

КИЇВСЬКИЙ ЕЛЕКТРОМЕХАНІЧНИЙ ФАХОВИЙ КОЛЕДЖ

Малишкін О.І.

ЕКОНОМІКА ВИРОБНИЦТВА

Навчальний посібник

Київ, 2022

УДК 338

М 40

Рецензенти:

І.І. Афанасьєва, канд. екон. наук, доцент Національного авіаційного університету.

К.В. Безверхий, канд. екон. наук, доцент Державного торговельно-економічного університету.

Рекомендовано до друку науково-методичною радою Київського електромеханічного фахового коледжу, протокол № 1 від 06.09.2022 року.

М40 Малишкін О.І. Економіка виробництва. Навчальний посібник.
Видавництво «ТРОПЕА» – К.: 2022. – 128 с.

Навчальна дисципліна «Економіка виробництва» вивчається з метою формування у майбутніх фахівців з вищою і передфаховою вищою освітою основ економічних знань про діяльність виробничого підприємства в сучасних умовах.

Призначений для здобувачів освіти, які навчаються у коледжах та університетах на рівні «Бакалавр» за неекономічними спеціальностями, а також може бути корисним для підвищення кваліфікації фахівців, які прагнуть удосконалити свої знання про економіку підприємства.

УДК 338

ISBN 978-617-7894-64-2

© Малишкін О.І., 2022

ЗМІСТ

Вступ	5
Розподіл тем по модулях	6
1. Основи виробництва на підприємстві	7
1.1 Поняття про виробництво як системи «витрати – випуск».....	7
1.2 Виробничі системи та виробничий процес.....	9
1.3 Виробничий, технологічний та операційний цикли.....	11
1.4 Товарна політика і її основні елементи.....	15
1.5 Оцінка конкурентоспроможності продукції підприємства.....	17
2. Персонал підприємства та оплата праці	22
2.1 Персонал підприємства, його структура.....	22
2.2 Розрахунок чисельності працюючих на підприємстві	25
2.3 Продуктивність праці, показники і способи її вимірювання	27
2.4. Організація і нормування праці на підприємстві	28
2.5 Види і форми заробітної плати, тарифна система	29
2.6 Розрахунок заробітної плати	31
2.7 Формування фонду оплати праці на підприємстві	33
2.8 Оподаткування доходів від праці	35
3. Необоротні активи підприємства та їх використання	40
3.1 Економічна сутність необоротних активів	40
3.2 Класифікація та склад основних та інших необоротних активів	41
3.3 Оцінка та облік необоротних активів	41
3.4 Знос та амортизація необоротних активів	44
3.5 Планування показників стану використання необоротних активів	46
3.6 Виробнича потужність підприємства	47
3.7 Нематеріальні активи	48
3.8 Шляхи підвищення ефективності використання необоротних активів	49
4. Оборотні активи підприємства	52
4.1 Склад і класифікація оборотних активів	52
4.2 Нормування оборотних активів	52
4.3 Показники ефективності використання оборотних активів	53
5. Фінансово-кредитні ресурси та зобов'язання підприємства	55
5.1 Класифікація і джерела формування фінансово-кредитних ресурсів	55
5.2 Кредитні ресурси підприємства та їх використання	55
5.3 Показники зобов'язань підприємства.....	57
5.4 Власний капітал підприємства, його сутність і складові	61
6. Витрати діяльності підприємства	65
6.1 Поняття та класифікація витрат	65

6.2 Валові (сукупні) витрати	66
6.3 Економічна сутність собівартості та калькуляції	68
6.4 Структура собівартості	70
6.5 Сутність накладних та їх розподіл	72
6.6 Методи розрахунку собівартості продукції /послуг	72
6.7 Кошториси та бухгалтерський (фінансовий) і управлінський облік як засоби управління витратами	73
6.8 Звітність про витрати	76
7. Ціноутворення та доходи підприємства	79
7.1 Зміст, види і функції цін	79
7.2 Сутність, фактори і методи ціноутворення	81
7.3 Склад і структура ціни	82
7.4 Етапи ціноутворення	84
7.5 Державне регулювання цін, пільги та компенсації	85
7.6 Склад доходів підприємства, їх планування і облік	86
7.7 Точка (перетин) беззбитковості діяльності	89
8. Фінансово-економічні результати діяльності підприємства	95
8.1 Прибуток підприємства, його утворення та розподіл.....	95
8.2 Основи планування та обліку прибутку/збитку.....	97
8.3 Рентабельність виробництва, прийоми вимірювання.....	98
8.4 Показники фінансового стану підприємства та їх аналіз.....	100
8.5 Фінансова звітність як об'єкт аналізу діяльності підприємства.....	103
9. Основи оподаткування підприємства	106
9.1 Сутність і принципи податкової системи, функції податків.....	106
9.2 Законодавство про оподаткування України.....	106
9.3 Поняття про загальну та спрощену системи оподаткування.....	107
9.4 Види і структура податків з юридичних і фізичних осіб.....	108
9.5 Прямі податки збори.....	109
9.6 Непрямі податки, збори.....	109
9.7 Єдиний соціальний внесок.....	111
9.8 Податкова звітність як об'єкт аналізу.....	111
10. SWOT – аналіз діяльності підприємства і бізнес-планування	114
10.1 Поняття про SWOT – аналіз.....	114
10.2 Прийоми SWOT – аналізу.....	115
10.3 Бізнес-план підприємства його структура.....	118
Додатки	124
Література	126

ВСТУП

Економічні знання в сучасних умовах набувають все більш вагомого значення для фахівців підприємств та організацій. Особливо це стосується фахівців неекономічних спеціальностей підприємств – інженерів, технологів, менеджерів різних рівнів тощо. Адже інженерно-технічний персонал та керівники підрозділів на підприємствах організовують і часто здійснюють економічні розрахунки різного типу. Технологи розраховують норми витрачання матеріальних та трудових ресурсів в технологічних процесах, напрямки руху готової продукції. Інженерно-технічний персонал має організувати технологічні процеси на базі економічно обґрунтованих розрахунків з метою підвищення ефективності виробництва. Керівники підрозділів (цехів, діляниць, бригад) організовують працю людей, оформлюють документи на рух матеріальних цінностей, виконані роботи, прийняту продукцію, нараховують заробітну плату виробничим працівникам тощо. Все це вимагає від них знань економічної складової виробничого процесу.

Посібник має на меті закладення у процес підготовки фахівців неекономічних спеціальностей на рівні «Бакалавр» університетів та коледжів знань про економічну основу виробничих процесів сучасного підприємства.

Матеріал посібника побудований за десятьма темами і згрупований за двома модулями. В першому модулі подано теми, які розкривають ресурсне забезпечення підприємства засобами виробництва – робочою силою, основними і оборотними активами (засобами і предметами праці). У другому модулі розглянуто теми, які характеризують результати діяльності підприємства. По етапах виробничого процесу наводяться основні показники діяльності підрозділів і підприємства в цілому.

Кожна тема складається з теоретичного матеріалу, ілюстративних прикладів. Нюанси теми виділені в рубрику «На замітку студенту». В кінці кожної теми наводяться практичні завдання у формі вправ та контрольні питання. Такий підхід дозволяє поєднати у процесі навчання теорію питань економіки з практичними аспектами та організувати самостійну роботу здобувачів освіти.

Навчальний посібник може бути використаний також на курсах, тренінгах та інших формах підвищення кваліфікації спеціалістів економічного та неекономічного профілів підприємств України.

РОЗПОДІЛ ТЕМ ДИСЦИПЛІНИ ЗА МОДУЛЯМИ

Модуль 1 Ресурсне забезпечення підприємства

Тема 1. Основи виробництва на підприємстві

Тема 2. Персонал підприємства та оплата праці

Тема 3. Необоротні активи та інвестиції підприємства

Тема 4. Оборотні активи підприємства

Тема 5. Фінансово-кредитні ресурси та зобов'язання підприємства

Модуль 2 Результати діяльності підприємства

Тема 6. Витрати діяльності підприємства

Тема 7. Ціноутворення та доходи підприємства

Тема 8. Фінансово-економічні результати діяльності підприємства

Тема 9. Основи оподаткування підприємства

Тема 10. SWOT – аналіз діяльності підприємства і бізнес-планування

МОДУЛЬ 1

ТЕМА 1. ОСНОВИ ВИРОБНИЦТВА НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Поняття про виробництво як системи «витрати – випуск»

1.2 Виробничі системи та виробничий процес

1.3 Виробничий, технологічний та операційний цикли

1.4 Товарна політика і її основні елементи

1.5 Оцінка конкурентоспроможності продукції підприємства

Вправи

Питання для контролю знань

1.1 Поняття про виробництво як системи «витрати – випуск»

Діяльність підприємства у сферах матеріального **виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг** поділяється на три етапи:

1. **Закуп** необхідних компонентів (факторів) **виробництва** з метою забезпечення безперервного процесу **виробництва** (основних засобів, сировини, матеріалів, найом робочої сили)
2. Безпосередньо процес матеріального **виробництва** продукту (надання послуги).
3. **Продаж** продуктів **виробництва** (готової продукції, робіт, послуг).

Безпосередньо процес **виробництва** матеріального продукту являє собою перетворення «**входу**» (ресурсів **виробництва**) на «**вихід**» (готову продукцію, послуги).

Етап 1. На вхід до виробничої системи надходять **ресурси** (основні засоби, робоча сила (праця), земля, сировина, матеріали). В бухгалтерському обліку та економічних розрахунках такі ресурси називають **активами**.

Праця – це всі види людських ресурсів, як фізичних, так і розумових, обмежених за рівнем майстерності й кількості, використовуваних у процесі **виробництва**. В обліку та економічних розрахунках використовують як натуральні показники праці (людино-години, людино-дні), так і вартість таких ресурсів (суму нарахованої заробітної плати працівнику). В обліку нарахування заробітної плати проводять як пасивні операції, що створюють борг (зобов'язання) підприємства перед працівником.

Земля, сировина – це ресурси **виробництва сировинно-видобувних та переробних підприємств**, надавані природою (неопрацьована земля, запаси корисних копалин і т.п). У сільському господарстві земля виконує іншу роль – ресурс для виробництва певної продукції (продукції рослинництва та тваринництва).

В теорії економіки усі власні ресурси виробництва називають «**Капітал**». Часто в посібниках з конкретної економіки він трактується як **основний капітал** у вигляді необоротних активів (машин, обладнання тощо), та **оборотний капітал** – активи, що за своїми властивостями обертаються протягом 1 року або одного операційного циклу (сировина, матеріали, паливо тощо).

Натомість, поняття «**займаний капітал**» ототожнюють з займаними ресурсами – позики від банків на основі платності та повернення, кредиторська заборгованість постачальникам, підрядникам за отримані ресурси. Такі назви ресурсів не відповідають міжнародним і національним стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як нормативів у сфері облікових та економічних розрахунків.

Студенту на замітку. Відповідно до міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку, **капітал** – не ресурс, а власність засновників (акціонерів) підприємства. Його сума відповідає різниці між сумою активів підприємства та сумою його зобов'язань. Наприклад, підприємство «А» на кінець року має активів на 1000 тис. грн, зобов'язань – на 800 тис. грн, значить, сума капіталу становить 200 тис. грн (1000 - 800). Часто його називають «**власний капітал**» або «**чисті активи**» підприємства. До складу власного капіталу включають зареєстрований (статутний) капітал, нерозподілений прибуток, додатковий капітал (дооцінки, валютні курсові різниці по необоротних активах тощо). Суми капіталу розміщені у пасиві балансу підприємства і свідчать про розмір власних джерел діяльності підприємства. Отже, загально-економічні трактування ресурсів та їх бухгалтерський бік не співпадають.

Етап 2. Безпосередньо процес матеріального виробництва продукту – процес переробки сировини, матеріалів у готовий продукт. У процесі виробництва вхідні ресурси (фактори) споживаються і на їх основі виробляється новий продукт, з додатковою вартістю – готова продукція. Споживання ресурсів називають **витратами** підприємства. Їх поділяють на постійні та змінні, що разом складають **валові витрати**.

Етап 3. Готова продукція – продукт, що пройшов усі стадії виробництва та контролю якості на підприємстві і готовий до продажу покупцям. Номенклатура й обсяг випуску продукції (надання послуг) визначаються товарною політикою підприємства, його місцем та роллю на ринку. За умов розширеного виробництва вартість готової продукції у цінах реалізації має перевищувати вартість витрачених ресурсів (витрат виробництва).

Різниця між виручкою від реалізації (доходом) і валовими витратами складає **прибуток від реалізації**. Наприклад, вартість реалізації продукту «В» за місяць (дохід) становить 700 тис. грн, а валові витрати на його виробництво та реалізацію – 500 тис. грн, значить отримано позитивний результат – прибуток у сумі 200 тис. грн. У таких ситуаціях говорять про прибуткову роботу підприємства. На практиці можливий і інший результат – збитковий, коли витрати перевищують доходи. Оскільки метою бізнесу є прибуток, то збиткова діяльність не може продовжуватися довго і за таких результатів підприємство припиняє своє функціонування. Отже, усі ланки підприємства підприємства мають працювати на кінцевий позитивний результат - прибуток.

Студенту на замітку. Не до усіх організацій можна застосувати принцип прибутковості. Адже, крім комерційного сектору економіки в будь-якій країні функціонує чимало т.з. неприбуткових організацій. Метою їхньої діяльності не є отримання прибутку, а задоволення певних потреб певних верств населення або державних потреб. До таких сфер відносять, наприклад, бюджетні установи – органи влади, комунальні спеціальні служби, заклади охорони здоров'я, освіти, благодійні організації тощо. Їхнє фінансування здійснюється не за рахунок

продажу продукції/послуг, а за рахунок спеціальних асигнувань з державного або місцевого бюджету, або спеціальних грантів. У таких організаціях суми доходів мають дорівнювати сумі витрат на утримання таких установ, що означає «нульовий» фінансовий результат діяльності.

Важливо також відрізнити поняття «готова продукція» і «товар». Продукція перетворюється на товар на етапі переходу від виробника до торговця. Надалі рух продукту у торговельних мережах називають рухом товарів. У широкому економічному розумінні поняття «товар» включає також і роботи, послуги, які надають для замовників надавачі таких послуг/робіт. Проте в обліку, звітності і в економічних розрахунках показник «товар» ідентифікують лише з матеріальним явищем (продукцією).

1.2 Виробничі системи та виробничий процес

Виробничі системи (ВС) - це особливий клас систем, що об'єднують працюючих людей, знаряддя і предмети праці та інші елементи, які необхідні для функціонування системи, у процесі якого створюється продукція або послуги.

Елементами виробничої системи є **люди (праця) та матеріальні об'єкти** - знаряддя, предмети, продукти праці, а також технологія і організація виробництва.

Виробнича система на первинному рівні може розглядатися як група механізмів (устаткування, апарати тощо), що обслуговуються робітником (оператор, машиніст). Елементами виробничої системи нижчого рівня (дільниці, цеху, відділу) є *робочі місця* (частина виробничої площі з розташованими на ній обладнанням та робітниками, які його обслуговують), які оснащені приладдям та інструментом, партією сировини, матеріалу (або інший вимір предметів праці).

До систем вищих рівнів належать цехи, підприємства, групи підприємств і т. п. Група підприємств певного виробничого напрямку утворює галузь. Наприклад, галузь електротранспорту, автотранспорту, металургії, машинобудування, сільського господарства і т. д.

Виробничий процес (англ. manufacturing process) — систематичне та цілеспрямоване змінювання в часі та просторі кількісних та якісних характеристик засобів виробництва і робочої сили для отримання з вихідної сировини (матеріалів) готової продукції.

