

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ВОЛИНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ЛЕСІ УКРАЇНКИ

Кафедра економіки і торгівлі

На правах рукопису

ШЕНЬ ВЕЙ (Shen Wei)

**НАПРЯМИ ЗНИЖЕННЯ РІВНЯ ВИТРАТ  
ТА СОВІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 051 Економіка  
Освітньо-професійна програма  
«Економіка довкілля і природних ресурсів»  
Робота на здобуття освітнього рівня «Магістр»

Науковий керівник:  
Мохнюк Анна Миколаївна  
кандидат економічних наук,  
професор

РЕКОМЕНДОВАНО ДО ЗАХИСТУ

Протокол № \_\_\_\_\_  
засідання кафедри економіки і торгівлі від \_\_\_\_\_  
Завідуючої кафедри  
\_\_\_\_\_ проф. Палтова О.М.

\_\_\_\_\_ 2025 р.

ЛУЦЬК – 2025

## АНОТАЦІЯ

Шень Вей. Магістерська робота «Напрями зниження рівня витрат та собівартості продукції підприємства» Волинський національний університет імені Лесі Українки. Луцьк. 2025. с. \_\_\_\_\_.

У магістерській роботі досліджено теоретико-методичні та прикладні аспекти формування собівартості продукції як ключового індикатора ефективності господарювання. На матеріалах обраного підприємства здійснено комплексний аналіз структури та видів витрат, оцінено фактори впливу на їх рівень, а також вивчено стан використання виробничого потенціалу. За результатами дослідження обґрунтовано шляхи мобілізації внутрішньовиробничих резервів та запропоновано конкретні напрями оптимізації витрат і зниження собівартості продукції для підвищення конкурентоспроможності підприємства в сучасних економічних умовах.

*Ключові слова:* собівартість продукції, витрати виробництва, аналіз собівартості, оптимізація витрат, економічна ефективність, внутрішньовиробничі резерви, калькулювання.

## ANNOTATION

Shen Wei. Master's thesis "Areas for reducing the company's expenses and production costs" Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk. 2025. p. \_\_\_\_\_.

The master's thesis examines the theoretical, methodological, and applied aspects of product cost formation as a key indicator of economic efficiency. Based on data from a selected enterprise, a comprehensive analysis of the structure and types of costs was conducted, factors influencing their level were assessed, and the state of production capacity utilisation was studied. Based on the results of the study, ways to mobilise internal production reserves are substantiated and specific directions for optimising costs and reducing production costs are proposed to increase the competitiveness of the enterprise in the current economic conditions.

*Keywords:* production cost, production expenses, cost analysis, cost optimization, economic efficiency, internal reserves, costing.

## ЗМІСТ

### ВСТУП 4

### РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ 6

- 1.1 Структура і види собівартості продукції 6
- 1.2 Загальна характеристика витрат та їх класифікація 25
- 1.3 Напрямки зниження собівартості продукції 33

### РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ СОБІВАРТОСТІ ТА ЕКОНОМІЧНОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА 40

- 2.1. Економіко-організаційні характеристики підприємств 40
- 2.2. Оцінка фінансового стану підприємства 45
- 2.3. Аналіз виробничої собівартості продукції підприємства 56

### РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ 62

- 3.1. Шляхи зниження собівартості 62
- 3.2. Зарубіжний досвід визначення витрат виробництва 70
- 3.3. Стимулювання зниження витрат та покращення управління ними 74

### ВИСНОВКИ 79

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 82

## ВСТУП

Актуальність дослідження в прискоренні соціально-економічного розвитку господарства України, особливу актуальність набирав інтенсифікація виробництва, проведення глибоких змін в сфері управління економікою на принципово-новій основі. Суть сказаного полягає в тому, щоб при мінімальних трудових і фінансових ресурсах збільшити обсяг виробництва, стабілізувати фінансово-грошову систему, ефективніше використовувати промислово-виробничий і науковий потенціал нашої держави.

У вирішенні цієї проблеми велика роль відводиться собівартості. Собівартість як економічна категорія властива товарно-грошовим відносинам і виникає тоді, коли всі витрати виробництва стають набирати вартісної форми, тобто на виробничий товар і продукт або збиток від його реалізації.

З розвитком суспільного виробництва собівартість почала відігравати надзвичайно важливу роль. Сьогодні видатні економісти світу розглядають її як загальноючий показник виробничо-господарської діяльності, який відображає всі сторони діяльності підприємства і рівень технічного оснащення виробництва та праці: ефективність використання виробничих потужностей, економічність використання матеріальних і трудових ресурсів та інші умови та фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність.

Необхідно відзначити, що проблемам собівартості виробництва в цілому в економічній науці приділялось велике значення. В роботах багатьох вчених висвітлені різні важливі аспекти зниження собівартості виробництва. Разом з тим, на практиці, резерви зниження собівартості виробництва в розбалансованій економіці України використовуються зкряй незадовільно.

Об'єктом дослідження вибрано акціонерне товариство "Ковельський хлібокомбінат".

Предметом дослідження даної роботи є вивчення факторів, що впливають на собівартість продукції підприємства, а також вивчення внутрішньовиробничих резервів їх використання.

Метою дипломного проекту є вивчення теоретичних та практичних аспектів формування та аналізу собівартості продукції.

Для цього в дипломному проєкті вивчаються наступні питання:

- структура і види собівартості продукції;
- загальна характеристика витрат та їх класифікація;
- напрямки зниження собівартості продукції;
- аналіз виробничої собівартості продукції підприємства;
- шляхи зниження витрат та собівартості продукції.

Інформаційну основу дослідження становлять нормативно-правові акти, літературні джерела по темі дослідження а також документи бухгалтерської та статистичної звітності підприємства.

## РОЗДІЛ 1

# ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

### 1.1 Структура і види собівартості продукції

Важливе значення має визначення структури витрат. Структурою собівартості називається відкочування окремих економічних елементів або статей загальних витрат на виробництво до підсумку, який приймається за 100%.

Структура собівартості відображає особливості виробництва окремих галузей промисловості. Вона постійно знаходиться в русі і на неї впливають наступні фактори:

1) прискорення науково – технічного прогресу. Цей фактор впливає на структуру собівартості багатоплатного. Під впливом цього фактору частка живої праці в собівартості зменшується, а частка уречевленої праці збільшується;

2) особливості підприємства. Виходячи з цього розрізняють: матеріаломісткі підприємства (переважають у структурі матеріальні витрати); трудомісткі підприємства (більша частка заробітної плати в собівартості продукції); фондомісткі підприємства (більша частка витрат на амортизацію і ремонт основних фондів); енергомісткі підприємства (переважають витрати на паливо і енергію);

3) географічне розташування підприємства;

4) рівень спеціалізації, кооперації, концентрації, комбінування і диверсифікації виробництва;

5) інфляція і зміна процентної ставки банківського кредиту.

Структуру собівартості продукції характеризують наступними показниками:

- частка окремого елементу або статті в повних витратах;

- співвідношення між живою і уречевленою працею;

- співвідношення між змінними і постійними витратами, між основними і накладними витратами, між виробничими і комерційними витратами і т.д.

Систематичне визначення і аналіз структури собівартості на підприємстві мають дуже важливе значення, в першу чергу для управління витратами на підприємстві з метою їх мінімізації.

Структура витрат дозволяє виявити основні резерви по їх зниженню і розробити конкретні заходи по їх реалізації на підприємстві. Вона повинна аналізуватися як в по елементному, так і в постатейному розрізі. Це необхідно для управління витратами на підприємстві.

Структура собівартості продукції на підприємстві різних галузей неоднакова.

Так, в добувній промисловості питома вага заробітної плати в собівартості значно вища, а затрати на сировину і матеріали нижчі, ніж у галузях обробної промисловості.

В кам'яноугільній або лісовій промисловості заробітна плата в собівартості складає більше 60% а в харчовій – 5%. Всі галузі харчово-промислової відносяться до матеріаломістких – питома вага сировини і матеріалів в загальній собівартості продукції досягає 90%.

В автомобільній промисловості частка купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів становить близько 50% усієї собівартості, тоді як у швейній промисловості у повній собівартості чоловічого костюму матеріальні затрати становлять 90%, витрати на утримання і експлуатацію, обладнання – 1,1%, а витрати на заробітну плату – 3,1%.

Вдосконалення організації виробництва і праці, техніки і технології, ріст продуктивності праці змінюють структуру собівартості: зменшується абсолютна величина собівартості продукції, підвищується питома вага матеріальних затрат і зменшується частка зарплати.

Ріст технічної озброєності і енергоозброєності праці приводить до збільшення питомих ваг амортизаційних відрахувань в собівартості і затрат на енергетичні ресурси.

Існують різні види собівартості продукції.

По послідовності формування розрізняють технологічну, цехову, виробничу і повну (комерційну) собівартість.

Технологічна собівартість – це сума затрат цеху, пов'язаних з виконаним технологічними операціями. Вона застосовується для економічної оцінки вартості нової техніки і вибору найефективнішого варіанту.

Цехова собівартість – це сума всіх затрат на виготовлення продукції в даному цеху. Вона включає в себе витрати на енергію, паливо, основні і допоміжні матеріали, заробітну плату виробничого персоналу, витрати на утримання і експлуатацію обладнання і цехові витрати.

Виробнича собівартість – це затрати на виробництво продукції в цілому по підприємству. Вона включає всі затрати від першої операції виробничого циклу до здачі готової продукції на склад.

Виробнича собівартість, крім затрат цехів, включає загальновиробничі і загальногосподарські витрати.

Повна собівартість – всі затрати на виробництво і реалізацію продукції. Вона включає виробничу і поза виробничу собівартість (витрати на упаковку і тару, транспортування тощо).

Всі чотири види собівартості плануються і враховуються на підприємствах, які мають цехову структуру.

Незалежності від часу формування затрат розрізняють:

- планову собівартість (визначають перед
- початком планового періоду на основі прогресивних норм витрат ресурсів

та цін на ресурси на момент складання плану);

- фактичну собівартість (відображає фактичні витрати на виробництво і реалізацію продукції за даними бухгалтерського обліку);

- нормативну собівартість (затрати на виробництво і реалізацію продукції розраховують на основі поточних норм витрат ресурсів);

- кошторисну собівартість (характеризує затрати на вироб або замовлення, які виконуються в разовому порядку).

За тривалістю розрахункового періоду собівартість поділяється на місячну, квартальну і річну.

Розрізняють також індивідуальну і середньогалузеву собівартість.

Індивідуальна собівартість характеризує витрати окремого підприємства на виробництво і реалізацію продукції, а галузева (ССТ) – показує середню в галузі витрати на виробництво і реалізацію продукції. Вона розраховується за формулою:

$$C_{ст} = \frac{\sum_{i=1}^n C_i \cdot N_i}{\sum_{i=1}^n N_i} (\text{грн}) \quad (1.1)$$

де  $C_i$  – собівартість певного виду продукції на  $i$ -підприємстві;

$N_i$  – кількість виготовленої продукції певного виду на  $i$ -му підприємстві, натуральн.

$n$  – кількість підприємств у галузі, що виготовляють даний вид продукції.

На підприємствах обчислюють собівартість валової, товарної і реалізованої продукції. Собівартість валової продукції як показник застосовується для внутрішніх потреб підприємств, на яких не є стабільною величина залишків незавершеного виробництва.

Собівартість товарної продукції підприємства обчислюється двома основними способами. Перший з них, синтетичний, ґрунтується на кошторисі виробництва. Останній коригують у такий спосіб:

- з кошторису віднімають витрати, які з різних причин не включаються у виробничу собівартість продукції (витрати на підготовку та освоєння нової продукції, якщо вони фінансуються у прибутку чи інших джерел, поза виробничі витрати, відшкодування втрат від браку);

- віднімається приріст, додається залишків витрат майбутніх періодів;

- додається приріст, віднімається зменшення залишків майбутніх платежів (відпускних, винагороди за стаж роботи, за підготовчі роботи, в сезонних виробництвах тощо);

Отержана сума є собівартістю валової продукції. Після її коригування на зміну залишків незавершеного виробництва за собівартістю (приріст віднімається, зменшення додається) отержимо виробничу собівартість товарної продукції. Якщо

до останньої додати поза виробничі (комерційні витрати, що є частиною собівартості товарної продукції).

Інший спосіб обчислення собівартості товарної продукції полягає в підсумовуванні попередньо визначеної собівартості окремих виробів, тобто

$$C_T = \sum_{i=1}^n C_i \cdot N_i, \quad (1.2)$$

де  $C_T$  – собівартість товарної продукції;

$n$  – кількість найменувань продукції (послуг);

$C_i$  – собівартість  $i$ -продукції;

$N_i$  – виробництво  $i$ -продукції (послуг) у натуральному вимірі.

Існує ще один метод обчислення собівартості товарної продукції – факторний. Його непогано опрацьовано методично, і він цілком може бути застосований як допоміжний. Згідно з цим методом

$$C_T = C_{T.P.} - \sum_{j=1}^m \Delta C_j, \quad (1.3)$$

де  $C_{T.P.}$  – собівартість планового обсягу товарної за рівнем витрат базового (минулого) періоду (розрахункова собівартість);

$m$  – кількість факторів впливу на собівартість продукції в плановому періоді;

$\Delta C_j$  – зміна собівартості в плановому (прогнозованому) періоді під впливом  $j$ -го фактору.

Зміна собівартості під впливом організаційно-технічних факторів  $\Delta C_{OT}$  обчислюється на плановий обсяг виробництва як різниця витрат до і після впровадження заходів

$$\Delta C_{OT} = (C_1 - C_2) \cdot A_2, \quad (1.4)$$

де  $C_1, C_2$  – витрати на одиницю продукції до і після впровадження заходу,  
 $N_2$  – обсяг виробництва даної продукції після впровадження заходу в  
плановому періоді.

У практиці господарювання визначають і регулюють також загальний рівень  
витрат на одиницю обсягу товарної продукції.

Собівартість реалізованої продукції обчислюється коригуванням  
собівартості товарної продукції на зміну залишків нереалізованої продукції

$$C_P = C_{сп} + (C_{сп} - C_{скк}) \quad (1.5)$$

де  $C_P$  – собівартість реалізованої продукції;

$C_{сп}, C_{скк}$ , - собівартість залишків товарної продукції на складі на початок  
кінець розрахункового періоду.

Для обчислення собівартості продукції важливе значення має визначення  
складу витрат, які в не включаються. Як відомо, витрати підприємства  
відшкодовуються за рахунок двох власних джерел: собівартості і прибутку. Тому  
питання про склад витрат, які включаються в собівартість, скінтанням їхнього  
розподілу між зазначеними джерелами відшкодування.

Загальний принцип цього розподілу полягає в тому, що через собівартість  
мають відшкодуватися ті витрати підприємства, які забезпечують процес  
вдворення всіх факторів виробництва: предетів, засобів праці, робочої сили та  
природних ресурсів. Відповідно до цього в собівартість продукції включають  
витрати на:

- дослідження ринку та виявлення потреби в продукції;
- підготовку й освоєння нової продукції;
- виробництво, включаючи витрати на сировину, матеріали, енергію,  
амортизацію основних фондів і нематеріальних активів, оплату праці персоналу;
- обслуговування виробничого процесу та управління ним;
- збут продукції (пакування, транспортування, реклама, комісійні витрати і  
т.п.);

– розвідку, використання та охорону природних ресурсів (витрати на геологорозвідувальні роботи, плата за волю, деревину, витрати на рекультивацію земель, охорону повітряного, водного басейнів);

– вибір і підготовку кадрів;  
– поточну раціоналізацію виробництва (удосконалення технології, організації виробництва праці, підвищення якості продукції), крім капітальних витрат.

Зведено розрізняти витрати загальні (зкупні) та витрати на одиницю продукції. Загальні витрати – це витрати на весь обсяг продукції за певний період.

Їхня сума залежить від тривалості періоду й кількості виготовленої продукції.

Витрати на одиницю продукції обчислюються як середні за певний період, якщо продукція виготовляється постійно або серіями. В одиничному виробництві витрати на виріб формуються як індивідуальні.

Оскільки витрати є функцією обсягу виробництва з певною еластичністю, існує поняття граничних витрат. Граничні витрати характеризують їхній приріст на одиницю приросту обсягу виробництва, тобто

$$C_{г} = \frac{\Delta C}{\Delta N}, \tag{1.6}$$

де  $C_{г}$  – граничні витрати;

$\Delta C$  – приріст загальних витрат;

$\Delta N$  – приріст обсягу продукції на одиницю його натурального виміру.

Якщо загальні витрати виражені через певну функцію обсягу продукції, то граничний їх приріст буде певною похідною цієї функції. Це витрати на останню за часом виготовлення даної продукції. Показник граничних витрат використовується за аналізу доцільності зміни обсягу виробництва.

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

За ступенем однорідності витрати поділяються на елементні й комплексні.

Елементні витрати однорідні за складом, мають єдиний економічний зміст і є первинними. До них належать матеріальні витрати, оплата праці, відрахування на соціальні потреби, амортизаційні відрахування, інші витрати. Комплексні витрати різні за складом, охоплюють кілька елементів витрат. Їх групують за економічним призначенням у процесі калькулювання та організації внутрішнього економічного управління. Наприклад, витрати на утримання і експлуатацію обладнання, загально-виробничі, загальногосподарські витрати, втрати від браку, ін.

За способом обчислення на окремі різновиди продукції витрати поділяють на прямі і непрямі. Прямі витрати безпосередньо зв'язані з виготовленням певного різновиду продукції і можуть бути прямо обчислені на її одиницю. Якщо виготовляється один різновид, усі витрати – прямі. Непрямі витрати не можна безпосередньо обчислити для окремих різновидів продукції, бо вони зв'язані не з виготовленням конкретних виробів, а з процесом виробництва в цілому: зарплата обслуговуючого та управлінського персоналу, утримання та експлуатація будівель, споруд машин тощо. Поділ витрат на прямі й непрямі залежить від рівня спеціалізації виробництва, його організаційної структури, методів нормування й обліку. Зростання частки прямих витрат у загальній сумі витрат підвищує точність обчислення собівартості одиниці продукції зміцнює економічні основи управління.

