

Тема 3. Виробничі витрати: зміст та класифікація

Тема 3. Виробничі витрати: зміст та класифікація

1. Калькуляція витрат

2. Оборотний капітал: оцінка та нормування

3. Основний капітал підприємства: оцінка, знос та підвищення ефективності

1. Основою для встановлення ціни продукції є її собівартість. Собівартість розраховується шляхом складання калькуляції. **Калькуляція** – спосіб угруповання витрат і визначення собівартості продукції за статтями витрат.

Типова калькуляція складається з **наступних статей**:

- сировина, матеріали
- паливо та електроенергія
- основна і додаткова заробітна плата
- витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування
- адміністративні витрати
- комерційні витрати (витрати на збут)
- інші витрати.

В статтю «Сировина і матеріали» включається вартість сировини та матеріалів, що утворюють основу готової продукції, допоміжних матеріалів, напівфабрикатів, покупних комплектуючих виробів. Якщо в процесі виробництва утворюються зворотні відходи – залишки, які втратили не свої властивості та можуть використовуватися, то вони вираховуються з вартості сировини і матеріалів.

У статті «Основна і додаткова заробітна плата» відображаються витрати на оплату праці робітників, зайнятих виробництвом даного виробу:

- оплата за тарифом, відрядними розцінками, посадовими окладами;
- виплати компенсуючого характеру;
- виплати стимулюючого характеру;
- виплати, які передбачені законодавством.

У статтю «Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання» входять витрати, пов'язані з обладнанням, що використовується у виробничому процесі: амортизаційні відрахування на повне відновлення за встановленими нормами; витрати по його утриманню, включаючи заробітну плату з відрахуваннями обслуговуючого персоналу.

Адміністративні витрати — це витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва і управлінням. До них відносяться:

- загальні та корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна);
- витрати на зв'язок;
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати адміністративного призначення.

Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції, а саме:

- витрати матеріалів для пакування готової продукції на складах;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам, працівникам, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції (оренда, страхування, амортизація, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування і страхування готової продукції, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції.

До **інших операційних витрат** включаються:

- витрати на дослідження і розробку нематеріальних активів;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці;
- втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, неустойки.

Щоб визначити дійсну величину витрат на виробництво продукції, тобто **собівартість**, кінцеві величини загальних витрат на виробництво коригуються на підставі спеціальних розрахунків і даних бухгалтерського обліку. В результаті такого коригування отримують грошову оцінку собівартості товарної продукції підприємства як загальну суму витрат, яка після відповідного перегрупування економічних елементів за статтями калькуляції може бути розподілена між різними видами товарної продукції, що, в свою чергу, дає можливість розрахувати собівартість одиниці продукції кожного виду окремо.

Для визначення собівартості необхідно знати:

- 1) обсяг виробництва в натуральному вираженні;
- 2) норми витрат сировини, матеріалів для виробництва продукції;
- 3) первісну вартість запасів і незавершеного виробництва;
- 4) чисельність окремих категорій працівників та фонд оплати праці;
- 5) норми амортизаційних відрахувань (відповідно з методом амортизації, який обрало підприємство);
- 6) ставки податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

2. Оборотний капітал - це капітал, використовуваний підприємством для здійснення своєї постійної діяльності. На відміну від основного капіталу, оборотний капітал неодноразово бере участь у процесі виробництва і незалежно від способу виробничого споживання повністю переносить свою вартість на готовий продукт. Він включає в себе:

- 1) **виробничі запаси** - предмети праці, підготовлені для запуску у виробничий процес (сировина, основні і допоміжні матеріали, паливо, пальне, напівфабрикати і комплектуючі вироби, тара, запасні частини для поточного ремонту, малоцінні та швидкозношувані предмети);
- 2) **незавершене виробництво** - предмети праці, що вступили у виробничий процес (матеріали, деталі, вузли і вироби, що знаходяться в процесі обробки чи зборки), а також напівфабрикати власного виготовлення, що підлягають подальшій переробці в межах підприємства;
- 3) **запаси готової і відвантаженої продукції**;
- 4) **дебіторська заборгованість**;
- 5) **готівкові гроші в касі та грошові кошти на рахунках підприємства**.