Виробничий процес - це комплекс первинних процесів в основних, допоміжних і обслуговуючих підрозділах підприємства, що забезпечують своєчасний випуск заданої кількості і якості продукції (послуг). Поділяється на такі види:

- *Основні процеси* — це технологічні процеси, в ході яких відбуваються зміни геометричних форм, розмірів і фізико-хімічних властивостей продукції. Витрати на *основні процеси* відносять до собівартості продукції/послуг;
- *Допоміжні процеси* — це процеси, які забезпечують безперебійний перебіг основних процесів (виготовлення і ремонт інструментів, оснащення, ремонт устаткування, забезпечення всіма видами енергій (газом, електроенергією,

теплом, паром, водою, стисненим повітрям, транспортування тощо). Витрати на *допоміжні процеси* відносять до собівартості основних процесів;

- *Обслуговуючі процеси* — це процеси, пов'язані з обслуговуванням як основних, так і допоміжних процесів, котрі не створюють продукцію, проте є необхідними для виробничої діяльності (зберігання продукції, технічний контроль, соціальні об'єкти тощо). Витрати на *обслуговуючі процеси* не відносять до собівартості основної продукції/послуг, а включають до інших витрат діяльності.

Види виробничих процесів за ступенем технічної оснащеності. В залежності від технічної оснащеності виробничі процеси поділяються на ручні, ручні механізовані, машинно-ручні, машинні, автоматизовані, апаратурні, цифрові. Кожен з них відрізняється як ступенем участі людини, так машин і програмних комплексів в процесі виробництва.

Принципи організації виробничого процесу

Основними принципами організації виробничого процесу є: *спеціалізація, паралельність, безперервність, пропорційність, прямоточність, ритмічність.*

Спеціалізація передбачає *обмеження різноманітності виробничих процесів* шляхом їх стандартизації, уніфікації технологічних маршрутів і конструкцій виробів. Буває двох видів: *обмеження різноманітності технологічних функцій*, що виконуються робочими комплексами, — при технологічній спеціалізації, і *обмеження різноманітності робочих комплексів*, що обробляють предмети праці — при наочній або подетальній спеціалізації. Рівень спеціалізації вимірюється коефіцієнтом закріплення операцій, який визначає кількість деталей операцій, що обробляються на робочому місці за певний проміжок часу.

Паралельність полягає в *поєднанні виконання різних виробничих процесів в часі*, що може сприяти скороченню тривалості виробничого циклу.

Безперервність направлена на *скорочення до можливого мінімуму типових перерв у виробничому процесі і просторових розривів між робочими комплексами.* Вимагає балансування двох видів: або забезпечення безперервного руху предметів праці, або постійного завантаження робочих місць. Досягнення абсолютної безперервності одразу по двох напрямках — у край складний захід, тому компроміс визначається на користь менш витратного способу досягнення безперервності.

Пропорційність припускає відносну *збалансованість пропускнуої спроможності* всіх послідовних виробничих підрозділів, що виконують основні, допоміжні і обслуговувальні процеси. Порушення даного принципу призводить до виникнення «вузьких місць» у виробничому процесі або до неповного завантаження робочих місць, ділянок, цехів.

Прямоточністю досягається *організація найкоротшого і однонаправленого руху предметів праці в просторі і в часі* за чітким розташуванням робочих місць і ділянок за ходом проходження операцій технологічного процесу.

Ритмічність означає *рівномірний випуск певної кількості продукції* через задані інтервали часу. Дозволяє якнайповніше використовувати виробничу потужність робочого місця, ділянки, цеху підприємства. Найвища ритмічність досягається в масовому потоковому виробництві, що спрощує процес його планування і управління, дозволяє раціонально організувати виконання кожної операції.

1.3 Виробничий, технологічний та операційний цикли

Однією з найважливіших вимог до раціональної організації є забезпечення найменшої тривалості виробничого процесу, тобто циклу виготовлення продукції. Складовими виробничого циклу є **технологічний і операційний цикли**, кожний з яких має свої особливості.

Виробничий цикл - календарний проміжок часу з моменту запуску сировини, матеріалів у виробництво до повного виготовлення готової продукції або період від початку до закінчення якогось виробничого процесу з надання робіт, послуг. Розраховується в одиницях календарного часу (години, дні, місяці). Під повним закінченням вважається момент, коли продукція пройшла усі стадії виробництва, маркування та контролю. Тобто виробничий цикл охоплює усі робочі місця.

Виробничий цикл як відрізок часу починається з моменту початку виробничого процесу і закінчується моментом виходу готового виробу або партії деталей, складальної одиниці. Так, для простого процесу виробничий цикл починається з запуску у виробництво заготовки (партії заготовок) і закінчується випуском готової деталі (партії деталей). Виробничий цикл складного процесу складається із сукупності простих процесів і починається з запуску у виробництво першої заготовки деталі, а закінчується випуском готового виробу або складальної одиниці, яка підлягає контролю (випробуванню) на виході.

Приклад. Підприємство «А» випускає електрокабелі. Запуск матеріалів у виробництво заплановано на 1-е число місяця, здача готової продукції в асортименті на цеховий склад для маркування – 6 число, здача на склад готової продукції для контролю і відвантаження покупцям – 7 число. Отже, повний виробничий цикл складає 7 днів.

Під **технологічним циклом** розуміється час виконання технологічних операцій у виробничому циклі **певного продукту**. Це характерно у разі випуску в цеху кількох найменувань продукції. Наприклад, в електромонтажному цеху виготовляють кабелі чотирьох найменувань (марок) – М-1, М-2, М-3, М-4. Отже, сукупність технологічних операцій у виробництві кожної з них визначає **технологічний цикл кожної**.

Виробничий цикл використовується при: розробленні програм виробництва продукції/послуг підприємства та його підрозділів; визначенні нормальних розмірів незавершеного виробництва, побудові графіків матеріального забезпечення виробництва; оперативній підготовці виробництва; установленні термінів запуску деталей у виробництво, виходячи з термінів випуску готової продукції; для здійснення контролю за діяльністю виробничих підрозділів.

Тривалість виробничого циклу залежить від: трудомісткості виготовлення готового виробу, що визначається технічно обґрунтованими нормами часу; часу виконання допоміжних операцій; часу природних процесів; тривалості перерв у виробничому процесі; кількості предметів праці, які одночасно запускаються у виробництво (розміру партії); руху оброблюваного предмета по операціях виробничого процесу.

Структура виробничого циклу. Структура виробничого циклу виготовлення будь-якої продукції/ надання послуги складається з часу виробництва й часу перерв (рис. 1.1). По суті, це - витрати часу, що входять до складу виробничого циклу.

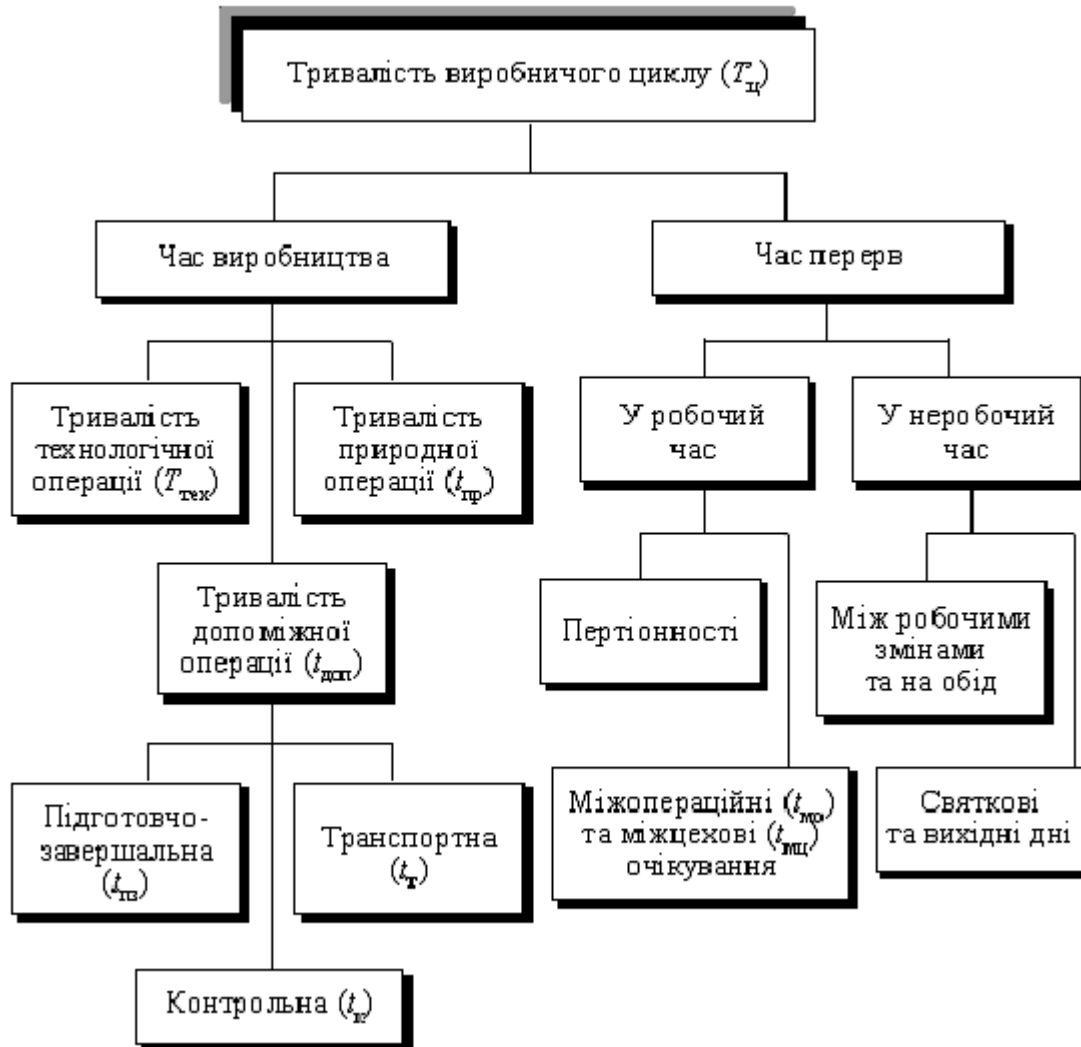


Рис 1.1 - Структура виробничого циклу

Структура виробничого циклу залежить від особливостей продукції, технологічних процесів її виготовлення, типу виробництва, рівня організації виробничого процесу та інших чинників. У безперервних виробництвах (хімічне, металургійне та ін.) найбільша частка у виробничому циклі припадає на час виробництва. У дискретних виробництвах (наприклад, у машинобудуванні) перерви становлять 70-75 % загальної тривалості виробничого циклу. Зі збільшенням серійності виробництва частка перерв знижується.

Значення скорочення виробничого циклу. Важливість скорочення виробничого циклу визначається економічними інтересами підприємства: чим менша тривалість виробничого циклу, тим більше продукції за одиницю часу при інших рівних умовах можна випустити на підприємстві. Це, у свою чергу означає підвищення показників використання основних засобів (активів) підприємства; тим менша потреба

підприємства в оборотних активах за рахунок прискорення їх обертання; тим більше скорочується незавершене виробництво; тим вища ресурсовіддача і т. д.

У практичній діяльності підприємств скорочення тривалості виробничого циклу здійснюється одночасно за трьома напрямками: зменшення часу робочого періоду (трудових процесів), скорочення часу природних процесів, усунення та зведення до мінімуму різних перерв. Це забезпечується двома шляхами: а) удосконалюванням техніки й технології і б) підвищенням рівня організації виробництва. Розроблення заходів із скорочення виробничого циклу ґрунтується насамперед на принципах пропорційності, паралельності та безперервності.

Чинники виробничого циклу. У більшості випадків у простому виробничому процесі деталі (заготовки) виготовляються партіями, які послідовно обробляються на всій сукупності операцій. Процес виготовлення *партій* деталей, що просувається через багато операцій, складається із сукупності операційних циклів.

Партією називається кількість деталей (складових продукції), які безперервно обробляються на кожній операції виробничого процесу з однократною витратою підготовчо-завершального часу.

Робота партіями організується в серійному і великосерійному виробництві. Розмір партії впливає на багато сторін виробничої діяльності підприємства. Чим більша партія, тим рідше здійснюється переналагодження устаткування, забезпечується краще його використання, підвищується продуктивність праці, знижується собівартість продукції. Проте великі партії збільшують незавершене виробництво, скорочують оборотність оборотних засобів, збільшують тривалість циклу виробництва.

На розмір партії впливають: кількість закріплених за кожною одиницею устаткування деталей; складність і трудомісткість виготовлення деталей; тривалість циклу виробництва окремих деталей; співвідношення між часом на налагодження устаткування і часом на виготовлення партії на головній (тривалій) операції; співвідношення між місячною програмою й розміром партії; габарити деталей; характер міжцехових зв'язків.

Для розрахунку розміру партії застосовується кілька методів. Найпростіший і найпоширеніший - метод визначення розміру партії деталей за співвідношенням підготовчо-завершального часу на партію до штучного часу найтрудомісткішої операції.

Розрахунок розміру партії здійснюється за формулою:

$$n = \frac{T_{п-з}}{t_{шт} \times K_{пн}} \quad (1)$$

де $T_{п-з}$ – підготовчо-завершальний час на партію (годин);

$t_{шт}$ – штучний час найтривалішої операції (годин);

$K_{пн}$ – коефіцієнт допустимих утрат часу на переналагодження устаткування, залежно від складності устаткування його значення береться в межах 0,03-0,1.

Розмір партії коректується з урахуванням змінної продуктивності устаткування, стійкості оснащення, оперативних графіків виробництва, ємності тари і т. д.

У випадках, коли дільниця або цех працюють безпосередньо на споживача, розмір партії деталей має дорівнювати або бути кратним денній (тижневій) потребі споживачів і забезпечувати їх рівномірну роботу.

Операційний цикл - це тривалість закінченої частини технологічного процесу, яка виконується *на одному робочому місці*. Тривалість операційного циклу обробки партії деталей (матеріалу, сировини) на одній операції дорівнює:

$$T_o = n \frac{t_{шт}}{PM} \quad (2)$$

де n - кількість деталей (матеріалів) у партії (шт);

$t_{шт}$ - час обробки однієї деталі (матеріалу) (год);

PM - кількість робочих місць або устаткування, на яких здійснюється дана операція (шт).

Тривалість операційного циклу (T_o) для партії деталей (складових продукції), що обробляються на кількох операціях, залежить не тільки від зазначених величин, а й від способу передавання деталей з операції на операцію - поштучно, усією партією або її частинами. При виготовленні партії однакових предметів праці може використовуватися один з видів руху предметів праці по операціях технологічного процесу (три види сполучення операцій): *послідовний, паралельний, паралельно-послідовний*.

Кожний із цих видів характеризується певними умовами передавання виробів від одного робочого місця до іншого, роботи устаткування й пауз в обробці деталей (матеріалів).

Послідовний рух. Сутність цього виду руху характеризується такими умовами: вироби передаються на кожен наступну операцію всією партією після обробки її на попередній; устаткування в межах обробки партії виробів працює без простоїв.

Перевагою послідовного виду руху є відсутність перерв у роботі робітників і простоїв устаткування в межах обробки однієї партії виробів.

Недоліками такого виду руху є: по-перше, деталі пролежують тривалий час із причин перерв партійності, що робить великим обсяг незавершеного виробництва. По-друге, відсутність паралельності в обробці значно збільшує тривалість технологічного (виробничого) циклу.

Паралельний рух. Перевага даного виду руху полягає в забезпеченні: а) найменшої тривалості виробничого циклу й особливо, якщо процес синхронізований; б) рівномірного завантаження робітників та устаткування; в) умов для високопродуктивної праці. Паралельний рух застосовується в серійному та масово-поточному виробництвах під час виконання операцій рівної або кратної тривалості.

