

УДК 338.512.161.2 (045)

АНАЛІЗ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ

МАКСИМЕНКО Д. В., ПЕРЕВУЗНИК Т. М.

Мукачівський державний університет

Найважливіший показник економічної діяльності будь-якого підприємства – прибуток, який залежить, в основному, від ціни продукції і витрат на її виробництво. На сьогоднішній день кожне підприємство намагається не тільки вижити на ринку, але й бути процвітаючим і отримувати високі прибутки. Найкращий спосіб збільшити прибутки - це знизити витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). Собівартість продукції є одним з найважливіших показників діяльності підприємства. В сучасних економічних умовах дозволити собі певною мірою ігнорувати облік, аналіз, планування та контроль витрат виробництва може лише підприємство-монополіст, доходи якого значно перевищують затрати, і для якого не має значення питання розробки цінової політики. Мета управління витратами і калькулювання собівартості продукції, робіт полягає в своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, виконання робіт, визначенні фактичної собівартості окремих видів і всієї продукції, робіт, контролі за використанням ресурсів і грошових коштів. Виявлення можливих відхилень від встановлених норм, причин, винуватців цих відхилень повинно задовольнити потреби оперативного управління виробництвом.

Ключові слова: витрати, собівартість, прибуток, калькуляція, елементи витрат.

Постановка проблеми. У процесі формування ринкової економіки України та впровадження ринкових засад господарювання аналіз витрат набуває стратегічного значення, адже саме шляхом їх детального аналізу і належної організації обліку можна забезпечити високий рівень економічного рівня підприємства, а також, через зіставлення з доходами, достовірно оцінити результати діяльності підприємства з подальшим виявленням внутрішніх резервів їх поліпшення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем аналізу витрат підприємства присвячені праці провідних вітчизняних та зарубіжних економістів, таких як Ф.Ф. Бутинець, Н. О. Гура, Г. М. Давидов, М. А. Болюх, А. Г. Загородній, Л. О. Кадуріна, М. А. Нашкерська, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Ю.С. Цал-Цалко та інші.

Постановка завдання. Метою даної статті є розгляд питання аналізу витрат на виробництво продукції.

Виклад основного матеріалу. Для здійснення своєї діяльності кожне підприємство використовує трудові, матеріальні та фінансові ресурси.

Витрати – це вартість ресурсів, що використовуються в подальшому для отримання прибутку, чи досягнення інших цілей підприємства. До витрат належать вартість матеріальних і трудових ресурсів, необхідних для виробництва тієї, чи іншої продукції чи послуг. Матеріальні витрати, в свою чергу, можна поділити на матеріали і обладнання. Характер цих витрат різний, але всі вони підпорядковані одній меті – отримання прибутку [6].

За економічною сутністю витрати на виробництво продукції підприємства являють собою сукупність затрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної виробничої діяльності підприємства; а за натурально-речовим складом - спожиту частину матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Собівартість промислової продукції (робіт, послуг) - це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і збут. Витрати виробництва - це витрати на придбання основних чинників виробництва: робочої сили, засобів виробництва та інших для виготовлення продукції протягом певного періоду.

За місцем виникнення витрати на виробництво групуються за цехами, дільницями, службами та іншими адміністративно відокремленими структурними підрозділами виробництв [3].

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на: основне, допоміжне і непромислове господарство.

До основного виробництва належать, цехи, дільниці, що беруть безпосередньо участь у виготовленні продукції.

За видами витрати класифікуються за економічними елементами та за статтями калькуляції. Під елементами витрат розуміють економічно однорідні види витрат.

Витрати за статтями калькуляції - це витрати на окремі види виробів, а також витрати на основне і допоміжне виробництво. Розрізняють також витрати прямі й непрямі. Прямі витрати пов'язані з виробництвом певних видів продукції (сировина, матеріали, зарплата виробничих робітників тощо). Їх прямо відносять на той чи інший об'єкт калькуляції. Непрямі витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, їх розподіляють за об'єктами калькуляції пропорційно до відповідної бази (основної і додаткової зарплати робітників або всіх прямих витрат, виробничої площі тощо).

Аналіз витрат на виробництво продукції припускає вивчення витрат на виробництво всієї товарної продукції в розрізі економічних елементів. Елементи витрат – це однорідні за економічним змістом витрати [4].

Аналіз витрат за економічними елементами припускає:

- вивчення складу елементів витрат, питомої ваги кожного елемента витрат;
- виявлення динаміки й напрямку зміни окремих елементів витрат;
- оцінку виконання плану за сумою загальних витрат;
- виявити причини економії або перевитрати за кожною статтею витрат
- установити резерви зниження собівартості [1].

