

УДК 658.51.011.47

Радіонова Н. Й.
*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Київського національного університету технологій та дизайну*

Radionova N. Y.
*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Accounting and Audit,
Kyiv National University of Technologies and Design*

НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ПОШУКУ РЕЗЕРВІВ ЗНИЖЕННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

SCIENTIFIC-METHODOLOGICAL APPROACHES TO SEARCHING THE RESERVES OF REDUCING THE ENTERPRISES PRODUCTION COSTS

Анотація. У статті розглянуто науково-методичні підходи до пошуку резервів зниження виробничих затрат на підприємстві. Розглянуто різні типи резервів зниження виробничих затрат на підприємстві та проаналізовано їх ознаки. Зазначено внутрішні та зовнішні фактори, що впливають на мобілізацію резервів зниження виробничих затрат. Розглянуто форми компенсації підприємством несприятливих для нього умов виробничої діяльності. Розкрито напрями планування собівартості продукції, що випускається. Розкрито види собівартості продукції виробничого підприємства. Охарактеризовані організаційно-технічні заходи, спрямовані на зниження собівартості продукції. Розглянуто основні методи калькулювання собівартості продукції та надано рекомендації щодо їх застосування для різних підприємств.

Ключові слова: управління затратами, виробничі затрати, класифікація затрат, зниження затрат, підприємство.

Вступ та постановка проблеми. Сформована на підприємстві система виробничих відносин, що містить різноманітні виробничі та управлінські зв'язки, визначає зміст

процесу виявлення резервів зниження собівартості продукції, оскільки під її впливом формується система економічних інтересів виробничої ланки, задаються цілі й умови

реалізації цих інтересів. Варто підкреслити, що ступінь виявлення резервів зниження виробничих затрат визначається випуском конкурентоспроможної продукції на ринок і прагненням підприємства до реалізації оптимального, з урахуванням конкретної економічної ситуації, варіанту розвитку. У цьому сенсі процеси виявлення і використання резервів зниження виробничих затрат безпосередньо впливають на економічний стан підприємства, його розвиток, усвідомлення об'єктивних цілей та умов господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми оптимізації виробничих затрат на підприємстві знайшли висвітлення у працях вітчизняних та зарубіжних науковців-економістів – О.О. Антонця, В.А. Залевського, С. Голова, К. Друрі, Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелова, Г.А. Макухіна, М. Чумаченко, І.В. Лісовського, Є.М. Рудніченко та інших. Проте критичний аналіз праць іноземних та вітчизняних дослідників свідчить про недостатність висвітлення проблем, пов'язаних із дослідженням резервів зниження виробничих затрат на підприємстві, що зумовило вибір теми дослідження, його мети та свідчить про його актуальність.

Метою статті є поглиблення теоретико-методичних підходів до пошуку резервів зниження виробничих затрат на підприємстві.

Результати дослідження. Мобілізація резервів зниження виробничих затрат здійснюється на базі взаємопов'язаних процесів, але водночас має самостійне значення. В економічній практиці це знаходить втілення в існуванні двох типів резервів цієї групи. До першого типу належать резерви техніко-організаційного напрямку, що впливають на собівартість продукції і пов'язані із вдосконаленням виробничого процесу. Основними ознаками резервів цього виду є якісна новизна, що лежить в основі технічних та організаційних рішень, якісна і кількісна визначеність, тобто наявність інженерно-економічного обґрунтування резервів. Тому інноваційна спрямованість цих резервів зумовлює їх роль у розвитку конкурентоспроможного виробництва.

Другий тип резервів має інше значення – він базується на реалізації економічних інтересів виробничих ланок, які формуються певною моделлю господарського механізму на підприємстві, що залежить від впливу зовнішнього і внутрішнього економічного середовища, умов діяльності підприємства [3].

На наш погляд, другий тип резервів є власне внутрішньо-виробничим, і на відміну від інноваційних, зміст яких передбачає можливість і необхідність їх поширення, ці резерви відображають, як правило, специфічні умови залежно від типу виробництва, діяльності виробничого підприємства.

