

УДК 336.64

Овчаренко Р.В., Українська академія банківської справи

ПЛАНУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ МАШИНОБУДУВАННЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ ФІНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВ

У статті акцентується увага на тому, що при формуванні ринкового механізму господарювання передбачається реалізація заходів щодо зміни планових та економічних умов функціонування підприємств. За таких умов існує необхідність змін у плануванні собівартості продукції. На основі аналізу літератури з даної теми та узагальнення практичного досвіду машинобудівних підприємств розроблено деякі методичні рекомендації щодо удосконалення планування собівартості продукції машинобудівного комплексу.

Ключові слова: собівартість продукції, витрати виробництва, непрямі витрати, калькуляція виробничих витрат, планування виробничих витрат.

В умовах ринкової економіки, коли значної актуальності набувають питання виживання підприємств у конкурентній боротьбі та забезпечення їх платоспроможності, підвищується роль управління діяльністю підприємств при прийнятті оптимальних рішень, в основі яких зосереджена техніко-економічна інформація щодо випуску продукції, витрат на її виробництво і рівня цін по її реалізації. Тому постає завдання не просто визначити собівартість, а розрахувати таке її значення, яке в нинішніх умовах роботи підприємства на ринку могло б забезпечити йому певний прибуток.

Становлення ринку неможливе без глибокого знання багатоваріантних аспектів собівартості, яке викликає реальну зацікавленість товаровиробників і підприємців у підвищенні ступеня використання ресурсного потенціалу на основі застосування цих знань для систематичного зниження витрат виробництва. Дослідження показують, що собівартість продукції значною мірою формується без достатнього врахування економічного змісту, призначення та функціональної ролі кожного з окремих видів витрат, а неодноразові зміни складу собівартості і структури витрат дуже часто здійснюються без достатнього теоретичного обґрунтування і врахування потреб господарської практики. Виникає необхідність забезпечення оптимальної величини собівартості продукції шляхом методично обґрунтованого розподілу витрат по видах

продукції. За способами перенесення вартості на продукцію всі витрати поділяються на прямі та непрямі. Якщо у формуванні статей прямих витрат все більш-менш зрозуміло, то статті непрямих витрат проектувались як неосновні, вторинні, що значно зменшувало увагу до їх розподілу і тим самим не давало можливості отримувати достовірну інформацію про рівень собівартості.

У машинобудуванні непрямі витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва та управлінням, в окремих випадках становлять до 60 % собівартості продукції. Актуальність розгляду питань розподілу непрямих витрат зумовлена, по-перше, формуванням ринкових відносин в Україні, які сприяють зміні обсягів виробництва, і завантаженням виробничих потужностей, а значить зміною частки непрямих витрат на одиницю продукції; по-друге, зростанням питомої ваги непрямих витрат у загальній сумі витрат виробництва внаслідок підвищення автоматизації та механізації виробництва продукції.

Не зменшуючи значення робіт, присвячених проблемам дослідження планування собівартості продукції, слід зазначити, що багато теоретичних питань ще нерозв'язані, залишаються дискусійними, а в інших випадках і не поставлені. Певні розробки вітчизняних економістів з даної проблеми просто застаріли. Тому, аналізуючи опубліковані праці та існуючу

практику формування собівартості продукції, можна стверджувати, що в них недостатньо простежуються специфічні моменти, обумовлені галузевими особливостями функціонування машинобудівних підприємств. Крім того, існуюча в даний час методика формування собівартості і розподілу непрямих витрат орієнтується, в основному, на ручні методи обробки інформації, тоді як ринкова економіка вимагає швидкого і своєчасного управління витратами (моделювання витрат).

Із розвитком в Україні ринкових відносин у плануванні собівартості продукції повинні відбуватись кардинальні зміни, які необхідно формувати на основі нової методології, близької до методології індикативного планування. Планування досягає мети лише тоді, коли ґрунтується на глибокому знанні специфіки виробництва та економіки досліджуваного підприємства, а також економічно обґрунтованих загальних витратах на виробництво, врахуванні особливостей чинного законодавства і правильного розумінні поставлених перед підприємством завдань.

Основна мета планування собівартості продукції полягає у визначенні необхідних витрат на виробництво продукції при збереженні її високої якості та при найбільш раціональному і ефективному використанні виробничих фондів, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. При цьому рівень витрат повинен забезпечити конкурентну ціну та розширене відтворення виробництва через отриманий прибуток.

У країнах Західної Європи всі витрати на управління прийнято відносити до статті "Накладні витрати" (інакше кажучи – "Непрямі виробничі витрати", "Заводські витрати" тощо) без поділу їх на цехові, загальнозаводські та загальні витрати фірми [1].