На підставі зв'язку з обсягом виробництва витрати поділяються на постійні та змінні. Постійні витрати є функцією часу, а не обсягу продукції. Їхня загальна сума не залежить від кількості виготовленої продукції (зрозуміло, у певних межах). Лише за істотних змін обсягу виробництва, наслідком яких є зміни виробничої та організаційної структури підприємства, стрибкоподібно міняється величина постійних витрат, після чого вони знову залишаються постійною. До постійних належать витрати на утримання та експлуатацію будівель і споруд, організацію виробництва, управління. На практиці до групи постійних відносять також витрати, які хоч і змінюються внаслідок зміни обсягу виробництва, але не істотно. Їх називають умовно-постійними.

Змінні витрати – витрати, загальна сума яких за певний час залежить від об'єму виготовленої продукції. У свою чергу їх можна розділити на пропорційні і непропорційні.

До пропорційних належать переважно витрати на сировину, основні матеріали, комплектуючі виробн., відрядну зарплату робітників.

Непропорційні витрати на прогресуючі та регресуючі. Прогресуючі витрати зростають у більшій мірі, ніж обсяг виробництва  $k_p > 1$ . Вони виникають тоді, коли збільшення обсягу виробництва потребує більших витрат на одиницю продукції. Це, наприклад, витрати на відрядно-прогресивну оплату праці, додаткові рекламні витрати то ін.

$$C_{оп} = C_{зв} + \frac{ПВ}{N} \quad (1.7)$$

З формули (1.7) видно, що зі зростанням обсягу виробництва продукції її собівартість знижується за рахунок постійних витрат. Тому збільшення обсягу виробництва є важливим чинником зниження собівартості продукції. Цю закономірність покладено в основу аналізу залежності витрат і прибутку від обсягу виробництва, коли треба вибрати найліпші варіанти проєктивних і планових рішень. У цьому разі доцільно користуватись графічним зображенням процесу.



Рис. 1.1 Залежність витрат і прибутку підприємства від обсягу виробництва:

1 – збиток; 2 – прибуток

На рис.1.1 показано лінійні функції динаміки витрат і виручки від продажу продукції до певного критичного обсягу (МКР) є збитковим, заштрихована площа

1. Критичний обсяг виробництва називається ще й інше – точкою беззбитковості.

За зростання обсягу виробництва частка постійних витрат в їхній загальній (сукупній) величині знижується, зменшуються збитки, після досягнення критичного обсягу (МКР) виробництво продукції стає рентабельним – заштрихована площа 2.

Критичний обсяг виробництва певної продукції в натуральному вимірі, починаючи з якого виробництво стає рентабельним, можна обчислити аналітично.

Як видно з графіка на рис.1.1а критичної програми виробництва витрати і виручка від продажу продукції однакові, тобто

$$C_{зв} \cdot N_{кр} + C_{пв} = N_{кр} \cdot C_{пр} \tag{1.8}$$

Звідси:

$$N_{кр} = \frac{C_{пв}}{C_{пр} - C_{зв}} \tag{1.9}$$

де Ц – ціла одиниця продукції. Критичний обсяг виробництва (точку беззбитковості) можна визначити і в грошовому вимірі, що є більш прийнятним для багатьох продуктового виробництва. У цьому разі

$$B_{кр} = C_{зм} + C_{пв} \tag{1.10}$$

$B_{кр}$  – критичний обсяг виробництва в грошовому вираженні;

$C_{зм}$  – загальна (сукупна) величина змінних витрат.

Сукупні витрати підприємства залежно від їхнього призначення виражаються кількома показниками. Згідно з чинним законодавством та

інструктивними матеріалами відокремлюють: валові витрати; кошторис виробництва; собівартість валової, товарної (реалізованої (проданої) продукції.

Показник валових витрат уведено в систему економічних обчислень та обліку на підприємствах для визначення оподаткованого прибутку.

Кошторис виробництва – це витрати підприємства, зв'язані з основною його діяльністю за певний період, незалежно від того, відносять їх на собівартість продукції в цьому періоді чи ні. Отже, кошторис виробництва – собівартість загального обсягу продукції, як правило, не збігаються. Кошторис виробництва складають за економічними елементами.

Матеріальні витрати як елемент кошторису складаються з витрат на:

- сировину й основні матеріали, які є матеріальною субстанцією продукції; виробів, що їх треба купити для укрупнення продукції (двигуни, прилади тощо);

- покупки напівфабрикати (ліпачовки, відливки, поковки та ін.);
- виробничі послуги сторонніх підприємств і організацій необхідні для виготовлення продукції;
- допоміжні матеріали, які використовуються в технологічному процесі (кріпильні деталі, фарби, інструмент і т.п.) або потрібні для його обслуговування (ремонт, експлуатації устаткування та ін.), на господарські та управлінські потреби (утримання будівель, канцелярські товари тощо);
- паливо та енергію зі сторони (електроенергію, пар, газ тощо).

Витрати на власне виробництво енергії включаються в кошторис за окремими елементами:

- пошук і використання природної сировини (відрахування на геологічні розвідувальні роботи, рекультивацію землі, плата за деревину та ін.).

Витрати на матеріали обчислюються на підставі норм їхнього витрачання та ціни з урахуванням транспортно-заготівельних витрат, які не є складовими інших елементів кошторису (плата за транспортування вантажно-розвантажувальні роботи, комісійні заготівельним організаціям та ін.). Із вартості матеріалів віднімають вартість відходів за ціною використання чи продажу.

Заробітна плата включає всі форми оплати праці штатного і позаштатного виробничого персоналу підприємства, тобто персоналу, що зайнятий

виробництвом продукції, обслуговуванням виробничого процесу та управління.  
Не виключаються в вартість виплати працівникам, що фінансуються із прибутку або з інших джерел спеціального призначення.

Відрахування на соціальні потреби міняють відрахування на соціальне страхування, Пенсійний фонд та інші подібні заходи. Величина відрахування обчислюється в установлених нормах від витрат на оплату праці незалежно від джерел фінансування.

Амортизація основних фондів у вигляді амортизаційних відрахувань на повне їхнє вичерпання обчислюється за встановленими нормами від балансової вартості. Амортизація нематеріальних активів здійснюється за рівномірною лінійним методом, виходячи з терміну функціонування цих активів у межах до 10 років.

До інших витрат включаються ті з них, які змістом не можна віднести до щойно перелічених. До них належить широке коло витрат різного призначення, а саме: оплата послуг зв'язку, обчислювальних центрів, охорони, витрати на відрядження, страхування майна, винагороди за винаходи та раціоналізаторські пропозиції, оплата робіт із сертифікації продукції, витрати на гарантійний ремонт, оренду, оплата за окремі об'єкти основних фондів та ін.

Кошторис виробництва, узагальнюючи по-елементні витрати підприємства, показує їхню ресурсну структуру (витрати на матеріали, персонал, основні фонди), що незвичайно важливо для аналізу факторів формування та зниження собівартості продукції.

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

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

Різновидом планових калькуляцій є так звані проектно-кошторисні калькуляції, які розробляються на разові замовлення нових виробів на стадії їхнього проектування. Особливістю цих калькуляцій у тім, що обчислення є приблизними за браком детальної нормативної бази.

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

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

Для кожного об'єкта калькулювання вибирається калькуляційна одиниця – одиниця його кількісного виміру (кількість штук, метрів, площа, об'єм).

У світовій практиці господарювання застосовуються різні методи калькулювання, що зумовлено різними призначенням калькуляцій, типом виробництва та традиціями внутрішнього фірмового управління. Найчастіше використовується калькулювання за повними і неповними витратами.

Під час калькулювання витрати групують за калькуляційними статтями, нomenклатура яких залежить від особливостей виробництва. Установлюючи такі витрати, необхідно дотримуватись таких вимог:

- 1) максимальну частку витрат, які включаються в собівартість, треба обчислювати прямо на окремі вироби;
- 2) статті чужорядних витрат необхідно формувати так, так щоб їх можна було чітко обґрунтовано розподілити між виробами.

Орієнтовна нomenклатура калькуляційних статей витрат для більшості підприємств різних галузей виглядає так: шкідливі та матеріали; енергія технологічна; основна заробітна плата виробників; додаткова заробітна плата виробників; відрахування на соціальні потреби виробників; утримання та

експлуатація машин та устаткування; загальнопромислові витрати; підготовка та освоєння виробництва; позапромислові витрати (витрати на маркетинг).

Сума перших семи статей становить цехову дебет – виробничі усіх статей – повну вартість.

В окремих галузях економіки (і передусім у промисловості) номінальна калькуляційна стаття відхиляється від наведеної. Так для машинобудування специфічним є стаття “Закуплені виробни, напівфабрикати, виробничі послуги сторонніх підприємств і організацій”, “Справовання інструментів і пристроїв спеціального призначення”, “Врати від бруку”, у деяких галузях промисловості відокремлюється стаття “Напівфабрикати власного виробництва (чорна і кольорова металургія) та ін.

Перехід до ринкових відносин потребує радикального переосмислення змісту, методів та інструментарію планування виробництва. Це особливо стосується найважливішої ланки – планування витрат і вартісних коштів виробництва. Головна мета планування собівартості продукції – визначити оптимальний рівень витрат на виробництво з урахуванням ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

План собівартості продукції є одним з найважливіших розділів плану економічного і соціального розвитку підприємства.

Планова собівартість включає в себе тільки ті затрати, які при даному рівні техніки, технології та організації виробництва є для підприємства необхідними, розраховується на основі планових норм використання обладнання, трудових витрат матеріалів, палива та енергії.

Собівартість продукції на підприємствах планується і розраховується шляхом визначення затрат на виробництво всього обсягу продукції і кожної її одиниці.

Затрати на виробництво в процесі планування об’єднуються в наступні групи:

- 1) затрати на підготовку та освоєння виробництва;
- 2) затрати, зв’язані з організацією виробництва, тобто затрати на виробництво;
- 3) затрати зв’язані з використанням природних сировини;

- 4) затрати некапітального характеру, зв'язані з удосконаленням технології та організації виробництва;
- 5) затрати зв'язані з обслуговуванням виробництва;
- 6) затрати по забезпеченню нормативних умов праці та техніки безпеки;
- 7) затрати зв'язані з упрощенням виробництвом;
- 8) виплати, передбачені діючим законодавством за невідпрацьований на виробництві час;
- 9) відрахування на соціальне і страхування, плата по страхуванню майна підприємств;
- 10) затрати на сплату процентів по короткотермінових позиках банків;
- 11) витрати пов'язані зі збутом продукції.

В процесі планування собівартості розраховують відповідні показники: собівартість товарної і реалізованої продукції; собівартість одиниці продукції; зниження собівартості порівнюваної товарної продукції; витрати на 1 грн. Товарної продукції; процент зниження собівартості по техніко-економічних показниках.

В план собівартості продукції доцільно включати відповідні розділи:

- 1) кошторис витрат на виробництво;
- 2) калькуляція собівартості одиниці кожного виду продукції;
- 3) кошторис витрат на виробництво допоміжних цехів;
- 4) кошторис витрат на управління виробництвом;
- 5) зведений розрахунок зміни собівартості продукції по техніко-економічних факторах;
- 6) показники зниження собівартості продукції (затрати на 1 грн. товарної продукції).

Витрати на виробництво валової продукції визначаються за формулою:

$$ВП = КВ - ВНВ \tag{1.11}$$

де КВ - витрати на виробництво у кошторисі;

ВНВ – витрати, які не відносяться до складу валової продукції

Витрати на виробництво товарної продукції визначають:

$$ТП = ВП \pm (НФ + Н) \quad (1.12)$$

де НФ – зміна залишків нагівфабрикатів власного виробництва;

Н – зміна незавершеного об'єдництва;

$\pm$  - приріст доданків враховується, скорочення – зменшується.

Собівартість реалізованої продукції визначається:

$$РП = ПП \pm \Delta НП \quad (1.13)$$

де ПП – повна собівартість товарної продукції;

“+” – зменшення і “-” – приріст собівартості залишків нерезалізованої продукції в плановому періоді.

В залежності від етапів планування застосовується два методи планування собівартості товарної продукції. При розробці середньо термінових планів в якості основного використовується розрахунково-аналітичний метод (до техніко-економічних факторів), який ґрунтується на даних досягнутого в попередньому періоді рівня затрат на виробництво всього об'єму товарної продукції і розрахунку впливу окремих товарно-економічних факторів на зміну собівартості. При цьому проводяться слідуєчі види розрахунків.

- 1) проводиться укрупнений розрахунок собівартості товарної продукції з урахуванням планового її збільшення;
- 2) визначається планова собівартість товарної продукції з урахуванням планового її зниження;
- 3) визначаються затрати на 1 грн. товарної продукції в умовах планового року.

При такому методі враховуються наступні фактори:

- 1) технічні, тобто впровадження на підприємстві в плановому періоді нової техніки і технологій;
- 2) зміна обсягу номенклатури і асортименту продукції, що випускається;

3) рівень інфляції в плановому періоді;

4) організаційні (удосконалення організації виробництва і праці на підприємстві);

5) специфічні фактори, які залежать від особливостей виробництва.

Всі ці фактори в кінцевому результаті впливають на обсяг випуску продукції, продуктивність праці, зміну норм і цін на матеріальні ресурси.

При складанні річного плану основним методом планування є нормативно-балансовий (метод прямого рехунку), при якому розраховується планова собівартість усіх виробів виробничої програми і складається кошторис затрат на виробництво. В даному випадку застосовуються норми і нормативи використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, тобто нормативна база підприємства.

На етапах розробки нової продукції, коли немає комплексу технічної документації та нормативної бази, її собівартість обчислюється тільки як ймовірна прогнозна величина. При цьому користуються різними методами прогнозних оцінок, з поміж яких основними є параметричні методи. Параметричними вони називаються тому, що ґрунтуються на залежності собівартості продукції від її параметрів – технічних і експлуатаційних показників. До параметричних методів обчислення собівартості продукції належать методи: питомих витрат, баловий, кореляційний, агрегатний.

Метод питомих витрат є найпростішим, але найменш точним. Відносно з ним собівартість нового виробу (СН) обчислюється так:

$$СН = Сп \cdot РН \quad (1.14)$$

де Сп – питома собівартість аналогічного (базового) виробу, який освоєний виробництвом, грн.;

РН – параметр нового виду.

Питома собівартість обчислюється на одиницю головного параметра виробу, тобто такого, що якнайбільше впливає на собівартість. Точнішими є методи, які

враховують не один, а кілька параметрів. До них належать біологічні і кореляційні методи.

Балзовий метод ґрунтується на експертній оцінці впливу головних параметрів виробу на його собівартість. Кожен параметр виробу оцінюється певною кількістю балів. Собівартість базового виробу ділиться на суму балів усіх параметрів і в такий спосіб визначається собівартість одного бала (Сб). Після цього собівартість нового виробу обчислюється за формулою:

$$C_n = C_b \sum_{i=1}^m b_{ni}, \quad (1.15)$$

де  $n$  – кількість параметрів, які впливають на собівартість виробу,  
 $b_{ni}$  – кількість балів за  $i$  – м параметром нового виробу.

Кореляційний метод дає змогу встановити залежність собівартості виробу від його параметрів у вигляді емпіричних формул, виведених на підставі аналізу фактичних даних для групи аналогічних виробів. У процесі аналізу з'ясовується форма зв'язку (лінійна, степенева) собівартості та основних параметрів, а також його цільність. Кореляційний метод прогнозування собівартості є найбільш точним і поширеним.

Агрегатний метод не є самостійним параметричним методом. Згідно з ним собівартість виробу визначається як сума собівартості конструктивних його частин – агрегатів. Вартість уніфікованих агрегатів береться за існуючими цінами, оригінальних – обчислюється за одним із розглянутих вище методів або визначається експертно.

Собівартість продукції, особливо нової – динамічний показник, який істотно залежить від ступеня освоєння виробництва, а останній – від кількості виготовлених виробів із початку виробництва. З врахування цього емпірично встановлено залежність собівартості нових виробів від їхньої кількості, тобто від порядкового номера виробу з початку освоєння. Ця залежність має форму степеневої функції:

$$C_i = C_1 \cdot A_i^{-\epsilon}, \quad (1.16)$$

де  $C_i$  – собівартість  $i$ -ого виробу з початку випуску;

$C_1$  – собівартість першого виробу;

$A_i$  – порядковий номер виробу з початку освоєння;

$\epsilon$  – зниження собівартості в період освоєння (визначається емпірично з аналізу кривих освоєння).

Знання закономірностей зміни собівартості продукції, особливо складних машин, у процесі освоєння виробництва дає змогу обґрунтовано управляти формуванням витрат, прогнозувати їхній технічний рівень на різних етапах освоєння.

Керівники і менеджери підприємства повинні чітко розуміти, що управління витратами виробництва і реалізації продукції з метою їх мінімізації на підприємстві є складовою частиною управління підприємством в цілому.

Управління витратами необхідно передусім для отримання максимального прибутку, покращення фінансового стану фірми, підвищення конкурентоздатності підприємства і продукції.

Для вирішення проблеми зниження витрат виробництва і реалізації продукції на підприємстві повинна бути розроблена загальна програма, яка повинна щорічно коригуватись із врахуванням змін, які відбуваються на підприємстві. Зміст і сутність цієї програми залежать від специфіки підприємства, поточного стану і перспективи його розвитку. Але в загальному плані в ній повинні бути відображені наступні моменти:

- 1) заходи пов'язані з визначенням і підтриманням оптимальних розмірів підприємств: допустимі мінімальні витрати в залежності від обсягу виробництва;
- 2) комплекс заходів по більш раціональному використанню матеріальних ресурсів;
- 3) заходи, пов'язані з удосконаленням організації виробництва і праці (запровадження наукової організації праці, удосконалення організаційної структури і т.д.);

4) заходи пов'язані із покращенням використання основних фондів (покращення якості обслуговування і ремонту основних засобів, забезпечення більшого завантаження машин і обладнання, підвищення рівня кваліфікації персоналу і ін.);

5) заходи пов'язані із покращенням використання робочої сили (визначення і підтримання оптимальної чисельності персоналу, забезпечення випереджуючого росту продуктивності праці у порівнянні із середньою зарплатою). Крім цього, комплексна програма по зниженню витрат виробництва повинна мати чіткий механізм її реалізації.

