

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ГІРНИЧИЙ КОЛЕДЖ
ДЕРЖАВНОГО ВИЩОГО НАВЧАЛЬНОГО ЗАКЛАДУ
КРИВОРІЗЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

Матеріали для самостійної роботи студентів

Для вищих навчальних закладів
I – го рівня акредитації

з навчальної дисципліни « Управління витратами»
для спеціальності 5.03050401 « Економіка підприємства»

Укладач Литвин Л.В.

Розглянута і схвалена
На засіданні циклової комісії

Протокол № ____ від « ____ » _____ 20 ____

Голова циклової комісії:

_____/ Н.О.Онофрієнко
/

Кривий Ріг
20 ____

Тема 1 Сутнісна характеристика витрат

Питання для самостійного вивчення:

1.3 Середні та граничні, елементи витрат за економічним змістом та калькуляційними статтями,

Маржинальні (граничні) витрати— це витрати на виробництво додаткової одиниці продукції. Характерною особливістю їх є те, що вони знижуються в розрахунку на одиницю продукції зі збільшенням обсягів виробництва.

Середні витрати характеризують собою середній розмір витрат на виготовлення одиниці продукції, виконаної роботи чи наданої послуги.

Залежно від ситуації менеджера можуть цікавити як маржинальні, так і середні витрати. Наприклад, менеджер приватного коледжу може вивчати можливість додаткового набору, виходячи з маржинальних витрат, та розглядати середні витрати на методичне забезпечення студентів для складання бюджету.

Стосовно оцінки поведінки витрат, крім маржинальних і середніх витрат, можна виділити ще й так звані інкрементні витрати. До них слід віднести витрати на додатковий обсяг продукції (робіт) після рівня, коли вони починають поводити себе як напів-змінні.

Скажімо, витрати на перших 50 одиниць продукції складають 5,0 тис. грн, а наступних 25 одиниць — 2,0 тис. грн. Отже, маржинальні витрати на одиницю продукції в даному випадку будуть становити $80 \text{ грн} \left(\frac{2000}{25} \right)$, у той час, як середні складатимуть

$$93,3 \text{ грн} \left(\frac{5000 + 20\,000}{50 + 25} \right).$$

Для контролю діяльності окремих підрозділів та оцінки роботи їх керівників виділяють контрольовані та неконтрольовані витрати.

Класифікація витрат за статтями калькуляції та економічними елементами має надзвичайно велике значення для діяльності підприємств і організацій. Для прикладу наведемо групування витрат за статтями у промисловості та будівництві, які знайшли своє відображення у відповідних Методичних рекомендаціях з формування собівартості.

У промисловості:

1. Сировина та матеріали.
2. Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій.
3. Паливо й енергія на технологічні цілі.
4. Зворотні відходи (вираховуються).
5. Основна заробітна плата.
6. Додаткова заробітна плата.
7. Відрахування на соціальне страхування.
8. Витрати на підготовку і освоєння виробництва.
9. Відшкодування зносу спеціальних інструментів і пристроїв та інші спеціальні витрати.
10. Витрати на утримання і експлуатацію устаткування.
11. Загальновиробничі витрати.
12. Загальногосподарські витрати.
13. Втрати від браку.
14. Інші виробничі витрати.
15. Попутна продукція (вираховується).
16. Позавиробничі (комерційні) витрати.
17. Загальногосподарські витрати.

Вищенаведене групування витрат за калькуляційними статтями характерне для калькулювання повної собівартості продукції (робіт, послуг). Номенклатура ж витрат виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) за статтями калькуляції не містить в собі витрат періоду і у зв'язку з цим є дещо

вкороченою. Так, типова номенклатура статей калькуляції виробничої собівартості у промисловості налічує такі статті:

—Сировина та матеріали.

—Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій.

—Паливо й енергія на технологічні цілі.

—Зворотні відходи (вираховуються).

—Основна заробітна плата.

—Додаткова заробітна плата.

—Відрахування на соціальне страхування.

—Витрати на утримання і експлуатацію устаткування.

—Загальновиробничі витрати.

— Втрати від браку.

—Інші виробничі витрати.

—Попутна продукція (вираховується).

До наведеної вище типової номенклатури статей калькуляції підприємства можуть вносити зміни з урахуванням особливостей техніки, технології та організації виробництва відповідної галузі і питомої ваги окремих видів витрат у собівартості продукції, а також об'єднувати кілька типових статей калькуляції в одну або виділяти з однієї типової статті кілька статей калькуляції.

Тема 2 Закономірності та чинники формування витрат

Питання для самостійного вивчення:

2.2 Витрати як база ціни і фактор прибутковості

Інструментарій управління витратами має практичне застосування за визначення структури виробничої програми і ціноутворення.

Для вирішення питання структури виробничої програми важливим є поділ витрат на змінні та постійні. Так, поточні рішення щодо структури виробничої програми приймаються з використанням показника маржинального прибутку (інша назва — сума покриття), який обчислюється як різниця між виручкою від продажу продукції і змінними витратами на виготовлення її. Коли щодо окремого виробу величина маржинального прибутку набуває додатного значення, то це означає, що його слід виробляти, хоча повна собівартість виробу може перевищувати його ціну. Додатна сума маржинального прибутку означає, що за будь-яких співвідношень ціни та повної собівартості виробу виробництво і продаж його збільшує загальний прибуток підприємства (або зменшує збитки) через відшкодування за рахунок даного виробу певної частки постійних витрат підприємства.