Паралельно-послідовний рух. Сутність паралельно-послідовного виду руху полягає в тому, що на кожному робочому місці робота провадиться без перерв, як при послідовному русі, але разом з тим має місце паралельна обробка однієї й тієї самої партії деталей на суміжних операціях. Іншими словами, такий вид руху характеризується порядком передавання предметів праці на наступну операцію, за якого її виконання починається до закінчення обробки всієї партії на попередній операції, тобто є паралельність виконання операцій. При цьому обробка деталей усієї партії на кожній операції провадиться безперервно. У разі великих партій предмети праці передаються не поштучно, а частинами, на які поділяється обробна партія. Вони називаються транспортними (або передатними) партіями.

Таким чином, структура виробничого циклу виглядає так:

Виробничий цикл (час виробництва + час перерв)	
Технологічний цикл (у межах певного продукту)	Операційний цикл (у межах одного робочого місця)

1.4. Товарна політика і її основні елементи

Результатом виробничої діяльності підприємства є його продукція або послуга/робота. В ринкових умовах продукція/послуга має бути проданою, тому кожне підприємство планує не лише виробити продукцію/послугу, а й реалізувати її та отримати прибуток. Для реалізації цієї мети розробляється товарна політика.

Продукція (продукт) – виріб, одержуваний з вихідної сировини й матеріалів таким технологічним способом, у результаті якого властивості вихідного матеріалу трансформуються, а продукт здобуває самостійну споживчу цінність. Таким чином, продукти (продукція, виріб) – це товари, що мають речовинну форму й здатні задовольнити певні потреби. Наприклад, з молока коров'ячого (сировина) виготовляють бринзу, сметану, сир (продукція). Вимірюють її у натуральних та вартісних показниках.

Послуга – такий вид діяльності, який не змінює натурально-речовинної форми продукту, але додає до його вартості певну суму, оскільки кінцевий споживач у послугі зацікавлений і згодний її оплачувати. Послуги можуть бути як самостійними предметами реалізації, так і супроводжувати певну продукцію (товар). Величина послуги вимірюється як у натуральних показниках та грошовому вираженні. Наприклад, послуга з ремонту предметів вжитку розраховують за кількістю відремонтованих предметів та за їх вартістю.

Коли послугу важко виразити у чітких натуральних вимірниках, показником обирають кількість послуг та/або витрати часу на надання однієї послуги. Наприклад, ремонтне підприємство виконало за місяць 6 замовлень на різних об'єктах (6 одиниць) на суму 300 000 грн.

Товарна політика – це стратегія з оцінки номенклатури продукції й руху її до споживачів на відповідних ринках.

Товарна політика включає:

- аналіз діючих ринків;
- визначення життєвого циклу виробів і умов переходу на випуск нових виробів;
- формування попиту та пропозиції;
- оцінка конкурентоспроможності підприємства й продукції.

Аналіз діючих ринків включає:

- визначення переліку ринків, на яких реалізується продукція підприємства;
- сегментація ринку, тобто умовний розподіл номенклатури, що випускається продукції по відповідних до груп споживачів;
- оцінка можливості використання відповідного сегмента ринку,
- економічна оцінка переваг поставки певної номенклатури продукції.

Для кожного ринку і його сегментів визначається їхня **ємність**, а також планова/фактична частка забезпечення підприємством відповідного ринку і його сегментів товарами певного призначення.

Частка продукції/послуг даного підприємства визначається як відношення планованого/фактичного обсягу його продукції до місткості ринку або його сегментів.

$$\alpha_i = \frac{C_i \times Q_i}{E_q} \quad (3)$$

де C_i – оптова ціна за одиницю i – го виду продукції (грн);
 Q_i – обсяг поставки i – го виду продукції (натур. показник);
 E_q – місткість ринку (грн);
 α_i – частка продукції підприємства i -ого виду.

Приклад 1. У Києві увесь обсяг перевезень пасажирів у метро припадає на підприємство «Київметрополітен» (100 %), інших перевізників немає (0 %). Тому частка КМП на цьому сегменті ринку становить 100 %.

Приклад 2. У великому місті на автобусних маршрутах виконується за рік обсяг перевезень пасажирів на суму 1000 000 тис. грн (місткість ринку), з них на підприємство «А» припадає 200 000 тис. грн (обсяг поставки послуг у гривнях), значить його частка на цьому сегменті ринку становить 20 % (200000/1000000).

Життєвий цикл виробу включає етапи:

1. Підготовка виробництва (години)
2. Процес виробництва (години)
3. Реалізація продукції (години). Життєвий цикл продукту можливо порахувати у годинах або у днях.

Формування попиту та пропозиції. Попит і пропозиція (правильно українською — **пропонування**) — економічна модель, що описує процес ціноутворення на ринку. Ця модель вводить поняття попиту та пропозиції як універсальні характеристики ринку та доводить, що за певних умов ці характеристики урівноважуються та приводять до встановлення певної ціни на цей товар. При цьому попит — представлена на ринку потреба в товарах, а

пропозиція — кількість товару, який є на ринку або може бути доставлений на нього. Висновок моделі про урівноваження відповідає поведінці великого числа ринків та вважається важливим економічним законом.

Вперше термін «попит і пропозиція» використав Джеймс Стюарт у своїй праці «Принципи політичної економії», опублікованій 1767 року. Цей термін також був застосований такими економістами-класиками, як Адам Сміт та Давид Рікардо, в їхніх працях «Причини багатства народів» та «Принципи політичної економії та оподаткування», відповідно. В 1870-х роках модель істотно розвинув та популяризував Альфред Маршалл у своїй праці «Принципи економіки».

Взаємодія попиту і пропозиції через ціновий механізм на вільних ринках є проявом «невидимої руки ринку», призводить до встановлення спонтанного порядку в економіці.

Нецінові фактори, які впливають на попит:

- кількість споживачів;
- розміри ринку;
- мода, сезонність;
- інфляційні очікування.

Цінові фактори, які впливають на попит:

- ціни на товари та послуги;
- ціни на товари-субститути;
- рівень доходів у суспільстві.

Еластичність попиту — це показник, що виражає *коливання сукупного попиту*, викликані пониженням цін на товари і послуги. Еластичним називається попит, що сформувався за умови, що зміна його об'єму (у %) перевищує відсотковий вираз зниження цін ($E_d > 1$).

Якщо показники падіння цін і збільшення попиту виражені у відсотках, рівні, тобто зростання об'єму попиту лише компенсує зниження рівня цін, то еластичність попиту рівна одиниці ($E_d = 1$).

У разі, коли ступінь пониження цін перевищує показник попиту на товари і послуги, попит нееластичний ($E_d < 1$). Отже, еластичність попиту — показник ступеня чутливості (реакції) споживачів до змін ціни товару.

1.5 Оцінка конкурентоспроможності продукції підприємства

Оцінка конкурентоспроможності підприємства є складним і багатофакторним завданням, яке зводиться до інтерпретації і оцінки системи показників, які характеризують різні сторони діяльності підприємства, що формують його конкурентоспроможність. Оцінка рівня конкурентоспроможності підприємства дає змогу:

– сформулювати управлінські завдання (визначення підходів до виробництва, технології, збуту, найму трудових ресурсів, фінансування матеріального, інформаційного та організаційного забезпечення); – прийняти управлінське рішення

(зменшити витрати, зосередити увагу на конкретному сегменті ринку, укласти відповідні контракти);

– розробити заходи, спрямовані на розвиток і підтримку конкурентних переваг (здійснити інновації, підтримати довгострокові переваги, упередити дії учасників, розробити заходи освоєння нових ринків і залучення коштів інвестора);

– адаптувати підприємство до ринкових умов господарювання, здатних забезпечити перемогу в конкурентній боротьбі за споживача та ринки збуту тощо. Існує кілька методів оцінки конкурентоспроможності підприємства (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 - Методи оцінки конкурентоспроможності підприємства

Назва групи	Назва методу
Матричні Полягають у визначенні кількісного значення інтегрального рейтингового показника розвитку окремого підприємства або у графічному визначенні його позиції за певними параметрами.	1. Матриця «Бостонської консалтингової групи» (БКГ). 2. Матриця І. Ансоффа. 3. Матриця МакКінсі. 4. Матриця конкурентних стратегій М. Портера. 5. Матриця Томпсона – Стрікланда. 6. SWOT-аналіз. 7. SPACE-аналіз. 8. STEP-аналіз.
Графічні Забезпечують наочність сприйняття кінцевих результатів оцінки, інтерпретованих у графічних об'єктах (рисунках, графіках, діаграмах тощо).	1. Графіки порівнянь. 2. Аналітичні графіки. 3. Ілюстративні графіки. 4. Діаграми. 5. Картограми. 6. Картодіаграми. 7. Моделі розвитку, засновані на теорії життєвого циклу.
Індексні Базуються на комплексній характеристиці відносної зміни елементів розвитку підприємства у часі, просторі або порівняно з еталоном.	1. Метод конкурентоспроможності продукції. 2. Метод ефективної конкуренції. 3. Метод сили реактивної позиції. 4. Метод інтегральної оцінки. 6. Метод бенчмаркінгу.
Аналітичні Базуються на здійсненні розрахунково-аналітичних операцій з вхідними даними.	1. Метод різниць. 2. Метод рангів. 3. Метод балів. 4. Методи експертної оцінки. 5. Системи диференційних рівнянь.

Коефіцієнт конкурентоспроможності продукції (ККП). Такий коефіцієнт дозволяє визначити інтегральний показник конкурентоспроможності товару. Для цього вивчають найважливіші фактори (критерії), які впливають на його величину – 1) ефективність виробничої діяльності, 2) ефективність організації збуту та просування товару на ринку, 3) критерій конкурентоспроможності товару, 4) критерій фінансового стану підприємства.

При цьому посібники з маркетингу пропонують розрахунок середнього значення коефіцієнтів за формулою середньої арифметичної зваженої:

$$\text{ККП} = 0,15 \cdot E_v + 0,23 \cdot E_{зб} + 0,29 \cdot F_c + 0,33 \cdot E_{кт} \quad (4)$$

де E_v – коефіцієнт критерію ефективності виробничої діяльності; $E_{зб}$ – критерій ефективності організації збуту та просування товару на ринку; $E_{кт}$ – критерій конкурентоспроможності товару; F_c – значення критерію фінансового стану підприємства;

Приклад. Складові коефіцієнтів (у дужках – умовний приклад величини значення):

- **ефективність виробничої діяльності**: витрати на 1 грн товарної продукції (0,8), фондвіддача (0,7), рентабельність продукції (1,5). Разом: $0,8 + 0,7 + 1,5 = 3 : 3 = 1,0 \times 0,15 = 0,15$.

- **ефективність організації збуту та просування товару**: коефіцієнт рентабельність продажів (1,2), коефіцієнт завантаження виробничих потужностей (0,9), коефіцієнт ефективності реклами та стимулювання збуту (0,5). Разом: $1,2 \times 0,9 \times 0,5 = 2,6 : 3 = 0,86 \times 0,23 = 0,19$.

- **ефективність фінансового стану підприємства**: коефіцієнт автономії (0,1), коефіцієнт абсолютної ліквідності (0,3), коефіцієнт оборотності обігових коштів (0,9). Разом: $0,1 + 0,3 + 0,9 = 1,3 : 3 = 0,43 \times 0,29 = 0,12$.

- **відносний показник конкурентоспроможності товару**.

Конкурентоспроможність – сукупність властивостей певної продукції, що відображають її спроможність витримати порівняння з аналогічною продукцією в конкурентних ринкових умовах. Формула конкурентоспроможності в загальному вигляді може бути представлена:

$$КС = \text{якість} + \text{ціна} + \text{обслуговування},$$

Управляти конкурентоспроможністю можна шляхом забезпечення оптимального співвідношення між цими складовими, кожна з яких є також багатофакторною. Такий показник показуватиме рівень конкурентоспроможності продукції/послуги відповідно до аналогів конкурента. Умовою конкурентоспроможності товару загалом є:

$$\text{корисний ефект} / \text{ціна споживання} \Rightarrow \text{тах} .$$

На основі групових параметричних індексів за нормативними, технічними та економічними показниками розраховують інтегральний показник конкурентоспроможності за формулою:

$$K_{ИП} = I_{ИП} \cdot \frac{I_{ТП}}{I_{ЭП}} \quad (2)$$

Де: *ИП* - поліпшенні споживчі показники аналізованого товару; *ЭП* - ціни споживання аналізованого товару порівняно з базовим зразком. Припустимо, коефіцієнт конкурентоспроможності товару – **0,48**.

Тоді уся формула дає наступний результат :

$$ККП = 0,15 + 0,19 + 0,12 + 0,48 = 0,94 \quad (5)$$

На основі інтегрального показника сформулюється висновок про конкурентоспроможність оцінюваного товару:

- при $ККП < 1$ товар, що аналізується, поступається базовому зразку за конкурентоспроможністю,
- при $ККП > 1$ – перевищує зразок,
- при $ККП = 1$ – конкурентоспроможності порівнювальних товарів однакові.

Отже, у нашому випадку ККП = 0,94, що трохи нижче за одинцю. При відповідних поліпшеннях показників товар може бути конкурентним на відповідному ринку.

Студенту на замітку. В літературі можуть подаватися різні позначення КПП. Іноді його позначають як Кінт (коефіцієнт інтегральний). Також до нього можуть включатися і різні складові. Оптимальним вважається наявність трьох коефіцієнтів у кожному чиннику. Загалом, чим більше складових (факторів), тим точніше можна визначити результат конкурентоспроможні товару. Проте, важливо подбати і про лаконічність формули, не перевантажувати її.

ВПРАВИ

Вправа 1. Визначити *тривалість виробничого циклу* у послідовному русі за 1 зміну (у хвиликах) за умов: на конвеєрі виконується такі операції з виробництва пива: мийка пляшок – 3 хв; сушка пляшок – 2 хв; наповнення пивом – 1 хв; закупорка і етикетування пляшок – 1 хв; к-ть пляшок - 600.

Вправа 2. Визначити *ритм потокової лінії* техобслуговування автомобіля у хвиликах за умови: робочий час ремонту – 120 хв, кількість операцій ремонту (виробнича програма) – 3 од.

Питання для контролю знань

1. Назвіть і охарактеризуйте основні етапи виробництва як системи «витрати – випуск»
2. Чим власний капітал підприємства відрізняється від основного та оборотного капіталу як активів ?
3. Чим відрізняють поняття «готова продукція», «послуга», «товар» ?
4. Дайте визначення понять «виробничі системи» та «виробничий процес».
5. Дайте визначення понять «технологічний» і «операційний» цикли
6. Наведіть приклад технологічного циклу.
7. Які елементи включає товарна політика підприємства ?
8. Які складові входять до розрахунків розміру партії продукції ?
9. Які цінові та нецінові фактори впливають на попит ?
10. Які складові містить коефіцієнт конкурентоспроможності продукції ?

Для заміток

ТЕМА 2. ПЕРСОНАЛ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОПЛАТА ПРАЦІ

- 2.1 Персонал підприємства, його структура
- 2.2 Розрахунок чисельності працюючих на підприємстві
- 2.3 Продуктивність праці, показники і способи її вимірювання
- 2.4. Організація і нормування праці на підприємстві
- 2.5. Види і форми заробітної плати, тарифна система
- 2.6. Розрахунок заробітної плати
- 2.7. Формування фонду оплати праці на підприємстві
- 2.8. Оподаткування доходів від праці

Вправи

Питання для контролю знань

2.1 Персонал підприємства, його структура

Персонал підприємства - сукупність професійних і кваліфікованих працівників (кадрів). Увесь персонал на промислових підприємствах поділяється на дві великі групи:

- *промислово-виробничий персонал (ПВП)* - працівники, які зайняті у виробництві або його обслуговуванні: в основних і допоміжних підрозділах підприємства, в заводських лабораторіях і дослідних установах, апарат заводу управління, працівники охорони;
- *непромисловий персонал (НПП)* - працівники, які безпосередньо не пов'язані з процесом виробництва, а працюють у підрозділах не виробничої сфери підприємства (закладах культури, охорони здоров'я, житлово-комунальному господарстві тощо). Такий поділ персоналу необхідний для узгодження трудових показників з показниками результатів трудової діяльності - при визначенні продуктивності праці.