Планування і реалізація тільки окремих заходів по зниженню витрат виробництва хоча й дають певний ефект, але не вирішують проблеми в цілому.

#### 1.2. Загальна характеристика витрат та їх класифікація

При обчисленні собівартості продукції важливе значення має визначення складу витрат, що входять до неї. Як відомо, витрати підприємства відшкодовуються за рахунок двох власних джерел: собівартості (замових витрат) і прибутку. Загальний принцип цього розмежування полягає в тому, що через собівартість мають відшкодуватись витрати підприємства, що забезпечують просте утворення всіх факторів виробництва: предметів, засобів праці, робочої сили і природних ресурсів. Відповідно до цього у собівартість продукції включаються витрати на такі цілі: дослідження ринку і виявлення потреби в продукції, підготовку і освоєння нової продукції, виробництво (витрати на сировину і матеріали, енергію, амортизацію основних фондів, оплату праці персоналу та ін.), обслуговування виробничого процесу і управління ним; збут продукції (пакування, транспортування, реклама, комісійні витрати); розвідку, використання і охорону природних ресурсів; добір і підготовку кадрів; поточну раціоналізацію виробництва, крім капіталовкладень та ін. Докладніший перелік валових витрат наведено в Додатку (стандарті) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

Відповідно до цього в собівартість продукції включаються витрати:

1. Прямі матеріальні витрати – вартість сировини та основних матеріалів, які утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

2. Прямі витрати на оплату праці – заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконавчі робіт та наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

3. Інші прямі витрати – витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація тощо.

4. Загальнозаводські витрати – витрати на управління цехами, дільницями тощо, відрахування на соціальні заходи і медичне страхування, апарату управління цехами, дільницями, витрати на оплату службових відраджень персоналу цехів, дільниць тощо.

Виробнича собівартість продукції визначається за формулою:

$$ВСП = MB_n + ВСП_n + IB_n + ЗВ, \quad (1.17)$$

де  $ВСП$  – виробнича собівартість продукції, грн.;

$MB_n$  – матеріальні витрати прямі;

$ВСП_n$  – витрати на оплату праці прямі;

$IB_n$  – інші витрати прямі;

$ЗВ$  – загальнозаводські витрати.

Номенклатура статей виробничої собівартості представлена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

## Номенклатура статей виробничої собівартості

<i>Найменування статей калькулювання</i>	<i>Характеристика та зміст витрат</i>
Сировина, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	Витрати на сировину, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, які утворюють основу продукції, що випробовується, або є необхідними компонентами під час її вироблення. До цієї статті входить вартість виробів загального машинобудівного призначення, що їх використовують для комплектування продукції, витрати на придбання заготовок і деталей у чорновому або обробленому вигляді, а також оплата часткового оброблення та обробки напівфабрикатів і виробів, зроблених на інших підприємствах; витрати на допоміжні матеріали, що їх використовують на технологічній лінії.
Витрати на оплату праці робітників, зайнятих виробництвом продукції	Оплата операцій та робіт за відрядними нормами й розцінками, а також по-часова оплата праці; доплата за відрядними і до-часово-преміальними системами оплати праці; доплата до основних відрядних розцінок у зв'язку з відхиленнями від нормальних умов виробництва (невідповідність обладнання, матеріалів, інструменту та інші порушення технології); премії.
Відрахування на соціальні заходи й медичне страхування	Сума відрахувань на соціальні заходи й медичне страхування за встановленими нормами від суми оплати праці робітників, зайнятих виробництвом продукції.
Втрати від браку	Вартість остаточно забракованої продукції і витрати на виправлення браку за вирахуванням остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовуються працівникам, які допустили брак; суми, одержаних від поставальників за неякісні матеріали та комплектуючі вироби.
Амортизація	Амортизація спеціального та іншого виробничого обладнання, а також спеціального технологічного оснащення й інструменту за ставками на одиницю виробу.
Загальновиробничі витрати	Витрати загальновиробничого характеру, пов'язані з продукцією, що її випускають, за номенклатурою статей, які визначаються у додатку №3.

Собівартість реалізованої продукції складається з виробничої собівартості продукції, яка була реалізована протягом періоду, нерозподілених постійних витрат та наднормативних виробничих витрат.

За планування, обліку та аналізу витрати класифікуються за певними ознаками. Основними з них є ступінь однорідності витрат, спосіб обчислення для окремих різновидів продукції, зв'язок з обсягом виробництва (рис. 1.2).

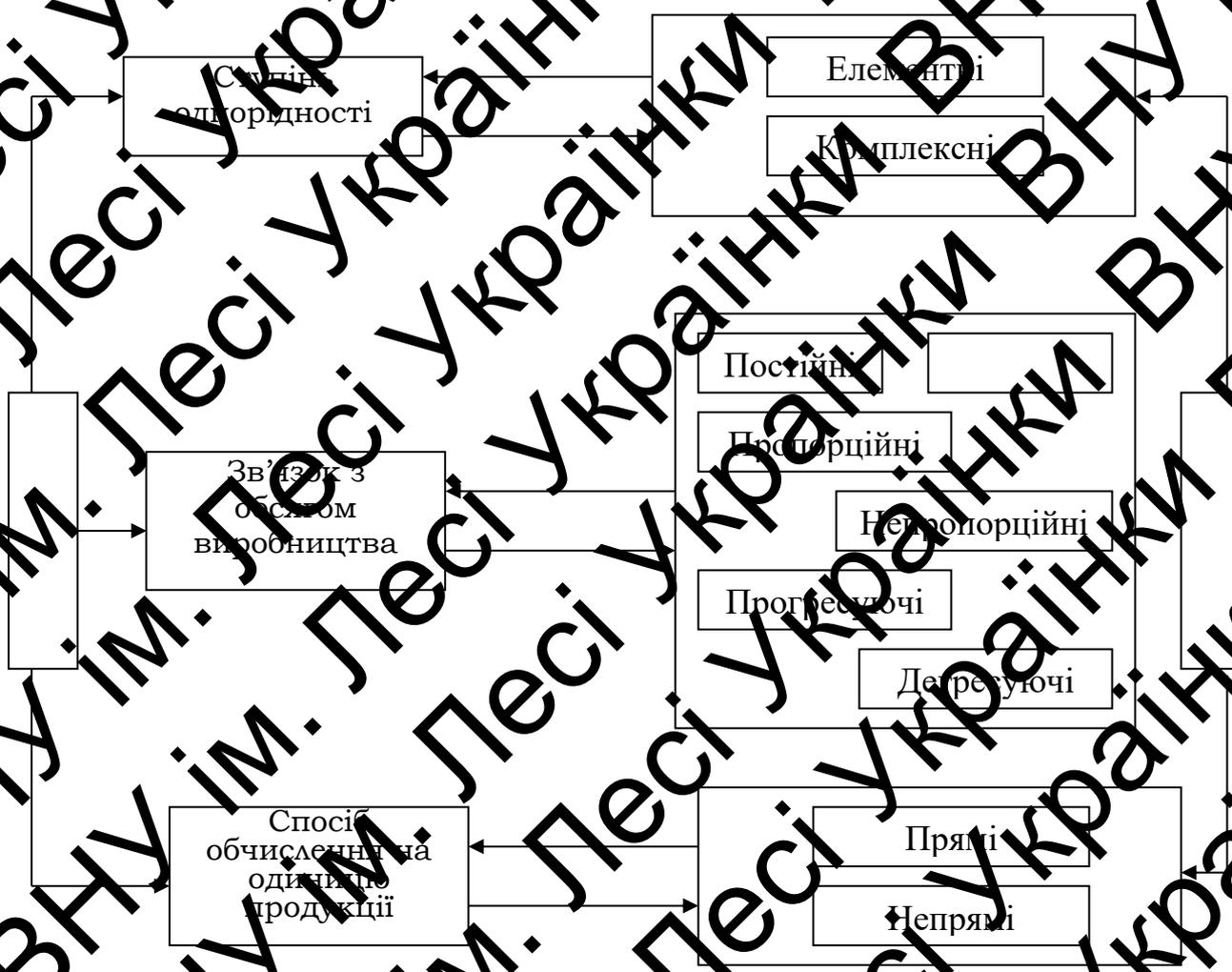


Рис. 1.2. - Типова класифікація витрат підприємства за окремими ознаками

За ступенем однорідності витрати поділяють на:

- елементні (одно елементні, прості), однорідні за змістом, мають єдиний економічний зміст і є перманентними. До них належать матеріальні витрати, оплата праці, відрахування на соціальні потреби, амортизаційні відрахування, інші витрати;

— комплексні — різномірні за складом охоплюють кілька елементів витрат. Наприклад, витрати на утримання й експлуатацію устаткування, загальновиробничі та ін.

Загалом обчислення на окремі різновиди продукції витрати поділяються на прямі й непрямі.

Прямі витрати безпосередньо зв'язані з виготовленням певного різновиду продукції і можуть бути прямо обчислені на її одиницю. Якщо виготовляється один різновид продукції, усі витрати — прямі.

Непрямі витрати не можна безпосередньо обчислити для окремих різновидів продукції, бо вони зв'язані не з виготовленням конкретних виробів, а з процесом виробництва в цілому: зарплата обслуговуючого й управлінського персоналу, утримання та експлуатація будівель, споруд, машин тощо.

На підставі зв'язку з обсягом виробництва витрати поділяють на постійні та змінні.

Постійні витрати є функцією часу, а не обсягу продукції. Їхня загальна сума не залежить від кількості виготовленої продукції. До постійних належать витрати на утримання та експлуатацію будівель і споруд, організацію виробництва, управління. На практиці до групи постійних відносять також витрати, які хоч і змінюються внаслідок зміни обсягу виробництва, але не істотно. Їх називають умовно-постійними.

Змінні витрати — це витрати, загальна сума яких за певний час залежить від обсягу виготовленої продукції. У свою чергу їх можна розділити на пропорційні та непропорційні.

Пропорційні витрати змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва. До пропорційних належать переважно витрати на сировину, основні матеріали, комплектуючі вироби, відрядну зарплату робітників.

Непропорційні витрати поділяються на прогресуючі та дегресуючі. Прогресуючі витрати зростають у більшій мірі, ніж обсяг виробництва. Це, наприклад, витрати на відрядко-прогресивну оплату праці, додаткові рекламні та торгові витрати. Дегресуючі витрати зростають повільніше, ніж обсяг

виробництва. До них належить широке коло витрат на експлуатацію машин і устаткування, на ремонт, на інструменти тощо.

Залежно від досліджень, цілей аналізу діяльності підприємств розрізняють індивідуальну та галузеву собівартість продукції. Індивідуальна собівартість продукції слугує реальним відображенням витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції. Галузева собівартість відображає сукупні витрати на виробництво та реалізацію продукції всіх підприємств галузі.

На собівартість продукції як економічний показник впливає багато факторів, що враховують специфіку кожної галузі, національного і господарства, кожного окремо взятого підприємства. Для промислових підприємств підвищений рівень собівартості продукції свідчить про негативний вплив таких факторів: застарілого технологічного обладнання, нерационально використаного робочого часу, низької продуктивності праці, матеріаломісткості продукції, що випускається, високої ціни сировини або значних транспортних витрат, непродуктивних технологій, недосконалого дослідження ринку тощо.

Також, в залежності від часу формування затрат розрізняють планову і фактичну собівартість. Перша відображає індивідуальні витрати конкретного підприємства, які плануються на основі норм, тарифів, цін і ставок поточного періоду, друга – виражені в грошовій формі індивідуальні витрати окремого підприємства в даних умовах.

На відміну від планової, фактична собівартість формується в процесі щоденного оперативного-технічного та бухгалтерського обліку, витрат на виконання робіт, виготовлення продукції, забезпечення всіма матеріально-технічними, трудовими ресурсами.

Собівартість є однією з небагатьох економічних категорій, яка може бути виражена через декілька показників. Одним із них є визначення витрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією одиниці продукції. Собівартість однієї одиниці товару планується по статтям витрат або в калькуляційному розрізі. Отже, калькулювання собівартості продукції являє собою процес визначення обсягу і структури операційних витрат на виробництво і реалізацію окремих її видів. В калькуляційних витрати групуються за статтями. Їх перелік може здійснюватися

залежно від характеру і структури виробництва. Перелік даних статей і їх склад і порядок розробки калькуляції затверджується в галузевих рекомендаціях по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції.

В загальному калькуляцію собівартості складають за статтями, що були наведені вище.

В економічній теорії методи визначення собівартості продукції можна умовно поділити на такі групи:

1. Кошторисні методи. Собівартість товарної продукції визначають, додаючи до суми кошторису інші витрати, що відносяться на собівартість.
2. Підсумовуються попередньо визначені собівартості окремих виробів:

$$S_T = \sum_{i=1}^n S_i \cdot Q_i, \quad (1.18)$$

де  $S_T$  – загальна собівартість товарної продукції;

$n$  – кількість найменувань продукції;

$S_i$  – собівартість одиниці продукції;

$Q_i$  – загальний обсяг виробництва продукції  $i$ -го виду.

3. Пофакторний метод. За ним визначається виробнича собівартість продукції з урахуванням впливу різноманітних факторів її формування:

$$S_T = S_{T,б} \pm \sum_{j=1}^m \Delta S_j, \quad (1.19)$$

де  $S_{T,б}$  – виробнича собівартість планового обсягу товарної продукції за рівнем витрат об'язого (минулого) періоду, яка називається розрахунковою;

$m$  – кількість факторів, що впливають на виробничу собівартість продукції в плановому періоду;

$\Delta S_j$  – зміна виробничої собівартості під впливом різноманітних факторів.

Зміна виробничої собівартості під впливом організаційно-технічних факторів обчислюється на плановий обсяг виробництва продукції як різниця витрат до і після використання організаційно-технічних заходів.

$$\Delta S = (S_2 - S_1) \times Q_2, \quad (1.20)$$

де  $S_2, S_1$  – витрати на одиницю продукції відповідно після і до впровадження заходів;

$Q_2$  – обсяг виробництва даної продукції після впровадження заходів у плановому періоді.

Оскільки у розрахункові собівартості ( $S_{y.n}$ ) умовно-постійні витрати взяті на рівні базового періоду, а в плановому періоді обсяг виробництва може змінитися, що вплине на собівартість продукції, це треба враховувати як окремих фактор, тобто

$$\Delta S_{y.n} = S_{y.n.b} \times (P_{y.n} - P_b) \times 100, \quad (1.21)$$

де  $\Delta S_{y.n}$  – відносна зміна умовно-постійних витрат у плановому періоді;

$S_{y.n.b}$  – абсолютна сума умовно-постійних витрат у базовому періоді;

$P_{y.n}, P_b$  – зміна в плановому періоді відповідно обсягу виробництва і умовно-постійних витрат, %.

Отже, підсумовуючи все вище сказане, можемо зробити висновок, що собівартість продукції (робіт, послуг) є вартісним вираженням витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції. Вона тісно пов'язана з рівнем цін на використовувані сировину і матеріали, паливо і енергію, рівнем цін на продукцію, що виробляється. Будучи основою для їх формування, собівартість також є важливим фактором їх зниження. В той же час ціни на засоби виробництва, необхідні для виготовлення продукції, здійснюють вплив на собівартість.

Вона також є одним із важливих якісних показників ефективності роботи підприємства. Чим нижча собівартість виробничої продукції, тим вищий прибуток господарюючого суб'єкта. Собівартість відображає не лише процеси виробництва, але і процеси обороту і розподілу продукції. На сьогодні посилюється роль

показників собівартості не тільки являються економічною інформацією про допустимий рівень витрат, але як і управління виробництвом.

Таким чином, більша роль собівартості саме в управлінні виробництвом залежить не лише від прибутку, рентабельності, ефективності виробничого процесу, але вона також тісно пов'язана із іншими економічними явищами і процесами: вона впливає на ріст продуктивності праці, покращення використання основних і оборотних фондів, організації виробництва і т. д.

Як бачимо, собівартість характеризує багатогранну господарську діяльність на всіх рівнях промисловості: і на рівні підприємств, і на рівні галузей промисловості, і на рівні промисловості в цілому.

### 1.3. Напрямки зниження собівартості продукції

Зниження собівартості продукції має велике значення для збільшення ефективності суспільного виробництва. Це виходить з економічного характеру даної категорії, в якій знаходиться відображення всіх сукупних трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, що використовуються у виробничому процесі. Вплив собівартості продукції на ріст ефективності функціонування народногосподарського комплексу є значно великим, оскільки величина витрат виробництва багато в чому визначає рівень оптових цін і дію цінового механізму країни, який забезпечує тим самим стабільність економіки, обсяг і масштаби збільшення чистого доходу і відповідно грошових запасів, що обумовлює інші темпи росту національного виробництва. Крім цього, зниження витрат веде за собою колосальне і раціональне використання ресурсів. Все це дозволяє говорити не лише про кількісний, але й якісний вплив собівартості на економічний потенціал країни і його перспективні зміни, ріст ефективності виробництва.

Собівартість є однією із небагатьох економічних категорій, яка може бути використана через декілька показників. На сучасному етапі рівень собівартості продукції характеризується наступними з них: собівартість одиниці продукції,

54  
собівартість всієї продукції певного підприємства (групи підприємств, галузі),  
затрати на 1 грн товарної продукції.

Дані про рівень собівартості продукції не дають уявлення про позитивну або негативну роботу підприємства (об'єднання, галузі) щодо зниження собівартості продукції і наявних переваг одним умовам, методам виробництва порівнянними. Для характеристики діяльності підприємства необхідно співставити рівень даної собівартості з показниками собівартості продукції другого періоду або інших умов виробництва, які називаються базовими показниками.