Мета аналізу витрат діяльності підприємства полягає у всебічній оцінці рівня, динаміки та структури витрат, у обґрунтуванні управлінських рішень щодо подальшої оптимізації витрат. Для досягнення цієї мети здійснюється аналіз на основі принципів системного та комплексного і підходів.

В основі системного підходу лежить дослідження об'єктів як системи, виявлення типів зв'язків, зведення елементів в єдину аналітичну систему.

Системний підхід до аналізу витрат передбачає:

- виявлення місця і ролі показників витрат в оцінці досягнутої ефективності виробництва;
- розробку схеми аналізу на основі класифікації факторів і резервів раціоналізації витрат;
- вимірювання факторів і резервів оптимізації витрат;

Комплексний підхід означає вивчення об'єктів як системи з точки зору формування інформації для прийняття управлінських рішень. Комплексний підхід виступає як принцип системного підходу. Він означає узгодження і одночасне дослідження у взаємозв'язку різних аспектів господарської діяльності на основі вивчення системи показників з метою отримання кінцевих результатів, визначення і вимірювання факторів, що їх зумовлюють, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва, отримання інформації для обґрунтування управлінських рішень [5].

Аналіз витрат проводиться в наступній послідовності:

- на першому етапі дається загальна оцінка виконання кошторису витрат в розрізі економічних елементів;
- на другому – оцінка прямих витрат та їх відхилень від плану;
- на третьому – аналіз виконання бюджету (кошторису) накладних витрат;

- на четвертому – аналіз собівартості (калькуляції) окремих виробів;
- на п'ятому етапі необхідно дати оцінку впливу зміни витрат на кінцеві виробничо-фінансові результати діяльності підприємства.

Аналіз витрат звітної періоду починають з оцінки їх загального рівня та рівня їх окремих складових, з визначення відхилення звітних показників від показників попередніх періодів або прогнозних (чи планових) значень. Оцінюється їх динаміка, тенденція до зміни цих витрат. Такий аналіз дозволяє своєчасно реагувати на відхилення від запланованих економічних параметрів господарської діяльності, розробляти відповідні заходи з недопущення зайвих витрат і втрат [7].

Аналіз структури витрат звітної періоду тісно пов'язаний з аналізом їх динаміки. У процесі такого аналізу визначають відхилення часток окремих складових витрат від аналогічних даних минулих періодів та прогнозу (або плану), розраховують вплив цих відхилень на зміну підсумкового показника.

У процесі аналізу виділяють складові витрат, що становлять найбільшу частку в сумарних витратах звичайної діяльності, й складові за якими відбулися найбільші зміни.

Таблиця 1

Аналіз витрат підприємства ПАТ «Мукачівська трикотажна фабрика «Мрія»

Статті витрат	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		
	Тис.грн	% до підсумку	Тис.грн	% до підсумку	Абсолютне, тис.грн	Відносне, %	За структурою
Витрати операційної діяльності	19924,19	+98,32	20424,47	97,93	+500,28	+ 2,51	-0,429
В тому числі: -собівартість реалізованої продукції	16348,2	+80,68	17272,2	82,81	+924	+5,65	+2,13
адміністративні витрати	489,5	+2,41	635,8	3,05	+146,3	+29,89	+0,64
витрати на збут	378,4	+1,87	456,5	2,19	+78,1	+20,64	+0,32
інші операційні витрати	2708,03	+13,36	2059,97	9,88	-648,06	-23,93	-3,48
Фінансові витрати	331,32	+1,64	377,08	1,81	+45,76	+13,81	+0,17
Втрати від участі в капіталі	-	-	40,92	0,20	+40,92	-	+0,2
Інші витрати	8,03	+0,04	13,75	0,06	+5,72	+71,23	+0,02
Разом витрат звітної періоду	20263,48	100	20856,22	100	+1092,96	+2,92	-

Аналіз рівня і динаміки показників, наведених у таблиці засвідчує, що у звітному періоді загальна сума витрат звичайної діяльності та майже всіх їх складових має тенденцію до зростання, що може бути пов'язано із розширенням масштабів діяльності. Поглибленого вивчення потребують причини зростання адміністративних витрат (на 146,3 тис. грн.) та витрат на збут (на 78,1 тис. грн.). Темпи їх приросту значно випереджують темпи проросту як витрат звичайної діяльності так і витрат операційної діяльності.

Збільшення фінансових витрат на 45,76 тис. грн. (13,81%) свідчить про зростання витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу.