Структурно персонал поділяється на категорії та групи. Залежно від *виконуваних функцій* персонал підприємства традиційно поділяється на чотири **категорії: керівники, робітники, спеціалісти, службовці.**

Керівники - займають посади керівників підприємства та його структурних підрозділів: директори, начальники, завідувачі, головні спеціалісти, майстри, а також заступники керівників, що займають перелічені посади. Керівники підприємства визначають принципові засади функціонування і напрямки розвитку підприємства, затверджують його стратегію поведінки на ринку, формують основи взаємовідносин з конкурентами, постачальниками, споживачами та ін. Разом з тим вони несуть повну відповідальність за ефективність і результати функціонування підприємства.

Робітники - в залежності від відношення до процесу створення продукції поділяються на основні (беруть безпосередню участь у процесі виготовлення продукції) і допоміжні (виконують функції допомоги і обслуговування основного виробництва). В умовах впровадження досягнень НТП у виробництво поділ робітників на основні і допоміжні є умовним. Крім того, такий поділ обумовлюється галузевою приналежністю підприємства. До категорії «робітники» також належать прибиральники, гардеробники, кур'єри, чергові, сторожі, телефоністи, оператори зв'язку, листоноші та ін. Категорії персоналу підприємства

Спеціалісти - працівники, які займаються інженерно-технічними, економічними, бухгалтерськими, юридичними та іншими роботами, що вимагають спеціальної висококласної фахової підготовки; до них належать інженери, економісти, соціологи, технологи, ревізори, товарознавці тощо. Кваліфікаційний рівень цієї категорії персоналу має бути достатньо високим, оскільки саме вони безпосередньо впливають на формування рішень керівного складу працівників підприємства, доводять ці рішення до безпосередніх виконавців, контролюють їх виконання, при необхідності коригують та ін.

Службовці - працівники, які здійснюють господарське обслуговування, підготовку та оформлення документації, функції обліку і контролю (обліковці, табельники, касири, діловоди, архіваріуси, коректори технічної документації, креслярі, стенографісти тощо). Виконання перелічених видів робіт не вимагає тривалої фахової підготовки і високого рівня кваліфікації працівників.

Разом з тим, **Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників, розроблений Мінпромполітики України від 2007 року для промисловості** визначає інші групи працівників – керівники, професіонали, фахівці, технічні службовці, робітники. До певної посади зазначено вимоги щодо освітнього та освітньо-кваліфікаційного рівня, вимоги до післядипломної освіти і мінімальні вимоги до стажу роботи.

Так, для професійної групи **"Керівники"** вимоги визначено залежно від рівня та функцій управління і керівництва, які відрізняються за своєю складністю та відповідальністю: керівники первинних структурних підрозділів, керівники структурних підрозділів вищого рівня, керівники підприємств, установ, організацій.

Для професійної групи **"Професіонали"** визначено вимоги повної вищої освіти з освітньо-кваліфікаційним рівнем - магістр, спеціаліст та чотирирівневе кваліфікаційне категорювання.

Для професіоналів, зайнятих на складних і відповідальних роботах (інженер-конструктор, інженер-електронік тощо), запроваджено п'ятирівневе кваліфікаційне категорювання.

Наприклад, **головний економіст** підприємства входить до категорії «Професіонали». До його обов'язків входить керування науково-економічним та організаційно-економічним забезпеченням діяльності підприємства. Розробляє заходи щодо підвищення продуктивності, ефективності та рентабельності виробництва, якості продукції, зниження собівартості, забезпечення зростання продуктивності праці, досягнення ефективних результатів за умов раціональних витрат матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та організовує їх впровадження тощо.

Для професійної групи **"Фахівці"** визначено вимоги базової або неповної вищої освіти з освітньо-кваліфікаційним рівнем - бакалавр, молодший спеціаліст та трирівневе кваліфікаційне категорювання. В окремих випадках визначаються вимоги повної вищої освіти з освітньо-кваліфікаційним рівнем - спеціаліст.

Для професійної групи **"Технічні службовці"** визначено вимоги професійно-технічної освіти чи повної загальної середньої освіти та професійної підготовки на виробництві, у сфері послуг.

Означена класифікація використовується для статистичної звітності. В економічній роботі підприємства може бути використана як перша, так і друга класифікація.

Важливою є класифікація персоналу за *професіями, спеціальностями і кваліфікацією*. **Професія характеризує вид трудової діяльності**, яка потребує спеціальних знань, підготовки і практичних навичок. Професія вказує на галузеву приналежність і відображає особливості технології виготовлення продукції та специфічні умови праці у певній галузі (наприклад, машинобудівники, будівельники, текстильники і т.д.).

Спеціальність виділяється в межах певної професії і характеризує **відносно вузький різновид трудової діяльності**, яка вимагає від виконавця робіт вужчої, але глибшої підготовки, наприклад, у складі машинобудівників можна виділити спеціальності: фрезерувальники, токарі, інструментальники, слюсарі та ін. Професії і спеціальності відображають лише галузь прикладання праці.

З виникненням нових галузей, виробництв, з розвитком науки і техніки з'являються нові професії і спеціальності, наприклад, аудиторі, ріелтори, маркетингологи, креативні менеджери, дизайнери та ін.

Кваліфікація характеризує якість і складність праці, відображає сукупність спеціальних знань і навиків, які визначають ступінь підготовки працівника до виконання професійних функцій певної складності.

З метою аналізу діяльності доцільно виділяти *групи персоналу підприємства за структурою*.

Вікова структура персоналу відображає співвідношення чисельності працівників відповідних вікових груп у загальній чисельності персоналу підприємства.

Статева структура персоналу характеризує співвідношення працівників різних статей у загальній чисельності персоналу підприємства; є галузі та виробництва з переважно «жіночою» працею, наприклад, текстильна, трикотажна, швейна. Підприємствам таких галузей необхідно вирішувати низку проблем соціально-економічного характеру.

Функціональна структура – це кількісне співвідношення між різними категоріями працівників, які відрізняються характером виконуваних функцій;

Професійно-кваліфікаційна структура – це частка працівників різних професій та кваліфікаційних рівнів у загальній чисельності персоналу; зміни у такій структурі можуть бути викликані якісними і кількісними змінами у галузевій структурі виробництва, змінами у технології виробництва та організації праці, в індивідуальних характеристиках самої робочої сили; кваліфікаційна структура визначається окремо для різних категорій персоналу, оскільки вони мають різні кваліфікаційні ознаки.

Структура персоналу підприємства, особливо його професійно-кваліфікаційний склад, формується під впливом різних чинників, серед яких можна виділити: зростання попиту на кваліфіковану робочу силу, нестача на підприємствах кадрів робітничих професій, що є наслідком змін у системі професійної освіти та економічним занепадом низки промислових підприємств; перерозподіл персоналу зі сфери промисловості та сільського господарства у сферу ринкової інфраструктури, торгівлі, послуг.

Студенту на замітку. *Перед тим, як найняти людину на роботу, подумай, чи хотів би ти з нею повечеряти? Якщо ні - забудь про неї (Дон Мелло, бізнесмен).*

2.2 Розрахунок чисельності працюючих на підприємстві

Чисельність персоналу підприємства складається із чисельності кожної із його категорій. Вона обчислюється сумуванням чисельності основних робітників, допоміжних робітників, службовців, спеціалістів та керівників. Чисельність персоналу також можна розглядати як суму чисельності ПВП та чисельності НПП. При обчисленні чисельності працюючих на підприємстві насамперед слід розрізнити їх *спискову, середньоспискову і явочну чисельність*.

Спискова чисельність (Чсп) - це чисельність усіх постійних, тимчасових і сезонних працівників, які прийняті на роботу на один і більше днів, незалежно від того, чи перебувають вони на роботі, у відпустці, відрядженні, «на лікарняному» тощо.

Середньоспискова чисельність (Чссп) за місяць обчислюється як відношення суми чисельності за кожен день місяця до кількості календарних днів у місяці. Середньоспискова чисельність за квартал або рік визначається як середньоарифметична величина середньоспискової чисельності працівників підприємства за відповідні місяці.

Явочна чисельність (Чяв) включає всіх працівників, які з'явилися на роботу у певному періоді (протягом робочого дня, тижня, місяця тощо).

Співвідношення між списковою і явочною чисельністю можна представити:

$$Ч\ сп = Ч\ яв / Ксс, \quad (1)$$

де Ксс - коефіцієнт спискового складу, який характеризує співвідношення між ефективним (Фэф) і номінальним (Фном) фондом робочого часу, відпрацьованим одним працівником у певному періоді; також цей коефіцієнт обчислюється як відношення явочної чисельності працівників до спискової.

Сумарна планова чисельність ПВП (ЧПВПпл) обчислюється за формулою:

$$ЧПВП\ пл. = Ч\ ПВП\ баз \times IQ / I\ п, \quad (2)$$

де Ч ПВП баз - базова чисельність ПВП, чол.; IQ - індекс росту (зниження) обсягу виробництва у плановому році; I пп - індекс росту (зниження) продуктивності праці у плановому році.

Чисельність основних робітників (Чор), необхідна підприємству у плановому році, обчислюється трьома методами:

1. **За трудомісткістю виробничої програми:** $Чор = Фд \times Квн \times Тсум \times$, чол., де Тсум - сумарна трудомісткість виробничої програми, н-год.; Фд - дійсний фонд часу роботи одного середньоспискового працівника, год.; Квн - середній коефіцієнт виконання норм по підприємству.

2. **За нормами обслуговування:** $Чор = Но \times п \times Зм \times Ксс$, чол., де п - загальна кількість одиниць устаткування, яка обслуговується, од.; Зм - кількість змін роботи устаткування; Но - норма обслуговування на одного робітника, од.

За нормами обслуговування чисельність основних робітників можна обчислити ще по іншому: $Чор = п \times З \times м \times К \times сс \times Н \times а$, чол., де На - кількість основних робітників, які одночасно обслуговують один складний агрегат, чол.

3. **За нормами виробітку:** $Чор = Фд \times Квн \times Нвир \times N \times \times$, чол., де N - планова кількість виробів, натур, од.; Нвир - годинна норма виробітку одного робітника, натур.од. Планова чисельність допоміжних робітників (Чдоп.р) визначається аналогічно чисельності основних робітників, якщо для них встановлені певні норми виробітку чи обслуговування. Якщо ж такі норми не встановлені, то чисельність допоміжних робітників обчислюється: $Ч\ доп.р = п$

доп×З м×К сс , чол., де п доп - кількість робочих місць допоміжних робітників або на основі звітних даних за попередні періоди шляхом коригування чисельності відповідно до зміни виробничих умов.

Чисельність спеціалістів і службовців визначається на основі затвердженого на підприємстві **штатного розпису**, яким встановлюється чисельність працівників кожної із зазначених категорій згідно з діючими нормативами чисельності та з врахуванням обсягів фінансування їх утримання. Нормативи чисельності розробляються науково-дослідними інститутами праці на основі обсягів виконуваних робіт кожною категорією працівників. Наприклад, чисельність спеціалістів визначається виходячи із чисельності основних робітників та вартості основних засобів, або номенклатури використовуваних матеріалів і комплектуючих, кількості постачальників і споживачів та ін.

Чисельність керівників всіх рівнів (вищої, середньої і нижчої ланок) визначається на основі середніх норм керованості з врахуванням галузевих особливостей виробництва. Наприклад, на одного керівника нижчої ланки (завідувачі секторами, майстри) припадає в середньому 25 робітників; на одного керівника середньої ланки (керівники функціональних служб, начальники цехів, відділів) - 10 спеціалістів; на одного керівника вищої ланки – 6-8 керівників середньої ланки.

Чисельність **непромислового персоналу** (НПП) визначається аналогічно розрахунку основних і допоміжних робітників, спеціалістів, службовців та керівників. При обчисленні чисельності працівників підприємства використовуються показники номінального та дійсного (ефективного, корисного) фондів робочого часу одного середньоспискового працівника. Вони визначаються на основі розрахунку (балансу) його робочого часу.

Баланс робочого часу (умовний приклад) середньоспискового працівника на рік:

1. Кількість календарних днів - 365
2. Вихідні та святкові дні - 110
3. Номінальний фонд робочого часу - 255 днів
4. Цілоденні невиходи на роботу, днів 33 з них: чергові відпустки – 10; у зв'язку з непрацездатністю - 5, виконання державних обов'язків - 4; з дозволу адміністрації – 9; 3 - додаткові відпустки; 2 - прогули. Явочний робочий час, днів 222 (255-33)
6. Номінальна тривалість робочого дня, год. 8,0
7. Внутрішньозмінні втрати робочого часу, год. 0,4
8. Фактична тривалість робочого дня, год. 7,6 (8,0-0,4)
9. Дійсний фонд робочого часу за рік, год. 1687,2 (222 x 7,6).

Баланс робочого часу середньоспискового працівника складається на плановий рік на основі виробничого календаря, який оприлюднюється на початку кожного календарного року в інтернет-мережі або друкованих засобах масової інформації.

2.3 Продуктивність праці, показники і методи їх вимірювання

Продуктивність праці - співвідношення результатів та витрат праці, тобто обсягу вироблених матеріальних або нематеріальних благ (продукції/робіт/послуг) до кількості затраченої на це праці:

$$P_{пр} = \frac{Об}{Впр}, \quad (3)$$

де Ппр- продуктивність праці; Об- обсяг продукції; Впр – витрати праці.

Може вимірюватися у натуральних одиницях (шт, кг, м тощо) та у грошовому вимірнику. Рівень продуктивності праці характеризується показником **виробітку**, який визначається кількістю або вартістю продукції, виробленої одним працівником за одиницю часу.

Важливість цих показників полягає в тому, що зростання продуктивності праці забезпечує збільшення обсягу продукції без збільшення трудових витрат. Тобто та ж чисельність працівників може дати за одиницю часу більшу кількість продукції. В міру росту продуктивності праці витрати часу (праці) на одиницю продукції знижуються. І навпаки, продуктивність падає у разі збільшення витрат часу, що свідчить про рівень працемісткості продукції.

Методи визначення виробітку можуть бути різними залежно від того, якими одиницями вимірюється обсяг продукції і витрати праці.

Натуральні вимірники виробітку визначаються шляхом ділення обсягу виробленої продукції у фізичних одиницях (Об) (тонах, штуках, метрах тощо) на кількість витраченого часу в норма-годинах (НГ):

$$V = \text{Об} / \text{НГ, од./год.} \quad (4)$$

Його застосовують у виробництві однорідної, порівнюваної продукції або на окремих робочих місцях, ділянках.

Якщо ж підприємство випускає декілька видів продукції, які є подібними, але відрізняються окремими характеристиками (упаковка, об'єм, продуктивність тощо), то доцільно використовувати **умовно-натуральні вимірники продуктивності праці**, аналогічно, як визначення натуральних показників обсягу виробництва продукції. При цьому застосовують коефіцієнти переведення фізичних видів продукції до умовної. Наприклад, в консервному виробництві таким показником є умовні тис. банок (упаковок), коли за стандартну приймається упаковка (тара) у 330 грам.

Приклад 1. В цеху підприємства «Д» за зміну (7 год) випущено 1000 банок консервів у 1 л. упаковках, коефіцієнт переведення в умовні банки – 0,330; розцінка зарплати за 1 тис. ум. банок на бригаду – 4000 грн. Працювало 10 працівників.