В якості базисних приймають показники в залежності від призначення порівняння, наприклад, для складання річного плану і визначення планового завдання по зниженню собівартості – середні показники рівня фактичної собівартості за останній звітний рік, тобто фактичну собівартість одиниці продукції, всієї продукції загалом і витрати на 1 грн товарної продукції; для складання річного звіту і визначення фактичного зниження собівартості – середньорічні показники по плану та ін.

Зниження собівартості продукції визначається шляхом порівняння рівня, який розглядаємо, з базовим. Величина зниження характеризується сумою економії від зниження собівартості. Під поняттям економії розглядаємо різницю між даною і базовою собівартістю продукції. Економію можна розраховувати на одиницю продукції і на будь-яку її кількість.

Але сума економії недостатньо повно характеризує ефективність заходів по зниженню собівартості, так як одна й та ж сума економії може бути отримана при різних випусках продукції. У зв'язку з цим вираховують відсоток зниження собівартості за такими нижче наведеними формулами:

$$\begin{aligned} P\% &= [(C_1 - C_0) / C_0] \times 100 \\ P\% &= e \times 100 / C_0 \\ P\% &= (C_1 / C_0 \times 100 - 100), \end{aligned} \quad (1.22)$$

де  $C_0, C_1$  – собівартість продукції (одиниці чи іншої кількості, рівної для обох періодів);

$e$  – економія від зниження собівартості, яка рівна різниці  $(C_1 - C_0)$ .

Отриманий результат може бути як позитивним, так і негативним. Перший характеризує зниження собівартості, другий – її збільшення.

До основних факторів і напрямків зниження собівартості відносяться конкретні причини та умови, що впливають на зміну собівартості.

В методіці планування собівартості продукції існує єдина класифікація факторів на такі групи:

1. Підвищення технічного рівня виробництва.
2. Використання на підприємствах сучасної обчислювальної техніки.
3. Покращення організації виробництва і праці.
4. Зміна структури і обсягу продукції, що виготовляється.
5. Покращення використання природних ресурсів.
6. Галузеві та інші фактори.

Собівартість продукції (C) складається із витрат на сировину і матеріали (включаючи паливо та енергію), які утворюють матеріаломісткість продукції (C<sub>м</sub>), заробітної плати з відрахуваннями на соціальне страхування (C<sub>з</sub>), які належать від трудомісткості, амортизації, що в свою чергу належать від фондомісткості продукції (C<sub>а</sub>), тобто:

$$C = C_m + C_z + C_a, \tag{1.23}$$

Для зниження собівартості необхідно змінити кожний з цих елементів шляхом відповідних змін умов виробництва, матеріаломісткості, трудомісткості і фондомісткості.

Розглянемо кожен складову собівартості окремо.

Зниження матеріаломісткості продукції є одним із шляхів зниження собівартості. Доля витрат на сировину і матеріали складає 60-80% виробничої собівартості продукції промисловості. Основним напрямком зниження матеріаломісткості продукції є застосування ресурсозберігаючих технологій, що у 2-3 рази економніше від вкладання коштів у ресурсодобувні галузі. Вартість предметів праці, яка включається в собівартість продукції є перенесеною вартістю величина якої залежить від кількості витрат, втрат якості в процесі виробництва.

цін на предмети праці. Для зменшення цих витрат необхідно знизити затрати на одиницю продукції (матеріаломісткість), витрати якості під час виробничого процесу і ціни на сировину і матеріали. Останні, звичайно, залежать від собівартості продукції в галузях, що виготовляють дані предмети праці. Зниження матеріаломісткості можливе за рахунок наступних заходів:

1. Покращення конструкції виробів, що випускаються (спрощення конструктивних рішень та ін.).
2. Вдосконалення процесу розкрою матеріалів, підвищення відсотку виходу напівфабрикатів і продукції.
3. Зниження припусків на обробку заготовок на основі використання науково-обґрунтованої системи припусків і посадок, та застосування більш вдосконаленого обладнання.
4. Розробка і впровадження нової техніки і технології.
5. Використання у виробництві продукції нових матеріалів пластмас, кераміки, нових синтетичних листових матеріалів та інших прогресивних неметалічних матеріалів.
6. Зниження браку і підвищення якості продукції за рахунок покращення технічного стану обладнання, підвищення кваліфікації робітників, вдосконалення технології виробництва і конструкції виробів.
7. Покращення використання відходів сировини і матеріалів на основі визначення економічно ефективніших варіантів використання відходів.

Найсуровіша економія і бережливість матеріальних ресурсів, максимальне їх використання лишаються найважливішою умовою розвитку нашої економіки.

Зниження собівартості за рахунок витрат на заробітну плату не повинно супроводжуватися зменшенням заробітної плати робітників підприємства за одиницю часу, оскільки метою ринкової економіки є підвищення матеріального і культурного життя населення. Для зниження собівартості продукції за рахунок заробітної плати неможливо, щоб темп росту продуктивності праці випереджував темп росту середньої заробітної плати. Тому для кожного підприємства підвищення продуктивності праці є важливим резервом подальшого зниження собівартості і збільшення прибутку.

збільшення фондіввіддачі (зменшення фондомісткості) також приводить до зменшення собівартості продукції за рахунок амортизації. Сума амортизації залежить від вартості основних фондів, терміну їх служби, умов експлуатації фондів, але не залежить від кількості продукції, що випускається. З цього слідує, що для зниження долі амортизації в собівартості продукції необхідно збільшити випуск продукції з використанням наявних фондів, тобто збільшувати фондіввіддачу шляхом екстенсивного та інтенсивного навантаження обладнання і показника використання виробничої потужності. Зниження собівартості за рахунок амортизації може бути досягнуто також і шляхом модернізації та заміни застарілого обладнання новим, з більш низькою фондомісткістю на одиницю виробничої потужності.

Актуальним питанням сьогодні є подальше вдосконалення планування і організації виробництва, постачальницької та збутової діяльності на підприємстві. В результаті покращення роботи управління активніше розвивається діловитість кадрів, створюються економічні стимули, які зацікавлюють весь колектив і кожного робітника зокрема, здійснювати режим економії і підвищувати ефективність виробництва. Удосконалення апарату управління, системи збирання і обробки економічної інформації значно посилює контроль за витрачанням виробничих ресурсів. Не менш роль тут відіграє облік, який ґрунтується на досконалому нормуванні виробничих витрат і повинен своєчасно виявляти відхилення фактичних витрат від установлених норм.

Суттєве значення на шляху скорочення виробничих витрат має і раціональна організація постачальницької діяльності. Якщо підприємство своєчасно і в достатній кількості забезпечене сировиною, матеріалами, паливом і енергією, то воно, як правило, працює ритмічно. Коли ж виникають перебої в постачанні — це призводить до порушення виробничого циклу: простою механізмів, непродуктивно витрачаються кошти. В таких умовах підприємство вимушене доставляти необхідну сировину з віддалених зон постачання, на що необхідні додаткові кошти. З іншого боку, на економіці підприємства негативно позначаються і надміри, наднормативні запаси предметів праці. Вони “омертвляють” оборотні кошти підприємства, виникає потреба в додаткових банківських кредитах. Отже

правильна організація постачання на підприємстві значно скорочує витрати і збільшує собівартість продукції.

В інтересах виробництва великого значення набуває підвищення якості переробленої сировини і матеріалів. Очевидним є той факт, що чим краща якість сировини, більший у ній вміст корисної речовини, тим нижчими будуть витрати на випуск одиниці продукції. Якість сировини має істотний вплив на рівень собівартості продукції в багатьох галузях промисловості. Виходячи з цього, підприємства повинні, наскільки це від них залежить, вести постійну роботу по підвищенню якості переробленої сировини.

Немале важливе значення у зменненні собівартості має вдосконалення технології виробництва, яке ґрунтується на застосуванні прогресивніших методів обробки сировини і матеріалів, на використанні обладнання більшої ємничної потужності, на застосуванні електронної техніки. Під впливом нової технології відбувається зниження виробничих витрат на одиницю продукції, що в кінцевому результаті призводить до зниження собівартості.

Також на зниження собівартості має вплив проведення роботи по спеціалізації, кооперуванню, комбінуванню і покращенню розміщення підприємства.

Отже, кожне підприємство повинне добиватися збільшення виходу продукції з кожної одиниці переробленої сировини і матеріалів, а також вичилювати можливості для скорочення витрат від виробничих відходів.

Основними техніко-економічними факторами зниження собівартості продукції, які повинні прийматися до уваги кожним господарюючим суб'єктом, щоб збільшити свої прибутки є:

- підвищення технічного рівня виробництва (використання нової техніки, технології, автоматизація і механізація виробничих процесів, зміна конструкції і технічних характеристик виробів та ін.);

- вдосконалення організації виробництва і праці (розвиток спеціалізації виробництва, покращення організації обслуговування населення, зниження витрат на управління, ліквідація дублюючих витрат і втрат та ін.);

- зміна обсягу і структури виробництва (зниження витрат в результаті росту обсягу виробництва, зміна структури, підвищення якості товарів);

- покращення використання природних ресурсів (зміна складу і якості природної сировини, зміна продуктивності діючих зон цієї сировини, інші природні умови);

- галузеві та інші фактори (налегодження роботи нових підприємств і виробництв, підготовка і освоєння виробництва на діючих підприємствах, інші фактори).

Як бачимо, собівартість пов'язана з усіма стадіями процесу виробництва, безпосередньо відображаючи не лише відносини суспільного виробництва, але і в деякій мірі розподіл споживання.

## АНАЛІЗ СОЦІАЛЬНОЇ ТА ЕКОНОМІЧНОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА

**2. Економіко-організаційна характеристика підприємства**

Ковельський хлібокомбінат, згідно плану приватизації від 26.05.98 р. регіонального відділення фонду держмайна по Волинській області, об'єднує всього 3 підприємства: Ковельський хлібокомбінат як основне підприємство, і структурні підрозділи Лобоземльського і Гамінь-Капицького хлібозаводів, які мають свої розрахункові рахунки і юридично самостійні.

АТ "Ковельський хлібокомбінат" - це підприємство АПК і підпорядковується територіально-виробничому об'єднанню "Укрхліб", державній акціонерній компанії "Хліб України".

Основне завдання підприємства - виробництво хлібо-булочних виробів і їх реалізація через власну торгівельну мережу і торгові підприємства.

Підприємство також переробляє хліб із простроченим терміном реалізації на сухарі панірувальні.

Планова виробнича потужність АТ "Ковельський хлібокомбінат" 60 т на добу.

Основними постачальниками сировини на підприємство є Луцький комбінат хлібопродуктів, Володимир-Волинський КХП, а також комерційні структури. За рік підприємство переробляє в середньому 277 т. борошна. Другорядну сировину АТ "Ковельський хлібокомбінат" купує у постачальників у межах області і України.

В електроенергії потреба в рік складає 600-800 тис. кВт/год., в газіві - приблизно 1000 тис. м<sup>3</sup>. Для технологічного виробництва використовується пара - 9 тис. гікакалорій на рік. Потреба у воді - 1 тис. м<sup>3</sup>.

На АТ "Ковельський хлібокомбінат" основними видами діяльності є виробництво хліба, булочних виробів, бараночних і сухарів панірованих.

В період реформування економічних відносин Ковельський хлібокомбінат різко зменшив випуск хлібобулочних виробів. Для збільшення обсягів випуску продукції необхідно збільшувати асортимент хліба.

Організаційна структура спрямована насамперед на встановлення чітких зв'язків між окремими підрозділами організації, розподілу між ними прав і відповідальності. У ній реалізуються різні вимоги до удосконалення систем управління, що знаходяться вираженні в тих чи інших принципах управління.

Організаційна структура організації і її управління не є чимось застиглим, вони постійно змінюються, удосконалюються відповідно до мінливих умов.

Організаційні структури управління промисловими організаціями відрізняються великою розмаїтістю і визначаються багатством об'єктивними факторами й умовами. До них можуть бути віднесені, зокрема, розміри виробничої діяльності організації (велика, середня, дрібні); виробничий профіль організації (спеціалізація на випуску одного виду продукції чи широкого асортименту виробів різних галузей); характер продукції, що випускається; сфера діяльності організації.

На чолусього хлібокомбінату стоїть директор. Він вирішує самостійно всі питання діяльності комбінату, без особливого на себе доручення від імені комбінату, представляє його інтереси у всіх вітчизняних підприємствах, фірмах і організаціях. В межах наданого йому права він також розпоряджається майном, укладає договори, у тому числі по приїзду працівників. Видає накази і розпорядження, обов'язкові до виконання всіма працівниками хлібокомбінату. Директор несе в межах своїх повноважень повну відповідальність за діяльність заводу, забезпечення збереження товарно-матеріальних цінностей, коштів і іншого майна підприємства. Видає доручення, відкриває в банках рахунки, користується правом розпорядження засобами.

У підпорядкуванні директора знаходяться головний бухгалтер (заступник головного бухгалтера); каляр (відділ кадрів); головний економіст (економісти); головний інженер (інженер-технолог, інженер-механік, начальник котельні); начальник виробничої лабораторії (зав. виробництва, зав. центрального складу).

Головний бухгалтер здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності підприємства і контроль за економічними

використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Організовує облік грошових засобів, що надходять, товарно-матеріальних цінностей і основних засобів, облік витрат і доходів виробництва, виконання робіт, а також фінансових, розрахункових і кредитних операцій.

У підпорядкуванні в головного бухгалтера знаходяться бухгалтери. Вони виконують роботу по різних дільницях бухгалтерського обліку (облік основних засобів, витрат на виробництво, реалізації продукції, розрахунки з поставачальниками і замовниками). Здійснюють прийом і контроль первинної документації по відповідним вісянкам обліку і підготовлює їх по рахункової обробки. Відображає в бухгалтерському обліку операції, пов'язані з рухом грошових коштів.

У підпорядкуванні бухгалтера знаходиться відділ кадрів. Начальник відділу кадрів очолює роботу по забезпечення підприємства кадрами робітників та службовців необхідних професій, спеціальностей і кваліфікації відповідно до рівня і профілю отриманої ними підготовки і ділових якостей. Приймає робітників з питань прийому, звільнення, переведення, контролює розміщення і продуктивність використання працівників у підрозділах підприємства. Забезпечує прийом, розміщення і розподіл молодих фахівців і молодих робітників відповідно до отриманої в навчальному закладі професії і спеціальності.

Також підлеглим директора є головний економіст. Він здійснює організацію і удосконалення економічної діяльності підприємства, спрямованої на підвищення продуктивності праці, ефективності і рентабельності виробництва, якості продукції, що випускається, зниження її собівартості, забезпечення правильних співвідношень темпів росту продуктивності праці і заробітної плати, досягнення найбільших результатів при найменших витратах матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Проводить роботу по удосконаленню планування економічних показників діяльності підприємства, досягненню високого рівня їхньої обґрунтованості, по створенню і поліпшенню нормативної бази планування.

У підпорядкуванні директора стоїть головний інженер. Він визначає технічну політику. Забезпечує постійне підвищення рівня технічної підготовки виробництва, його ефективності і скорочення матеріальних, фінансових і трудових

витрат на виробництво продукції, робіт (послуг), їх високу якість. Забезпечує ефективність проектних рішень, своєчасну і якісну підготовку виробництва, технічну експлуатацію, ремонт і модернізацію устаткування, досягнення високого рівня якості продукції в процесі її розробки і виробництва.

Гл. інженеру підпорядковуються інженер-технолог. Він організовує розробку впровадження прогресивних, економічно-обґрунтованих ресурсозберігаючих технологічних процесів і режимів виробництва продукції, що випускається підприємством. Керує складанням планів впровадження нової техніки і технології, підвищення ефективності виробництва, організовує контроль за забезпеченням нею цехів. Керує роботою по організації і плануванні нових цехів, їх спеціалізації, освоєнню нової техніки, нових високоефективних технологічних процесів, виконанню розрахунків продуктивних потужностей і завантаження устаткування.

Інженер-механік - забезпечує безвідмовну і технічно правильну експлуатацію і надійну роботу устаткування, змісту працездатному стані на необхідному рівні точності. Погоджує плани (графіки) з підрядними організаціями, що залучаються для проведення ремонтів, вчасно забезпечує їх необхідною технічною документацією, бере участь у складанні титульних списків на капітальний ремонт. Організовує міжремонтне обслуговування, своєчасний і якісний ремонт і модернізацію устаткування, роботу з підвищення його надійності і довговічності, технічний нагляд за станом, змістом, ремонтом будинків і споруджень. Забезпечує раціональне використання матеріалів при виконанні ремонтних робіт.

Також у підпорядкуванні директора знаходиться начальник виробничої лабораторії. Він організовує проведення хімічних аналізів, забезпечує лабораторний контроль відповідності якості сировини, матеріалів, напівфабрикатів і готової продукції діючим стандартам і технічним умовам. Оточує роботу з розробки нових і удосконалення існуючих методів лабораторного контролю і надає допомогу в їх впровадженні у виробництво. Вживає заходів щодо скорочення витрат праці.

Завідувач складом - керує працівниками по прийому, збереженню і відпуску товарно-матеріальних цінностей на складі, по їх розміщенню з урахуванням найбільш раціонального використання складських приміщень, полегшення і

прискорення пошуку необхідних матеріалів, інвентарю і т.д. високого технічного рівня. Організовує проведення вантажно-розвантажувальних робіт на складі з дотриманням правил охорони праці, техніки безпеки. Бере участь у проведенні інвентаризації товарно-матеріальних цінностей.

Оцінку фінансового стану ЗАТ «Ковельський хлібокомбінат» розраховано з аналізу основних показників діяльності даного товариства за 2022-2024 роки.

Таблиця 2.1.