Поділ витрат на змінні та постійні важливий також для прийняття цінових рішень у короткому періоді, який характеризується неможливістю зміни виробничої потужності підприємства. В такий період підприємство повинне погоджуватися на будь-яку ціну на продукцію, яка дає змогу відшкодувати всі змінні витрати на неї та будь-яку частку витрат, пов'язаних із забезпеченням існування підприємства, підтриманням його у стані виробничої готовності, тобто постійних витрат. Отже, нижньою межею ціни у короткому періоді є змінні витрати на одиницю продукції (середні змінні витрати).

У довгому періоді, коли підприємство може змінити виробничу потужність, змінити свій виробничий профіль чи взагалі може бути ліквідовано, нижньою межею ціни виступає повна собівартість продукції.

Тема 3 Управління витратами

Питання для самостійного вивчення:

3.1 Мета, об'єкти та суб'єкти системи управління витратами

Очевидно, що управління витратами передбачає виконання всіх дій, які реалізуються під час управління будь-яким об'єктом, тобто розроблення і реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. Такі дії реалізуються через елементи управлінського циклу: прогнозування, планування, організацію, мотивацію, облік та аналіз.

Загальну схему управління витратами наведено на рис. 2.2. У контурі циклу управління витратами функцію оберненого зв'язку виконує контроль.

Система управління витратами (СУВ), як і будь-яка система управління, складається з двох підсистем: тієї, яка управляє, і тієї, якою управляють (об'єкта управління).

Управління витратами на підприємстві здійснюється свідомо суб'єктами управління, якими є керівники, фахівці підприємства та його структурних підрозділів (цехів, відділів, дільниць тощо). Об'єктом управління в СУВ є процеси, операції, явища, які виникають на підприємстві під час його господарської діяльності, що розглядаються з точки зору здійснення витрат, тобто витрачання ресурсів.

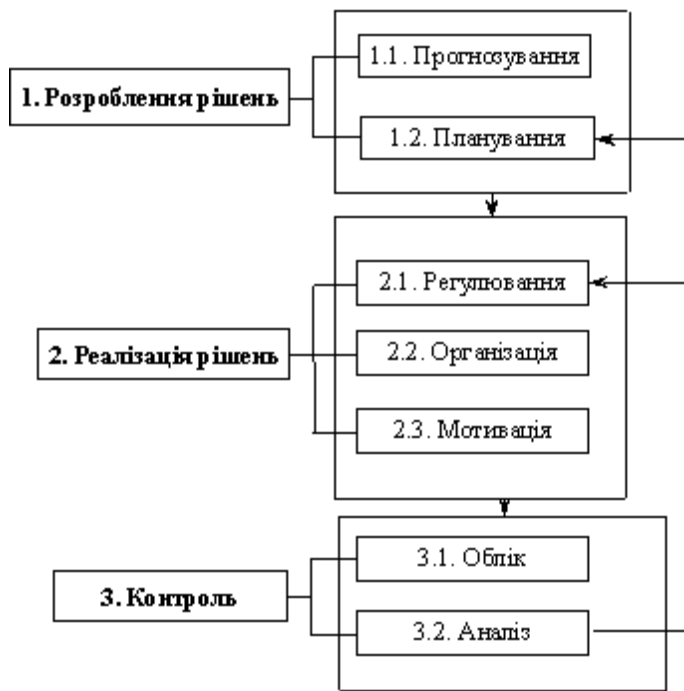


Рис. 2.2. Загальна схема управління витратами на підприємстві

3.2 Функціональний аспект управління витратами

У СУВ вирізняють аспекти: функціональний, організаційний та мотиваційний.

Функціональний аспект є первинним. У контурі загального циклу управління витратами його сутність характеризують функціональні підсистеми (блоки 1.1, 1.2, 2.1, 3.1, 3.2, рис. 2.2). Схему функціонального аспекту системи управління витратами (ФАСУВ) на підприємстві (виокремлений варіант) наведено на рис. 2.3.

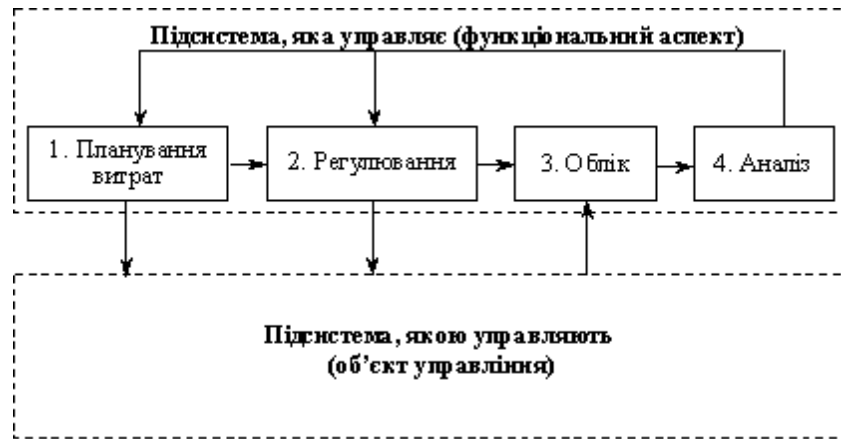


Рис. 2.3. Загальна схема функціонального аспекту системи управління витратами на підприємстві

Коротко охарактеризуємо окремі підсистеми ФАСУВ.

