*Тема 12.*

ВИТРАТИ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ

1. Поняття витрат та їх класифікація
2. Собівартість продукції
3. Кошторис виробництва
4. Калькуляція собівартості продукції

1. **Витрати виробництва** є вартістю ресурсів, залучених до виготовлення кінцевої продукції фірми.

Відповідно до економічного змісту витрати класифікуються наступним чином (економічні елементи):

1) матеріальні витрати;

2) витрати на оплату праці;

3) амортизація основних засобів;

4) відрахування на соціальні заходи;

5) інші витрати (відрядження, реклама).

Групування витрат за економічними елементами використовують для складання кошторису витрат на виробництво.

Економічні витрати складаються з 2 частин: явних і неявних витрат.

*Явні витрати* (бухгалтерські, розрахункові) – це платежі за ресурси, які фірма купує на ринках, оскільки сам виробник не може володіти всіма ресурсами (платежі за електроенергію, паливо, сировину, працю тощо).

Фірма може володіти деякими ресурсами, які вона використовує у виробничому процесі. Це, наприклад, управлінські навички власника фірми, частина або всі фінансові ресурси. Оскільки ці ресурси є власністю виробника, то платежі за їх використання мають неявний характер, їх прямо не оплачують. Такі витрати називають *неявними*.

Економічні витрати поділяють на короткострокові та довгострокові, тобто витрати, що здійснюються відповідно в короткостроковому та довгостроковому періоді.

*Короткостроковий період* – це проміжок часу, якого недостатньо для заміни виробничих потужностей підприємства, але достатній для зміни рівня використання наявного устаткування. У цьому періоді виробничі потужності підприємства незмінні. Проте обсяг продукції можна змінити.

У короткостроковому періоді виділяють постійні і змінні витрати.

**Постійні витрати** (FC) – це витрати, які не залежать від обсягів виробництва. Вони існують навіть тоді, коли виробництво припиняється (орендна плата, % за кредит).

**Змінні витрати** (VC) – це витрати, які змінюються зі зміною обсягів виробництва (оплата праці, витрати на сировину).

**Загальні витрати** (валові витрати) (ТС) – це сума постійних і змінних витрат.

ТС= FC+VC

На основі ТС можна визначити середні та граничні витрати, які є різновидами короткострокових витрат.

**Середні витрати** – це витрати на одиницю продукції.

**Середні постійні витрати** (АFC):



**Середні змінні витрати** (АVC):



**Середні загальні витрати** (АТС):



Середні загальні витрати часто називають вартістю одиниці продукції.

В короткостроковому періоді виділяють також граничні витрати.

**Граничні витрати** (МС) – це додаткові витрати на виробництво додаткової одиниці продукції.



Загальноприйнята класифікація витрат за різними ознаками та властивостями наведена в табл. 1.

*Таблиця .1*

**Класифікація витрат**

|  |  |
| --- | --- |
| ***Ознаки*** | ***Витрати*** |
| 1. За місцем виникнення витрат | витрати виробництва  витрати цеху  витрати дільниці  витрати служби |
| 2. За видами продукції (робіт, послуг) | витрати на вироби  витрати на типові зразки виробів  витрати на групи однорідних виробів  витрати на одноразові замовлення  витрати на валову продукцію  витрати на товарну продукцію  витрати на реалізовану продукцію |
| 3. За видами витрат | витрати за економічними елементами  витрати за статтями калькуляції |
| 4. За способами перенесення вартості на продукцію | прямі витрати  непрямі витрати |
| 5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат | умовно-змінні витрати  умовно-постійні витрати |
| 6. За календарними періодами | поточні витрати  одноразові витрати |

***Роль витрат при здійсненні економічних розрахунків полягає:***

- витрати утворюють нижню межу встановлюваної на виготовлену продукцію (товари, роботи, послуги) ціни;

- облік складових витрат дає змогу виділити найбільш значимі елементи і після здійснення техніко-економічного аналізу впливати на їх зменшення;

- аналіз витрат дає можливість товаровиробнику порівнювати власні витрати із середньогалузевими, а також з витратами конкуруючих підприємств;

- величина витрат визначає рівень рентабельності (прибутковості) виготовлення продукції (товарів, робіт, послуг);

- групування витрат за калькуляційними елементами і обчислення собівартості виробленої (реалізованої) продукції (товарів, робіт, послуг) є якісною характеристикою та узагальнюючим показником ефективності досліджуваного виробництва.

**2. Поняття собівартості продукції**

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

*До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:*

- прямі матеріальні витрати;

- прямі витрати на оплату праці;

- інші прямі витрати;

- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

До складу ***прямих матеріальних витрат*** включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

До складу ***прямих витрат на оплату праці*** включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу ***інших прямих витрат*** включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

***До змінних загальновиробничих витрат*** належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

***До постійних загальновиробничих витрат*** відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством самостійно.

Не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) такі види витрат:

- адміністративні витрати;

- витрати на збут;

- інші операційні витрати.

Класифікація витрат ***за економічними елементами*** відбувається в такій послідовності:

- матеріальні витрати;

- витрати на оплату праці;

- відрахування на соціальні заходи;

- амортизація;

- інші операційні витрати.

До складу елемента *"Матеріальні витрати"* включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;

- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;

- палива й енергії;

- будівельних матеріалів;

- запасних частин;

- тари й тарних матеріалів;

- допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елементу операційних витрат "Матеріальні витрати".

До складу елемента *"Витрати на оплату праці"* включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента *"Відрахування на соціальні заходи"* включаються:

- відрахування на пенсійне забезпечення;

- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;

- відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента *"Амортизація"* включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента *"Інші операційні витрати"* включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу вищевказаних елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, оплата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

Перелік і склад ***статей калькулювання*** виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством самостійно.

