиницю товарної продукції, тим краще працює підприємство, тим більш прибутку має з одиниці товарної продукції.

План по собівартості продукції на підприємстві включає такі елементи:

- планування зниження собівартості товарної продукції;

- складання кошторису витрат на виробництво;
- складання планових калькуляцій окремих видів продукції.

Планування зниження собівартості товарної продукції здійснюють шляхом планування зниження витрат на 1 грн. товарної продукції.

Розрахунок зниження собівартості продукції за відповідними чинниками виконують у такій послідовності:

1. Визначають витрати на 1 грн. ТП в базовому році:

$$V_{1\text{грн.ТПб}} = \frac{C_{\text{ТПб}}}{\text{ТП}_б}, \text{ грн.},$$

де  $C_{\text{ТПб}}$  – собівартість всієї товарної продукції підприємства.

2. Визначають вихідну собівартість ТП в плановому році ( $C_{\text{вих.пл}}$ )

$$C_{\text{вих.пл}} = V_{1\text{грн.ТПб}} * \text{ТП}_{\text{пл}}, \text{ грн.},$$

де  $\text{ТП}_{\text{пл}}$  -- плановий обсяг товарної продукції підприємства, грн.

3. Визначають економію витрат за техніко-економічними чинниками методом прямого розрахунку

Наприклад,

-- підвищення технічного рівня виробництва може спричинити економію витрат за рахунок зниження норм витрат матеріалів ( $E_m$ )

$$E_m = (H_0 * C - H_1 * C) * Q_1, \text{ грн.},$$

де  $H_0, H_1$  – норма витрат матеріалів до і після здійснення заходу, натур.один.;

$C$  -- ціна одиниці матеріального ресурсу, грн.;

$Q_1$  – обсяг випуску продукції після здійснення заходу, натур, один.;

3. Визначають планову собівартість продукції ( $C_{\text{ТП пл}}$ ):

$$C_{\text{ТП пл}} = C_{\text{вих.пл}} + E_{\text{сум}}, \text{ грн.},$$

де  $E_{\text{сум}}$  -- сума економії витрат з усіх техніко-економічних факторів, грн..

4. Визначають рівень витрат на 1 грн. ТП в плановому році ( $V_{1\text{грн ТП пл}}$ ):

$$V_{1\text{грн.ТП пл}} = \frac{C_{\text{ТПпл}}}{Q_{\text{ТПпл}}}, \text{ грн.}$$

6. Розраховують процент зниження витрат на 1 грн. ТП в плановому році порівняно з базовим (3 %):

$$3 \% = \frac{V_{1\text{грн.ТПпл}} - V_{1\text{грн.ТПб}}}{V_{1\text{грн.ТПб}}} * 100\%.$$

Мета складання кошторису витрат на виробництво -- встановлення всієї суми затрат на виробництво в плановому році.

Кошторис виробництва, узагальнюючи поелементні витрати підприємства (про склад яких йшлося вище), показує їх ресурсну структуру (витрати на матеріали, персонал, основні засоби). Це надзвичайно важливо для аналізу чинників формування і зниження собівартості продукції.

Порядок розробки кошторису витрат на виробництво залежить від розміру підприємства, інформаційного забезпечення процесу планування та його стадії.

Кошторис витрат на виробництво відображає собівартість товарної, валової і реалізованої продукції підприємства.

Собівартість товарної продукції обчислюється на основі елементів витрат, що відображаються в кошторисі, з подальшим їх коригуванням на величину витрат, які не включені у виробничу собівартість продукції (витрати на підготовку та освоєння нової продукції, відшкодування втрат від браку), зміну залишків витрат майбутніх періодів. Одержана сума є собівартістю валової продукції. Після її коригування на зміну залишків незавершеного виробництва одержується виробнича собівартість товарної продукції. Саме вона разом із сумою витрат на збут становить повну собівартість товарної продукції. Собівартість реалізованої продукції обчислюється коригуванням собівартості товарної продукції на зміну залишків нереалізованої продукції.

**4.** У системі техніко-економічних розрахунків на підприємстві важливе місце займає калькулювання -- обчислення собівартості окремих виробів.

На підприємствах, як правило, складають (обчислюють) планові та фактичні калькуляції. Перші обчислюються за плановими нормами витрат, другі -- за їхнім фактичним рівнем.

Незалежно від конкретних особливостей виробництва і продукції калькулювання передбачає розв'язування таких методичних завдань: визначення об'єкта калькулювання і вибір калькуляційних одиниць, визначення калькуляційних статей витрат та методики їхнього обчислення.

Об'єкт калькулювання -- це та продукція чи роботи (послуги), собівартість яких обчислюється. До об'єктів калькулювання на підприємстві належать: основна, допоміжна продукція (інструмент, енергія, запчастини та ін.); послуги та роботи (ремонт, транспортування і т. п.). Головний об'єкт калькулювання -- готові вироби, які поставляються за межі підприємства (на ринок). Калькулювання іншої продукції має допоміжне значення.