Планування витрат здійснюється за розроблення плану діяльності підприємства. Обчислення планових витрат потрібне для обґрунтування і прийняття господарських рішень, фіксації рівня витрат, який досягатиметься у разі реалізації прийнятих до виконання рішень. Розрізняють перспективне (довгострокове) і поточне планування. Довгострокове планування витрат пов'язане із розробленням довгострокових господарських заходів. Воно має невеликий ступінь точності та ймовірний характер. Поточні плани підприємства конкретизують реалізацію його довгострокових цілей. Вони також мають ймовірний характер, хоча і в значно меншій мірі, ніж довгострокові плани. Ця обставина зумовлює потребу оперативного коригування планових витрат у разі зміни факторів їх формування.

Визначення витрат під час планування діяльності підприємства — складне завдання. У розв'язанні його важливим фактором є формування на підприємстві системи норм витрачання всіх ресурсів: основних, допоміжних, матеріалів, енергії, праці тощо. Норми мають бути обґрунтованими. Необхідність забезпечення мінімальних витрат на виробництво продукції потребує оптимізації режимів використання ресурсів з урахуванням конкретних умов виконання виробничих завдань (строки, обсяг), особливостей техніко-технологічної бази підприємства.

Досягнення передового рівня використання ресурсів неможливе без постійних змін у техніко-технологічній базі підприємства відповідно до новітніх результатів науково-технічного прогресу.

Вивчаючи питання щодо методичних основ планування показників витрат підприємства, характеристик і принципів формування нормативної бази витрачання ресурсів варто звернутися до [4, розд. 4, 6], а також до [8, гл. 4].

Функція регулювання в управлінні витратами полягає в здійсненні оперативних заходів з усунення небажаних відхилень у виконанні планових завдань.

Контроль витрат формує механізм оберненого зв'язку. Його складовими є підсистеми обліку та аналізу (блоки 3, 4, див. рис. 2.3). Функція обліку витрат полягає у спостереженні, ідентифікації, вимірюванні та реєстрації фактів витрачання ресурсів у процесі господарської діяльності підприємства. За даними обліку проводиться аналіз виконання планових завдань. Проміжний аналіз спрямований на поточне регулювання процесу виконання плану витрат. Досягнуті результати порівнюються з планом, фіксуються відхилення, на які слід звернути увагу, робляться певні висновки з прийняттям за ними відповідних заходів. Підсумковий аналіз пов'язаний з оцінюванням реалізації планових завдань у цілому. За результатами цього аналізу розробляються глобальні заходи з удосконалення СУВ.

У формуванні витрат підприємства вирізняють управлінський і фінансовий аспекти. Управлінський аспект пов'язаний із внутрішніми потребами підприємства щодо планування, обліку та регулювання витрат у процесі господарської діяльності. Його зміст має конфіденційний характер.

Фінансовий аспект стосується потреби переважно зовнішніх щодо підприємства агентів (державних установ, банків, акціонерів), хоча його інформація може використовуватися й працівниками управлінського персоналу даного підприємства. Отже, зміст фінансового аспекту формування витрат є відкритим, публічним.

Тема 5 Собівартість продукції і калькулювання.

Питання для самостійного вивчення:

Методи прогнозного обчислення собівартості виробів на етапах їх розроблення.

У системі управління витратами важливе місце посідає обчислення собівартості окремих виробів — калькулювання. Обчислюється собівартість виробів як планова, так і фактична. Калькулювання потрібне для обґрунтування ціни і цінової політики підприємства, визначення рентабельності виробів, оцінювання економічної ефективності технічних та організаційних рішень, аналізу роботи підприємства і його підрозділів тощо.

Калькулювання передбачає вирішення таких методичних питань:

- установлення об'єкта калькулювання і вибір калькуляційних одиниць;
- з'ясування виду калькуляції;
- вибір методу калькулювання;
- обґрунтування калькуляційних статей витрат і методики їх обчислення.

Питання щодо об'єктів калькулювання і калькуляційних одиниць не потребує спеціальних обґрунтувань і вирішуються автоматично виходячи з властивостей продукції, яку виробляє підприємство.

Вид калькуляції впливає із особливостей її формування.

За видом калькуляції поділяють на проектно-кошторисні (на нові вироби, разові замовлення), планові, нормативні (для оперативного управління) та фактичні. Важливим є вибір методу калькулювання. Є різні методи обчислення собівартості виробів. Вибір методу залежить від особливостей виробництва, призначення калькуляцій, традицій підприємств тощо.

За повнотою охоплення витрат розрізняють методи калькулювання: за повними витратами та за неповними витратами. За першим методом усі витрати підприємства, як виробничі, так і невиробничі (адміністративні, на збут), повністю відносяться на собівартість продукції. У такому разі прибуток підприємства від продажу продукції визначається за формулою

$$\Pi = B - C_{p.п},$$

де Π — прибуток від продажу (реалізації) продукції;

B — виручка (дохід) від продажу продукції;

$C_{p.п}$ — повна собівартість реалізованої продукції.