Найбільшу частку в структурі витрат аналізованого підприємства як у звітному, так і попередньому періодах становили витрати операційної діяльності (97,93 та 98,32% відповідно).

Витрати операційної діяльності є основним видом витрат підприємства, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), у складі яких виділяють:

- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати [4].

При аналізі виконання кошторису витрат операційної діяльності необхідно дати оцінку дотримання обсягу витрат за економічними елементами та структурних змін в складі загального кошторису. При факторному аналізі відхилень за кошторисом слід виходити із адитивної моделі його функціонального зв'язку:

$$KB = MB + BOП + CB + AM + IB \quad (1)$$

де KB - сума кошторисних витрат операційної діяльності підприємства; MB - матеріальні витрати; BOП - витрати на оплату праці; CB - витрати на соціальне страхування; AM - амортизаційні відрахування; IB - інші витрати.

Синтетичним показником оптимізації витрат операційної діяльності є зміна граничного рівня витрат, який визначається відношенням витрат до доходу операційної діяльності. Загальне відхилення граничного рівня витрат ($\Delta ГЗ$) проти базового буде визначатися:

$$\Delta ГЗ = \frac{F^z}{D^z} - \frac{F}{D} \quad (2)$$

де F^z і F - базовий і звітний рівні витрат операційної діяльності; D^z і D - базовий і звітний рівні доходу операційної діяльності.

На зміну граничного рівня витрат впливають фактори:

- зміна структури продукції (робіт, послуг);
- зміна собівартості окремих виробів;
- зміна цін на продукцію.

Для досягнення конкурентоспроможності підприємство має постійно працювати над скороченням собівартості своєї продукції. В Україні собівартість формується за виробничим принципом і включає витрати безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції. Витрати на управління, збут інші витрати операційної діяльності до собівартості не включаються.

Об'єктами аналізу собівартості виступають наступні показники:

- виробнича собівартість товарної продукції за статтями калькуляції та за елементами витрат;
- витрати на одну гривню товарної продукції;
- собівартість окремих виробів;
- прямі статті витрат;
- непрямі статті витрат.

Основна мета аналізу собівартості продукції — знаходження шляхів і джерел зниження собівартості та збільшення прибутку [2].

Для того щоб зробити висновки про можливі резерви зниження собівартості продукції, необхідно ці витрати вивчити з точки зору їх функціональної ролі у виробничому процесі. З цією метою проводиться групування затрат за призначенням, тобто за статтями калькуляції. Кількість і найменування калькуляційних статей залежить від галузей промисловості і визначається підприємствами самостійно.

З метою порівняння статей калькуляції собівартість фактично випущеної продукції перераховується на планові дані (планові норми і ціни). Потім фактичні витрати за

статтями калькуляції порівнюються з перерахованими плановими витратами і визначається економія чи перевитрати за період, що аналізується [5].

Основним напрямом діяльності кожної організації є отримання максимального прибутку. Розмір витрат виробництва є однією з умов успіху на ринку, оскільки чим менші витрати виробництва, тим більший прибуток отримує підприємство з урахуванням рівня ринкових цін. Сучасна економічна ситуація не сприяє оптимальному використанню виробничих ресурсів. У результаті зростає їх споживання, що негативно відбивається на рентабельності виробництва, конкурентоспроможності продукції, нестачі власних коштів, загостренні проблем покриття витрат. У зв'язку з цим дослідження шляхів зниження витрат виробництва на вітчизняних підприємствах набуває особливого значення.

Зниження собівартості продукції дозволяє підприємству безболісно знижувати ціну на свою продукцію до рівня цін підприємств-конкурентів або навіть нижче. Узагальнені шляхи зниження витрат на виробництво продукції, а саме:

- підвищення технічного рівня виробництва
- удосконалення організації виробництва й праці
- зміна номенклатури, асортименту продукції
- поліпшення використання природних ресурсів
- розширення спеціалізації та кооперування [3].

Підвищення технічного рівня виробництва є одним з основних шляхів зниження витрат, який включає в себе впровадження нової прогресивної технології, підвищення рівня механізації й автоматизації виробничих процесів. При вивченні технічного рівня аналізується вплив на собівартість науково-технічних досягнень і передового досвіду. За кожним заходом розраховується економічний ефект, що виражається у зниженні витрат на виробництво.

Основною умовою зниження витрат сировини й матеріалів на виробництво одиниці продукції є поліпшення конструкцій виробів і удосконалення технології виробництва, використання прогресивних видів матеріалів, упровадження технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних цінностей [5].