Для кожного об'єкта калькулювання вибирається калькуляційна одиниця -- одиниця його кількісного виміру (кількість у штуках, маса, площа, об'єм). Наприклад, об'єкт калькулювання -- трактори, калькуляційна одиниця -- один трактор, відповідно вугілля -- одна тонна і т.п.

У світовій практиці господарювання застосовуються різні методи калькулювання, що зумовлено різним призначенням калькуляцій, типом виробництва та традиціями внутрішньофірмового управління. Найчастіше використовується калькулювання за повними й неповними витратами.

За використання методу калькулювання за повними витратами всі види витрат, що стосуються виробництва й продажу продукції, включають у калькуляцію.

Для методу калькулювання за неповними витратами характерним є те, що в калькуляції включають не всі витрати на виробництво і збут продукції. Частину непрямих витрат не відносять на собівартість окремих виробів, а безпосередньо віднімають від виручки за певний період під час визначення прибутку. Класичним методом калькулювання за неповними витратами є так званий метод «direct-cost», коли на собівартість окремих виробів відносять лише прямі витрати, а непрямі -- на певний період.

Істотно впливають на методи калькулювання широта номенклатури продукції підприємства та специфіка виробництва. Найбільш точним і методично простим є калькулювання в однопродуктному виробництві. Собівартість одиниці продукції тут обчислюється діленням сукупних витрат за певний період на кількість виготовленої продукції. Проте у вітчизняних виробничих галузях економіки переважає багатопродуктне виробництво. За цих умов калькулювання помітно ускладнюється і є менш точним, оскільки виникає проблема правильного розподілу непрямих витрат.

Під час калькулювання витрати групують за калькуляційними статтями, номенклатура яких залежить від особливостей виробництва. При цьому важливо пам'ятати, що згідно з П(С)БО №16 підприємство самостійно встановлює статті калькуляції. Орієнтовна номенклатура калькуляційних статей може виглядати так: сировина і матеріали, енергія технологічна, основна і додаткова заробітна плата виробників, відрахування на соціальні заходи, утримання та експлуатація машин і устаткування, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

## **Висновки**

Отже, витрати є грошовим виміром ресурсів підприємства, що використовуються з будь-якою метою. Боротьба підприємства за зниження вартості виробництва своєї продукції є важливим кроком підвищення економічної віддачі від підприємства, зростання його конкурентоспроможності.

Для планування, обліку та аналізу витрати класифікуються за певними ознаками. Основними з них є ступінь однорідності витрат, спосіб обчислення для окремих різновидів продукції, зв'язок з обсягом виробництва та ін.. Склад витрат пов'язаних з операційною діяльністю підприємства визначається П(С)БО 16 «Витрати».

Планування витрат здійснюється підприємством самостійно і є складовою частиною їхнього плану економічного і соціального розвитку. Порядок та методи планування витрат кожне підприємство може встановлювати самостійно, виходячи з умов своєї діяльності, але не виходячи за межі законодавства.

У системі техніко-економічних розрахунків на підприємстві важливе місце займає калькулювання -- обчислення собівартості окремих виробів. Калькулювання потрібне для вирішення низки економічних завдань: обґрунтування цін на вироби, обчислення рентабельності виробництва, аналізу витрат на виробництво однакових виробів на різних підприємствах, визначення економічної ефективності різних організаційно-технічних заходів тощо.

## **Питання для самоконтролю**

1. Дайте характеристику операційних витрат підприємства?
2. За якими ознаками і як класифікують витрати підприємства?
3. За якими економічними елементами поділяють операційні витрати?
4. Чим відрізняється собівартість реалізованої продукції від виробничої собівартості?

5. Які операційні витрати не входять до складу собівартості реалізованої продукції?
6. Які ви знаєте показники плану витрат підприємства?
7. Що таке калькулювання собівартості продукції? За якими статтями воно здійснюється?
8. Назвіть основні шляхи зниження собівартості продукції.

### **Рекомендована література**

1. Блонська В.І., Васильців Т.Г., Гринкевич С.С., Заярна Н.М. та ін. Економіка підприємства: теорія і практикум (За редакцією доц.. Міщенко Н.Г., доц.. Яценко О.І.): Навчальний посібник. -- Львів: „Магнолія 2006”, 2008, С. 418 – 444.
2. Економіка підприємства: навч. посіб. для студ. вищих навч. закладів / В.В. Краснова, І.О. Ахновська, М.В. Бандура та ін.; за заг. ред, В.В. Красної. – Донецьк: ДонНУ, 2012, С. 332 -- 382.
3. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: Навч. посіб. – К.: Знання, 2008. – (Вища освіта ХХІ століття), С. 457 – 473.
4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Державного комітету промислової політики України № 373 від 09.07.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://me.kmu.gov.ua/>
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>
8. Скибінська З. М. Економіка та організація виробництва: Навч. посіб / З.М. Скибінська, Т.Г. Гринів. – К.: Знання, 2012, С. 129 – 150.