Цей традиційний для вітчизняної економіки метод застосовується й у світовій практиці.

Позитивні сторони цього методу:

- відомі всі витрати на кожний виріб, а значить, відома і його прибутковість;
- повна собівартість є базою ціни, а отже, її обчислення необхідне за моделі ціноутворення

$$\text{Ц} = C_o + \Pi_o,$$

де C_o , Π_o — відповідно повна собівартість і прибуток в ціні одиниці продукції.

До вад методу калькулювання за повними витратами належать:

- неточність калькуляцій внаслідок неможливості точного розподілу непрямих витрат у багатопродуктовому виробництві;
- трудомісткість калькулювання, оскільки доводиться застосовувати складні методи розподілу непрямих витрат;
- неповне покриття виручкою невиробничих витрат певного періоду, якщо не всю продукцію продано і її залишки на складі зростають.

Калькулювання за неповними витратами, теоретично обґрунтоване в першій половині ХХ ст., полягає в тому, що не всі витрати включаються у

собівартість продукції. Це спрощує калькулювання і робить його оперативнішим. Які витрати включати у собівартість, а які не включати — це окрема проблема, яка вирішується кожним підприємством з урахуванням конкретних умов. У більшості випадків у собівартість не включаються адміністративні витрати і витрати на збут, які вважаються витратами періоду. Тоді калькуляції складаються за виробничими витратами центрів відповідальності (прибутку). За таких умов прибуток підприємства від продажу продукції обчислюється за формулою

$$\Pi = B - C_{p.n} - C_{пер},$$

де $C_{p.n}$ — виробнича собівартість реалізованої продукції;

$C_{пер}$ — витрати періоду (адміністративні та на збут продукції).

Треба мати на увазі, що обґрунтування ціни на продукцію завжди базується на повній собівартості.

Вибір калькуляційних статей витрат і методів їх обчислення на одиницю продукції залежить від конкретних умов виробництва і передусім від широти номенклатури продукції і специфіки технологічних процесів.

В однопродуктовому виробництві калькулювання є найпростішим і найточнішим, оскільки всі витрати розглядаються як прямі. При цьому враховуються два можливих варіанти однопродуктового виробництва:

- увесь продукт однорідний, однієї споживчої якості та складності виготовлення (цегла, вугілля тощо);
- продукт має різні варіанти якості, властивостей, що потребують різних витрат часу і/або ресурсів (цемент, пиво, коньяк і т. п.).

У першому випадку калькулювання здійснюється за методом прямого розподілу (поділом) витрат, а саме:

$$C_o = \frac{C}{N},$$

де C — витрати за певний період (виробничі чи повні);

N — обсяг готової продукції за той же період у натуральному вимірі.

У другому випадку, тобто коли продукт має різні властивості чи рівні якості, калькулювання здійснюється за коефіцієнтами еквівалентності. Особливість цього методу полягає в тому, що кожному варіанту продукту присвоюється певний коефіцієнт, який свідчить про його відносну відмінність за витратами від базового (основного) варіанту продукту. Для базового варіанту продукту коефіцієнт дорівнює одиниці. Такі коефіцієнти обчислюються за даними досвіду (емпірично), наприклад, зіставленням трудомісткості виготовлення, тривалості виробничого циклу і т. п. З відповідними конкретними обчисленнями можна ознайомитися за

Тема 6 Контроль витрат і стимулювання економії ресурсів

Питання для самостійного вивчення:

6.1 Сутність, завдання та загальна схема контролю витрат

6.2 Контроль витрат за частотою контрольних операцій та за часом здійснення

6.1 Сутність, завдання та загальна схема контролю витрат

Контроль витрат є важливою складовою системи управління витратами, без якої неможлива повноцінна реалізація інших її функцій. До основних завдань контролю витрат відносять:

- моніторинг — систематичне відстежування динаміки витрат і факторів, які на неї впливають;
- виявлення відхилень фактичних показників рівня витрат від їх запланованих значень;
- аналіз відхилень, обґрунтування необхідності здійснення регулювальних заходів під час виконання планових завдань, участь у їх розробленні.

Елементно в системі управління витратами систему контролю утворюють функції обліку та аналізу.

Система обліку витрат підприємства поєднує в собі три види обліку: оперативний, бухгалтерський та статистичний.

Оперативний облік обслуговує потреби повсякденного управління витратами під час реалізації підприємством його виробничої діяльності. Інформація оперативного обліку характеризує окремі господарські операції чи їх комплексні групи: випуск продукції окремими дільницями, цехами, рух деталей, напівфабрикатів у виробництві і т. п. Оперативний облік точно і докладно відображує численні якісні та кількісні характеристики

господарської операції, які є несуттєвими для інших видів обліку і відповідно не відображаються в них. Саме ця властивість оперативного обліку робить його необхідним незалежно від можливості оперативного отримання інформації за іншими видами обліку. Зміст оперативного обліку завжди спрямований на управління конкретними господарськими операціями. Отже, необхідність і використання інформації оперативного обліку обмежені часом здійснення цих операцій. Для потреб управління різними господарськими операціями застосовують різні спеціальні види оперативного обліку: оперативно-технічний; оперативно-виробничий; оперативно-торговий тощо. Ознайомитися з елементами механізму оперативного обліку витрат можна за У системі бухгалтерського обліку здійснюється суцільне, безперервне і взаємозв'язане відображення господарської діяльності підприємства, узагальнення всіх господарських операцій у вартісному вимірі. В загальній системі обліку інформаційним ядром є саме дані бухгалтерського обліку (близько 80 % усього обсягу інформації щодо діяльності підприємства), оскільки в ньому реєструються всі без винятку операції.