3 метою визначення раціонального розміру оборотного капіталу здійснюється **нормування** - встановлення економічно обґрунтованих норм запасу і нормативів по елементах оборотного капіталу.

Процес нормування складається з декількох послідовних етапів. Спочатку розробляються норми запасу за кожним елементом нормованих оборотного капіталу:

1) **нормування матеріалів** здійснюється на підставі середніх одноденних витрат і середньої норми запасу в днях. Норма оборотного капіталу за кожним видом матеріалів враховує час перебування в поточному (П), страховому (С), транспортному (Т), технологічному (Тех) і підготовчому (Під) запасах.

- поточний запас - основний вид запасу, необхідний для безперебійної роботи підприємства між двома черговими поставками. На розмір поточного запасу впливають періодичність поставок матеріалів за договорами та обсяг їх споживання у виробництві.
- страховий запас - вид запасу, який створюється на випадок непередбачених відхилень у постачанні, що забезпечує безперервну роботу підприємства.
- транспортний запас створюється в разі перевищення термінів вантажообігу порівняно з термінами документообігу на підприємствах, віддалених від постачальників на значні відстані.
- технологічний запас створюється у випадках, коли даний вид сировини потребує попередньої обробки, витримки для додання певних споживчих властивостей.
- підготовчий запас пов'язаний з необхідністю приймання, розвантаження, сортування та складування виробничих запасів.

Норматив оборотного капіталу у запасах сировини, основних матеріалів і покупних напівфабрикатів обчислюється як сума норм оборотного капіталу у поточному, страховому, транспортному, технологічному і підготовчому запасах. Отримана загальна норма помножується на одноденну витрату за кожним видом або групами матеріалів.

2) **нормування незавершеного виробництва** залежить від обсягу і складу виробленої продукції, тривалості виробничого циклу, собівартості продукції і характеру наростання витрат у процесі виробництва. Обсяг виробленої продукції безпосередньо впливає на величину незавершеного виробництва: чим більше виробляється продукції за інших рівних умов, тим більше буде розмір незавершеного виробництва. Собівартість продукції прямо впливає на розмір незавершеного виробництва. Зростання собівартості продукції спричиняє збільшення незавершеного виробництва. Обсяг незавершеного виробництва прямо пропорційний тривалості виробничого циклу. Для визначення норми оборотного капіталу по незавершеному виробництву необхідно знати ступінь готовності виробів.

її відображає так званий коефіцієнт наростання витрат.

3) **нормування готової продукції** визначається як добуток норми оборотного капіталу і одноденного випуску товарної продукції за виробничою собівартістю.

Норма запасу встановлюється в залежності від часу, необхідного:

- на підбір окремих видів виробів і їх комплектування в партії;
- на упаковку і транспортування продукції зі складу постачальників до станції відправника;
- на завантаження.

Сукупний норматив оборотного капіталу на підприємстві дорівнює сумі нормативів за всіма елементами.

Ефективність використання оборотного капіталу характеризується **оборотністю оборотного капіталу**. Під оборотністю оборотного капіталу розуміється тривалість повного кругообігу коштів з моменту придбання до виходу та реалізації готової продукції. Оборотність оборотного капіталу характеризується рядом взаємопов'язаних **показників**:

1) Тривалість одного обороту обчислюється за формулою:

$$O = C / (T / D),$$

де O - тривалість обороту, дні;

C - залишки оборотного капіталу (середні чи на визначену дату), грн;

T - обсяг товарної продукції, грн;

D - число днів у розглянутому періоді, дні.

Зменшення тривалості одного обороту свідчить про поліпшення використання оборотного капіталу.

2) Кількість оборотів за певний період, або коефіцієнт оборотності оборотного капіталу (КО), обчислюється за формулою:

$$KO = T / C$$

Чим вище за даних умов коефіцієнт оборотності, тим краще використовується оборотні засоби.

3) Коефіцієнт завантаження засобів в обороті (Кз) визначається за формулою:

$$Kz = C / T$$

Крім зазначених показників також може бути використаний показник віддачі оборотного капіталу, який визначається відношенням прибутку від реалізації продукції підприємства до залишків оборотного капіталу.