Основні фінансово-економічні показники ЗАТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Показники	2022 рік	2023 рік	2024 рік	2022-2024 рр.	
				Абсолютне відхилення, тис.грн.	Відносне відхилення, %
	2	3	4	5	6
Виручка від реалізації продукції, тис.грн.	18 559,1	21 652,2	29 765,0	11 205,9	60,4%
Собівартість наданих послуг, тис.грн.	12 564,5	15 337,1	22 107,0	9 542,5	75,9%
Прибуток (збиток), тис.грн.	594,6	309,3	448,0	-71,0	-13,7%
Вартість основних засобів, тис.грн.	4 567,2	4 769,6	6 963,0	2 397,8	52,5%
Статутний капітал, тис. грн.	984,0	984,4	984,0	-0,4	0,0%
Дебіторська зобов'язаність, тис.грн.	1 081,5	2 193,0	1 200,0	118,5	11,0%
Кредиторська зобов'язаність, тис.грн.	1 657,8	6 413,9	6 577,0	5 019,2	302,8%
Ліквідність працюючих, чол.	134,0	147,0	131,0	-3,0	-2,2%
Фонд оплати праці, тис.грн.	2 664,5	3 513,6	4 636,0	2 021,5	75,9%
Продуктивність праці, тис.грн./чол.	7,0	6,2	6,3	0,6	-8,6%
Фондовіддача, грн./грн.	0,009	0,05	0,0749	0,0	-24,4%

Як бачимо з даних табл.2.1., виручка від реалізації продукції за досліджуваний період зростає з 18559,1 тис. грн. до 29765,0 тис. грн. або на 60,4%. В свою чергу собівартість реалізованої продукції також зростає з 12564,5 тис. грн. у 2022 році до 22107 тис. грн. у 2024 році або на 75,9%. Зростання собівартості

45  
продукції призвело до зменшення загальної суми прибутку на 519 тис. грн. у 2022 році до 448 тис. грн. у 2022 році або на 13,1%.

Стосовно вартості основних фондів товариства, то за 2022-2024 роки спостерігається зростання даної статті на 2397,8 тис. грн. або на 53,5%.

Варто відмітити зростання як дебіторської, так і кредиторської заборгованості. Так, дебіторська заборгованість за досліджуваний період зростає з 1081,5 тис. грн. до 1290 тис. грн. або на 11%, а кредиторська з 657,8 тис. грн. до 6677 тис. грн. або в чотири рази.

Чисельність працюючих практично незмінна – 134-131 чоловік. Позитивним соціальним моментом у діяльності товариства є зростання фонду оплати праці на 75,9% при незмінній чисельності. Хоча даний факт не призвів до зростання продуктивності праці. Так, у 2022 році продуктивність праці становила 7 тис. грн. на чоловіка у 2024 році тільки 6,4 тис. грн.

## 2.2. Оцінка фінансового стану підприємства

Основним узагальнюючим показником господарської діяльності підприємства є прибуток як різниця між доходами підприємства та витратами на виробничу і комерційну діяльність.

Основна частина доходів АТ «Ковельський хлібокомбінат» формується від реалізації хлібобулочних виробів.

До складу витрат АТ «Ковельський хлібокомбінат» включаються:

- суми будь-яких витрат, понесених протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг);
- суми витрат на придбання товарів (робіт, послуг), собівартість реалізованих активів;
- суми сплачених податків і зборів;
- витрати на придбання, поточний і капітальний ремонт, поліпшення і модернізацію основних фондів;

витрати на оплату та обслуговування праці, утримання апарату управління.

Проаналізуємо структуру доходів та витрат АТ «Ковельський хлібокомбінат» (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз структури доходів АТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024

Показник	2022 рік		2023 рік		2024 рік	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %
Чистий дохід від реалізації продукції	15 465,9	93,5%	18 043,5	95,1%	25 371,0	81,4%
Інші операційні доходи	692,7	4,3%	929,8	4,9%	5 170,0	16,6%
Інші фінансові доходи	0,0	0,0%	0,0	0,0%	0,0	0,0%
Інші доходи	31,9	0,2%	0,0	0,0%	615,0	2,0%
Всього доходів:	16 190,5	100%	18 973,3	100%	31 056,0	100%

Основна сума доходів АТ «Ковельський хлібокомбінат» формується за рахунок реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), причому питома вага цієї статті доходів становить 93,5%. Частка інших операційних доходів за 2022-2024 роки зростає з 4,3% до 16,6%. Інші доходи коливаються в межах 0,2%-2%.

В таблиці 2.3. наведені дані по динаміці доходної частини АТ «Ковельський хлібокомбінат».

Таблиця 2.3

Показник	2022 рік, тис. грн.	2023 рік, тис. грн.	2024 рік, тис. грн.	2022-2024 рр.	
				Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
Чистий дохід від реалізації продукції (послуг)	15 465,9	18 043,5	25 271,0	9 805,1	63,4%
Інші операційні доходи	692,7	929,8	5 170,0	4 477,3	646,4%
Інші доходи	31,9	0,0	15,0	583,1	1817,9%
Всього доходів:	16 190,5	18 973,3	31 056,0	14 865,5	91,8%

Так чистий дохід від реалізації продукції у 2022 році становив 15465,9 тис. грн., а у 2024 році 25271 тис. грн. Як бачимо, відбулося зростання основного доходу на 9805,1 тис. грн. або на 63,4% у відносному вираженні.

Інших операційних доходів – це доходи від операційної оренди, реалізації оборотних та необоротних активів, від безоплатно одержаних активів. Їх сума за досліджуваний період зростає з 692,6 тис. грн. у 2022 році до 5170 тис. грн. у 2024 році, або на 646%.

Найменш вагомим на формування прибутку є інші доходи.

Стосовно загальної суми доходів то за 2022-2024 роки спостерігається зростання на 14865,5 тис. грн. або на 91,8%

Отже, прибуток АТ «Ковельський хлібокомбінат» формується в основному в результаті виробничої діяльності.

Наступним етапом аналізу формування фінансових результатів діяльності АТ «Ковельський хлібокомбінат» буде аналіз загальної сукупності витрат. (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз структури витрат АТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Показник	2022 рік		2023 рік		2024 рік		2022-2024 рр.	
	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%	Абсолютне збільшення, тис. грн.	Відносна %
Собівартість реалізованої продукції	12 564,5	80,2%	15 337,1	82,2%	22 107,0	72,2%	9 542,5	76%
Адміністративні витрати	928,6	6,0%	1 087,3	5,8%	1 333,0	4,4%	404,4	44%
Витрати на збут	943,1	6,0%	917,3	4,9%	1 162,6	4,1%	325,7	35%
Інші операційні витрати	801,9	5,1%	1 021,4	5,8%	5 058,0	16,5%	4 256,1	531%
Фінансові витрати	132,3	0,8%	56,5	0,3%	19,0	0,1%	-113,3	-86%
Інші витрати	31,9	0,2%	0,0	0,0%	615,0	2,0%	583,1	1828%
Податок на прибуток від звичайної діяльності	263,0	1,7%	174,2	0,9%	207,0	0,7%	-62,0	-23%
<b>РАЗОМ:</b>	<b>15 671,5</b>	<b>100%</b>	<b>18 663,8</b>	<b>100%</b>	<b>30 608,6</b>	<b>100%</b>	<b>14 936,5</b>	<b>95%</b>

Найбільшу частку ваги (80,2% в 2022 р., 82,2% в 2023 р. та 72,2% у 2024 рр.) в структурі витрат АТ «Ковельський хлібокомбінат» займає собівартість продукції.

Стабільними є адміністративні витрати, вони займають значну частку (5,9%-4,4%).

Інші операційні витрати у 2022 році становили 5,1%, а вже у 2024 році – 16,5%. Частка витрат на збут у загальній сумі витрат коливається з 6,0% у 2022 році до 4,1% у 2024 році.

З даних табл. 2.4, можна констатувати факт постійного зростання загальної суми витрат. Так, у 2022 році витрати даного товариства становили 15671,5 тис. грн., а вже у 2024 році їх сума збільшилась на 14936,5 тис. грн. до 30608 тис. грн. або на 95%.

Аналізуючи загальне зростання, можемо зробити висновок що за 2022-2024 роки собівартість реалізованої продукції зростає на 9542,5 тис. грн. або на 75%; адміністративні витрати зросли на 404,4 тис. грн. або на 44%; витрати на збут зросли на 323,7 тис. грн. або на 35 %, інші операційні витрати зросли на 4256,1 тис. грн. або на 531%; фінансові витрати скоротились на 113,3 тис. грн. або на 80%.

Підприємство володіє, користується і розпоряджається майном відповідно до порядку, встановленого засновником.

Таблиця 2.5

Аналіз формування чистого прибутку

АТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Показник	2022 рік	2023 рік	2024 рік	2022-2024 рр.	
				Абсолютне відхилення	Відсоток відхилення, %
Загальна сума доходів, тис. грн.	16 190,5	18 973,3	31 057,0	14 865,5	91,8%
Загальна сума витрат, тис. грн.	15 671,5	18 663,8	30 608,0	14 936,5	95,3%
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	519,0	309,5	448,0	-1,0	-13,7%
Рентабельність, %	3,3%	1,6%	1,5%	-1,8%	x

Як бачимо з табл. 2.5, загальна сума доходів АТ «Ковельський хлібокомбінат» протягом періоду постійно зростає. В той же час зростають і витрати, проте в більшій мірі. Тому протягом періоду, що аналізується спостерігається зменшення суми прибутку підприємства: 519 тис. грн. в 2022 р.

309,5 тис. грн. в 2023 р., 448 тис. грн. в 2024 р. Отже, за 2022-2024 роки відбулося зменшення загальної суми чистого прибутку на 71,0 тис. грн. або на 13,7%.

Отриманий підприємством загальний прибуток є об'єктом розподілу. На першому етапі розподілу його учасниками виступають підприємство та держава. З суми загального прибутку сплачується податок на прибуток за ставкою 20%. Сума, що залишається в розпорядженні підприємства становить чистий прибуток. Другий етап розподілу - використання чистого прибутку. Сума прибутку спрямовується на виплату дивідендів, поповнення статутного капіталу.

Фінансовий стан підприємства значною мірою залежить від цільності та правильності вкладення фінансових ресурсів у активи. У процесі функціонування підприємства величина активів і їх структура постійно змінюються. Якісні зміни у структурі майна підприємства можна характеризувати за допомогою вертикального та горизонтального аналізу звітності (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Горизонтальний аналіз балансу АТ «Ковельський хлібокомбінат»

Розділ балансу	Значення показників у відповідному періоді				
	2022-2024 рр.			Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відноське відхилення, %
2022 рік, тис. грн.	2023 рік, тис. грн.	2024 рік, тис. грн.			
<b>Актив</b>					
I. Необоротні активи	4567,1	4769,6	6990	2422,8	53,0%
II. Оборотні активи	5732,5	8655,3	6703	2970,8	79,6%
III. Витрати майбутніх періодів		0,2			
<b>Баланс</b>	<b>8299,7</b>	<b>13425,1</b>	<b>13693</b>	<b>5393,3</b>	<b>65,0%</b>
<b>Пасив</b>					
I. Власний капітал	5486,9	5769,7	6197	705,1	12,9%
II. Забезпечення наступних витрат і платежів					
III. Довгострокові зобов'язання	45,8	76,4	45,8		-100,0%
IV. Поточні зобов'язання	2767	7579	7501	4734	171,1%
V. Доходи майбутніх періодів					
<b>Баланс</b>	<b>8299,7</b>	<b>13425,1</b>	<b>13693</b>	<b>5393,3</b>	<b>65,0%</b>

Горизонтальний аналіз балансу показує, що протягом даного періоду відбулось зростання вартості майна АТ «Ковельський хлібокомбінат» на 5393,3 тис. грн. або на 65% за 2022-2024 роки.

Необоротні активи за досліджуваний період зросли на 1422,8 тис. грн. або на 53%. Варто відмітити значне зростання вартості оборотних активів з 3732,5 тис. грн. у 2023 році до 6703 тис. грн. у 2024 році.

Сумовно пасивів даного товариства та ситуація наступна.

Власний капітал ВАТ «Ковельський хлібокомбінат» зріс за досліджуваний період на 795,1 тис. грн. (12,9%), поточні зобов'язання зросли на 4734 тис. грн. або на 1711% у відносному вираженні.

Наступним етапом аналізу буде дослідження питомих ваг кожного елемента балансу.

Таблиця 2.7

Вертикальний аналіз балансу ВАТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Розділ балансу	Питома вага у валовому балансу, %			Відхилення 2022-2024 рр., %
	2022 рік	2023 рік	2024 рік	
<b>Актив</b>				
I. Необоротні активи	55,0%	35,5%	51,0%	4,0%
II. Оборотні активи	45,0%	64,5%	49,0%	4,0%
III. Витрати майбутніх періодів				
Баланс	100,0%	100,0%	100,0%	
<b>Пасив</b>				
I. Власний капітал	66,1%	43,0%	45,2%	20,9%
II. Забезпечення наступних витрат і платежів				
III. Довгострокові зобов'язання	0,6%	0,0%	0,0%	-0,6%
IV. Поточні зобов'язання	33,3%	56,5%	54,8%	21,4%
V. Доходи майбутніх періодів				
Баланс	100,0%	100,0%	100,0%	x

Найбільшу питому вагу в структурі активів ВАТ «Ковельський хлібокомбінат» займають необоротні активи (55%-51%), переважно це основні фонди. Значна частка також оборотних активів. В свою чергу питома вага оборотних активів за досліджуваний період зросла на 4%.

У структурі пасивів даного підприємства найбільшу питому вагу займає власний капітал (66,1% у 2022 році, 43% у 2023 році та 45,2% у 2024 році).

Як бачимо, відбулося скорочення питомої ваги власного капіталу на 20,9% за 2022-2024 роки. Частка поточних зобов'язань зростає з 33,8% у 2022 році до 54,8% у 2024 році, або на 21,4%.

Щодо характеристик майнового стану підприємства доцільно використовувати також наступні показники (табл. 2.8): Сума господарських коштів. Робочий капітал. Коефіцієнт зносу основних засобів. Коефіцієнт придатності основних засобів. Коефіцієнт мобільності активів.

Таблиця 2.8

Розрахунок показників майнового стану  
ВАТ «Ковальський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Назва показника	Значення показника			2022-2024 рр.	
	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
Сума господарських коштів, тис. грн.	8 291,7	13 425,1	13 793,9	5 393,1	65,0%
Робочий капітал, тис. грн.	965,5	1 076,3	798,0	-1 763,5	-181,7%
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,48	0,47	0,40	-0,08	x
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,52	0,53	0,60	0,08	x
Коефіцієнт мобільності активів	0,82	1,81	0,96	0,14	x

Показники, наведені в табл. 2.8 свідчать, що на протязі періоду, що аналізується ВАТ «Ковальський хлібокомбінат» має мало достатній робочий капітал тобто власні оборотні кошти для забезпечення своєї діяльності. Показники, наведені в табл. 2.8 свідчать про значний знос основних засобів, тому що коефіцієнт зносу і придатності основних засобів у 2023р становили відповідно 0,48 і 0,52.

Коефіцієнт мобільності активів зріс з 0,82 у 2022 році до 0,96 у 2024 році.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється через порівняння коштів за активом, які згруповано за мірою їхньої ліквідності (в порядку її зменшення) із зобов'язаннями за пасивом, об'єднаними за термінами їхнього погашення (в порядку зростання термінів сплати).

Залежно від ступеня ліквідності, тобто швидкості її перетворення на грошові кошти, активи підприємства підрозділяють на такі групи:

Агрегований баланс АТ «Ковельський хлібокомбінат»

за 2022-2024 роки

Статті активу балансу	Значення, тис. грн.			Статті пасиву балансу	Значення, тис. грн.		
	2022 рік	2023 рік	2024 рік		2022 рік	2023 рік	2024 рік
1	2	3	4	5	6	7	8
Абсолютно ліквідні активи (A1)				Короткострокові пасиви (П1)			
Грошові кошти та їх еквіваленти	235	439,6	433	Векселі видані			
Поточні фінансові інвестиції				Кредиторська заборгованість	657,8	6413,9	667,7
Сума	235	439,6	433	Поточні зобов'язання	499	14,9	813
Легкорезалізовані активи (A2)				Середньострокові пасиви (П2)			
Векселі одержані				Короткострокові кредити банків	406	738	
Дебіторська заборгованість	1081,5	2196	1200	Інші поточні зобов'язання	210,2	13,2	11
Інші оборотні активи				Поточні заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями			
Витрати майбутніх періодів		0,2		Доводи майбутніх періодів			
Сума	1081,5	2196,2	1200	Сума	10,2	750,2	11
Середньорезалізовані активи (A3)				Довгострокові пасиви (П3)			
Засоби в т.ч.				Довгострокові кредити банків			
- виробничі запаси	2385,4	3968,4	5048	Довгострокові фінансові зобов'язання			
- незавершене виробництво				Інші довгострокові зобов'язання	45,8	76,4	
- готова продукція	30,5	5,7	2	Забезпечення наступних виплат/платежів			
- товари	0,1	1		Сума	45,8	76,4	
Сума	2416	6019,7	5070	Сума	45,8	76,4	
Важкорезалізовані активи (A4)				Постійні пасиви (сучасні кошти) (П4)			
Основні засоби (по залишковій вартості)	4567,2	4769,6	6965	Статутний капітал	904,4	984,4	984
Незвершене будівництво			25	Інший додатковий капітал	2245,4	2218,7	2193
Довгострокові фінансові інвестиції				Резервний капітал	114,8	131,8	132
Довгострокова дебіторська заборгованість				Нерозподілений прибуток	2142,3	2434,8	2883
Інші необоротні активи				Сума	5486,9	5769,7	6192
Сума	4567,2	4769,6	6990	Сума	5486,9	5769,7	6192
Баланс (AB)	8299,7	10425,1	13693	Баланс (AB)	8299,7	10425,1	13693

Продовж. табл. 2.9

A1 - на ліквідні активи (усі грошові кошти підприємства та короткострокові фінансові вкладення);

A2 - активи, що легко реалізуються (дебіторська заборгованість та інші легкоореалізувані активи);

A3 - активи, що повільно реалізуються (запаси та витрати П розділу балансу, а також довгострокові фінансові вкладення, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція тощо);

A4 - активи, що важко реалізуються (основні фонди, нематеріальні активи, незавершені капітальні вкладення, об'явлення, устаткування).