Процес реєстрації явищ та операцій, які виникають під час проведення підприємством його господарської діяльності, посідає особливе місце в будь-якому виді обліку. Для бухгалтерського обліку, враховуючи його завдання (яких нині налічується близько 30), формування обґрунтованої реєстраційної системи, тобто такої, що на належному рівні відповідає потребам господарської діяльності, з мінімальними витратами на її створення та підтримування, — питання виключної важливості. Зрозуміло, що якісне вирішення його важливе й для ефективного функціонування СУВ. Матеріальними носіями результатів бухгалтерської реєстраційної діяльності є первинні та вторинні документи. Множина вторинних документів утворює систему облікових реєстрів, з допомогою якої відбувається систематизація інформації. У бухгалтерському обліку при цьому як специфічний обліковий прийом у системі облікових реєстрів використовуються бухгалтерські рахунки. Розрізняють бухгалтерські рахунки синтетичні та аналітичні.

Синтетичні рахунки являють собою узагальнені дані щодо господарських явищ і процесів. Аналітичні рахунки будуються в рамках синтетичних і відображають інформацію за ними в певному розрізі. Варто наголосити, що система бухгалтерських рахунків на підприємстві може будуватися за різними принципами. Це пов'язане з тим, що поряд із веденням обліку для власних потреб підприємство повинне вести облік, зорієнтований головним чином на зовнішніх користувачів. Зазначені види бухгалтерського обліку можна визначити відповідно як внутрішній (управлінський) та зовнішній (фінансовий) облік. Зрозуміло, що облік у системі функцій управління витратами є внутрішнім. Принципи і методи його ведення обираються підприємством самостійно. На відміну від нього фінансовий облік ведеться із дотриманням певних офіційних регламентів. Зокрема, для фінансового обліку в Україні встановлено єдиний національний план синтетичних рахунків. Його структура дає змогу господарським структурам досить ефективно реалізовувати інтегрований принцип у побудові системи рахунків бухгалтерського обліку в цілому, коли рахунки внутрішнього обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах єдиної системи рахунків.

Статистичний облік формує дані про масові якісно однорідні явища. Статистичні дослідження дають змогу отримати важливу інформацію про закономірності масових господарських явищ. Щодо управління витратами, то з допомогою статистичного обліку отримують відомості стосовно використання робочого часу, виконання норм виробітку, норм витрачання матеріальних ресурсів та ін. На відміну від бухгалтерського обліку, який є суцільним, статистичний облік може бути як суцільним, так і вибіркоvim. Для своїх потреб статистичний облік використовує дані бухгалтерського та оперативного обліку, а також організує самостійні спостереження.

6.2 Контроль витрат за частотою контрольних операцій та за часом здійснення

Для реалізації контрольних операцій шляхом порівняння фактичних витрат із плановими необхідне виконання умов порівнянності вказаних показників. Це означає, що зміст і методика обчислення планових і фактичних показників витрат мають бути однаковими.

У разі порівняння абсолютних показників витрат забезпечення умови порівнянності передбачає перерахування планових витрат на фактичний обсяг виробництва. Такий перерахунок здійснюється з допомогою функції витрат від обсягу виробництва, яка будується на основі розподілу всіх витрат на постійні та змінні, причому всі змінні витрати вважаються пропорційними. Отже, формула функції витрат має такий вигляд:

$$C = N * C_{з.о} + C_{п},$$

де C — загальні витрати за певний період, грн;

N — обсяг виготовленої продукції у натуральному вимірі;

$C_{з.о}$ — змінні витрати на одиницю продукції, грн;

$C_{п}$ — постійні витрати за розрахунковий період, грн.

Для потреб обчислення планових витрат на фактичний обсяг формулу функції витрат перетворюють, враховуючи той факт, що в кошторисах змінні витрати наводяться не на одиницю обсягу випуску, а в абсолютній сумі. Тоді формула функції набуває такого вигляду:

$$C = C_з * I_{пл} + C_{п},$$

де $C_з$ — змінні витрати, грн;

$I_{пл}$ — індекс виконання плану (співвідношення фактичного і планового обсягів випуску).

В умовах СУВ «стандарт-кост» контроль набуває певних особливостей. Відповідно до сутності «стандарт-косту» за цієї системи обліковується те, що має відбутися, а не те, що реально відбулося, з наступним відображенням відхилень, які виникли.

На практиці застосовують два варіанти облікових записів.

За першим варіантом за дебетом рахунка «Виробництво» відображають фактичні величини прямих витрат і нормативні — для непрямих витрат, списання витрат на готову продукцію з кредиту зазначеного рахунка відбувається за нормативною собівартістю.

За другим варіантом за дебетом рахунка «Виробництво» відображаються нормативні витрати; готова продукція також оцінюється за нормативною собівартістю.