Ефективність використання оборотного капіталу залежить від багатьох факторів. До зовнішніх факторів належать: загальна економічна ситуація, особливості податкового законодавства, умови отримання кредитів і процентні ставки за ними, можливість цільового фінансування, участь у програмах, що фінансуються з бюджету. Прискорення обороту оборотного капіталу дозволяє вивільнити значні суми і таким чином збільшити обсяг виробництва без додаткових фінансових ресурсів, а вивільнені кошти використати відповідно до потреб підприємства.

3. Основний капітал - це засоби праці, що беруть участь у виробництві тривалий час (більше 365 днів), не змінюють своєї речовинної форми і переносять свою вартість на щойно виготовлений продукт частинами, по мірі їх зносу (шляхом амортизаційних

відрахувань). За належністю основний капітал поділяють на власний (знаходиться на балансі підприємства) і залучений (взятий в тимчасове користування в іншій організації на умовах оренди або надання послуг).

Для планування відтворення основного капіталу, визначення розмірів амортизації, аналізу ефективності його використання велике значення мають правильне врахування і вірогідна **оцінка вартості основного капіталу**:

1) **Первісна вартість** - це фактична вартість основного капіталу на момент його придбання і взяття на баланс. Первісна вартість відображає фактичну собівартість основного капіталу у сумі грошових коштів, витрачених на придбання (створення основного капіталу).

Первісна вартість об'єкта основного капіталу = контрактна вартість придбання об'єкта основного капіталу + суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків) + реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі + суми ввізного мита + суми непрямих податків + витрати зі страхування ризиків доставки + витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження + інші витрати

2) **Залишкова вартість** визначається як різниця між вартістю, за якою об'єкт основного капіталу був занесений на баланс підприємства, та сумою зносу, тобто тієї частини вартості основного капіталу, яку вони в процесі виробництва перенесли на вартість готової продукції.

3) **Ліквідаційна вартість** основного капіталу - це сума засобів чи вартість будь-яких активів, що підприємство очікує одержати від реалізації (ліквідації) об'єкта основних засобів (необоротного активу) після закінчення терміну корисного використання за винятком витрат, пов'язаних з таким продажем (ліквідацією).

Для аналітичних розрахунків та оформлення аналітичної звітності використовується показник **середньорічної вартості основного капіталу**. Середньорічна вартість основного капіталу передбачає оцінку об'єктів основного капіталу з урахуванням строку їх введення або вилучення з виробництва, її розраховують за формулою:

$$\Phi_{\text{СР}} = \Phi_{\text{П}} + \Phi_{\text{ВВ}} * T_{\text{ВВ}} / 12 - \Phi_{\text{ВИБ}} * T_{\text{ВИБ}} / 12$$

де $\Phi_{\text{П}}$ - вартість основного капіталу підприємства на початок року;

$\Phi_{\text{ВВ}}$ - вартість введенного у виробництво протягом року основного капіталу;

$\Phi_{\text{ВИБ}}$ - вартість вилученого з виробництва протягом року основного капіталу;

$T_{\text{ВВ}}$ - строк залучення у виробництво (число повних місяців до кінця року) основного капіталу;

$T_{\text{ВИБ}}$ - строк вилучення з виробництва (число повних місяців до кінця року) основного капіталу.

У процесі виробничого використання основний капітал поступово зношується і в результаті втрачає свою первісну вартість. Розрізняють фізичний і моральний знос основного капіталу. **Фізичний знос** - це втрата основним капіталом їх споживчих якостей, що є проявом впливу на основний капітал природно-кліматичних (атмосферні опади, сонце, мороз і т. д.) і технічних (змінність, експлуатаційні навантаження, якість технічного обслуговування і т. д.) умов.

Факторами, які впливають на швидкість фізичного зносу, є:

1) вплив структури основного капіталу на перебіг технологічних процесів;

2) якість застосовуваного капіталу та його відповідність міжнародним стандартам;

- 3) інтенсивність використання основного капіталу (режим роботи, ступінь завантаження обладнання);
- 4) специфіка технологічних процесів в залежності від сфери та видів діяльності підприємства;
- 5) якість обслуговування основного капіталу (здійснення капітальних та поточних ремонтів).

Моральний знос — це зменшення вартості основного капіталу під впливом підвищення продуктивності праці в галузях, що виробляють засоби праці, а також у результаті створення нових, більш продуктивних та економічно вигідних машин і устаткування, ніж ті, що перебувають в експлуатації.