Зниження собівартості може відбутися при створенні автоматизованих систем керування, удосконаленні існуючої техніки та технології. Зменшуються витрати й у результаті комплексного використання сировини, застосування економічних заміників, повного використання відходів у виробництві. Великий резерв приховує в собі й поліпшення продукції, зниження її матеріалоемності й трудомісткості, зменшення габаритних розмірів та ін. При використанні цих заходів з'являються одноразові або поточні витрати на нове обладнання, нову технологію. Тому необхідно спочатку розрахувати, чи дійсно ці заходи будуть вигідними та допоможуть знизити витрати.

Удосконалення організації виробництва й праці також є важливим шляхом зниження витрат. Зниження собівартості може відбутися у результаті зміни в організації виробництва, формах і методах праці при розвитку спеціалізації виробництва, удосконаленні керування виробництвом і зменшення витрат на нього, поліпшення застосовування основних фондів, поліпшення матеріально-технічного постачання, скорочення транспортних витрат, інших факторів, що підвищують рівень організації виробництва.

Значне зменшення витрат живої праці може відбутися при збільшенні норм і зон обслуговування, скороченні витрат робочого часу, зниженні кількості робітників, що не виконують норм виробітку [3].

Висновки та перспективи подальших досліджень. На сьогоднішній день кожне підприємство намагається не тільки вижити на ринку, але й бути процвітаючим і отримувати високі прибутки. Вони визначають, який прибуток, дохід зможуть отримати. Прибуток підприємства, фірми залежить від двох показників: ціни продукції і витрат на її

виробництво. Найкращий спосіб збільшити прибутки – це знизити витрати на виробництво продукції (робіт, послуг). Підвищення технічного рівня виробництва є одним з основних шляхів зниження витрат, який включає в себе впровадження нової прогресивної технології, підвищення рівня механізації й автоматизації виробничих процесів. При вивченні технічного рівня аналізується вплив на собівартість науково-технічних досягнень і передового досвіду. За кожним заходом розраховується економічний ефект, що виражається у зниженні витрат на виробництво.

Зниження поточних витрат відбувається у результаті вдосконалення обслуговування основного виробництва (наприклад, розвитку потокового виробництва, підвищення коефіцієнта змінності, упорядкування підсобно-технологічних робіт, поліпшення інструментального господарства, удосконалення та покращення організації контролю за якістю робіт та продукції).

ЛІТЕРАТУРА

- 1) Буфатіна І. Особливості обліку витрат за Національними стандартами/ Буфатіна І. // Все про бухгалтерський облік – 2010. - № 14. с. 27
- 2) Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф.Ф.Бутинець та ін.] і під заг. ред. [із передм.] Ф.Ф. Бутинець. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009.- 912 с.- 1000 прим.
- 3) Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посібник/Коробов М.Я. – К. : Знання, КОО, 2008. – 378 с.
- 4) Костенко Т.Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства. / Костенко Т.Д., Підгора С.О., Рижиков В.С., Панков В.А., Герасимов А.А., Ровенськ В. В. : Навч. посібник – К.: Центр учбової літератури, 2007 — 400
- 5) Методологічні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджений наказом Державного комітету промислової політики України від 02.02.20001 №47
- 6) Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене приказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318. – Режим доступу: <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461624/>
- 7) Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посібник/Цал-Цалко Ю.С. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.

АННОТАЦІЯ

Важнейший показатель экономической деятельности любого предприятия – прибыль, зависит, в основном, от цены продукции и затрат на ее производство. На сегодняшний день каждое предприятие старается не только выжить на рынке, но и быть процветающим и получать высокие прибыли. Лучший способ увеличить доходы – это снизить затраты на производство продукции (работ, услуг). Себестоимость продукции является одним из важнейших показателей деятельности предприятия. В современных экономических условиях позволить себе в определенной степени игнорировать учет, анализ, планирование и контроль издержек производства может только предприятие-монополист, доходы которого значительно превышают затраты, и для которого не имеет значения вопрос разработки ценовой политики. Цель управления затратами и калькулирования себестоимости продукции, работ заключается в своевременном, полном и достоверном определении фактических затрат, связанных с производством и сбытом продукции, выполнении работ, определении фактической себестоимости отдельных видов и всей продукции, работ, контроле за использованием ресурсов и денежных средств. Выявления возможных отклонений от установленных норм, причин, виновников этих отклонений должно удовлетворить потребности оперативного управления производством.

Ключевые слова: *затраты, себестоимость, прибыль, калькуляция, элементы затрат.*