Облік відхилень прямих витрат у системі «стандарт-кост» здійснюється за видами витрат і причинами відхилень з допомогою спеціальних рахунків («Відхилення матеріалів за рахунок цін», «Відхилення в заробітній платі за рахунок продуктивності» тощо).

Постійний пошук і реалізація шляхів зниження витрат на виробництво продукції є важливим аспектом функціонування СУВ, оскільки рівень витрат є одним з головних факторів ефективності функціонування виробничих систем та їх конкурентоспроможності.

Можливості зниження витрат є в усіх підсистемах (сегментах діяльності) підприємства. Тому постає завдання залучення персоналу підприємства до пошуку цих можливостей і використання їх шляхом відповідного впливу на поведінку працівників. Формування потрібної поведінки працівників досягається з допомогою обґрунтованого механізму стимулювання. В його структурі розрізняють моральні (соціально-психологічні) і матеріальні засоби стимулювання. При цьому останнім, як більш універсальним, приділяється основна увага.

В умовах ринкової економіки основною формою матеріального стимулювання є грошова. Як виняток можуть бути застосовані матеріальні блага чи пільги. Грошові виплати відповідним працівникам за зниження рівня витрат здійснюються або за рахунок собівартості, у тому числі й у формі додаткової оплати праці, або за рахунок прибутку. Зрозуміло, що для підприємства будь-

які виплати вигідніше розцінювати як витрати. З фіскальних міркувань держава законодавчо обмежує такий варіант грошових виплат.

Заходи з економії ресурсів, як правило, є комплексними, в їх реалізації беруть участь групи працівників (колективи виробничих дільниць, бригад, цехів, служб підприємства). При цьому постає питання щодо справедливого розподілу премії за економію витрат між учасниками даного заходу. На рівні бригад, в умовах використання форми оплати праці за кінцевим результатом, воно розв'язується цілком природно. Загальний заробіток за певної форми оплати праці розподіляється між членами колективу (бригади) згідно із відпрацьованим часом і коефіцієнтом трудової участі (КТУ). Оскільки премія за зниження витрат є складовою загального заробітку колективу бригади, відбувається відповідний розподіл її між членами бригади — учасниками заходу з економії ресурсів. Зрозуміло, що можуть бути використані й інші методики розподілу премії за економію витрат між членами бригади. Але всі вони обов'язково мають враховувати внесок кожного працівника в її здійснення. Те ж саме стосується й підходів до розподілу премії за економію витрат в інших організаційних ланках підприємства.

Тема 8 Методи цільового формування структурного аналізу та зниження витрат

Питання для самостійного вивчення:

8.2 Методика розподілу витрат на утримання та експлуатацію машин й устаткування на основі собівартості машино-години роботи.

Основна проблема калькулювання у багатопродуктовому виробництві — розподіл непрямих витрат. Це стосується передусім загальновиробничих витрат, що охоплюють витрати на утримання та експлуатацію машин й устаткування і на організацію та управління виробництвом, оскільки згідно з вимогами чинних положень (стандартів) бухгалтерського обліку собівартість продукції з 2000 р. в Україні визначається за виробничою собівартістю [6].

Основна проблема калькулювання у багатопродуктовому виробництві — розподіл непрямих витрат. Це стосується передусім загальновиробничих витрат, що охоплюють витрати на утримання та експлуатацію машин й устаткування і на організацію та управління виробництвом, оскільки згідно з вимогами чинних положень (стандартів) бухгалтерського обліку собівартість продукції з 2000 р. в Україні визначається за виробничою собівартістю [6].

У практиці поширеним є метод розподілу загальновиробничих витрат пропорційно основній зарплаті виробничих робітників. Перевагою його є простота. Проте цей метод має й серйозні вади, що стосуються передусім розподілу витрат на утримання та експлуатацію машин й устаткування в складі загальновиробничих витрат. По-перше, зарплата не є точною базою розподілу зазначених витрат, оскільки за умов різного рівня механізації праці вона адекватно не відображає витрат машинного часу; по-друге, за такого розподілу витрати на кожний виріб обчислюються як середні по підрозділу, незалежно від того, на якому устаткуванні він обробляється; по-третє, за комплексної механізації та автоматизації виробництва функції робітників

змінюються в бік контролю і регулювання роботи виробничих систем. За цих умов зарплата не може нормуватися поопераційно, а отже, бути базою розподілу інших витрат.

Ці вади значною мірою можна усунути, розподіливши загальновиробничі витрати, в тому числі й витрати на утримання та експлуатацію машин й устаткування, пропорційно часу обробки виробів, тобто на основі середніх витрат на одну машино-годину їх роботи. Такий метод досить поширений у зарубіжній практиці, проте й він є неточним. По-перше, витрати на організацію та управління виробництвом залежать не тільки від кількості машинного парку і часу його роботи, а й від кількості працівників і трудомісткості процесів. Отже, щодо цієї частини витрат, то їх розподіл за такою базою можна вважати обґрунтованим, якщо трудо- і машиномісткість різних видів продукції істотно не відрізняються. По-друге, цей метод не враховує, що експлуатаційні витрати на одиницю продукції на різних машинах є різними.

За високих вимог до точності калькулювання, особливо у машиномістких галузях, розподіл загальновиробничих витрат можна здійснювати окремо за їх частинами, тобто витрати на утримання та експлуатацію машин й устаткування розподіляти за однією базою (наприклад, за собівартістю машино-години роботи конкретного устаткування), решту витрат — за іншою базою (трудо- або машиномісткістю виробів). Але це істотно ускладнює калькулювання і підвищує його трудомісткість.