Факторами, які впливають на швидкість морального зносу, є:

- 1) темпи розвитку науки;
- 2) швидкість реалізації наукових здобутків в промисловості;
- 3) розвиток раціоналізаторської діяльності на кожному окремому підприємстві.

В результаті фізичного та морального зносу основний капітал, що бере участь у виробничому процесі, поступово втрачає свої корисні властивості та споживчі якості і потребує обов'язкової заміни.

Для заміщення елементів основного капіталу відбувається процес **амортизації** - перенесення частинами вартості основного капіталу протягом терміну їх корисної служби на вироблену продукцію і наступне використання цієї вартості для відшкодування спожитого основного капіталу.

Амортизація нараховується із застосуванням таких методів:

- 1) **прямолінійного методу**, за яким річна сума амортизації (A_p) визначається діленням амортизованої вартості (AB) на строк корисного використання об'єкта основних засобів (T_{kv}), тобто за формулою:

$$A_p = Ba / T_{kv}$$

Амортизованою вартістю необоротних активів є первісна вартість таких активів з урахуванням ліквідаційної вартості. Під **строком корисного використання (експлуатації)** слід розуміти очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством.

- 2) **методу зменшення залишкової вартості**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року (або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації) (B_z) та річної норми амортизації (H_a). Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта (B_l) на його первісну вартість (B_p).

- 3) **методу прискореного зменшення залишкової вартості**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації (B_z) та річної норми амортизації (H_A), яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.

- 4) **кумулятивного методу**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток амортизованої вартості (AB) та кумулятивного коефіцієнта (K_k). Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його

корисного використання.

Ухвалення рішення про вибір методу нарахування амортизації основних засобів належить засновникам, інвесторам, акціонерам тощо.

Система показників, яка характеризує **ефективність використання основного капіталу**, поділяється на групи:

1. **Показники ефективності відтворення** окремих видів і всієї сукупності засобів праці:

- *коефіцієнт оновлення*:

$$\text{Кон} = \text{Фвв}/\text{Фк}$$

де Фвв — вартість введенного протягом року основного капіталу;

Фк — вартість основного капіталу на кінець року.

- *коефіцієнт вибуття* — відображає частку вибулого у звітному періоді капіталу у загальній його вартості на початок цього самого року:

$$\text{Квиб} = \text{Фвив}/\text{Фп}$$

де Фвив — вартість виведеного протягом року основного капіталу;

Фп — вартість основного капіталу на початок року.

Позитивним у роботі підприємства є стан, коли обсяг основного капіталу, який вибув у звітному році, менший за обсяг введенного в експлуатацію.

- відносне збільшення основного капіталу порівняно з його вибуттям у звітному році визначається розрахунком *коефіцієнта приросту*:

$$\text{Кпр} = (\text{Фвв} - \text{Фвив})/\text{Фк}$$

2. Узагальнюючі **показники ефективності використання** основного капіталу:

- *фондовіддача* — відображає рівень окупності використаного у виробництві основного капіталу і дорівнює:

$$\text{ФВ} = \text{Qтов}/\text{Фср}$$

де Qтов — обсяг товарної продукції підприємства у вартісному вираженні;

Фср — середньорічна вартість основного капіталу.

- *фондомісткість* — є оберненим показником до фондовіддачі. Вважається нормальним, коли фондомісткість має тенденцію до зниження за рахунок більш низьких темпів зростання вартості основного капіталу порівняно з темпами росту випуску продукції.

Одним із напрямів підвищення ефективності використання основного капіталу є зменшення кількості недіючого устаткування, виведення із експлуатації зайвого та залучення до виробництва невстановленого устаткування. Ефективність використання основного капіталу підвищується через технічне вдосконалення засобів праці та технології виробництва, удосконалення організації праці, виробництва та управління, підвищення кваліфікації та професійної майстерності робітників.

Питання для самоконтролю:

1. Основні статті калькуляції і визначення собівартості
2. Оборотний капітал та його нормування

3. Вартість, фізичний та моральний знос основного капіталу
4. Основні методи нарахування амортизації
5. Оцінка ефективності використання основного та оборотного капіталу