У різних країнах проблема групування витрат розв'язується неоднаково: наприклад, повна комерційна собівартість продукції включає в себе витрати по збуту. Інколи, навіть в рамках однієї фірми, існує різне групування витрат. Тому, незважаючи на різноманітність підходів, можна дати таку традиційну класифікацію валових витрат, яка використовується для складання фінансової звітності: виробничі витрати і невиробничі. До виробничих належать основні і накладні, до невиробничих – збутові і адміністративні.

На вітчизняних машинобудівних підприємствах перелік статей калькуляції майже співпадає із загальноприйнятим. Однак, на нашу думку, доцільним є виділення окремої статті "Транспортно-заготівельні витрати", оскільки в машинобудуванні вони є досить значними (питома вага покупних комплектуючих засобів є досить високою), що дозволяє виявити резерви їх зниження.

Беручи до уваги наведене вище, пропонуємо розділити всі статті витрат в машинобудуванні на три основні групи:

1. Передвиробничі витрати.
2. Витрати, пов'язані з виробництвом.
3. Витрати, пов'язані з реалізацією продукції.

Це сприяє економічно обґрунтованому віднесенню витрат на собівартість продукції.

В умовах переходу до ринку відчувається потреба в удосконаленні формування собівартості продукції, оскільки нині діюча система визначення планової і фактичної собівартості пристосована лише до спеціалізованих виробництв, тоді як багатонаменклатурні (у тому числі машинобудівні) підприємства відрізняються своїми особливостями у формуванні виробничих витрат.

Для визначення величини собівартості використовують різні підходи до розподілу непрямих витрат. Тому пошуки оптимального методу розподілу витрат на обслуговування виробництва і управління були і лишаються важливим моментом у еволюції та вдосконаленні калькуляційної справи. Значення методів розподілу цих витрат особливо зростає із прискоренням технічного прогресу, в результаті якого збільшується їх питома вага [2].

У зарубіжній економічній літературі висловлюються різні думки щодо застосування найрізноманітніших методів розподілу цих витрат. Проте більшість авторів сходиться на одному: всі ці методи не повинні забезпечувати лише функцію реєстрації явищ, що відбувалися, а мають активніше відігравати роль стимуляторів. Простежується позитивна тенденція відмовлення від однієї загальної бази розподілу і застосування диференційованих баз для більш чіткого розмежування і деталізації витрат на управління і обслуговування виробництва залежно від рівня управління [1].

При проведенні досліджень на вітчизняних машинобудівних підприємствах було з'ясовано, що витрати на утримання та експлуатацію обладнання найчастіше розподіляються пропорційно прямій заробітній платі робітників та по кошторисних ставках. Аналізуючи такий розподіл, можна зробити наступні висновки: по-перше, застосування показника заробітної плати не забезпечує економічно обґрунтованого розподілу витрат на утримання й експлуатацію устаткування, тому що в умовах масового виробництва рівень механізації виготовлення різних деталей є дуже диференційованим. Це відповідно диференціює з розрахунку на деталь витрати живої і уречевленої праці. По-друге, розподіл по кошторисних ставках (тобто необхідній кількості машино-годин) також призводить до деякого викривлення даних про собівартість виробів, тому що зі зміною номенклатури виробів різко змінюється загальне число коефіцієнтів машино-годин по цеху за місяць, а відповідно і витрати на одну машино-годину. Отже, на одну і ту ж продукцію в суміжні місяці ставки можуть бути різними.

Тому ми вважаємо за доцільне розподіляти витрати на утримання і експлуатацію обладнання за допомогою нормативного методу, який базується на подетально-поопераційному нормуванні витрат за елементами цих витрат. Проблеми при даному розподілі полягають у створенні системи нормативів по всіх елементах (або однорідних групах) цих витрат. Через це розробка нормативів є одним із найважливіших завдань економічної роботи на підприємствах в умовах ринкової економіки.

В даний час нормативи на машинобудівних підприємствах розробляються лише по прямих витратах. А значна частина непрямих витрат планується за принципом досягнутого рівня без достатньо обґрунтованої нормативної бази, або правильніше – її відсутності. Проте база для розробки більшості нормативів існує: норми часу та витрат на більшість основних та допоміжних матеріалів на обслуговування обладнання, норми витрат для проведення планово-попереджувального ремонту тощо [2].

Методика обґрунтованого віднесення вказаних витрат на виготовлену продукцію дасть змогу зберегти високий рівень аналітичності інформації і забезпечить якісний контроль за витратами на утримання й експлуатацію обладнання.

З метою узагальнення підходу до проблеми доцільності тих чи інших методів розподілу непрямих витрат необхідно розглянути особливості розподілу загальновиробничих та загальногосподарських витрат, оскільки їх питома вага по підприємствам машинобудівної галузі становить 20-25%. Практика розподілу даних витрат проводиться за спрощеним методом: пропорційно заробітній платі основних робітників, а також пропорційно заробітній платі та витратам на утримання і експлуатацію обладнання.