Тема 9 Адаптація операційної системи до зміни її завантаження за критерієм витрат

Питання для самостійного вивчення:

9.2 Поняття ефективності витрат підприємства

9.3 Фактори підвищення ефективності одноразових витрат.

9.2 Поняття ефективності витрат підприємства

Ефективність управління витратами вимірюється *величиною прибутку {доходу}*, отриманого від реалізації продукції, виконання робіт чи надання послуг. Збільшення прибутку (доходу) свідчить про підвищення ефективності господарювання в цілому, у т. ч. і управління витратами, а його зменшення, навпаки, про зниження такої ефективності.

Прибуток може зростати за умови: збільшення відпускних цін; зниження рівня виробничих витрат; удосконалення структури продукції, яка випускається на підприємстві; підвищення вартості кінцевих продуктів.

методів підвищення прибутковості виробництва через призму виробничих витрат, а саме [12]:

1. Збільшення прибутку при незмінних постійних витратах. У цьому разі можливими є два шляхи. По-перше, за рахунок поліпшення організації виробництва, в тому числі за рахунок упровадження нових організаційних форм господарювання, покращення маркетингу, запровадження досягнень науково-технічного прогресу і т. п. По-друге, за рахунок реструктуризації виробництва— нарощування прибуткових галузей і видів продукції при відповідному скороченні менш прибуткових.

2. Підвищення прибутку при збільшенні постійних витрат, що означає абсолютне розширення виробництва за рахунок прибуткових галузей і видів продукції, впровадження нових технологій, підвищення якості продукції і т. п.

Зростання рівня рентабельності господарювання при скороченні постійних витрат і незмінній сумі прибутку. Виходячи з формули визначення рівня рентабельності, де в чисельнику міститься прибуток, а в знаменнику — виробничі витрати, певне зменшення знаменника при незмінному чисельнику відповідно збільшить результативний показник. Досягти зменшення постійних витрат при незмінній абсолютній сумі прибутку можна їх перегрупуванням за видами продукції, відповідно скорочуючи й розширюючи виробництво певних видів продукції.

4. Підвищення рівня рентабельності господарювання при зниженні постійних витрат і абсолютної суми прибутку. Такий процес може відбуватися за умови, коли темпи зниження постійних витрат перевищують темпи скорочення абсолютної суми прибутку. Ефективність управління витратами вимірюється *величиною прибутку {доходу}*, отриманого від реалізації продукції, виконання робіт чи надання послуг. Збільшення прибутку (доходу) свідчить про підвищення ефективності господарювання в цілому, у т. ч. і управління витратами, а його зменшення, навпаки, про зниження такої ефективності.

Прибуток може зростати за умови: збільшення відпускних цін; зниження рівня виробничих витрат; удосконалення структури продукції, яка випускається на підприємстві; підвищення вартості кінцевих продуктів.

методів підвищення прибутковості виробництва через призму виробничих витрат

3. Збільшення прибутку при незмінних постійних витратах. У цьому разі можливими є два шляхи. По-перше, за рахунок поліпшення організації виробництва, в тому числі за рахунок упровадження нових організаційних форм господарювання, покращення маркетингу, запровадження досягнень науково-технічного прогресу і т. п. По-друге, за рахунок реструктуризації виробництва — нарощування прибуткових галузей і видів продукції при відповідному скороченні менш прибуткових.

4. Підвищення прибутку при збільшенні постійних витрат, що означає абсолютне розширення виробництва за рахунок прибуткових галузей і видів продукції, впровадження нових технологій, підвищення якості продукції і т. п.

5. Зростання рівня рентабельності господарювання при скороченні постійних витрат і незмінній сумі прибутку. Виходячи з формули визначення рівня рентабельності, де в чисельнику міститься прибуток, а в знаменнику — виробничі витрати, певне зменшення знаменника при незмінному чисельнику відповідно збільшить результативний показник. Досягти зменшення постійних витрат при незмінній абсолютній сумі прибутку можна їх перегрупуванням за видами продукції, відповідно скорочуючи й розширюючи виробництво певних видів продукції.

На мікрорівні показником, що відповідає вимогам кінцевої ефективності виробництва, є *рівень його прибутковості*, що визначається як відношення прибутку (доходу) до виторгу від реалізації продукції або як відношення прибутку на одиницю продукції до її ціни. Економічна сутність цього показника полягає в тому, що він відповідає всім критеріям суспільної ефективності: зниженню собівартості продукції, зростанню обсягів її виробництва і реалізації, а також підвищенню рівня споживчої вартості продукту. Цей показник гнучко реагує на рух ціни як серцевини

9.3 Фактори підвищення ефективності одноразових витрат.

Витрати виробництва як предмет управління ними повинні розглядатися з позицій активного і своєчасного впливу на них з метою зниження рівня непродуктивних витрат, уникнення втрат виробництва, зниження впливу факторів, які підвищують витрати виробництва і знижують ефективність роботи підприємств.