Пасиви балансу групуються в порядку настання терміну оплати в такі групи:

П1 - найтерміновіші пасиви (кредиторська заборгованість та інші найтерміновіші пасиви);

П2 - короткострокові пасиви (короткострокові кредити та позикові кошти);

П3 - довгострокові пасиви (довгострокові кредитні й позикові кошти);

П4- постійні пасиви (джерела власних коштів і розділу пасиву).

Баланс вважається ліквідним, якщо: A1 > П1; A2 > П2; A3 > П3; A4 < П4.

Для визначення ліквідності балансу слід порівняти підсумки згрупованих активів і пасивів (табл.2.9).

Баланс вважається ліквідним, якщо кожна група активу повністю або майже повністю покриває групу пасивних зобов'язань підприємства. Така оцінка ліквідності звичайно не є вичерпною, оскільки кожна пасивна група балансу може виявитись забезпеченою зовсім іншими активними цінностями, ніж ті, що вказані у співставній групі. Для того, щоб проаналізувати ліквідність балансу, переставимо звідні в групи статті балансу в наступному вигляді (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

АКТИВ	2023 рр, тис. грн.	2024 рік, тис. грн.	Пасив	2023 рр, тис. грн.	2024 рік, тис. грн.	Платіжний надлишок (+) або нестача (-)	
						2023 рік, тис. грн.	2024 рік, тис. грн.
A1	235	433	П1	2156,8	7490	1921,8	-7057
A2	1081,5	1200	П2	610,2	11	471,3	1189
A3	2416	5070	П3	45,8	0	2370,2	5070
A4	4567,2	6970	П4	586,9	6178	99,7	-798
БА	8229,7	13693	БП	8209,7	13643	x	x

Баланс вважається ліквідним, якщо кожна група активу повністю або майже повністю покриває групу пасивних зобов'язань підприємства. Така оцінка

ліквідності звичайно не є випередженою, оскільки кожна пасивна група балансу може бути вичислена за забезпеченою зовсім іншими активними цінностями, ніж ті, що вказані у співставній групі.

У нашому випадку баланс не являється абсолютно ліквідним, оскільки 1 група активів (найбільш ліквідні активи) не покриває зобов'язанні зобов'язання (перша група пасивів) за весь досліджуваний період. Валкореалізовані активи не покривають постійні пасиви (власні кошти) у 2024 році, тому можна говорити про не достатню ліквідність балансу.

Про незадовільний стан ліквідності підприємства свідчитиме той факт, що потреба підприємства в грошах перевищує їх реальні надходження.

Аналіз ліквідності здійснюється на підставі порівняння обсягу поточних зобов'язань з наявністю ліквідних коштів. Результати розраховуються як коефіцієнти ліквідності (табл. 2.11):

Таблиця 2.11

Розрахунок показників ліквідності

ВАТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Показник	Нормативне значення	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Абсолютне відхилення		
					2023 - 2022	2024 - 2023	2024 - 2022
Коефіцієнт покриття	>	1,35	1,14	0,89	-0,2	-0,2	-0,5
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,8	0,35	0,22	-0,1	-0,1	-0,3
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,25	0,18	0,06	0,06	0,02	0,0	0,02
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	> 0,5	0,66	0,45	0,45	-0,2	0,0	-0,2
Коефіцієнт фінансової залежності	<	1,51	2,33	2,21	-0,8	-0,1	-0,7

Показники наведені в табл. 2.11 свідчать, що ВАТ «Ковельський хлібокомбінат» не має достатньої ліквідності. Аналізуючи наведені дані можна зробити наступні висновки. Коефіцієнт покриття продовж періоду, що аналізується мав тенденцію до зниження, і не знаходився в межах нормативного значення, що безумовно є негативним для підприємства тому, що такий показник загального коефіцієнта ліквідності є характерним для нормальних умов роботи підприємства. Коефіцієнт абсолютної ліквідності скоротився за досліджуваний

період з 0,08 до 0,06 при нормативному значенні більше 0,2, а коефіцієнт ліквідності скоротився з 0,48 до 0,22 при нормативі більше 0,6.

Оцінка фінансової стійкості підприємства має на меті об'єктивний аналіз величини та структури активів і пасивів підприємства і визначення на цій основі міри його фінансової стабільності й незалежності.

Оцінку фінансової стійкості підприємства доцільно здійснювати на підставі комплексу показників (табл. 2.12). Дані показники в максимальній мірі характеризують фінансову стійкість підприємства.

Таблиця 2.12

Розрахунок показників фінансової стійкості та стабільності  
АТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Найменування показників	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Абсолютні відхилення		
				2023 - 2022	2024 - 2023	2024 - 2022
Коефіцієнт фінансової стабільності	1,95	0,75	0,83	-1,20	-0,07	-1,13
Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	0,51	1,33	1,21	0,81	-0,12	0,70
Коефіцієнт структури залученого капіталу	0,02	0,01	0,00	-0,01	-0,01	-0,02

Показники наведені в табл. 2.12 свідчать, що фінансова стійкість АТ «Ковельський хлібокомбінат» знаходиться на нормальному рівні. Одним з важливих показників фінансового стану підприємства, його незалежності від позичених засобів є коефіцієнт фінансової стабільності. Особливе значення цей показник має для інвесторів, кредиторів. Проте, аналізуючи показники коефіцієнта фінансової стабільності, які наведені в табл. 2.12, можна стверджувати, що фінансова стабільність АТ «Ковельський хлібокомбінат» зменшується за досліджуваний період з 1,95 до 0,83.

Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів за період, що аналізується становить – 0,51, 1,33, 1,21 – відповідно у 2022, 2023 та 2024 роках.

На короткострокову і довгострокову платоспроможність підприємства впливає його здатність отримувати прибуток. В зв'язку із цим розглянемо такий аспект діяльності підприємства, як рентабельність, яка є якісним показником ефективності роботи підприємства.

Розрахунок показників рентабельності АТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки

Найменування показників	Нормативні значення	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Абсолютне відхилення		
					2023 - 2022	2024 - 2023	2024 - 2022
Чистий прибуток тис. грн.	макс	519,0	309,5	148,0	-209,5	138,5	-71,0
Рентабельність власного капіталу, %	> 0 збільшення	4,99%	5,50%	7,49%	-4,40%	1,99%	-2,41%
Рентабельність активів, %	> 0 збільшення	6,31%	2,81%	3,30%	-3,46%	0,45%	-3,01%
Рентабельність операційної діяльності, %	> 0 збільшення	3,36%	1,72%	1,77%	-1,64%	0,06%	-1,58%

Спостерігається тенденція спаду показників за 2023 рік та незначне підвищення у 2024 році. Розмір кожного з них є незначним, але разом з тим спостерігається їх постійне зростання. Так, рентабельність власного капіталу за 2022-2024 роки рік скоротилась на 4,4%. Аналогічно знизилась рентабельність активів на 3,46%. Рентабельність операційної діяльності скоротилась за 2022-2024 роки з 3,36% до 1,77% або на 1,64%. Отже, можна зробити висновок, що АТ «Ковельський хлібокомбінат» характеризується позитивним рівнем рентабельності, хоча спостерігається тенденція постійного зменшення даних показників.

### 2.3. Аналіз виробничої собівартості продукції підприємства

Важливим показником, що характеризує роботу підприємства, є собівартість продукції (робіт, послуг). Від її рівня залежать фінансові результати діяльності підприємства, темпи розширеного надвиробництва, фінансовий стан суб'єктів господарювання.

Аналіз собівартості продукції (робіт, послуг) має дуже важливе значення. Він дозволяє виявити тенденції зміни даного показника, визначити вплив факторів на його приріст, знайти резерви і дати оцінку роботи підприємства по використанню можливостей зниження собівартості продукції.

Найбільш корисним для вивчення змін у структурі витрат на виробництво є аналіз собівартості за елементами витрат. Елементні витрати – це однорідні за складом витрати підприємства. До них належать матеріальні витрати підприємства, оплата праці, відрахування на соціальні потреби, амортизаційні відрахування, інші операційні витрати. Аналіз витрат за їх елементами дає змогу не лише вивчити зміну у структурі собівартості, а й охарактеризувати галузеві особливості.

По елементне відображення затрат дозволяє вивчити зміну рівня собівартості продукції під впливом раціонального використання трудових ресурсів, основних фондів і оборотних засобів.

Розглянемо дані підприємства за затратами на виробництво і за їх структурою (табл. 2.14)

Відповідно до даних табл. 2.14, фактичні витрати підприємства у 2024 році вищі, ніж були у 2022 році на 10469,6 тис. грн, зростання витрат перш за все зумовлене зростанням матеріальних витрат на 7378,1 тис. грн, а також зростанням витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи.

Таблиця 2.14

Характеристика виконання кошторису витрат на виробництво продукції по АТ «Ковельський хлібокомбінат» за 2022-2024 роки.

Показник	2022 рік		2024 рік		2022-2024 рр.	
	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне, %
Матеріальні витрати	9 902,9	68,5%	17 281,0	69,4%	7 378,1	75%
Витрати на оплату праці	2 664,5	18,5%	4 686,0	18,8%	2 021,5	76%
Відрахування на соціальні заходи	972,0	6,7%	1 692,0	6,8%	720,0	74%
Амортизація	557,0	3,9%	880,0	3,5%	323,0	58%
Інші операційні витрати	337,7	2,4%	366,0	1,5%	26,3	8%
<b>РАЗОМ:</b>	<b>14 436,4</b>	<b>100%</b>	<b>24 906,0</b>	<b>100%</b>	<b>10 469,6</b>	<b>73%</b>

Затрати на одну гривню товарної продукції – один із важливих показників собівартості продукції. Він вигідний тим, що, по-перше, дуже універсальний, тобто може розраховуватися в будь-якій галузі виробництва, і, по-друге, чітко показує прямий зв'язок між собівартістю і прибутком. Визначається він

відношенням загальної суми витрат на виробництво ( $C$ ) до вартості виготовленої продукції в діючих цінах ( $ТП$ ).

$$z = \frac{C}{TP} \quad (2.1)$$

Розрахуємо даний показник за період, який ми аналізуємо.

$$2022 \text{ рік: } z = \frac{14436,4}{15465,9} = 0,93 \text{ грн.}$$

$$2024 \text{ рік: } z = \frac{24906}{25271} = 0,99 \text{ грн.}$$

Як бачимо, величина витрат на одну гривну товарної продукції становила у 2022 році 0,93 грн., а в 2024 році – 0,99 грн.

Визначимо величину впливу основних факторів, які зумовили це збільшення зміни величини витрат і зміни обсягів товарної продукції. Розрахунок проведемо, використовуючи інтегральний метод детермінованого факторного аналізу, який дозволяє отримати більш точні результати впливу факторів у порівнянні з методом ланцюгових підстановок абсолютних та відносних різниць та уникнути неоднозначності оцінки впливу.

Зміна величини затрат на одну гривну товарної продукції за рахунок:

- зміни витрати виробництва:

$$\Delta z_c = \frac{C_{02} - C_{01}}{TP_{02} - TP_{01}} \ln \left| \frac{TP_{02}}{TP_{01}} \right| = \frac{24906 - 14426,4}{25271 - 15465,9} \ln \frac{25271}{15465,9} = 0,53 \text{ грн.}, \quad (2.2)$$

- зміни обсягу виробництва товарної продукції:

$$\Delta z_m = \Delta z_{\text{заг}} - \Delta z_c = 0,06 - 0,45 = -0,39 \text{ грн.} \quad (2.3)$$

Отже, збільшення витрат на виробництво за період, що аналізується, на 10469,6 тис. грн. призвело до зростання величини затрат на одну гривну товарної продукції на 0,53 грн., а збільшення обсягів виробництва на 14863 тис. грн. викликало збільшення цього показника на 0,06 грн., що в підсумку забезпечено зменшення на (-0,39) грн.

Це дає підставу зробити висновок, що АТ «Ковельський хлібокомбінат» головному увагу слід зосередити на розробці заходів щодо зниження витрат, що дасть змогу знизити домі витрат разом з ростом обсягів виробництва.

На наступному етапі, маючи необхідні дані, проведемо аналіз впливу зміни витрат за окремими елементами на загальну суму витрат на одну гривну товарної продукції. Для його здійснення будемо використовувати один із методів критичних моделей. Вихідна модель цієї факторної системи буде мати вигляд:

$$C = \frac{Z}{VВП}, \tag{2.4}$$

де  $Z$  – загальна сума витрат, тис. грн.;  
 $VВП$  – обсяг випуску продукції, тис. грн.

Загальну суму витрат ( $Z$ ) замінимо окремими її елементами, такими як заробітна плата та відрахування ( $ЗП$ ), матеріальні витрати ( $МВ$ ), амортизація основних засобів ( $A$ ), ( $НВ$ ) та інші (табл. 2.15).

Ця факторна модель буде виглядати таким чином:

$$C = \frac{МВ}{VВП} + \frac{A}{VВП} + \frac{ЗП}{VВП} + \frac{НВ}{VВП} = X_1 + X_2 + X_3 + X_4, \tag{2.5}$$

де  $X_1$  – матеріаломісткість продукції;  
 $X_2$  – фондомісткість продукції;  
 $X_3$  – трудомісткість продукції;  
 $X_4$  – рішень накладних витрат.

Розрахунок будемо проводити за наступною методикою:

$$C_{\text{баз}} = X_1^{\text{баз}} + X_2^{\text{баз}} + X_3^{\text{баз}} + X_4^{\text{баз}} = 0,64 + 0,04 + 0,23 + 0,02 = 0,93 \text{ грн.}, \quad (2.6)$$

Таблиця 2.15

Аналіз впливу зміни витрат за окремими елементами на загальну суму витрат на одну гривну товарної продукції по АТ «Кесельський ліскокомбінат» за 2022-2024 роки.

Елементи витрат	Умовні позначення	Роки		Відхилення	
		2022	2024	Абсолютне	Відносне
Загальні витрати на одну гривну товарної продукції, грн., в тому числі		0,93	0,99	0,06	6,3%
- матеріальні витрати	X1	0,64	0,68	0,04	6,3%
- амортизація	X2	0,04	0,04		0,0%
витрати на оплату праці і відрахування на соціальні потреби	X3	0,23	0,25	0,02	8,7%
- інші операційні витрати	X4	0,02	0,02		0,0%

$$C_{\text{ум}}^1 = X_1^{\text{ф}} + X_2^{\text{баз}} + X_3^{\text{баз}} + X_4^{\text{баз}} = 0,68 + 0,04 + 0,23 + 0,02 = 0,97 \text{ грн.}, \quad (2.7)$$

$$C_{\text{ум}}^2 = X_1^{\text{ф}} + X_2^{\text{ф}} + X_3^{\text{баз}} + X_4^{\text{баз}} = 0,68 + 0,04 + 0,23 + 0,02 = 0,97 \text{ грн.}, \quad (2.8)$$

$$C_{\text{ум}}^3 = X_1^{\text{ф}} + X_2^{\text{ф}} + X_3^{\text{ф}} + X_4^{\text{баз}} = 0,68 + 0,04 + 0,25 + 0,02 = 0,99 \text{ грн.}, \quad (2.9)$$

$$C_{\text{ум}}^4 = X_1^{\text{ф}} + X_2^{\text{ф}} + X_3^{\text{ф}} + X_4^{\text{ф}} = 0,68 + 0,04 + 0,25 + 0,02 = 0,99 \text{ грн.}, \quad (2.10)$$

$$\Delta C_{\text{ум}}^1 = C_{\text{ум}}^1 - C_{\text{баз}} = 0,97 - 0,93 = 0,04 \text{ грн.}, \quad (2.11)$$

$$\Delta C_{\text{ум}}^2 = C_{\text{ум}}^2 - C_{\text{ум}}^1 = 0,97 - 0,97 = 0, \quad (2.12)$$

$$\Delta Cx_3 = C_{ум}^3 - C_{ум}^2 = 0,99 - 0,97 = 0,02 \text{ грн.}, \quad (2.13)$$

$$\Delta Cx_4 = C_{ум}^4 - C_{ум}^3 = 0,99 - 0,99 = 0 \text{ грн.}, \quad (2.14)$$

Загальне відхилення по чотирьох факторах становить:

$$\Delta C_{заг} = C_{ф} - C_{баз} = 0,99 - 0,93 = 0,04 = 0 + 0,02 + 0 = 0,06 \text{ грн.}, \quad (2.15)$$

З приведення розрахунків, можемо зробити наступні висновки: загальні витрати на одну гривну товарної продукції 2024 році зросли в порівнянні з 2023 роком на 0,06 грн. Це зростання відбувалося за рахунок зростання матеріальних витрат на 0,04 грн. і за рахунок зростання витрат на оплату праці на 0,2 грн.

## ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ВИТРАТ ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

## 3.1 Шляхи зниження собівартості

Обсяг виробництва при незмінній вартості матеріальних і трудових ресурсів збільшується тільки в результаті зниження собівартості.

Розробка плану організаційно-технічних заходів щодо використання внутрівиробничих резервів ґрунтується на результатах аналізу їхніх джерел і факторів, що впливають на техніко-економічні показники. До найбільш важливих джерел резервів варто віднести зниження матеріальних витрат і підвищення продуктивності праці.

З усього різноманіття факторів, що впливають на техніко-економічні показники, до укрупнених груп можна віднести:

- підвищення технічного рівня виробництва;
- поліпшення організації виробництва;
- зміна обсягу і структури номенклатури продукції, що випускається;
- підвищення частки кооперованих поставачок і т.д.

Зниження матеріалоемності, тобто матеріальних витрат, одне з найважливіших джерел розвитку економіки.

Продуктивність праці, тобто його результативність і ефективність, вимірюється трудомісткістю (часом, витраченим на виробництво одиниці продукції) і виробленням (кількістю продукції, зробленої за визначений проміжок часу). У результаті зниження трудомісткості економія досягається за рахунок зменшення витрат на оплату праці з обліком додаткової заробітної плати і відрахувань на соціальне страхування в розрахунок на одиницю продукції, скоректованих на новий обсяг виробництва.