Розподіл даних витрат пропорційно заробітній платі не є оптимальним, оскільки існують відмінності в рівні механізації і автоматизації при виготовленні окремих видів продукції, що не дає змоги забезпечити правильний розподіл цих витрат. Для підприємств серійного типу виробництва найбільш прийнятною базою може бути заробітна плата та витрати по утриманню та експлуатації обладнання. Однак для підприємств з масовим типом виробництва доцільним буде використання нормативних ставок.

Якщо більшість статей витрат на утримання й експлуатацію обладнання можна охопити поелементним нормуванням, то набагато складнішим завданням є виявлення нормативної частини стосовно загально-виробничих та загальногосподарських витрат.

У випадку, коли окремі види загальновиробничих та загальногосподарських витрат можна виділити із загальної суми і віднести до окремих видів продукції за певними функціональними ознаками, з'являється можливість обрахувати нормативні ставки на основі поелементного нормування цих витрат, виходячи з їх планової (кошторисної) величини і планових обсягів тих чи інших видів продукції (таблиця).

Під нормативною ставкою, визначеною на основі елементного нормування, слід розуміти вартість тих чи інших витрат, визначених, виходячи з їх планової (кошторисної) величини і планових обсягів товарної продукції.

Але існує значна частина вищезгаданих витрат, яка за функціональними ознаками не може бути віднесена до тих чи інших видів продукції. Це, зокрема:

- витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організації виробництва;
- витрати на пожежну та сторожову охорону;
- платежі з обов'язкового страхування;
- сума сплачених процентів за надані в оперативну та фінансову оренду основні фонди;
- поточні витрати, пов'язані з утриманням фондів природоохоронного призначення;
- витрати, пов'язані з підготовкою і перепідготовкою кадрів;
- витрати по набору робочої сили;
- витрати на перевезення працівників до місця роботи;

Таблиця

Розподіл непрямих витрат за функціональними ознаками

№ пор.	Статті витрат	Непрямі витрати		Функціональні ознаки, за якими здійснюється поелементне нормування
		загально-виробничі	загально-господарські	
1	Витрати, пов'язані з управлінням (заробітна плата з нарахуваннями)	+	+	Заробітна плата категорій управлінського апарату на 1 тис. грн. товарної продукції
2	Витрати, пов'язані з оплатою службових відряджень	+	+	Сума коштів на відрядження на 1 тис. грн. товарної продукції
3	Амортизація обладнання	+	+	Сума амортизаційних відрахувань на 1 тис. грн. товарної продукції
4	Витрати на оплату праці обслуговуючого персоналу	+	+	Заробітна плата цехового персоналу з розрахунку на 1 тис. грн. товарної продукції
5	Знос малоцінних і швидкозношуваних предметів	+	+	Сума зносу на 1 тис. грн. товарної продукції
6	Податки, збори та інші обов'язкові платежі	-	+	Сума податків і зборів на 1 тис. грн. товарної продукції

- витрати, пов'язані з виконанням робіт вахтовим методом;
- витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитних установ;
- витрати на утримання приміщень громадського харчування;
- вартість безкоштовно наданих комунальних послуг;
- інші витрати.

Отже, у випадку, якщо питома вага витрат (загальновиробничих, загальногосподарських), можливість нормування яких проявляється прямим шляхом (за нормами), становить 50 і більше відсотків загаль-

ної їх суми, то та частина, яка не може бути віднесена до тих чи інших видів продукції, опиняється в складі нерозподілених витрат (неохоплених нормуванням); менша їх частина додається пропорційно величині витрат, визначених за нормами. Такий підхід до розподілу загальновиробничих та загальногосподарських витрат для підприємств з масовим характером виробництва при досягненні рівня нормування непрямих витрат 50 і більше відсотків дозволяє об'єктивно спланувати та розподілити живу та уречевлену працю в цих витратах та сформувати реальну собівартість виготовленої продукції.

Список літератури

1. Брігхем С.Ф. Основи фінансового менеджменту: Пер. з англ. – К.: Молодь, 1997. – 1000 с.
2. Рожко Н.Я. Об'єктивна необхідність планування собівартості продукції в ринкових умовах // Вісник Тернопільського державного технічного університету. Науковий журнал. – 1998. – Том 3. Ч. 1. – С. 135-138.

Summary

The article underlines the problems of enterprises functioning during the formation of the market economy mechanism. The necessity of changes in product cost planning is proved there. The analysis of literature on this topic and generalization of the practical experience of machine-building enterprises are done. The methodical recommendations concerning the improvement of production costs planning of machine-building industry are worked out.