Між тим, діяльність підприємства в сучасних умовах приводить до зростання виробничого ризику. Більш відчутними для виробничих підприємств стають наслідки несприятливих умов, пов'язаних із коливаннями ринкової кон'юнктури, неритмічністю матеріально-технічного постачання, неакуратністю постачальників, споживачів тощо. Посилення впливу зазначених факторів припускає переклад якоїсь частини ресурсів у стан страхового запасу, а це впливає на збільшення собівартості продукції.

Існує дві форми компенсації підприємством несприятливих для нього умов виробничої діяльності – пряма і структурна [2]. Використання резервів прямої компенсації передбачає формування напруженої виробничої програми і скорочення при цьому обсягу придбаних матеріальних ресурсів. У підсумку це вимагає переорієнтації на кінцеві результати виконання програми портфеля замовлень з мінімумом затрат.

Компенсація за рахунок структурного фактора припускає певною мірою створення дисбалансу виробничих

пропорцій (натурально-вартісних, номенклатурних тощо), коли загальноекономічні, ринкові умови визначають вигідність положення підприємства. Мобілізація структурних резервів пов'язана з оптимізацією асортиментного складу товарної продукції і натурально-вартісних параметрів економії ресурсів. Причому варто зазначити, що в ринкових умовах матеріальне виробництво має значні резерви обох видів, і перед підприємствами у процесі розроблення стратегії зниження затрат стоїть завдання їх паралельного виявлення і залучення у виробничу діяльність.

Згідно з теоретичними уявленнями виникнення резервів зниження собівартості продукції виражає діалектику економічних інтересів – усвідомлених об'єктивних цілей та умов виробничої діяльності підприємства. Оскільки цілі зумовлюються загальною орієнтацією та конкретними функціями систем економічного управління, передумови виникнення резервів зниження собівартості продукції створюються не стихійно, а є закономірним наслідком реалізації на практиці політики досягнення конкурентних переваг на ринку. Практика проведення перетворень у підходах до управління затратами свідчить, що навіть нововведення не можуть усунути всю сукупність причин, що породжують небажані тенденції на підприємстві. Розкриття конкретних причин виникнення резервів зниження собівартості продукції дає змогу акцентувати увагу на стратегічних проблемах. Особливу увагу під час розгляду зазначених проблем необхідно приділяти практиці роботи підприємства в сучасних економічних умовах.

Під час формування виробничої програми відповідно до портфеля замовлень на підприємстві необхідно визначити можливості зміни ціни на продукцію, що випускається. Така постановка питання була би правомірною і в плануванні показника собівартості. Однак існують відмінності у методиці планування собівартості продукції. Здійснювати планування собівартості потрібно у двох напрямках: по-перше, шляхом привнесення динамічності у групування факторів, що впливають на рівень собівартості продукції, за збереження типових класифікацій. По-друге, шляхом поширення цих угруповань та класифікацій на фактори, що враховуються у плануванні зниження норм і нормативів, тим більше, що встановлення належності будь-якого з них до тієї чи іншої групи не має особливої складності. Приведення у відповідність угруповань і чинників, що впливають на зміну нормативних показників собівартості продукції і враховуються в їх плануванні, треба розглядати як перший крок. Другий крок повинен полягати вуприйнятті певного порядку планування [1]. При цьому на початковому етапі проводяться факторні розрахунки норм і нормативів затрат сировини, матеріалів, заробітної плати, результати яких повинні бути враховані і відображені у відповідній формі документації під час планування собівартості в розрізі адекватних видів затрат. Потім повинно здійснюватися планування за різними факторами ненормативних затрат, що входять до собівартості продукції, до яких належать непрямі затрати і частина прямих затрат. Це дасть змогу уникнути дублювання у розрахунках собівартості продукції і під час розроблення виробничої програми забезпечить комплексний характер організаційно-технічних заходів, спрямованих на зниження собівартості продукції.