Отже, кількість умовної продукції (продуктивність праці): $1000 : 0,330 = 3030,3$ шт. (умовних). За 1 год. випускають 432,9 ум. банки ($3030,3 : 7$) та 143 фіз. банки ($1000 : 7$).

Заробіток бригади: $3030,3 \times 4000 / 1000 = 12120$ грн. Заробіток 1 працівника за зміну у середньому – $1212,12$ ($12120 : 10$) грн.

Отже, продуктивність праці прямо впливає на величину заробітку конкретного працівника, який зайнятий на виробничих операціях (виробничі, робітничі професії).

Вартісні вимірники продуктивності праці визначаються діленням обсягу виробленої продукції в грошовому виразі (Об) на витрати праці, виражені в середньо-списковій чисельності робітників (Чссп) або відпрацьованій ними кількості людино-днів, людино-годин:

$$V = \text{Об} / \text{Чссп, грн/люд/год.} \quad (5)$$

Вони є найбільш універсальними, дозволяють оцінювати рівень виробітку при виробництві принципово різної продукції. При цьому підприємство самостійно за ціну продукції приймає собівартість або ціну реалізації.

Приклад 2 (прод. прикл. 1). В цеху підприємства «Д» за зміну (7 год) 10-ма працівниками випущено 1000 банок консервів у 1 л. упаковках. Ціна 1 фіз. банки на

рівні планової собівартості – 20 грн. Отже, вартість партії продукції – 20 000 (1000 x 20) грн. Один працівник виробив продукції на 2000 (20000 : 10) грн. Якщо поділити заробіток 1 прац. на собівартість продукції, отримуємо частку оплати праці у собівартості продукції: 1212,12 грн : 20 000 грн = 6,06 %.

Трудові вимірники виробітку - це ділення обсягу продукції, представленого у витратах робочого часу в нормо-годинах (Т), на чисельність робітників (Чр):

$$B = T / Чр, \text{ год./люд.} \quad (6)$$

Приклад 3. Обсяг витрат часу на виробництво партії консервів за 7 год. зміну 10-ма працівниками = 70 люд.год (7 x 10). Поділимо 70 люд.год на чисельність 10 л. і отримуємо 7 год.

Отже, вимірюють обсяг продукції як у вартості (грн), так і трудових показниках – людино/година.

У сукупності ці показники надають обґрунтованість використовуваних на підприємстві норм праці як навантаження на одну працюючу людину.

Планування росту (зниження) продуктивності праці. Планування росту продуктивності праці здійснюється методом *прямого рахунку та пофакторним методом*.

Пофакторний метод передбачає розрахунок приросту (зниження) продуктивності праці внаслідок впливу різних факторів - змін технології, структурних змін у виробництві продукції, форс-мажорних обставин (воєнні дії) тощо.

Поряд з плановими показники **продуктивності праці розраховують і за фактичними даними**. Останні отримують з даних бухгалтерського обліку підприємства. З метою аналізу їх порівнюють з плановими і визначають відхилення, які свідчать як про обґрунтованість планування, так і ступінь виконання робітниками запланованих показників виробництва.

2.4 Організація і нормування праці на підприємстві

Процес праці на підприємстві відбувається в просторі і часі. Регламентация праці в часі здійснюється через норми праці.

Організація праці передбачає розрахунки у такий послідовності:

норма часу - норма виробітку - норма чисельності - норма обслуговування.

Норми праці. Організація праці має ґрунтуватися на досягненнях науки, техніки і передовому досвіді. Вона дозволяє найкращим чином об'єднати в єдиному процесі виробництва техніку, людей, забезпечити ефективне використання ресурсів підприємства та збереження здоров'я його працівників.

Норма часу в умовах серійного і масового виробництва виступає як *норма штучного часу* (Тшт):

$$T_{шт} = T_{опер} + T_{обсл} + T_{відп}, \text{ нормо-год.}, \quad (7)$$

де Топер - оперативний час, нормо-год.; Тобсл - час на обслуговування робочого місця, нормо-год.

Норма часу в умовах дрібносерійного і одиничного виробництва виступає як норма штучно-калькуляційного часу (Тшт.к):

$$T_{шт.к} = T_{шт} + T_{пз} / n, \text{ нормо-год.} \quad (8)$$

де $T_{пз}$ - підготовчо-заклучний час на партію деталей, нормо-год. n - кількість деталей в партії, шт.

Норма виробітку (Н вир. зм) обчислюється за формулою:

$$N_{\text{вир. зм}} = T_{шт} / T_{зм}, \text{ шт/зм.}, \quad (9)$$

де $T_{зм}$ - тривалість зміни, год.

Середній процент виконання норм виробітку (Нвир,%) обчислюється як відношення кількості нормо-годин на виготовлення продукції (t_n) до кількості годин фактично відпрацьованого часу ($t_{ф}$):

$$N_{\text{вир. \%}} = t_n / t_{ф}, \%, \quad (10)$$

норма чисельності - це необхідна для виконання певної роботи чисельність персоналу.

Норма обслуговування - це встановлена кількість одиниць обладнання (робочих місць, квадратних метрів площі), яка обслуговується одним робітником або бригадою протягом зміни. Існує кілька методів нормування праці, найточнішим з яких є аналітично-дослідницький, який передбачає встановлення норм часу шляхом спостереження (хронометражу) на конкретному робочому місці.

На основі встановлених норм праці визначають необхідну чисельність працівників підприємства.

Отже, чисельність визначають в еквіваленті повної або часткової зайнятості у людино-годинах людино-годинах на місяць, квартал, рік.

2.5 Види і форми заробітної плати, тарифна система

Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу (закон «Про оплату праці»).

Заробітна плата - це грошовий вираз ціни робочої сили, який виплачується працівникові у вигляді винагороди за виконану ним роботу. Заробітна плата конкретного працівника незалежно від виду підприємства визначається його особистим трудовим внеском, залежить від кінцевих результатів роботи підприємства, регулюється податками і максимальними розмірами не обмежується.

Структурно заробітна плата складається з таких видів: *основна, додаткова, компенсації, заохочувальні виплати*.

Основна заробітна плата працівника визначається тарифними ставками, посадовими окладами, відрядними розцінками. Її розмір залежить від результатів роботи самого працівника.

Додаткова заробітна плати визначається умовами колективного або індивідуального договору з працівником. Наприклад, за роботу у нічний час, за керівництво бригадою тощо.

Компенсаційні виплати призначають за законодавством або угодами, наприклад, за найом приміщення під час відрядження працівника, оплата квартири, гуртожитків.

Заохочувальні виплати виступають у формі премій, винагород, бонусів, а також доплат у розмірах, які перевищують встановлені чинним законодавством. Залежать,

як правило, від кінцевих результатами роботи підприємства або працівника. Наприклад, винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи) тощо.

Студенту на замітку. Конкретні виплати працівникам регулюються інструкцією зі статистики зарплати № 5 Мінстату України від 13.04.2004 р. Її положення використовують як для звітності, обліку, так і для планування і економічного аналізу зарплати.

Ріст заробітної плати може бути **абсолютним і відносним**. Під абсолютним розуміють зростання (зниження) зарплати у часі усіх категорій працівників. Відносне зростання (зниження) заробітної плати - це зростання тієї частини, яка припадає на кожного працюючого.

Мінімальна заробітна плата - це встановлений на законодавчому рівні розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю. Нижче цього рівня не може провадитись оплата за виконану працівником годинну або місячну норму праці. Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств, установ, організацій усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб.

В умовах неповного робочого дня мінімальна заробітна плата коригується на коефіцієнт зайнятості (розмір ставки заробітної плати) і може бути меншою за повну мінімальну заробітну плату. Наприклад, в умовах воєнного стану в Україні підприємство перевело усіх працівників на неповний робочий день – на 50 % від нормального дня. Тоді фактична мінімальна заробітна плата працівників розраховується з урахуванням цього зниження на 50 %.

Тарифна угода - це договір між представниками сторін з питань оплати праці (адміністрації підприємства) та соціальних гарантій працівників (профспілки). Предметом галузевої угоди є єдині для підприємств певної галузі тарифна сітка для робітників і шкала співвідношень мінімальних посадових окладів. Тарифні угоди практикують на державних та комунальних підприємствах та в окремих галузях економіки, наприклад, у вугільній промисловості, на залізниці. Приватні підприємства часто уникають таких угод.

Колективний договір - передбачає форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, розміри надбавок, доплат, премій і винагород встановлюються підприємством і. При цьому мають бути дотримані всі норми і гарантії, передбачені чинним законодавством, генеральною і галузевими (регіональними) угодами.

Заробітна плата підлягає індексації у встановленому законодавством порядку. Індекс зростання прив'язується, як правило, до темпів росту інфляції.

Тарифний коефіцієнт - елемент диференціації тарифних ставок тарифної сітки, який є відношенням розміру тарифної ставки кожного наступного розряду тарифної сітки до розміру тарифної ставки першого розряду. В Україні затверджена Єдина тарифна сітка оплати праці робітників, службовців, спеціалістів, керівників за загальними (наскрізними) професіями та посадами, яка забезпечує єдині умови оплати праці цих категорій працівників незалежно від галузей виробництва.

Тарифна сітка містить 25 тарифних розрядів з діапазоном тарифних коефіцієнтів від 1 до 4,51.

Схеми посадових окладів передбачають наявність так званих «вилок» окладів, тобто мінімального і максимального розмірів посадових окладів, які дозволяють диференціювати рівень оплати працівників, які виконують однакову роботу з різними результатами. Це сприяє підвищенню їх кваліфікації, посилює відповідальність у ставленні до своїх обов'язків. Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляються Міністерством праці та соціальної політики України і містять систему цензів, яким повинні відповідати робітники певної професії та кваліфікації.

Цензи - це вимоги, яким повинні відповідати робітники кожної професії, спеціальності та кваліфікації. Вони відображають завдання та обов'язки робітника, вимоги до знань (що робітник повинен знати), кваліфікаційні вимоги.

Нарахування зарплати в обліку відображаються за календарний місяць (з першого до останнього числа місяця). Суми нарахувань за час відпусток розподіляються пропорційно часу, що припадає на дні відпустки у відповідному місяці. З нарахованої зарплати утримуються податки і різниця виплачується працівникові (чиста зарплата). В економічних розрахунках використовують суми нарахованої зарплати.

2.6 Розрахунок заробітної плати

Форми і системи оплати праці. У практиці господарювання підприємств найбільш поширеними формами оплати праці є **погодинна і відрядна**. Кожна з них передбачає використання різних систем оплати праці.

Погодинна форма передбачає оплату праці працівника залежно від відпрацьованого ним часу та рівня його кваліфікації. Вона використовується тоді, коли неможливо або недоцільно встановити кількісні параметри (норми) праці. Ця форма має такі системи:

1. Пряма погодинна система. Заробіток при цій системі (З п.пог) обчислюється:

$$Зп.пог = Фміс \times Сг, \text{ грн.}, \quad (11)$$

де Фміс - фактично відпрацьований за місяць час, год./міс; Сг - годинна тарифна ставка по розряду робітника, грн. Нарахована за цією системою заробітна плата є тарифною заробітною платою (Зтар).

Приклад 1. Розрахувати місячний заробіток (оклад) головного економіста підприємства «А», якщо відпрацьовано 22 дні по 7 год, годинна тарифна ставка по розряду робітника - 100 грн. Розв'язок: $22 \times 7 \times 100 = 15400$ грн.

2. Погодинно-преміальна система, при якій заробіток (З п. прем) обчислюється:

$$З п.прем = Зтар + Д, \text{ грн.}, \quad (12)$$

де Д - сума преміальних доплат за досягнення певних якісних або кількісних показників, грн.; визначається у % від тарифного заробітку (Зтар).

Приклад 2 (прод. прикл. 1). До посадового окладу головного економіста підприємства «А» встановлено надбавку-премію у розмірах від 20 до 40 % в залежності від виконання плану реалізації продукції. Наказом встановлено 30 %. Розрахувати суму премії та загальний заробіток за місяць.

Розв'язок: $15400 \times 0,30 = 4620 + 15400 = 20020$ грн.

Система посадових окладів (окладна система) є різновидом погодинно-преміальної системи. За цією системою оплачується праця працівників, робота яких має стабільний характер (керівники, спеціалісти, службовці). Оплата праці здійснюється не за тарифними ставками, а за встановленими місячними посадовими окладами, які відповідають певним посадам. Така система також передбачає преміювання працівників за якісні і кількісні показники роботи.

Відрядна форма передбачає залежність суми заробітку від кількості виготовлених виробів або обсягу виконаних робіт за певний проміжок часу. Відрядна форма має такі системи:

1. Пряма відрядна система. Заробіток (Зп.відр) при цьому обчислюється за формулою:

$$\text{Зп.відр} = \text{ВРі} \times \text{Кфі } 1, \text{ грн.} \quad (13)$$

де ВРі - відрядна розцінка за виготовлення одного виробу і-го виду, грн./шт.; Кфі - кількість виробів фактична і-го виду, виготовлених робітником за певний час (найчастіше місяць), шт.

2. Погодинна відрядна система -

$$\text{Рі} = \text{Год.шт.} \times \text{Кть}, \text{ грн.}, \quad (14)$$

де Год.шт - час на виготовлення одного виробу і-го виду, год; Кть - кількість видів виробів. Заробітна плата, обчислена за прямою відрядною системою, є тарифним заробітком за цією системою (Зтар.в).

3. Колективна (бригадна) система. При використанні цієї системи спочатку розраховується заробіток всієї бригади (Збр) як при прямій відрядній системі, використовуючи бригадну розцінку. Потім цей заробіток розподіляється між членами бригади одним із таких методів: 1) метод години-коефіцієнтів; використовується тоді, коли всі члени бригади працюють в однакових умовах; 2) метод коефіцієнту виконання норм; використовується за умови, що члени бригади працюють в різних умовах.

4. Акордна система. Передбачає встановлення відрядної розцінки не за одиницю виконаної роботи, а відразу на весь обсяг робіт із встановленням строку його виконання. Різновидом акордної системи є акордно-преміальна, яка передбачає виплату премій за термінове та якісне виконання робіт. Акордна оплата праці стимулює виконання всього комплексу робіт з меншою чисельністю працюючих і в коротші терміни. Використовується, наприклад, при вантажно-розвантажувальних роботах, ліквідації аварій на виробництві тощо.

Особливими формами оплати праці є безтарифна, контрактна та система участі в прибутках.

Система участі у прибутках передбачає розподіл певної частини прибутку підприємства не лише між власниками (акціонерами), а його найманими працівниками. Такий розподіл може проводитись у формі грошових виплат або у формі розповсюдження акцій між працівниками підприємства. Впровадження такої системи викликано тим, що існуючі системи оплати праці не викликають у працівників реальної зацікавленості у значних загальних результатах роботи підприємства. Натомість, справедливий та зрозумілий для всіх розподіл частини прибутку між власником підприємства, адміністрацією, спеціалістами і робітниками створює умови для доброго психологічного клімату в колективі та процвітання підприємства.

Студенту на замітку. В Україні відповідно до законодавства прибуток розподіляється між власниками підприємства. Заохочувальні виплати найманим

працівникам - премії, бонуси і т.п. (можливо як «участь у прибутках») включають не у зменшення прибутку, а у витрати діяльності (інші операційні витрати). Цей нюанс слід мати на увазі при плануванні і аналізі діяльності підприємства щодо розподілу прибутку.

Виплати з прибутків залежать від фінансового стану підприємства, рівня прибутку, домовленостей між власниками та працівниками. Їх розміри визначаються окремою угодою між відповідними сторонами (при укладанні тарифних угод).