Класифікація витрат за елементами використовується при визначенні собівартості продукції в середньому по галузі, по промисловості, на окремих підприємствах незалежно від типу виробництва, номенклатури продукції, виробничої структури.

**3. Кошторис витрат** – це плановий розрахунок витрат на всі потреби підприємства за певний проміжок часу (як правило рік). Складається за економічним принципом і необхідний для того, щоб мати реальне уявлення про ресурсну структуру витрат, що дуже важливо при аналізі чинників зниження собівартості продукції.

Загальна поелементна структура кошторису виробництва:

1. Матеріальні витрати. Всі витрати, що йдуть на придбання сировини, матеріалів, напівфабрикатів, як основних, так і допоміжних, на електроенергію, пару, газ, воду, на пошук та використання природної сировини, на виробничі послуги сторонніх підприємств, необхідні для виготовлення продукції.

2. Заробітна плата. Включає всі форми оплати праці штатного та позаштатного виробничого персоналу з нарахуваннями.

3. Амортизація основних засобів

4. Відрахування на соціальні потреби

5. Інші витрати, тобто ті, що не ввійшли до попередніх, наприклад, витрати на відрядження, страхування майна, орендна плата тощо.

6. Всього витрат

7. Витрати, що не включені до виробничої собівартості продукції (наприклад, витрати на рекламу)

8. Зміна залишків витрат майбутніх періодів

9. Зміна залишків резервів майбутніх платежів

10. Зміна залишків незавершеного виробництва

11. Виробнича собівартість товарної продукції

12. Виробнича собівартість нереалізованої продуккції

**4. Калькуляція собівартості продукції**

Для внутрішньовиробничої економіки підприємства укрупнена класифікація витрат за економічними елементами не дає можливості здійснити детальний аналіз витрат, а також виявити причини, які викликали відхилення від нормального перебігу подій. Калькуляція витрат за калькуляційними статтями полягає в тому, що всі витрати формуються за ознакою виробничого призначення.

Отже, *під калькуляцією собівартості* розуміють процедуру обчислення вартості одиниці продукції в розрізі калькуляційних статей. Відтак основним завданням аналізу витрат є визначення собівартості одного окремо взятого виду продукції в загальній вартості товарної номенклатури підприємства.

**Калькулювання** – це обчислення собівартості окремих видів продукції.

Приблизна номенклатура калькуляційних статей витрат для більшості підприємств різних галузей така:

1) сировина і матеріали;

2) покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств;

3) паливо і енергія для технологічних цілей;

4) основна ЗП виробничих робітників;

5) додаткова ЗП виробничих робітників;

6) відрахування на соціальні потреби виробничих робітників;

7) утримання і експлуатація машин і устаткування;

8) загальновиробничі витрати (накладні - оплата комунальних послуг, канцелярські витрати, витрати на техніку безпеки, оренда основних засобів, оплата праці управлінського персоналу, відрядження);

9) підготовка і освоєння виробництва;

10) позавиробничі витрати (реклама, маркетингові дослідження).

Найбільш складною стадією визначення точної собівартості одиниці виробу є ***визначення величини накладних витрат***, що припадають на кожну одиницю продукції.

В останні роки виникла необхідність у застосуванні більш точного методу, яким виявився метод поопераційного обліку, **ABC-метод** (англ. Activity Based Costing). Істотним поняттям ABC-методу є поняття провідників витрат (носіїв витрат).

***Провідник (носій витрат)*** - будь-який процес (технологічна операція, угода тощо), що призводить до появи певного виду витрат підприємства і розглядається як укрупнено (для всього підприємства), так і деталізовано (в межах конкретного підрозділу підприємства). Він описується за допомогою кількісного показника, який є базовим і використовується як кількісний вимірник відповідного носія витрат.

*Задача 1*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Q | TR | FC | VC | TC | TP(збитки) | MR | MC |
| 0 | 0 | 100 | ***0*** | 100 | ***-100*** | ***-*** | ***-*** |
| 1 | 130 | 100 | ***90*** | 190 | ***-60*** | ***130*** | ***90*** |
| 2 | 260 | 100 | ***170*** | 270 | ***-10*** | ***130*** | ***80*** |
| 3 | 390 | 100 | ***240*** | 340 | ***50*** | ***130*** | ***70*** |
| 4 | 520 | 100 | ***300*** | 400 | ***120*** | ***130*** | ***60*** |
| 5 | 650 | 100 | ***370*** | 470 | ***180*** | ***130*** | ***70*** |
| 6 | 780 | 100 | ***450*** | 550 | ***230*** | ***130*** | ***80*** |
| 7 | 910 | 100 | ***540*** | 640 | ***270*** | ***130*** | ***90*** |
| 8 | 1040 | 100 | ***650*** | 750 | ***290*** | ***130*** | ***110*** |
| 9 | 1170 | 100 | ***780*** | 880 | ***290*** | ***130*** | ***130*** |
| 10 | 1300 | 100 | ***930*** | 1030 | ***270*** | ***130*** | ***150*** |

*Задача 2*

При виробництві 15 товарів АVC складають 25 грн. При виробництві 27 товарів АFC складають 10 грн. Якщо випуск збільшити до 60 товарів, АТС складуть 60 грн.

Визначте

1) величину АТС при виробництві 15 товарів;

2) величину АVC при виробництві 60 товарів.

*Розв’язання*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Q | АVC | AFC | ATC |
| 15 | 25 |  | **43** |
| 27 |  | 10 |  |
| 60 | **55,5** |  | 60 |

FC = 10\*27=270;

AFC15=270:15=18;

**ATC15= AFC15+ АVC15=25+18=43**;

ТС60=АТС60\*Q=60\*60=3600;

VC60=ТС60 - FC60=3600-270=3330;

**АVC60=**