Крім того, під час виявлення резервів зниження собівартості продукції необхідно передбачати додаткові затрати на здійснення ресурсозберігаючих заходів у поточному році, що повинно супроводжуватися одночасним урахуванням економії від підвищення ефективності використання матеріалів, досягнутої завдяки відповідним заходам попередніх років.

Останнє пов'язане з вирішенням проблеми узгодженого, всебічного управління виробничими затратами і процесами, споживанням матеріалів, що використовуються у виробничому процесі.

У ринкових умовах реалізуються різні підходи до планування виробничих затрат і розроблення стратегії зниження собівартості продукції. У виробничій діяльності підприємства співвідношення використаних матеріалів і затрат створюється переважно стихійно і не є об'єктом цільового управлінського впливу. Між тим, знаходження оптимального співвідношення є обов'язковою умовою зниження собівартості продукції. За своєю економічною природою процеси споживання матеріалів, комплектуючих і формування виробничих затрат взаємопов'язані, їх взаємозв'язок є об'єктивним і виявляється в господарській практиці з позицій комплексного затратного підходу.

Прийнято вважати, що основною умовою зниження собівартості є безперервний технічний прогрес і невикористані можливості на самому підприємстві. Впровадження нової техніки, комплексна механізація і автоматизація виробничих процесів, вдосконалення технології, впровадження прогресивних видів сировини й матеріалів дають змогу значно знизити затрати виробництва і, як наслідок, собівартість продукції [5].

Зниження собівартості продукції забезпечується насамперед за рахунок підвищення продуктивності праці. З ростом продуктивності праці скорочуються затрати праці в розрахунку на одиницю продукції, а отже, зменшується і питома вага заробітної плати в структурі собівартості.

Зі збільшенням обсягу випуску продукції прибуток підприємства збільшується не тільки за рахунок зниження собівартості, але і внаслідок збільшення обсягу продукції, що випускається [4]. Таким чином, чим більший обсяг виробництва, тим за інших рівних умов більша сума одержуваного підприємством прибутку. Як відомо, основною умовою зниження собівартості є дотримання режиму економії у виробничій діяльності. Послідовне здійснення режиму економії проявляється насамперед у зменшенні матеріальних затрат на одиницю продукції, скороченні затрат на обслуговування виробництва й управління, у ліквідації втрат від браку й інших невиробничих затрат. Матеріальні затрати на виробничому підприємстві займають велику питому вагу у структурі собівартості, тому незначне зниження споживання сировини, матеріалів, палива й енергії під час виробництва одиниці продукції загалом дає значний економічний ефект по підприємству.

Виробничі підприємства мають можливість впливати на величину затрат матеріальних ресурсів, починаючи з їх придбання. Матеріали і комплектуючі входять у собівартість за ціною їх придбання з урахуванням затрат на перевезення, тому правильний вибір постачальників мінімізує затрати на придбання і безпосередньо впливає на собівартість продукції. Необхідно забезпечувати надходження матеріалів і комплектуючих від таких постачальників, які перебувають на невеликій відстані від підприємства, а також транспортувати вантажі найбільш дешевим видом транспорту. Під час укладання договорів на поставку у відділах матеріально-технічного постачання і комплектації необхідно вибирати такі матеріали і напівфабрикати, які за своїми розмірами та якістю точно відповідали би плановій специфікації, не знижуючи водночас якості продукції.

Основною умовою зниження затрат на матеріали та комплектуючі є поліпшення конструкцій виробів і вдосконалення технології виробництва, використання прогресивних видів матеріалів, впровадження технічно обґрунтованих норм затрат.

Водночас скорочення затрат на обслуговування виробництва та управління також знижує собівартість продукції. Розмір цих затрат на одиницю продукції залежить не тільки від обсягу випуску продукції, але і від їх абсолютної суми. Чим менша сума цехових і загальнозаводських затрат загалом по підприємству, тим за інших рівних умов нижча собівартість кожного виробу.