2.7 Формування фонду оплати праці на підприємстві

Фонд заробітної праці (ФЗП) підприємства складається із фондів **тарифної заробітної плати погодинників і відрядників та низки доплат**. В умовах ринкової економіки законодавчо склад і обсяг ФЗП підприємству не встановлюється державою (крім державних підприємств та бюджетних організацій). Кожне підприємство самостійно наповнює його, виходячи з економічного змісту заробітної плати.

Студенту на замітку. **Заробітна плата** - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу (закон «Про оплату праці»).

Отже, до ФЗП **не включають** ті нарахування на користь працівника, **які не є заробітною платою**. Це, як правило, певні компенсації або разові виплати поза робочим графіком та які сплачуються не з ФЗП. Наприклад, «лікарняні» (за час перебування на лікарняному) – сплачують за рахунок фонду соціального страхування; «відпускні» (за час перебування у відпустці) - сплачують за рахунок фонду відпусток; різні премії, які сплачують за рахунок певних грантів тощо. Завданням економіста на підприємстві є виділення таких нарахувань/виплат від ФЗП.

Структурно ФЗП складається тих самих частин, що і заробітна плата відповідно до інструкції № 5 зі статистики - **основна, додаткова, компенсації, заохочувальні виплати**. Кожна з них підлягає плануванню, обліку та аналізу.

Плановий ФЗП. Основну, додаткову зарплати планово розраховують окремо для **погодинників і відрядників**.

Фонд тарифної заробітної плати погодинників (Фт.пог) обчислюється за формулою:

$$Фт\ пог = Чі \times Фді \times Сі \times Ксер\ і, \text{ грн.}, \quad (15)$$

де $Чі$ - чисельність погодинників, що працюють в i -тих умовах праці (несприятливих, шкідливих, небезпечних), осіб.; $Фді$ - дійсний фонд часу роботи одного погодинника при i -тих умовах праці, н-год./рік; $Сі$ - годинна тарифна ставка погодинника першого розряду при i -тих умовах праці, грн./год.; $Ксері$ - середній тарифний коефіцієнт погодинників при i -тих умовах праці.

Приклад. Розрахувати **ФЗП** підприємства «В» на місяць за таких умов: працівників – 50, з них 10 – доплати 20 % за несприятливі умови праці, фонд часу роботи одного погодинника при i -тих умовах праці – 176 год., годинна тарифна ставка – 60 грн, середній тарифний коефіцієнт погодинників при i -тих умовах праці – 2,2.

Розрахунок на місяць: $(40 + 10 \times 1,2) \times (176 \times 60) \times 2,2 = 52 \times 10560 \times 2,2 = 1\ 208\ 064$ грн. Або 24161,28 грн на 1 працюючого.

Розрахунок на квартал/рік: $1\ 208\ 064 \times 3 = 3\ 624\ 192,00 / 14\ 496\ 768,00$ грн.

У разі зміни будь-якого показника формули проводиться коригування ФЗП.

Заробітна плата відрядників нараховується в залежності від фактичних обсягів виконаних робіт кожним працівником або бригадою. При цьому встановлюється розцінка за од. виконаної роботи. Облік ведеться як у показниках обсягу робіт (км, тони тощо), так і у годинах.

Приклад. Водій вантажного авто ІВЕКО виконав за 7 год. зміну 100 тоно-кілометрів (перевезено 10 тон вантажу на 10 км), розцінка (тариф) за 1 ткм становить 4,10 грн. Заробіток склав: $100 \text{ ткм} \times 4,10 \text{ грн} = 410 \text{ грн}$.

Фонд тарифної заробітної плати відрядників (Фт. відр.) визначається за формулою:

$$Фт \text{ відр} = Ті \times Сі \times Ксер.і, \text{ грн.} \quad (16)$$

де T_i - сумарна трудомісткість робіт при i -тих умовах праці, н-год./рік; C_i - годинна тарифна ставка відрядника першого розряду при i -их умовах праці, грн./год.; $Kсер.і$ - середній тарифний коефіцієнт відрядників при i -их умовах праці.

Просумувавши фонди тарифної заробітної плати погодинників і відрядників і доплати по преміальних системах, одержують **фонд основної заробітної плати**. Додавши до цього фонду інші види доплат, одержують годинний, денний, місячний і річний фонди оплати праці. Структура фонду оплати праці складається з категорій працівників та видів оплати праці (табл. 2.1)

Таблиця 2.1 - Місячний фонд оплати праці виробничого персоналу (умовний приклад)

№ з/п	Категорія виробничого персоналу	Основна з/п, тис. грн	Додаткова з/п, тис. грн	Сумарний річний ФОП, тис. грн
1	2	3	4	5
1.	Основні виробничі робітники	2 000	500	2500
2.	Допоміжні виробничі робітники:	1500	300	1800
а)	зайняті обслуговуванням устаткування	700	180	1500
б)	всі інші	800	120	920
3.	Керівники	650	380	1030
4.	Спеціалісти	900	230	1130
5.	Службовці	200	56	256
6.	Всього:	5250	1466	6716

Фактичний ФЗП. Формується за даними бухгалтерського обліку підприємства і може відрізнитися від планового. Його облік ведуть на балансовому рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці». Підставою для бухгалтерських записів є первинні документи на нарахування оплати праці кожному працюючому. В них зазначають

фактичні дані про трудовитрати (люд/год) кожного працівника та/або показники результатів праці.

До таких документів відносять, у першу чергу, **табелі обліку робочого часу**. Він містить дані про відпрацьований час щодня (проставляється 6 або інша величина годин в залежності від протяжності робочого дня конкретного працівника). Заповнюється як на **погодинників, так і відрядників**.

На відрядників додатково складається той документ, в якому зазначено обсяги виконаних робіт - **наряд на виконанні роботи, акт прийому продукції** тощо. Перелік документів на оплату праці відрядників по різних галузях економіки доволі значний і на конкретному підприємстві залежить від специфіки діяльності. Наприклад, в ремонтному цеху локомотивного депо для ремонтників використовують **наряд на виконанні роботи**. Для оплати праці водіїв вантажних та легкових авто застосовують **шляховий лист автомобіля**.

З метою з'ясування виконання плану ФЗП за планом порівнюють з фактичним значенням і визначають відсоток відхилення. **Наприклад, плановий ФЗП – 500 200 грн, фактичний – 450 000 грн, відхилення склало 50 200 грн або 9 % недовиконання (економії)**.

Студенту на замітку. Термін «**розрахунок заробітної плати**» відрізняється від терміну «**нарахування заробітної плати**». Якщо перший означає процес визначення числового значення (суми), то другий – процес включення вже готової суми до облікових реєстрів бухгалтерського обліку і відображення у звітності. Суми нарахованої заробітної плати включають до витрат діяльності підприємства.

2.8 Оподаткування доходів від праці

Сума заробітку з позицій оподаткування розглядається як дохід працівника і підлягає оподаткуванню у джерела його отримання – на підприємстві. В Україні встановлено дворівнева система оподаткування доходів фізичних осіб.

Перший рівень – податки «з середини». Основний податок – **ПДФО (податок з доходів фізичної особи)**, на який встановлено фіксовану **ставку податку - 18 %** від суми доходу фізичної особи працівника підприємства.

Другим податком виступає військовий збір, ставка – 1,9 % від суми доходу фізичної особи. На суми цих податків (18 + 1,9 = 19,9 %) зменшується дохід працівника і працівник отримує «чисту» зарплату. Податок спрямовується до місцевого або державного бюджету країни. Оподаткування регулюється законом «Про податок на доходи фізичних осіб» та іншими законодавчими актами.

Другий рівень – **ЄСВ (єдиний соціальний внесок на обов'язкове соціальне страхування працівників)**. Його називають як «податок зверху», оскільки нараховується на суму зарплати у розмірі **22 %**. Внесок спрямовується до пенсійного фонду України (збирач коштів). А далі - до державних фондів соціального страхування країни – від безробіття, від захворювань тощо. Суми соціального внеску

на підприємстві включають до витрат діяльності поряд із сумами заробітної плати працівників (табл. 2.2).

Студенту на замітку. Ставка податку на доходи фізичних осіб становить:

- ◆ **18 %** - доходи, нараховані (виплачені, надані) (за виключенням деяких випадків) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; перевищення суми пенсії (включаючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону), щомісячного довічного грошового утримання, які отримуються платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом; пасивний дохід;
- ◆ **9 %** - доходи у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток;
- ◆ **5 %** - доходи у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування);
- ◆ **0%** - вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого та другого ступенів споріднення.

Отже, загальне оподаткування фонду оплати праці для бізнесу в Україні складає 41,9 %. У порівнянні з країнами Європи це – не високий рівень. Найбільші ставки податків на доходи фізичних осіб встановлено у Франції, Німеччині - до 60 і більше відсотків від доходу.

Таблиця 2.2 – Податки та ЄСВ на заробітну плату працівників підприємства

	Назва	Ставка, %	Куди спрямовуються кошти
Податки (утримуються із заробітку)			
1	Податок з доходів фізичної особи	18	Місцевий/державний бюджет України
2	Військовий збір	1,9	Державний бюджет України
Соціальний внесок (нараховуються на заробіток)			
3	Соціальний внесок на обов'язкове соціальне страхування	22	Державні фонди соціального страхування України – від безробіття, від захворювань, від нещасних випадків на виробництві
	Разом:	41,9	x

Приклад утримання податків. Працівнику П нараховано за січень xxxx року 15000,00 грн заробітку, утримання будуть наступні:

	Назва	Ставка, %	Сума, грн
Податки			
1	Податок з доходів фізичної особи	18	2700,00
2	Військовий збір	1,9	285,00
	До видачі на руки (на картку)	-	12015,00 (15000 – 2700 – 285)
Соціальний внесок			
3	Соціальний внесок на обов'язкове соціальне страхування	22	3300,00
	Разом податків та ЄСВ:	41,9	6285,00

Отже, працівник з 15000 грн доходу отримує «чистими» 12015 грн, до бюджету країни спрямовується 2985 грн ПДФО та до пенсійного фонду – 3300 грн ЄСВ. До витрат діяльності за даною операцією буде включена сума нарахованої заробітної плати – 15000 грн та сума ЄСВ 3300 грн. Витрати з оплати праці виробничих працівників становлять частину собівартості продукції/робіт/послуг підприємства і відображають за елементом «Витрати з оплати праці». Витрати з оплати праці працівників адміністрації включають до адміністративних (накладних) витрат.

Студенту на замітку. В українському бізнесі розповсюджена думка, що підприємство сплачує ПДФО до бюджету і тому несе витрати коштів на цей податок. Насправді, згідно Податкового кодексу України (розділ ІУ) на суми ПДФО підприємство виступає у ролі податкового агента і перераховує кошти до бюджету за працівника з його доходів. В інших країнах, наприклад, в США кожен працівник розраховує і сплачує аналогічний податок з власних доходів **самостійно**. Тому фактично витрат з ПДФО підприємства України не несуть.

ВПРАВИ

Вправа 1. Визначити розмір з-плати та трудозатрати на од. обслуговування обладнання. Робочий день одного слюсаря-енергетика поділений на такі частини (години): $T_{п-з} = 0,2$; $T_{о-} = 6,1$; $T_{о-} = 1,0$; $T_{пт} = 0,6$; $T_{пт} = 0,2$. За робітником закріплено 20 од. обладнання. Розцінка для з-плати становить 22 грн за 1 годину часу та 8 грн за од. обслуговування.

Вправа 2. Розрахувати заробіток та утримання податків з нього за таких умов: водій вантажного авто «Мерседес» за 8 год. перевіз 20 тон вантажу на 40 км), розцінка (тариф) за 1 ткм становить 5,40 грн.

Вправа 3. Розрахувати ФЗП підприємства «В» на місяць і квартал за таких умов: працівників – 60, з них на 12 поширюються доплати 30 % за несприятливі умови праці, фонд часу роботи одного погодинника за місяць при і-тих умовах праці – 176 год., годинна тарифна ставка – 70 грн, середній тарифний коефіцієнт погодинників при і-тих умовах праці – 2,3.

Питання для контролю знань

1. А які групи (категорії) поділяється персонал на підприємстві ?
2. Що характеризує зміст професії, спеціальності, кваліфікації ?
3. Які види чисельності працюючих на підприємстві виділяють у плануванні і обліку ?
4. Дайте визначення поняттю «баланс робочого часу» і назвіть його складові.
5. Якими показниками вимірюється продуктивність праці.
6. Які основні норми праці використовують на підприємствах ?
7. Дайте визначення поняття «заробітна плата» та її видам.
8. Скільки тарифних розрядів містить типова Тарифна сітка ?
9. Які на практиці застосовують форми і системи оплати праці, дайте їх характеристику ?
10. Які виплати включають і не включають до фонду оплати праці ?
11. Які рівні оподаткування доходів фізичних осіб встановлено в Україні і який їхній зміст ?
12. Які ставки податків із заробітної плати ?
13. Куди спрямовуються кошти податків та збору із заробітної плати ?

Для заміток

ТЕМА 3. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ

- 3.1. Економічна сутність необоротних активів
- 3.2. Класифікація та склад основних та інших необоротних активів
- 3.3. Оцінка та облік необоротних активів
- 3.4. Знос та амортизація необоротних активів
- 3.5. Планування показників стану використання необоротних активів
- 3.6. Виробнича потужність підприємства
- 3.7. Нематеріальні активи
- 3.8. Шляхи підвищення ефективності використання необоротних активів

Вправи

Питання для контролю знань

3.1 Економічна сутність необоротних активів

Активи – це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів і прав, виражених у грошовій вартості, які контролюються підприємством і використовуються з певною метою. **Необоротні активи** – це матеріальні і нематеріальні ресурси, що належать підприємству і забезпечують її функціонування і термін корисної експлуатації яких, як очікується, становить **більше одного року**.

Необоротні активи – це майнові цінності, які придбаються для тривалого користування у виробничій діяльності організації, які характеризуються продуктивністю, здатністю приносити дохід і можливістю контролю. Означені поняття прийняті в стандартах бухгалтерському обліку. Використовуються також в економічних розрахунках і плануванні діяльності підприємства. Крім того, Фонд державного майна України враховує ще **право на володіння та користування** необоротними активами.

Необоротні активи поділяють на дві групи: основні засоби та інші необоротні активи.

Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації), який перевищує 1 рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

У визначенні нічого не говориться про мінімальну вартість предметів, що не включається при придбанні (спорудженні, виготовлені) до складу ОЗ. Проте підприємства мають право самостійно встановлювати границю вартості предметів, які входять до складу малоцінних необоротних активів.

Інші необоротні активи – *малоцінні необоротні активи*. Межу між основними і іншими активами законодавчо встановлено лише для потреб оподаткування податку на прибуток в Податковому кодексі України – 2000 грн за одиницю. Підприємство для економічних розрахунків може дотримуватися такої межі, яку використовують і в обліку, або встановити свою.

Отже, основні засоби є сукупністю засобів праці, які функціонують у виробничому процесі тривалий час (понад 1 рік), не змінюючи при цьому натуральної форми, розмірів та властивостей і переносять свою вартість на вартість готової продукції/послуг поступово, шляхом амортизації.

На промислових і транспортних підприємствах основні засоби є вагомою частиною виробних засобів – 70-80 % усіх виробничих засобів.

3.2 Класифікація та склад і основних та інших необоротних активів

Основні та інші необоротні активи використовуються для виробництва, поставки товарів, виконання робіт і надання послуг, надання в оренду іншим особам, здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

За складом основні засоби та інші необоротні активи поділяють на групи, які прийняті в бухгалтерському обліку на рахунок 10.