Фактори, що впливають на техніко-економічні показники, можна об'єднати в наступні укрупнені групи.

1. Підвищення технічного рівня - процес удосконалення технічної бази, рівня якої досягається в результаті:

удосконалення засобів праці (упровадження прогресивної техніки, підвищення частки удосконаленого устаткування), предметів праці (застосування прогресивних видів сировини, матеріалів енергоємності);

раціонального використання сировини, матеріалів;  
механізації й автоматизації виробничих процесів.

Використання більш продуктивного устаткування дозволяє заощаджувати заробітну плату (живу працю) при збільшенні амортизаційних відрахувань (минулої праці). Підвищення продуктивності праці полягає саме в тому, що частка живої праці зменшується, а частка минулої праці збільшується, але збільшується так, що загальна сума праці, що полягає в товарі, зменшується, і, бачте, кількість живої праці зменшується більше, ніж збільшується кількість минулої праці».

2. Удосконалення організації виробництва і праці. Ця група факторів впливає на зниження собівартості в результаті спеціалізації виробництва, удосконалення організації праці й управління виробництвом, поліпшення матеріально-технічного постачання і побуту, ефективного використання часу робочих, скорочення зайвих витрат.

Ріст обсягу виробництва дозволяє скоротити умовно-постійні витрати.

Собівартість знижується за рахунок скорочення поточних витрат виробництва на одиницю продукції до і після проведення організаційно-технічних заходів.

Зниження цін - це легкий спосіб швидко привернути увагу клієнтів, але поганий спосіб для забезпечення успіху на довготривалій період. Причина в тому, що, знизивши ціну на 10%, ви ризикуєте понизити свій прибуток на 50%. Підприємства часто намагаються понизити ціну, але знизити ціни взмозі кожний, але не кожному висідає час розуміти, що краще зробити товар кращим.

Собівартість продукції — це грошова форма витрат на продукцію її виробництва, виготовлення і збут. Відображаючи рівень витрат на виробництво, собівартість комплексно характеризує ступінь використання всіх ресурсів підприємства, а значить, і рівень техніки, технології та організації виробництва. Чим краще працює підприємство, інтенсивніше використовує виробничі ресурси, успішніше удосконалює техніку, технологію і організацію виробництва, тим нижче

собівартість продукції. Тому собівартість є одним з важливих показників ефективності виробництва. Собівартість продукції має тісний зв'язок а її ціною. Це проявляється в тому, що собівартість слугує базою ціни товару і її нижньою межею для виробника.

При обчисленні собівартості продукції важливе значення має визначення складу витрат, які в неї включаються. Як відомо, витрати підприємства відшкодовуються за рахунок двох власних джерел: собівартості і прибутку. Тому питання про склад витрат, які включаються у собівартість, є питання їх розмежування між зазначеними джерелами відшкодування. Загальний принцип цього розмежування полягає в тому, що через собівартість повинні відшкодуватися витрати підприємства, що забезпечують просте відтворення усіх факторів виробництва; предметів, засобів праці, робочої сили, природних ресурсів. Відповідно до цього у собівартість продукції включаються витрати на:

- дослідження ринку і виявлення потреби у продукції;
- підготовку і освоєння нової продукції;
- виробництво, включаючи витрати на сировину, матеріали, енергію, амортизацію основних фондів, оплату праці персоналу;
- обслуговування виробничого процесу і управління ним;
- збут продукції (пакування, транспортування, реклама, комісійні витрати і т. п.);
- розвідку, використання і охорону природних ресурсів (витрати на геологорозвідувальні роботи, плата за воду, електрику, витрати на рекультиваційні земель, охорону повітряного водного басейна);
- набір і підготовку кадрів;
- поточну раціоналізацію виробництва (удосконалення технології організації виробництва, праці, підвищення якості продукції) крім капітальних витрат.

Треба мати на увазі, що з різних причин на практиці повної відповідності між дійсними витратами на виробництво і собівартістю продукції. Так, згідно з їм порядком не включаються у собівартість її, а відшкодовуються за рахунок прибутку або джерел витрати на підготовку і освоєння нової продукції серійного

масового виробництва. Разом з тим є витрати, які включаються у собівартість продукції, але не мають прямого зв'язку з виробництвом. До них належать оплата часу виконання державних обов'язків працівниками підприємства, скорочення робочого дня підлітків, матерів, які мають дітей віком до одного року та ін.

Непродуктивні витрати підприємства пов'язані з виробничою діяльністю (втрата від браку, недостачі йсування матеріалів, просроїв тощо), включаються у фактичну собівартість продукції, а втрати від порушення договорів з іншими підприємствами і організаціями (штрафні санкції) відшкодовуються за рахунок прибутку.

Склад витрат, які включаються у собівартість, не є незмінним. Він може легко змінюватися з різних практичних міркувань. Але загальною тенденцією такої зміни повинно бути повніше відображення у собівартості дійсних витрат на виробництво продукції.

Шляхи зниження собівартості продукції є цілком різноманітні: це і використання менш дорогих матеріалів, це і вдосконалення процесу виробництва, автоматизації робочих місць та скорочення кількості працюючих, це і кооперація з іншими підприємствами, які можуть виготовляти ті чи інші складові за меншими цінами тощо. Однак існує чимало проблем пов'язаних з цим. Так, зменшення витрат на придбання якісних матеріалів та заміна більш дешевими може призвести до пониження якості кінцевого продукту, а це може негативно відбитися на реалізації продукції. Зменшення кількості працівників і автоматизація виробництва вимагає на перших етапах чималі капіталовкладення тощо.

Найбільш ефективним шляхом зниження собівартості продукції є впровадження економічних технологій виробництва, переймання світового досвіду по зменшенню собівартості. Так, Японія навчилася економити все: електроенергію, метали, робочу силу для створення більшості матеріальних продуктів. Чому ми не можемо перейняти їхній досвід? Ресурс економні, ресурсозберігаючі технології – це вихід для українського товаровиробника.

Також важливим є дотримання всіх головних принципів ефективного розміщення продуктивних сил: це скорочення шляхів між виробником та покупцем, між виробництвом і сировинною базою.

Дотримання загальних економічних принципів та законів – важливий шлях для зниження собівартості продукції, яка не буде приводити до погіршення кінцевого продукту і дасть для вітчизняного товаровиробника можливість отримувати додаткових покупців та додаткові прибутки.

Головна перевага стандартних товарів складається в можливості організувати куди ефективніше виробництво.

Разом з тим залучення споживача, причому масового, становить для виробника стандартних товарів життєво важливу необхідність. Ні для кого іншого так не страшно недовантаження потужностей, як для великого підприємства. Величезні виробничі й збутові потужності, значні витрати на чарку й техніку основа його могутності. Але вони як загрожують розорити фірму у випадку серйозного зниження обсягів виробництва. Справа – у колосальній величині вкладених коштів. Якщо витрати не будуть розподілятися на величезні обсяги продукції, то вже знайомий нам механізм фіксованих витрат зробить продукцію великого підприємства некоконкурентоспроможною.

Вирішення проблеми залучення споживача й, таким чином, завантаження потужностей великі підприємства знаходять у «спідкупі» споживача, коли змушувати його забути про свої претензії до стандартного товару заради його достоїнств. Ресурсом тут є ефективність великого виробництва.

До числа стимулів для споживача належать низькі ціни, добра якість продукції й сервісу, повнота асортименту.

Опираючись на низькі витрати, велике підприємство може встановити привабливі ціни. Так, у свій час Генрі Форд висунув шокуючий принцип: покупець вільний вибрати фордовську машину будь-яких кольорів, якщо погодиться, щоб вона була чорною. Форд пропонував дуже пристойний автомобіль за низькою ціною, але вибір зусієї палітри фарб чорних кольорів теж був прямо пов'язаний з дешевиною автомобілів. У ті роки тільки чорна фарба могла швидко сохнути на повітрі й, отже, не потребувала дорогих сушильних камер.

Але справа не зводиться до однієї цінової політики. Ті ж вошти, які велике підприємство витрачає на здешевлення товару, воно може витратити на

підвищення якості або поліпшення сервісу при колишній ціні. А вже разом з якістю зростає й цінність товару для споживача, й запас конкурентоспроможності.

Із прагненням залучити масового клієнта тісно пов'язана й асортиментна політика, яка використовується в рамках силової стратегії. У своїй більшості великі підприємства пропонують повні асортименти найбільш популярних речовидів товару.

Широта асортиментів у маркетинговій стратегії найбільших виробників свого роду розпита за не прихильність їхнього виходу на споживача, за те, що різних клієнтів вони намагаються задовольнити однаковими, стандартними товарами.

Небезпека масової втрати клієнтів через відсутність в асортименті завжди актуальна для великого підприємства через неповну задоволеність клієнтів стандартними товарами, їхню прихильність до марки, із цієї причини обмежена, і вони легко переходять до конкурентів. Однак і якість, і сервіс, і різноманітний асортимент потребують додаткових витрат. Прагнучи їх поліпшити, велике підприємство не повинне переходити відомих меж. А саме – ціна пропонуваного товару не повинна стати занадто високою для масового споживача. На практиці звичайно підшукується оптимальна пропорція. Установлюється, яке сполучення цінових, якісних та інших характеристик здатне найбільше залучити широкі верстви клієнтів. Внаслідок усіх зусиль виникає дуже цікавий економічний механізм. Покупець купує товар, що має зовсім не ті властивості, які йому потрібні. Але робить це зовсім добровільно, притягнутий потужними стимулами, які створив плянний великий виробник.

Зворотним боком того самого механізму є тверді обмеження на монополістичні зловживання владою, які великі підприємства схильні робити. Однак, оскільки великі підприємства через стандартний продукт, який випускається, постійно мають справу з українською масою споживачів, вони змушені самі обмежувати свою монополістичну владу.

Саме через ці об'єктивні обмеження у більшості ринкових ситуацій великі фірми поведуться не як ворожі споживачам монополії, а навпаки, забезпечують економіку масовими, стандартними, численими товарами за доступними цінами.

Великі фірми, за західними дослідженнями, удержують висі й більш стабільні прибутки. Одночасно вони більше, ніж інші фірми, витрачають на науково-технічні дослідження, на рекламу й маркетинг, направляють кошти на капіталовкладення. Ці факти змальовують характерний портрет сучасної фірми-гіганта. Вони показують, що фірма, як і раніше, прагне одержати надприбутки й успішно досягає цієї егоїстичної мети. Але допомагається цього не шляхом грубого силового тиску на ринок, а через максимальний облік запитів масового споживача. Тільки так можна, на наш погляд, виглумачити непропорційно великі вкладення капіталу у виробництво, науку, маркетинг.

Скорочення середніх витрат зі збільшенням розміру підприємства зумовлено рядом причин.

Технологічними. Як показує досвід, поштовх до прогресивного перетворення галузі й виникнення в ній великих підприємств звичайно дає винахід якоїсь нової технології або продукту, що дозволяють дешеве й масове виготовлення конкурентоспроможної продукції. Надалі саме продуктивне устаткування, як правило, використовується на великих підприємствах.

Вигодами від спеціалізації. Великий обсяг вироблених товарів або послуг дає можливість збільшити ступінь спеціалізації, зокрема, підвищити спеціалізацію устаткування й персоналу.

Вигодами від спільного виробництва декількох товарів. Часто побічні продукти відходи або тимчасово більше устаткування великого виробництва настільки великі, що дозволяють на їхній базі майже без додаткових витрат випускати нові продукти.

Однак існування економії на масштабах виробництва не означає, що підприємства можуть збільшуватися нескінченно. Зайва спеціалізація й вигоди від спільного виробництва декількох товарів має свій зворотний бік, а саме: виробництво стає неповоротким, нездатним швидко реагувати на зміну ситуації на ринку. Наприклад, вузькоспеціалізовані машини звичайно мають більшу виробничу потужність, ніж універсальні, але їх важко перенастроювати на випуск нових продуктів. Не збільшує гнучкості й зв'язування основного виробництва з випуском часи супутньої продукції. Адже будь-які перебудови роботи

технологічних ліній у цих умовах треба вести так, щоб не зашкодити й побічному виробництву. А це далеко не завжди можливо.

Словом, при перевищенні фірмою певного (оптимального) розміру економія на масштабах виробництва змінюється де економією, тобто тенденцією до зростання витрат на виробництво одиниці продукції в міру подальшого зростання розмірів підприємства.

Ефективність функціонування великих підприємств пояснюється ще тим, що економіка випуску однотипної продукції має свої особливості, найбільш помітні в сучасну епоху науково-технічного прогресу, коли на ринок постійно надходять нові товари й послуги.

Витрати на виробництво всякого стандартного товару й/або послуги складаються з двох частин:

- витрати, пов'язаних з випуском даного екземпляра виробу;
- витрат, необхідних для створення всіх товарів даного виду.

Друга група витрат являє собою особливий різновид так званих «фіксованих витрат» і є фундаментальним джерелом сили великих компаній у рамках стандартного виробництва. У дуже багатьох галузях необхідність нести гігантські фіксовані витрати буквально виштовхує з масового бізнесу всі недостатньо великі фірми. Потужним фактором подібного відбору в наш час виступають, зокрема, витрати на науково-дослідні й дослідно-конструкторські роботи (НДДКР). Розробка нових ліків, ітак, інтегральної схеми обходяться однаково дорого й тому, хто надалі буде випускати їх великими серіями, й тому, хто здаленний готувати лише невелику кількість. Але через величезну вартість НДДКР невеликому підприємству взагалі не варто вступати в цю справу, воно їх не зможе окупили. При всій важливості НДДКР як компонента фіксованих витрат справа не зводиться до них одним. У виробництві товарів і послуг масового споживання, наприклад, подібну роль часто відіграють витрати на рекламу, сервісну й збутову мережу.

Наукові, збутові, виробничі, рекламні та інші компоненти витрат, пов'язаних зі створенням і просуванням на ринок певних товарів, можуть діяти не тільки

порівню, а й разом. При цьому їхнє значення як факторів відбору взаємно підсилюється.

## 2. Зарубіжний досвід визначення витрат виробництва

Сучасні концепції витрат, розроблені економістами зарубіжних країн багатьох тому мають схожість з вітчизняними, але в конкретній практиці застосування розрахунку витрат для аналізу діяльності підприємства в західних країнах мають як схожість, так і різницю. Наприклад, в західних країнах використовується вищесказаний (п. 1.2) поділ витрат на постійні та змінні, причому прями і частина непрямих витрат відносяться до змінних, а частина непрямих витрат, яка залишилася (та, що залежить від обсягу виробництва), до постійних. Нерідко перша з вище відмічених частин непрямих витрат виділяється в окрему групу – часткові змінні витрати, оскільки ці витрати змінюються по всій величині від зміни обсягу продукції, що виробляється.

Як у нас, так і в зарубіжних країнах, для калькулювання собівартості застосовується класифікація прямих та непрямих (побічних) витрат. Але загальний підхід не виключає різниці з конкретною класифікацією деяких статей. В розвинутих країнах вже протягом довгого часу широко використовується метод визначення витрат на виробництво продукції за обмеженою скороченою номенклатурою калькуляційних статей. В витрати включаються тільки змінні витрати: сировина і матеріали, оплата праці, змінна частина непрямих витрат. Ці витрати розглядаються як функція величини обсягу виробничої діяльності. Цілком обґрунтовано вважається, що постійні витрати слабо пов'язані з витратами виробництва окремих видів продукції.

Відповідно до цього широко розповсюджений розподіл витрат виробництва підприємства (фірми) на постійні, змінні, валові і граничні.

Під постійними витратами розуміють такі суми яких у даний період не залежить безпосередньо від величини і структури виробництва і реалізації продукції. До цих витрат відносять об'єкти співробітників підприємства (фірми)

амортизацію основного капіталу (основних фондів), оренду приміщень, інші відносно постійні витрати. У свою чергу, постійні витрати поділяються на дві групи: залишкові і початкові.

До залишкових відноситься та частина постійних витрат, що продовжує нести підприємство, незалежно від того, що виробництво і реалізація продукції на якийсь час цілком зупинені.

До початкових відноситься та частина постійних витрат, що виникають з поновленням виробництва і реалізації продукції. Між залишковими і початковими витратами неснує чіткого розмежування. При розгляді питання про те, до якої групи постійних витрат відносити ті чи інші витрати, впливає термін, на який припинено виробництво і реалізація продукції. Чим триваліший період зупинки господарської діяльності, тим менша величина залишкових витрат, тому що при цьому зростають можливості звільнитися від окремих видів витрат чи скоротити їх (наприклад, договорів про оренду приміщень, контрактів про наймання на роботу окремих категорій працівників і ін.).

Інший вид витрат - змінні. Ці витрати загальна величина яких на даний період безпосередньо залежить від обсягу виробництва і реалізації продукції, а також від структури витрат при виробництві й реалізації декількох видів продукції. Сюди входять витрати на придбання сировини, матеріалів, палива, енергії, необхідних для виробництва продукції, оплата робочої сили і т.п.

Розрізняються також граничні витрати. Справа в тому, що на підприємствах нерідко виникає питання про необхідність розширення чи скорочення виробництва продукції. При цьому варто вирішити, на скільки виправданіс може бути те чи інше розширення чи скорочення виробництва. При рішенні цих питань необхідно вміти розраховувати величину витрат приросту при розширенні господарської діяльності і відповідно скорочення витрат при її згортанні.

Що стосується групування витрат виробництва по економічних елементах і по статтях витрат, то на закордонних підприємствах і фірмах застосовується групування, близьке визначеному. В групування витрат по економічних елементах включаются витрати на придбання сировини, матеріалів, палива, енергії, витрати на утримання персоналу (оплата праці працівників), амортизація основного

капіталу (основних фондів), витрати по виплаті відсотків та інші зовнішні витрати (оренда приміщень, страхові внески, транспортні витрати, послуги сторонніх організацій, реклама та інші витрати).