Одним із напрямів підвищення ефективності управління витратами слід вважати, безперечно, формування її комплексної системи. Важливими

умовами формування системи управління витратами виробництва мають стати такі:

- оперативне забезпечення інформацією адміністрації підприємств, яка необхідна для прийняття ними управлінських рішень з питань регулювання витрат виробництва з урахуванням економічних наслідків прийнятих рішень і їх впливу на ефективність роботи підприємства;
- спостереження і контроль за фактичним рівнем витрат у відповідності з визначеними у плановій або нормативній документації величинами;
- виявлення відхилень фактичних витрат від установлених нормативів і оцінка їх впливу на показники ефективності виробництва;
- систематизація інформації управлінського обліку виробничої діяльності підприємств;
- вироблення заходів щодо зниження витрат виробництва по забезпеченню "заданих параметрів ефективності: рентабельності виробництва, якості продукції, прибутковості роботи підприємства, забезпечення стабільності його фінансового стану.

До складу завдань комплексної системи управління витратами можна віднести збір, нагромадження, контроль і аналіз витрат не лише на стадії виготовлення продукції, а на усіх без винятку стадіях життєвого циклу продукту. Зупинимося детальніше на характеристиці даного питання.

Цикл являє собою сукупність процесів, які складають кругообіг впродовж певного проміжку часу. Процес створення, розробки, виробництва, експлуатації, обігу та утилізації продукту складає його **економічно життєвий цикл**. Він триває від моменту обґрунтування необхідності виробництва і проведення науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт аж до повного припинення експлуатації продукту та його утилізації.

Тема 10 Мінімізація витрат на створення і зберігання виробничих запасів

Питання для самостійного вивчення:

10.3 Транспортно – заготівельні витрати

10.4 Методи оцінювання запасів

10.3 Транспортно – заготівельні витрати

За певної річної потреби у матеріалах режим їх поставки і зберігання на складі в запасах безпосередньо впливає на величину витрат. При цьому даний вплив є неоднозначним. Закупівля і поставка матеріалів великими партіями, з одного боку, збільшує запаси і, відповідно, витрати на їх зберігання, призводить до втрати доходу від відволікання коштів на створення запасів. З іншого боку, закупівля матеріалів великими партіями зменшує кількість поставок, що знижує транспортно-заготівельні витрати. Зворотний ефект маємо у разі зменшення партій поставок матеріалів: витрати на зберігання запасів зменшуються, транспортно-заготівельні витрати зростають. Отже, оптимальною є така партія поставки матеріалів, яка забезпечує мінімальні транспортно-заготівельні витрати та витрати на зберігання їх запасів.

Транспортно-заготівельні витрати за певний період (як правило, рік) можна визначити за формулою

$$C_{ТЗ} = \frac{M}{M_{П}} C_{ж},$$

де $C_{ТЗ}$ — загальні транспортно-заготівельні витрати за певний період;

M — потреба у поставці матеріалів за даний період у натуральному вимірі;

M_{Π} — партія поставки матеріалів;

C_m — витрати на одну поставку (умовно вважаються однаковими для різних партій поставки).

Витрати на зберігання запасів і втрати від відволікання коштів на їх створення вважаються пропорційними величині запасу і визначаються за формулою

$$C_{c.z} = \frac{M_{\Pi}}{2} \cdot C_m \cdot P_m,$$

де $C_{c.z}$ — витрати на зберігання запасів і втрати від відволікання коштів у їх створення;

C_m — ціна одиниці матеріалів;

P_m — показник, який враховує втрати від відволікання коштів у запаси та витрати на їх зберігання по відношенню до величини запасів (в частках одиниці).

Загальні витрати на поставку і зберігання запасів є сумою зазначених їх складових:

$$C = C_{т.з} + C_{c.z} = \frac{M}{M_{\Pi}} C_m + \frac{M_{\Pi}}{2} C_m \cdot P_m.$$

Мінімум цієї функції витрат забезпечує оптимальна партія поставки матеріалів (перша похідна функції прирівнюється до нуля):

$$M_{\Pi,оп} = \sqrt{\frac{2MC_m}{C_m P_m}}.$$

10.4 Методи оцінювання запасів

У системі управління запасами важливе значення має оцінка матеріалів за їх передачі у виробництво та іншого вибуття зі складу. Згідно зі світовою практикою та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» застосовуються такі методи оцінювання вибуття запасів:

- за собівартістю перших за часом надходжень запасів, або коротко — «перший—перший» (*FIFO*);
- за собівартістю останніх за часом надходжень запасів, або «останній—перший» (*LIFO*);
- за середньозваженою собівартістю запасів;
- за нормативними витратами;
- за ідентифікованою собівартістю;
- за ціною продажу.

Кожний з цих методів має свої особливості та сферу застосування. При цьому слід мати на увазі, що вибір того чи іншого методу оцінювання руху запасів за умов нестабільності цін впливає на рівень витрат і прибутку підприємства в певному періоді. Вивчаючи тему, треба хоча б у загальних рисах ознайомитись із сутністю, формами та процедурою адаптації операційної системи до певного рівня зайнятості. Справа в тому, що операційна система підприємства не може постійно працювати у незмінному режимі. Він змінюється внаслідок різних причин і передусім під впливом зміни обсягу операційної діяльності (виробництва). Йдеться про те, як оптимально використати устаткування за виконання певного обсягу роботи (виготовлення продукції). Критерієм тут є експлуатаційні витрати.