Рахунок 10 "Основні засоби" має такі субрахунки:

- 100 "Інвестиційна нерухомість"
- 101 "Земельні ділянки"
- 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель"
- 103 "Будинки та споруди"
- 104 "Машини та обладнання"
- 105 "Транспортні засоби"
- 106 "Інструменти, прилади та інвентар"
- 107 "Тварини"
- 108 «Багаторічні насадження»
- 109 "Інші основні засоби"

Рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи" має такі субрахунки:

- 111 "Бібліотечні фонди"
- 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи"
- 113 "Тимчасові (нетитульні) споруди"
- 114 "Природні ресурси"
- 115 "Інвентарна тара"
- 116 "Предмети прокату"
- 117 "Інші необоротні матеріальні активи"

Класифікацію основних та інших необоротних активів проводять з метою аналізу діяльності підприємства за різними ознаками: функціональне призначення; характер участі у виробничому процесі; за видами; за використанням; за належністю. Наприклад, за функціональним призначенням поділяють на засоби виробничого та невиробничого призначення; за характером використання - на активні та пасивні засоби тощо.

Студенту на замітку. В літературі все ще зустрічається застарілий термін «основні фонди» замість правильної назви «основні засоби». Застосувався старий термін у соціалістичний період розвитку економіки країни. У той час (1920-1991 рр) держава наділяла підприємства фондами, у т.ч. і основними. В умовах приватної власності це поняття втратило свій сенс. На його зміну прийшов термін «основні засоби».

3.3 Облік та оцінка необоротних активів

Усі активи підприємства підлягають бухгалтерському обліку у натуральному та вартісному вимірах. Це відбувається на усіх стадіях їх руху – від придбання до списання з балансу.

Існує де-кілька видів оцінок основних засобів та інших необоротних активів (далі - ОЗ). З метою обліку використовують: **історична (фактична) собівартість, переоцінена вартість, справедлива вартість**. З метою економічних, статичних розрахунків застосовують ще **середньорічну вартість** об'єктів ОЗ.

Історична собівартість ОЗ визначається на етапі придбання (будівництва) об'єкта. Тому її називають ще як **первісна вартість** і включає в себе:

- фактичну вартість придбання (будівництва) об'єкта ОЗ;
- вартість усіх податків і зборів, що включаються до ціни товару, за винятком ПДВ;
- витрати на транспортування;
- витрати на державну реєстрацію;
- витрати, пов'язані безпосередньо з приведенням об'єкта в робочий стан (витрати на підготовку будівельного майданчика, початкові та заготівельні витрати, пов'язані з придбанням ОЗ, витрати на страхування, витрати на установлення, монтаж і налагоджування, витрати на оплату послуг спеціалізованих підприємств і фахівців, включаючи прямі витрати на оплату праці працівників, пов'язаних з процесом введення ОЗ в експлуатацію) тощо.

Не включаються до складу первісної вартості ОЗ і відображаються у складі витрат: витрати на сплату відсотків за кредит, що залучений для купівлі ОЗ; загальногосподарські витрати.

Різновидом первісної вартості є **залишкова вартість** – різниця між первісною вартістю та зносом об'єкта ОЗ. У процесі експлуатації знос накопичується, а **залишкова вартість зменшується**.

Приклад 1. Станом на 31.12.20 р. ПВ ОЗ - 10000, знос – 3000, відповідно ЗВ = 7000. Станом на 31.12.22 р. ПВ ОЗ - 10000, знос – 6000, відповідно ЗВ = 4000. Тобто ПВ не змінюється протягом експлуатації, знос збільшується, а ЗВ зменшується.

Під справедливою вартістю ОЗ розуміється вартість ОЗ, котру може бути отримано в операціях обміну між поінформованими, зацікавленими і незалежними

сторонами. Згідно з додатком до НП(С)БО 19 справедлива оцінка ОЗ визначається таким чином:

- земля і будівлі - *ринкова вартість*;
- машини і обладнання - *ринкова вартість*, а у разі відсутності даних про ринкову вартість - *переоцінена вартість* (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням зносу на дату оцінки;
- інші основні засоби - *переоцінена вартість* (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.

Ринкова вартість може бути визнана за даними бірж або прайс-листів постачальників.

Переоцінена вартість - вартість відтворення об'єкта в сучасних умовах і цінах. Застосовують до «старих» об'єктів у період високих інфляційних процентів. Може встановлюватися для державних форм власності урядовими постановами, а для приватних – незалежною експертною оцінкою об'єкта експертами.

Середньорічна вартість об'єктів ОЗ обчислюється як середня арифметична за рік. Якщо протягом року не було руху об'єктів, то знаходять середньорічне значення вартості ОЗ (Всер) шляхом складання сум на початок року (Вп) і кінець року (Вк) та ділення результату на два:

$$\mathbf{Всер1 = (Вп + Вк) : 2} \quad \mathbf{(1)}$$

Приклад 2. Станом на 31.12.20 р. ПВ ОЗ - 10000, знос – 3000, відповідно ЗВ = 7000. Станом на 31.12.22 р. ПВ ОЗ - 10000, знос – 6000, відповідно ЗВ = 4000. Отже середня ПВ ОЗ склала: $(10000 + 10000) / 2 = 10000$.

Якщо протягом року був рух об'єктів, враховують кількість місяців надходження і вибуття об'єктів за формулою:

$$\mathbf{Всер2 = Вп + (Вввед \times n1/12) - (Ввив \times n2/12),} \quad \mathbf{(2)}$$

де Вввед – вартість введених об'єктів,

Ввив - вартість виведених об'єктів,

n1 – кількість місяців до кінця року з моменту введення об'єкта,

n2 – кількість місяців до кінця року з моменту виведення об'єкта.

Приклад 3. Станом на 31.12.20 р. ПВ ОЗ - 10000, знос – 3000, відповідно ЗВ = 7000. Станом на 31.12.22 р. ПВ ОЗ - 10000, знос – 6000, відповідно ЗВ = 4000. Було придбано об'єкт у березні на 500, та вибув об'єкт у жовтні на 300. Отже середня ПВ ОЗ склала: $10000 + (500 \times 3/12) - 300 \times 2/12 = 10000 + 125 - 50 = 10075$.

Таким чином, чим більше придбавається ОЗ, тим більшою стає їхня середня вартість і навпаки.

Ліквідаційна вартість – залишкова вартість на дату їх вибуття. За цією вартістю підприємства списують об'єкти по закінченні строку експлуатації.

Амортизована вартість – різниця між первісною (ПВ) та ліквідаційною вартістю (ЛВ). Ця частина вартості підлягає списанню протягом строку експлуатації об'єкта у вигляді зносу (амортизації). Сума амортизації відноситься на витрати діяльності

підприємства протягом кількох років, в залежності від кількості років фактичної експлуатації об'єкта.

3.4 Знос та амортизація необоротних активів

Знос необоротних активів

Внаслідок експлуатації основні засоби та інші необоротні активи (далі - ОЗ) зношуються фізично і морально, втрачаючи свої властивості і оцінку (ціну).

Фізичний знос – втрата об'єктом своїх споживчих якостей, внаслідок яких вони не забезпечують вимоги до їх експлуатації.

Моральний знос – передчасне (до закінчення строку фізичної служби) *знецінення* ОЗ. Таке знецінення викликане або здешевленням відтворення ОЗ (моральний знос першого роду), або використанням більш іноваційних засобів праці (моральний знос другого роду).

На фізичний знос і моральний знос нараховується **амортизація**, яка має забезпечити фінансування заміни зношених ОЗ.

Коефіцієнт фізичного зносу – показник стану зношеності ОЗ. Розраховують як а) *по строку служби* об'єктів (у чисельнику фактичний строк служби, у знаменнику – нормативний):

$$K_{фз} = Ст.физ / Ст.норм \quad (3)$$

Приклад 1. За технічною документацією строк служби автотранспортного цеху = 50 р., фактичний на дату аналізу – 10 р. Отже, $K_{фз} = 10/50 = 1/5$ або 20 %.

так і б) *по вартості* об'єктів (у чисельнику фактичний знос у грн., у знаменнику – нормативний (сума первісної вартості (ПВ) об'єкта)):

$$K = Фз (грн) / ПВ (грн) \quad (4)$$

Приклад 2. За технічною документацією первісна вартість втотранспортного цеху = 1200 тис.грн, фактичний знос на дату аналізу(за даними бухгалтерії) – 300 тис. грн. Отже, $K_{фз} = 300/1200 = 25\%$.

Як зазначено у прикладах 1 і 2, показник вартості може відрізнитися від показника у роках за рахунок, наприклад, прискореної амортизації об'єктів. У нашому прикладі – 20 і 25 %. Якщо використовують прямолінійний метод, то ці показники мають бути однаковими.

Знос не може бути більше за первісну вартість об'єкту, тому параметри коефіцієнта фізичного зносу мають бути у межах від 0 до 1 або від 0% до 100 %.

Амортизація необоротних активів

Амортизація – спосіб розподілу вартості об'єкта необоротних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисної експлуатації.

Амортизація нараховується в системі бухгалтерського обліку по кожному об'єкту паралельно нарахуванню зносу. Фактично це робиться в один прийом шляхом

бухгалтерського запису за дебетом рахунку «Витрати» і кредитом рахунку «Знос (амортизація) необоротних активів».

З метою планування амортизація може розраховуватися і прогнозно.

Амортизація розподіляється на витрати виробництва, обігу та інші витрати діяльності різними методами, що прийняті стандартами бухобліку: **прямолінійний прискорення, виробничий, зменшення залишкової вартості, кумулятивний.**

Прямолінійний метод - рівномірний розподіл суми, що амортизується, у часі (по роках, кварталах, місяцях). Визначається діленням вартості, що амортизується (Вам) на період часовий (кількість років, кварталів, місяців) (Пч). Найчастіше розраховують річну суму амортизації (Ар) :

$$Ar = \text{Вам} / \text{Пч} \quad (5)$$

Приклад 3. За технічною документацією строк служби автотранспортного цеху = 50 років, вартість – 1200 тис. грн, отже, $Ar = 1200 / 50 = 24$ тис. грн на 1 рік. Сума 24 тис. грн – норма амортизації на рік. Відповідно, на 1 квартал – 6 тис. грн, на 1 місяць – 2 тис. грн. Такі норми використовують в обліку, плануванні, аналізі.

Зазначені методи амортизації широко використовують в обліку та плануванні діяльності підприємства. Підприємство має право обирати той чи інший метод амортизації для різних груп ОЗ. Проте, з метою оподаткування прибутку підприємства використання окремих методів обмежено, зокрема, прискореного та кумулятивного. Це пояснюється тим, що за рахунок цих методів підприємство може піддати окремий об'єкт підвищеної амортизації, що збільшує витрати діяльності і знижує прибуток, а від так, знижує і податок на прибуток. Держава у такому сценарії не зацікавлена, тому вводить певні обмеження для бізнесу в частині витрат діяльності.

Студенту на замітку. Традиційно на підприємствах за рахунок амортизації створювався т.з. **амортизаційний фонд**. Його призначення – виділення фінансового джерела простого та розширеного відтворення ОЗ – на ремонті, реконструкції, покупку нових об'єктів. Така практика існувала в системі бухгалтерського обліку України соціалістичного періоду (до 1991 року). З набуттям незалежності і переходом до ринкових відносин в економіці, потреба в такому джерелі фінансування відпала. Натепер такі джерела організовані по іншому – суму капітальних вкладень підприємства фінансують з поточних доходів, які акумулюються як надходження коштів на рахунки у банках. Тобто окремий фонд амортизації і капітальних вкладень, як це було до 1996 р., не утворюється.

Якщо потрібно визначити, скільки амортизації використано на фінансування придбання ОЗ, то беруть загальну суму нарахування амортизації за період (рік) і вважається, що така сума включена до витрат діяльності, а звідти – до доходів і відповідно надійшла на рахунки підприємства у вигляді коштів. Хоча не завжди уся сума доходів надходить вчасно у вигляді коштів від реалізації продукції /послуг. Такий нюанс варто враховувати під час проведення аналізу діяльності підприємства у частині амортизації (зносу) активів.

3.5 Планування показників стану використання необоротних активів

Кожне підприємство намагається як найкраще використати основні засоби та інші активи (ОЗ). Мета такого використання – підвищення ефективності виробництва, що досягається шляхом: збільшення обсягів випуску продукції/послуг; зниження собівартості та інших витрат на виробництво; підвищення продуктивності праці за допомогою ОЗ. В результаті підвищується або знижується прибуток.

В літературі та на практиці планування і аналізу використовують кілька показників, стану використання необоротних активів, зокрема, коефіцієнти;

- **технічного стану та руху ОЗ;**
- **завантаження ОЗ;**
- **технічного оснащення;**
- **ефективності використання.**

Розглянемо їх складові. **Показники технічного стану ОЗ.**

1. **Коефіцієнт зносу ОЗ (див. 3.4)**
2. **Коефіцієнт придатності ОЗ (Кпр):**

$$\text{Кпр} = \text{Вз} / \text{Вп} \quad (6)$$

де Вз - вартість залишкова; Вп – вартість первісна.

Приклад 4. *За технічною документацією первісна вартість втотранспортного цеху = 1200 тис.грн, фактичний знос на дату аналізу(за даними бухгалтерії) – 300 тис. грн., вартість залишкова – 900. Отже, Кпр = 900/1200 = 75 %.*

Отже, коефіцієнт придатності ОЗ є оберненим значенням коефіцієнта зносу ОЗ.

Показники руху ОЗ.

1. **Коефіцієнт оновлення ОЗ** (співвідношення вартості ОЗ на кінець і початок року).
2. **Коефіцієнт вибуття ОЗ** (співвідношення вартості вибувчих і наявних ОЗ на кінець року).

Показники завантаження ОЗ: *коефіцієнт екстенсивного використання ОЗ (використання у часі); коефіцієнт інтенсивного використання ОЗ (використання за продуктивністю); коефіцієнт інтегрального використання ОЗ (використання у часі і за продуктивністю).*

Показники технічного оснащення ОЗ: *коефіцієнт ресурсооснащеності (яка частина загальної вартості ОЗ припадає на одиницю (об'єкт) ОЗ; коефіцієнт ресурсоозброєності (яка частина загальної вартості ОЗ припадає на одного працівника).*

Показники ефективності використання ОЗ: *ресурсовіддача (яка частина продукції припадає на одиницю середньорічної вартості ОЗ (по залишкової вартості)); ресурсоємність (зворотній попередньому показнику - яка частина середньорічної*

вартості ОЗ припадає на одиницю продукції); *рентабельність ОЗ* (яка частка прибутку припадає на одиницю середньорічної вартості ОЗ).

Приклад 5. *Первісна вартість втотранспортного цеху = 1200, фактичний знос на дату аналізу(за даними бухгалтерії) – 300, вартість залишкова – 900, прибуток за рік – 50 тис. грн. Отже, коефіцієнт рентабельності ОЗ: $K_p = 50/900 = 5,55 \%$.*

Розраховані показники на базі планово-прогнозних величин закладають у планово-фінансовий план (бізнес-план) підприємства. ПО закінченні року (кварталу, місяця) проводять аналіз виконання плану і намічають нові прогнозні показники на наступний рік (три, п'ять) років. Для повноти картини показники групують по роках у динаміці, що дає змогу визначити тенденції розвитку або занепаду економіки підприємства та галузі.

Студенту на замітку. *В літературі часто використовують застарілі терміни нахшталк «фондовіддача», «фондомісткість» тощо. В сучасних умовах ринкової економіки вони не є доречними з причини, яка зазначалася вище – відсутність державного наділу підприємств основними засобами (фондами). Тому замість цього слід використовувати термін з ключовим словом «засоби» замість «фонди».*

3.6 Виробнича потужність підприємства

З функціонуванням основних засобів тісно пов'язано поняття «**виробнича потужність підприємства**» - *максимально можливий обсяг випуску продукції (надання послуг) за певний період часу (зміна, місяць, рік).*

Одиниці виміру – натуральні та вартісні показники. Розрізняють проектну (планову), поточну (реальну), резервну.