До складу групування витрат по статтях витрат входять наступні статті:

1. “Матеріали”. Ці витрати складають найбільш важливу статтю витрат. До них відносяться витрати на придбання сировини, матеріалів основних допоміжних, напівфабрикатів. Величина витрат на матеріали безпосередньо залежить від обсягу виробництва продукції і відноситься до змінних витрат підприємства (фірми). Вони змінюються пропорційно обсягу виробництва продукції.

2. “Оплата праці”. Сюди входить заробітна плата робітників і адміністративного персоналу. За рубежом так само, як і в нашій країні, застосовуються дві принципово відмінні одна від одної форми оплати праці: погодинна і відрядна. Погодинна оплата праці робітників використовується там, де кількість продукції зробленої робітником, не залежить від його індивідуальних зусиль, наприклад, на конвеєрних лініях. Вона застосовується також там, де головну роль грає якість продукції, що випускається і де важко або неможливо розрахувати обсяг виконаної роботи.

Погодинна оплата праці має як позитивні сторони, так і недоліки.

Позитивним є те, що робітник має гарантований щоденний чи щомісячний дохід, але незалежний від коливань обсягу виробництва. Недоліком погодинної оплати праці є те, що вона не стимулює підвищення індивідуальних зусиль робітника і не дає йому можливості підвищення свого заробтку. Погодинна оплата праці найбільш поширена за кордоном при оплаті праці робітників.

Відрядна оплата праці стимулює робітників домагатися більшого виробтку, що вигідно самому робітнику, так і підприємству (фірмі). У той же час можливий ризик зниження якості продукції, що випускається.

Обидві форми оплати (і відрядна, і погодинна) можуть мати свої різновиди. Наприклад, за кордоном широко застосовується відрядна оплата з гарантованим мінімумом, відрядно-преміальна. Так, при відрядній оплаті з гарантованим мінімумом мінімальний розмір заробітної плати може бути установлений

відповідно до погодинного з погодинною заробітною платою. Така змішана оплата праці забезпечує робітнику мінімальний розмір заробітку з одночасним використанням переваг відрядної оплати праці.

Формою оплати праці адміністративного персоналу на закордонних підприємствах (фірмах) служать, як і в нашій країні, посадові оклади. Крім твердих окладів таким працівникам у порядку стимулювання виплачуються так звані тантьєми (премії), що відносяться звичайно з прибутком підприємства. Деякі фірми укладають угоди зі своїми працівниками в тій чи іншій формі розподілу частини своїх витрат.

3. "Плата за оренду приміщень". Ця плата нерідко складає відносно велику статтю витрат. Якщо підприємство чи фірма орендує приміщення, то величина витрат по цій статті буде дорівнювати загальній величині орендної плати. Якщо ж приміщення належить самому підприємству (фірмі), то плата за його оренду буде складатися з ряду статей: виплат за поточні заборгованості, податків на нерухомість, страховки, експлуатації витрат, а також з погляду втрчених можливостей, відсотків від власного капіталу, вкладеного в дану нерухомість.

4. "Амортизація". На закордонних підприємствах, фірмах під амортизацією розуміється частина постійних витрат, що складається шляхом розподілу одноразових витрат на придбання основного капіталу на кілька періодів його використання. При цьому використовується кілька методів розрахунку величини амортизації: лінійна амортизація; амортизація по залишковій вартості; амортизація за обсягом виробництва.

Найбільш близьким вітчизняним методом визначення амортизації є лінійна амортизація. Відповідно до цього методу щорічна величина амортизації капіталу  $A$  розраховується по формулі:

$$A = \frac{PC - LC}{CC}, \quad (3.1)$$

де  $PC$  – первісна вартість даного елемента основного капіталу (основних фондів). Сюди включаються також витрати по доставці і монтажу;

СС – ліквідаційна вартість (вартість реалізації даного елемента після закінчення терміну його служби);

СС – термін служби цього елемента основного капіталу (період часу, протягом якого планується використання даного елемента).

“Інші витрати”. Сюди відносяться витрати на експлуатацію ремонт машин та інші елементи основного капіталу, витрати на різні види енергоносіїв, витрати на доставку продукції поштою, телекомунікаційні витрати, поштовий збір і деякі інші.

Варто сказати також про те, що на підприємствах і фірмах закордонних країн під структурою витрат нерідко розуміється подальше співвідношення змінних і постійних витрат підприємства (фірми) в межах його валових витрат. На підприємствах і фірмах закордонних країн дійсною є також порівняльний аналіз витрат виробництва конкурентів. Такий аналіз дозволяє порівняти структуру витрат власного виробництва з структурою витрат конкурентів і виявити їхні переваги, а також зайві витрати.

**3.3. Стимулювання зниження витрат та покращення управління ними**

Зниження витрат на виробництво продукції - складний процес, що вимагає від трудового колективу підприємства дотримання запланованих витрат трудових, матеріальних і енергетичних ресурсів, ефективного використання, устаткування, пошуку резервів економії ресурсів.

Зниження витрат виробництва досягають у результаті:

- застосування технології, що забезпечує економію матеріалів і енергії, звільнення працівників;
- строгого дотримання технологічної дисципліни, що приводить до скорочення втрат від браку;
- використання технологічного устаткування, особливо дорогого, в економічно ефективних областях і режимах;

- збалансованої експлуатації виробничих потужностей, що приводить до скорочення частоти основних засобів незавершеного виробництва і запасів продукції;

- розробки оптимальної стратегії технічного розвитку підприємства, що забезпечує раціональний рішень витрат на створення технічного потенціалу підприємства;

- підвищення організаційного рівня виробництва, що призводить до скорочення втрат робочого часу, протяжності виробничого циклу і, як наслідок, зниження собівартості продукції і розмірів оборотних коштів підприємства;

- впровадження ефективних систем внутрішніх економічних відносин, що сприяють економії усіх видів ресурсів, підвищенню якості продукції;

- раціоналізації організаційної структури управління виробництвом, а отже, скорочення витрат на управління, підвищення його ефективності.

Кожен напрямок зниження витрат виробництва крипує ряд заходів, що у сукупності складають конкретні плани.

Ми бачимо, що резерви зниження витрат є у всіх ланках підприємства. До пошуку їх і використання можуть бути залучені всі працівники підприємства.

Постає задача вибору відповідної системи стимулювання, що спонукує персонал підприємства до зниження витрат.

Стимулювання (мотивація) - це такий вплив на свідомість людей, що сприяє формуванню мотиву, що підштовпує до реалізації визначених цілей і задач.

Розрізняють моральні і матеріальні стимули.

Система матеріального стимулювання повинна забезпечити підвищення ефективності праці визначеної групи працівників, причому вона повинна бути побудована так, щоб преміальні виплати залежали від продуктивності, якості економії матеріальних ресурсів, тобто показників, що увінцевому рахунку забезпечують зниження витрат. Кожен працівник може і повинен почувати тісний взаємозв'язок між результатами своєї роботи і розміром премії.

Існують принаймні три ключові правила, які необхідно дотримуватися при побудові системи матеріального стимулювання:

- система повинна забезпечити кожному працівнику можливість брати участь у підвищенні ефективності роботи;

- розмір преміальних виплат варто поставити у залежність від тих факторів, на які кожний працівник здатний безпосередньо вплинути;

- у розробці системи повинні брати участь представники всіх зацікавлених груп.

Ефективний вплив стимулюючої системи забезпечується дотриманням наступних принципів

- чітка постановка цілей (однозначне визначення результатів, на досягнення яких націлене стимулювання, рівня і складу витрат на зниження яких здатний впливати працівник)

- використання продуманих, обґрунтованих і прийнятних критеріїв виміру й оцінки;

- твердий взаємозв'язок заохочення і результату по обсягу і по часу;

- застосування в міру напружених нормативів, контроль за ними і наявність механізму їх перегляду;

- дотримання "торопу чутливості" системи стимулювання.

У залежності від того, яке місце працівник займає у виробничому процесі і які його можливості в області зниження витрат, можуть використовуватися різні системи стимулювання: гнучка оплата праці, участь у доході підприємства (підприємства) чи прибутках.

Крім економічного стимулювання зниження витрат на виробництво як одного із елементів системи управління ними, є комп'ютеризація управління витратами. Це необхідне для того, щоб розрахунки, які використовуються для управління витратами, були включені в загальну інформаційну, програмну, технічну й організаційну систему управління підприємством.

Передумови для цього є. До їх числа належать і наявність високопродуктивних достатніх надійних засобів формування, збору, передачі, обробки і відображення управлінської інформації, і існування економіко-математичних методів прогнозування, моделювання, планування, обліку і

регулювання ходу виробничого процесу і його забезпечення, і постійно пошука в постійному поліпшенні прогнозування і регулювання рівня витрат на підприємстві.

Перш за все необхідно чітко визначати сфери комп'ютеризації управління витратами, для чого всі розрахунки підрозділяють на два класи задач:

- 1) потребують першочергової комп'ютеризації;
- 2) потребуючі комп'ютеризації в другу чергу або взагалі не потребуючі комп'ютеризації.

Управління витратами на підприємстві - частина єдиного процесу управління підприємством, але в окремих випадках його можна розглядати як самостійну систему, що має свої специфічні особливості, свої критерії управління і яка включає економіко-правову, організаційно-технічну, економіко-математичну і інформаційну підсистеми. Економіко-правову підсистему градомірно визначити як сукупність економіко-правових методик, правил, рекомендацій, принципів, що обумовлюють організацію і управління витратами, взаємозв'язок управлінських і виробничих служб підприємства, їх прав й обов'язків.

Організаційно-технічну підсистему утворює сукупність технічних засобів і структур (виробничих і організаційних) підприємства.

Сукупність економіко-математичних методів і засобів програмного забезпечення складає економіко-математичну підсистему.

До інформаційної підсистеми відносяться зв'язки між елементами системи, система збору, передачі, збереження, обробки і видачі інформації.

Комп'ютеризація управління витратами повинна базуватися на наступних принципах: системний підхід; комплексність системи; якість поліпшення системи прогнозування, обліку і калькулювання; методологічна, інформаційна, технічна і програмна єдність чи сумісність на всіх рівнях управління (мережна сумісність) із системою управління підприємством у цілому, з регіональними і іншими системами управління; охоплення всіх рівнів виробництва і управління у їх місцях здійснення витрат з розподілом управлінської інформації про витрати по рівнях; забезпечення прийому інформації від людей, технічних засобів у середині системи і з інших систем; передачі (уведення) інформації в ту чи іншу обчислювальну систему, обробки, нагромадження інформації, відображення її у виді друкованого

документа чи іншого зручному вигляді; оперативність, надійність, безвідмовність функціонування системи протягом заданого проміжку часу (у зв'язку з тим, що поряд з технічними засобами, інформаційним забезпеченням, економіко-організаційними методами в системі управління витратами як основний елемент вночені люди, помилки в роботі яких також повинні враховуватися); раціонального перерозподілу функціонального навантаження між людиною і технічними засобами при виконанні трудомістких і різноманітних розрахунків з видачею рекомендацій (варіантів) по прийняттю рішень (пріоритет у виборі остаточного рішення залишається за людиною).

## ВИСНОВКИ

З розвитком суспільного виробництва собівартість почала відігравати надзвичайно важливу роль. В економічній науці собівартість розглядають її як узагальнюючий показник виробничо-господарської діяльності, який відображає всі сторони діяльності підприємства і рівень технічного оснащення виробництва та праці: ефективність використання виробничих потужностей, економічність використання матеріальних і трудових ресурсів та інші умови та фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність.

Об'єктом дослідження обрано АТ „Ковельський хлібокомбінат” та АТ „Ковельський хлібокомбінат” займається виготовленням та реалізацією хлібобулочних виробів.

Після проведення оцінки фінансового стану даного товариства можна зробити такі висновки.

Виручка від реалізації продукції за 2022-2024 роки зросла на 9805,1 тис. грн. (32,4%). Інші операційні доходи зросли з 692,8 тис. грн. у 2022 році до 511,0 тис. грн. у 2024 році або майже у дві рази. В цілому, загальна сума доходів товариства за 2022-2024 роки зросла на 14865,5 тис. грн. (918%).

У 2024 році витрати даного товариства становили 30608,0 тис. грн. і зросли в порівнянні з 2022 роком на 25%, в т.ч.:

- собівартість реалізованої продукції зросла на 9542,5 тис. грн. (106%);
- адміністративні витрати зросли на 404,4 тис. грн. (44%);
- витрати на збут зросли на 325,7 тис. грн. (35%);
- інші операційні витрати зросли на 4256,1 тис. грн. (531%);
- фінансові витрати скоротилися на 113,3 тис. грн. (86%).

Темпи росту витрат на виробництво і реалізацію продукції випереджають темпи росту доходу АТ „Ковельський хлібокомбінат” в результаті чого спостерігається зменшення суми прибутку з 519 тис. грн. в 2022 році до 448 тис. грн. в 2024 р, що склало 13,7%

Такі тенденції в значній мірі обумовлюють зниження показників фінансового стану.

Коефіцієнт покриття має тенденцію до зниження.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності скоротився за досліджуваний період з 0,08 до 0,06 при нормативному значенні більше 0,2, а коефіцієнт швидкої ліквідності скоротився з 0,48 до 0,22 (нормативне значення більше 0,6).

Одним з важливих показників фінансового стану підприємства є коефіцієнт фінансової стабільності. Цей показник на ВАТ «Ковальський хлібокомбінат» зменшується за досліджуваний період з 1,95 до 0,83. Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів склав у 2022, 2023 та 2024 роках відповідно – 0,54, 1,33, 1,11.

Рентабельність власного капіталу за 2022-2024 роки рп скоротилась на 4,4%. Аналогічно знизилась рентабельність активів на 3,46%. Рентабельність операційної діяльності скоротилась за 2022-2024 роки з 3,36% до 1,77% або на 1,64%.

В значній мірі такі зміни обумовили зростання витрат на один гривню товарної продукції: у 2022 році вони склали 0,93 грн., а в 2024 році – 0,99 грн.

Це в свою чергу привело до зростання загальної величини витрат в 2022-2024 роках на 10469,6 тис. грн.

В цілому для узагальнення негативних тенденцій на АТ «Ковальський хлібокомбінат» головному увагу слід зосередити на розробці заходів щодо зниження витрат, що дасть змогу знизити долю витрат разом з ростом обсягів виробництва.

Для зниження собівартості продукції, на мою думку, необхідно:

- застосування технології, що забезпечує економію матеріалів і енергії, вивільнення працівників;
- строгого дотримання технологічної дисципліни, що приводить до скорочення витрат від браку;
- використання технологічного устаткування, особливо дорогого, в економічно ефективних областях і режимах;
- збалансованої експлуатації виробничих потужностей, що приводить до скорочення вартості основних засобів, незавершеного виробництва і запасів продукції.

розробки оптимальної стратегії технічного розвитку підприємства, що забезпечує раціональний різець витрат на створення технічного потенціалу підприємства.

підвищення організаційного рівня виробництва, що призводить до скорочення витрат робочого часу, протяжкості виробничого циклу і, як наслідок, зниження собівартості продукції і розмірів оборотних коштів підприємства;

впровадження ефективних систем внутрішньовиробничих економічних відносин, що сприяють економії усіх видів ресурсів, підвищенню якості продукції;

- раціоналізації організаційної структури управління виробництвом, а отже скорочення витрат на управління, підвищення його ефективності.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабич М., Гушка Л. Калькулювання собівартості продукції: сучасні українські реалії та світовий досвід. *Науковий вісник ВДУ*. 2000. № 5. С. 253–262. URL: <https://evnuir.vnu.edu.ua/> (Репозитарій ВДУ)
2. Божок М. А., Бурчовський В. З., Горбатов М. І. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. М. Г. Чумаченка. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2003. 556 с. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/2996> (Зарпін джерела Ред)
3. Бантурка С. М., Черняков І. М., Посиджкіна О. В. Фінансово-економічний аналіз : підручник. Харків : УНУ внутр. справ, 1999. 394 с. URL: <http://dspace.univd.edu.ua/>
4. Бойчик І. М. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Атіка, 2002. 480 с. URL: <https://lib.mtu.edu.ua/>
5. Бойчик І. М., Харків П. С., Догдан М. І. Економіка підприємства : навч. посіб. Львів : Сполом, 1998. 212 с.
6. Виробництво і витрати підприємства // Ковальчук В. М. Загальна теорія економіки. Тернопіль, 1998. С. 141–145.
7. Економіка виробничого підприємництва : навч. посіб. / Й. М. Петровиця та ін. ; за ред. Й. М. Петровиця. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Знання ; КОО, 2001. 400 с. (Вища освіта XXI століття). URL: <https://opac.kntu.kr.ua/bib/10721>
8. Економіка підприємства : навч. посіб. / А. В. Шегда та ін. ; за ред. А. В. Шегди. Київ : Знання Прес, 2001. 335 с. URL: <https://lib.kneu.edu.ua/>
9. Економіка підприємства: підручник / за заг. ред. С. Ф. Покропивного. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : КНЕУ, 2000. 528 с. URL: [https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/2157/Ек\\_підпр\\_2001.pdf](https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/2157/Ек_підпр_2001.pdf)
10. Ізмайлєва К. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : МАУП, 2000. 152 с. URL: [https://naup.com.ua/assets/files/lib/booksp09\\_14.pdf](https://naup.com.ua/assets/files/lib/booksp09_14.pdf)
11. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посіб. Київ : Знання ; КОО, 2000. 378 с.
12. Моссаковський В. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2002. № 9. С. 29–34.

13. Мочерний С. В., Усташко О. А., Чеботар С. І. Основи підприємницької діяльності : посібник. Київ : Академія, 2001. 280 с. URL: <http://e-cat.scilib.cnu.edu.ua/>

14. Павлов В., Хривов'язюк І. В. Економічний механізм функціонування підприємства. Структурований курс лекцій / навч. посіб. Луцьк : Наддніпрянська університетська бібліотека, 1999. 120 с. URL: <https://lib.knu.edu.ua/>

15. Пал-Цалко Г. С. Витрати підприємства : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2007. 656 с. URL: <http://94.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/517>