Значні резерви зниження собівартості містяться у скороченні втрат від браку й інших невиробничих затрат. Вивчення причин браку, виявлення місць їх виникнення дає можливість здійснювати заходи з усунення втрат, скорочення і найбільш раціонального використання відходів виробництва.

Масштаби виявлення і використання резервів зниження собівартості продукції багато в чому залежать від того, як поставлена робота з вивчення та впровадження подібного досвіду, наявного на підприємствах конкурентів.

Пропонується використовувати такі види розрахунку собівартості (табл. 1).

Таблиця 1

Види собівартості на виробничому підприємстві

Види собівартості	Характеристика собівартості
Цехова	Входять затрати окремих цехів на виготовлення продукції. Є вихідною базою для визначення проміжних внутрішньозаводських планово-розрахункових цін під час організації внутрішньозаводського господарського розрахунку
Виробнича	Охоплює затрати підприємства на виробництво продукції. Крім цехової собівартості, в неї входять загальнозаводські затрати
Повна	Включає всі затрати, пов'язані з її виробництвом і реалізацією.

Джерело: [6]

Як правило, на виробничих підприємствах застосовуються такі основні методи калькулювання затрат (рис. 1).

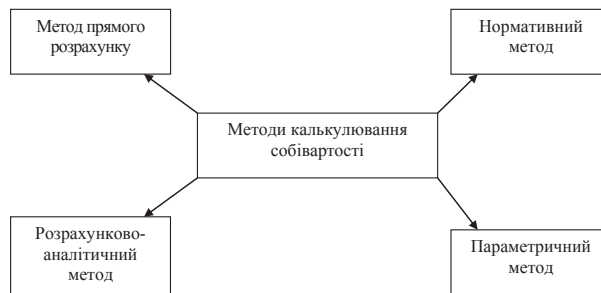


Рис. 1. Методи калькулювання собівартості продукції

Найбільш простий і найменш точний – це метод прямого розрахунку, в якому собівартість одиниці продукції визначається діленням загальної суми затрат на кількість виготовленої продукції. Застосування цього методу обмежене і можливе лише на підприємствах з великосерійним типом виробництва, де виробляють однорідну продукцію. Крім того, він не дає уявлення про затрати за окремими статтями калькуляції.

Нормативний метод калькулювання собівартості продукції застосовується на підприємствах, де чітко організований облік змін фактичних затрат кожного виду матеріалів на одиницю конкретного виду продукції масового виробництва. Він базується на нормах і нормативах використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів. При цьому норми і нормативи використання цих ресурсів мають бути прогресивними і розрахунково обґрунтованими.

Найбільш точний і досконалий метод калькулювання собівартості продукції – розрахунково-аналітичний, який дає змогу здійснити всебічний аналіз стану виробництва і можливі зміни. В основу нормативів і норм закладаються техніко-економічні та організаційні умови роботи в проєктованому періоді.

Параметричний метод застосовується у калькулюванні однотипних, але різних за якістю виробів, що полягає у встановленні закономірностей зміни затрат виробництва залежно від якісних характеристик продукції. Як правило, цей метод застосовується на етапах розроблення нової продукції, коли немає комплексу технічної документації та нормативної бази, її собівартість обчислюється тільки як імовірна 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 метод питомих витрат, баловий, кореляційний, агрегатний. Метод питомих витрат є найпростішим, але найменш точним. Згідно з ним собівартість нового виробу (C_n) обчислюється так [2]:

$$C_n = C_n * P_n, \quad (1)$$

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

P_n – параметр нового виробу.

Питома собівартість обчислюється на одиницю головного параметра виробу, тобто такого, що якнайбільше впливає на собівартість (потужність двигунів, вантажопідйомність автомобілів, кранів, об'єм холодильників тощо). Точнішими є методи, які враховують не один, а кілька параметрів. До них належать баловий і кореляційний методи.

Баловий метод ґрунтується на експертній оцінці впливу головних параметрів виробу на його собівартість. Кожний параметр виробу оцінюється певною кількістю балів. Собівартість базового виробу ділиться на суму балів усіх параметрів, і в такий спосіб визначається собівартість одного бала (C_b). Після цього собівартість нового виробу обчислюється за формулою [2]:

$$C_n = C_b \sum_{i=1}^n b_{ni}, \quad (2)$$

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 виробу, а також його щільність. 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 наявними цінами, оригінальних – обчислюється за одним із розглянутих вище методів або визначається експертно.

Висновки. Вітчизняним виробничим підприємствам, незалежно від типу виробництва, доцільно у розробленні стратегії зниження собівартості продукції враховувати досвід західноєвропейських виробничих компаній. Керівництву підприємства варто визначити, застосування якого із методів калькулювання затрат буде більш доцільним для управління собівартістю продукції (метод прямого розрахунку, нормативний, розрахунково-аналітичний чи параметричні методи). Таким чином, у будь-який момент часу можна з досить великою ймовірністю оцінити поточні затрати, понесені в зв'язку із виконанням виробничої програми, незалежно від ступеня готовності продукції, і всю увагу зосередити на відхиленнях у графіках кількісних і вартісних показників від виробничого завдання.

Підводячи підсумок, доводиться констатувати, що актуальність цієї складної проблеми поки що не знижується. Залишаючись притаманними сучасній практиці господарського управління, передумови і чинники зниження собівартості продукції накладають серйозні обмеження на виробничу діяльність підприємства.

Список використаних джерел:

1. Антоненко О.О. Адаптивне управління витратами малих машинобудівних підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / Антоненко Ольга Олександрівна. – Харків, 2012. – 23 с.
2. Залевский В.А. Управленческий учет и анализ формирования целевой себестоимости для целей стратегического менеджмента / В.А. Залевский // Управленческий учет. – 2009. – № 1. – С. 3–13.
3. Козаченко Г.В. Управление затратами предприятия : [монография] / Козаченко Г.В., Погорелов Ю.С., Макухин Г.А. – К. : Лібра, 2007. – 320 с.
4. Костецька Н.І. Методичні аспекти формування стратегії зниження витрат підприємства / Костецька Н.І. // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2010. – С. 443–450.
5. Лісовський І.В., Рудніченко Є.М. Особливості формування системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління затратами промислового підприємства / І.В. Лісовський, Є.М. Рудніченко // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2014. № 4 (66). – С. 140–145.
6. Чумаченко М., Білоусова І.П.: П(С)БО 16 «Витрати» перешкоджають роботі на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009р., №10. – С. 3–10.

Аннотация. В статье рассмотрены научно-методические подходы к поиску резервов снижения производственных затрат на предприятии. Рассмотрены различные типы резервов снижения производственных затрат на предприятии и проанализированы их признаки. Указаны внутренние и внешние факторы, влияющие на мобилизацию резервов снижения производственных затрат. Рассмотрены формы компенсации предприятием неблагоприятных для него условий производственной деятельности. Раскрыты направления планирования себестоимости выпускаемой продукции. Раскрыты виды себестоимости продукции производственного предприятия. Охарактеризованы организационно-технические мероприятия, направленные на снижение себестоимости продукции. Рассмотрены основные методы калькулирования себестоимости продукции и даны рекомендации по их применению для различных предприятий.

Ключевые слова: управление затратами, производственные затраты, классификация затрат, снижение затрат, предприятие.

Summary. The article considers scientific and methodological approaches to searching the reserves of reducing the enterprises production costs. Different types of reserves of reducing the enterprises production costs are considered and their characteristics are analyzed. Internal and external factors that affect the mobilization of reserves of reducing the production costs are determined. Forms of enterprises compensation of unfavorable conditions of its industrial activity are considered. Directions of planning the products prime cost are discovered. Types of enterprises products prime cost are discovered. Organizational and technical measures for reducing the productions prime cost are characterized. The basic methods of calculation the productions prime cost are considered and recommendations for their use for different enterprises are given.

Key words: cost management, production costs, cost classification, cost reduction, enterprise.