Приклад 6. *Метрополітену заплановано перевозити за добу 1 млн пасажирів – це проектна величина. В силу різних факторів реально перевозиться 900 тис. – це поточна величина. Для перевезень пасажирів у час-пік заплановано три додаткових поїзди, які перевезуть 60 тис. пасажирів – це резервна потужність. Якщо натуральний показник (кількість пасажирів) помножити на ціну проїзду, отримаємо вартісний показник. Припустимо, ціна проїзду пасажирів 12 грн, то отримаємо поточну (реальну) потужність за добу – 1080 тис. грн (900 x 12).*

Фактори, які впливають на потужність:

- кількість і структура обладнання (K_o , шт);
- режим роботи обладнання (P_{po} , год);
- продуктивність обладнання (P_{pro} , натуральні та вартісні вимірники);
- забезпеченість і кваліфікація кадрів (трудоємність) (T_r , нормо-годин).

Величина виробничої потужності підприємства визначається за формулою, на яку впливають зазначені вище фактори:

$$VP = K_o \times P_{po} \times P_{pro} \times T_r \quad (7)$$

Зазначені фактор потужності змінюються протягом року, тому на практиці розраховують потужність на початок та кінець року. У разі необхідності розраховують також середньорічну потужність, як суму початкового та кінцевого значення поділену на два.

Поглиблений аналіз потужності проводять по кожному з факторів.

Призначення розрахунку потужності – обґрунтування виробничої програми підприємства – *планового обсягів виробництва та реалізації продукції/послуг, плану оновлення основних засобів (капітальних вкладень)* та інших показників діяльності.

3.7 Нематеріальні активи

Успішне функціонування підприємства на сучасному етапі вимагає використання ним у своїй діяльності поряд із трудовими, матеріальними і фінансово-кредитними ресурсами також і нематеріальних активів, до яких належать *об'єкти промислової та інтелектуальної власності*. До **об'єктів промислової власності** належать *винаходи, промислові зразки, товарні знаки, корисні моделі*.

Винахід – це вирішення завдання, що передбачає наявність певної технічної ознаки, відрізняється істотною новизною і забезпечує одержання позитивного ефекту.

Промисловим зразком є технічне та естетичне оформлення виробів, що забезпечує його новизну, оригінальність і придатність до промислового виготовлення: модель, малюнок чи їх поєднання.

Корисні моделі – це моделі, які в своїй будові передбачають якісні і кількісні перетворення, пов'язані із зміною форми, зовнішнього вигляду, розміщення окремих вузлів і деталей виробу.

Товарні знаки – це оригінальні позначки, які використовуються для ідентифікації товарів і мають правовий захист: це малюнок, ім'я, термін.

Об'єкти інтелектуальної власності – це інформаційні або організаційні технології.

До інформаційних технологій належать програмне забезпечення, банки і бази даних і знань.

Програмне забезпечення – це сукупність програм, які забезпечують спілкування користувача з комп'ютерною технікою (загальне програмне забезпечення) і орієнтуються на вирішення задач певного класу (спеціальне програмне забезпечення). Вони підлягають правовому захисту (авторські права).

До об'єктів інтелектуальної власності, які пов'язані з організацією розробки, виготовлення і експлуатації конкурентоспроможної продукції, належать: *ноу-хау, гудвіл і раціоналізаторські пропозиції*.

Під ноу-хау розуміють сукупність різноманітних знань чи досвіду науково-технічного, виробничого або іншого характеру, які не є загальновідомими, не захищені правами промислової власності і можуть бути практично використані. Розповсюдження ноу-хау може здійснюватися на основі ліцензійних угод, які передбачають передачу відповідної документації і повної інформації по випуску певного виду продукції.

3.8 Шляхи підвищення ефективності використання необоротних активів

Підвищення ефективності використання необоротних активів досягається двома шляхами – *екстенсивним і інтенсивним*.

Екстенсивний шлях передбачає збільшення залучення ресурсів у виробництво та збільшення корисного часу роботи ОЗ. Це означає скорочення простоїв з різних причин. Розраховується коефіцієнт екстенсивності (Кекс) як відношення часу корисного (продуктивного) використання до календарного часу.

Приклад 7. При однозмінному графіку роботи водія міського автобуса час роботи - 8 год, при двозмінному – 16 год, звідси, Кекс (1) = $8/24 = 0,334$; Кекс (2) = $16/24 = 0,667$.

Інтенсивний шлях – підвищення продуктивності за одиницю часу. Це означає виконання за одиницю часу більшого обсягу робіт. Досягається інноваційними підходами - новими технічними можливостями, раціональною організацією праці тощо. На транспорті, наприклад, це досягається за рахунок підвищення швидкості перевезень, оптимізацією маршрутів, збільшення завантаження транспортних засобів тощо.

Співвідношення інтенсивних і екстенсивних факторів коливається по різних галузях економіки. Зокрема, при розробці планів нової техніки на транспорті 80 % закладають на інтенсивні, а 20 % – на екстенсивні фактори. Цьому сприяють пріоритети технічного і технологічного прогресів – удосконалення технічних характеристик транспортних засобів, застосування цифрових технологій тощо.

ВПРАВИ

Вправа 1. Розрахувати первісну (початкову) вартість електроцита: рахунок постачальника – 16, доставка до місця монтажу – 4, зарплата монтажників – 1, ЄСВ на з/плату – 22 %, зарплата бухгалтера – 3, витратні матеріали на економічний відділ – 2, підготовка майданчика на місці монтажу (земельні роботи) - 3 тис. грн.

Вправа 2 . Розрахувати коефіцієнт фізичного зношення цеху та його зміну за рік на 01.01.: вартість початкова – 1000, сума амортизації – 500; на 31.12. вартість початкова – 1000, сума амортизації – 600 тис. грн.

Вправа 3. Розрахувати коефіцієнт морального зношення цеху на 01.01.: вартість початкова – 1000, відновлювальна – 1700, сума амортизації – 500 тис. грн.

Вправа 4. Розрахувати суму амортизації електрокари за місяць: вартість початкова – 40, вартість залишкова – 30 тис. грн, вартість відновлювальна норма – 50 тис. грн. норма амортизації – 12 %.

Вправа 5. Розраховану величину амортизації електрокари за місяць (попереднє завдання) і віднести за одним з напрямків: а) прибутку; б) збитку; в) собівартості продукції цеху, в якому вона працює; г) адмінвитрат.

Вправа 6. Розрахувати коефіцієнт віддачі основних засобів (фондовіддачі) за рік: вироблено продукції – 10000, на складі продукції – 13000, реалізовано продукції – 30000, середньорічна вартість ОЗ – 360 тис. грн.

Питання для контролю знань

1. Дайте визначення необоротних активів і що входить до їх складу ?
2. Яка характеристика основних засобів ?
3. Чим відрізняється актив від капіталу ?
4. Виділіть з поміж необоротних активів нерухомість та рухоме майно.
5. На яких рахунках обліковують необоротні активи в бухгалтерському обліку ?
6. Чим відрізняються термін «основні засоби» від терміну «основні фонди» ?
7. Назвіть види оцінок основних засобів та інших необоротних активів.
8. Що включають до складу первісної вартості об'єкту ОЗ ?
9. Дайте поняттям «знос і «амортизація» ОЗ.
10. Як розраховується сума амортизації активу за період ?
11. Як розраховується показник місткості (фондомісткості) активів ?
12. Як розраховується показник озброєності (фондомісткості) активів ?

Для заміток

ТЕМА 4. ОБОРОТНІ АКТИВИ ПІДПРИЄМСТВА

4.1 Склад і класифікація оборотних активів

4.2 Нормування оборотних активів

4.3 Показники ефективності використання оборотних активів

Вправи

Питання для контролю знань

4.1 Склад і класифікація оборотних активів

Поряд з необоротними активами підприємства використовують у виробничому процесі оборотні активи. Вони забезпечують безперервність відтворювального процесу на підприємстві, що відбуваються на усіх стадіях – заготівлі ресурсів, виробництва, реалізації продукції/послуг (див. т. 1).

Назва «оборотні активи» походить від того, що вони споживаються протягом одного року або операційного циклу підприємства, якщо він більше одного року.

До складу оборотних активів входять: **виробничі запаси матеріальних цінностей** (паливо, матеріали, сировина тощо), **незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів, готова продукція/товари**. Окрему групу оборотних активів складають **грошові кошти у касі, на рахунках у банках** (готівка та безготівкові кошти) та **дебіторська заборгованість** (борг покупців перед підприємством).

Оборотні активи розміщуються в активі балансу підприємства і складають важливу ланку облікової та економічної роботи підприємства.

Класифікацію оборотних активів проводять за такими ознаками:

- за *видом та роллю* у виробничому процесі (кошти, матеріальні ресурси, заборгованість покупців);
- за *принципом організації* (нормовані та ненормовані);
- за *джерелами формування* (власні, залучені, прирівняні до власних).

4.2 Нормування оборотних активів

Нормування оборотних активів – це встановлення економічно обґрунтованих планових норм запасу за окремими матеріальними цінностями на певний період. Це стосується переважно виробничих запасів на стадіях заготівлі ресурсів і виробництва, коли потрібно забезпечити певні запаси палива, сировини, матеріалів для виконання виробничої програми. Розраховують їх у натуральних та вартісних показниках.

Важливість нормування полягає у тому, що нестача оборотних активів може призвести до зриву виробничої програми підприємства, а надлишок – до зайвого витрачання коштів на придбання матеріалів, палива, їх зберігання тощо. Тому мова йде про оптимальну кількість запасів.

Методи нормування – *аналітичний, коефіцієнтний, прямого розрахунку*. Найбільш поширений - прями метод, коли розраховують кількість і вартість конкретних найменувань матеріальних ресурсів:

$$H_z = M_d \times C \times H_z, \quad (1)$$

де M_d – добові планові витрати конкретного виду матеріального ресурсу у натуральних показниках (м, шт); H_z – норма запасу у днях; C – ціна ресурсу.

Потреба може визначатися на період – зміну, добу, місяць, квартал, рік або операційний цикл. Також розраховують середні величини – за добу, місяць, рік.

Приклад. На виробництво електрокабеля потрібно на добу запасів дрота кольорових металів 1000 м.п. за ціною 20 грн, ізострічки 700 м.п. за ціною 7 грн. Потрібно визначити норматив запасу на 30 днів (місячна програма): $H_z = (1000 \times 20) + (700 \times 7) \times 30 = 747\,000$ грн.

Натуральні показники запасів надають економісту підприємства технологічні працівники виробництва, які виходять з обґрунтованих норм технології певного процесу.

Студенту на замітку. *Нормування оборотних активів (запасів) не є обов'язковою процедурою для недержавних підприємств України. По суті, цей розрахунок надійшов економістам сучасності у спадок від радянської системи господарювання, коли таке планування було обов'язковим для усіх підприємств. Натепер носить виключно добровільний характер. У державних підприємствах можливе як обов'язок.*

4.3 Показники ефективності використання оборотних активів

З метою аналізу руху оборотних активів розраховують:

- **коефіцієнт обігу оборотних активів (Коа)** – співвідношення доходу від реалізації до середньорічного залишку запасів (н-д, сировини (СЗс)).

Приклад 1. Залишок сировини на кінець року – 3000, на початок – 2000 тис. грн. Дохід (виручка) від реалізації – 30000. З початку визначаємо середньорічний залишок сировини (СЗс): $3000 + 2000/2 = 2500$; Потім, $Коа = Дох / СЗс = 30000 / 2500 = 12,00$. Отже, у середньому за рік запаси сировини обертаються 12 разів, раз на місяць. Підприємство зацікавлено у підвищенні цього показника.

- **коефіцієнт завантаження оборотних активів (Кза)** - співвідношення середньорічного залишку запасів (н-д, сировини (СЗс) до доходу від реалізації.

Приклад 2. Скористаємося попередніми даними. Залишок сировини на кінець року – 3000, на початок – 2000 тис. грн. Дохід (виручка) від реалізації – 30000. Отже, $Кза = Сзс / Дох = 2500/30000 = 0,084$. Отже, частка запасів сировини у доході складає 8,4 %. Підприємство зацікавлено у зниженні цього показника.

- **тривалість обігу товарів за рік у днях (Тд)**. Розраховують як відношення календарних днів за рік (365) до коефіцієнту обігу оборотних активів (Коа).

Приклад 3. Скористаємося даними прикладу 1 і розрахуємо тривалість обігу товарів за рік у днях : $365 / Koa = 365 / 12 = 30,4$ дн.

Використовуючи показник тривалості обігу товарів розраховують **величину (суму) вивільнених активів** за період (день, місяць, рік) в результаті прискорення обертання. Наприклад, показник обертання активів по факту реорганізації постачання сировини днів зменшився за рік на 5 днів (замість 30,4 фактично 25,4):

$$(Tф - Tп) \times Д / 365 = (131 - 126) \times 30000 / 365 = 410, 96 \text{ грн.} \quad (2)$$

Отже, в результаті проведених організаційних заходів вивільнюється з запасів за добу 410, 96 грн коштів підприємства.

Комплексний аналіз і планування дозволяють знайти резерви підвищення ефективності використання запасів матеріальних цінностей і оборотних активів в цілому.

ВПРАВИ

Вправа 1. Розрахувати коефіцієнт обігу оборотних активів за рік, відібравши потрібні показники: обсяг витрат – 1500, обсяг запасу товарів – 2300, обсяг виручки від реалізації товарів 5000 тис. грн. залишок товарів на кінець – 2000, на початок – 1600 тис. грн.

Вправа 2. Розрахувати коефіцієнт завантаження оборотних активів за рік: обсяг витрат – 1600, обсяг запасу товарів – 2000, обсяг виручки від реалізації товарів 6000 тис. грн. залишок товарів на кінець – 2300, на початок – 1600 тис. грн.

Вправа 3. Розрахувати тривалість обігу товарів за рік (дн).

Вправа 4. Використовуючи показник тривалості обігу товарів вправи 3, розрахувати суму вивільнених на рік в результаті прискорення оборотних активів за умови, що факт більше плану на 10 днів.

Питання для контролю знань

1. Назвіть склад оборотних (обігових) активів підприємства.
2. Як прискорення обігових активів впливає на прибутковість підприємства ?
3. Дайте визначення поняття «нормування оборотних активів». Я якою метою воно проводиться ?
4. Які показники характеризують ефективність використання оборотних (обігових) активів ?
5. Як розраховується коефіцієнт обігу активів ?
6. Чим відрізняється коефіцієнт обігу оборотних активів коефіцієнт завантаження оборотних активів ?

Для заміток

ТЕМА 5. ФІНАНСОВО-КРЕДИТНІ РЕСУРСИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ПІДПРИЄМСТВА

5.1 Класифікація і джерела формування фінансово-кредитних ресурсів

5.2 Кредитні ресурси підприємства та їх використання

5.3 Показники зобов'язань підприємства

5.4 Власний капітал підприємства, його сутність і складові

Вправи

Питання для контролю знань

5.1 Класифікація і джерела формування фінансово-кредитних ресурсів

В умовах ринку важливе значення для забезпечення успішної діяльності підприємств має їх ресурсне забезпечення, зокрема фінансове. *Фінансові ресурси підприємства* – це грошові кошти, які знаходяться в розпорядженні підприємства і використовуються для покриття витрат виробництва і утворення різних фондів і резервів.

Всі фінансові ресурси можна класифікувати за ознаками

1. Залежно від джерел фінансування:

- власні;
- залучені.

2. За характером використання:

- цільові;
- універсальні.

До власних ресурсів належать кошти із внутрішніх джерел - виручка від реалізації продукції та майна, амортизаційні відрахування, прибуток.

До залучених фінансових ресурсів належать ресурси, сформовані за рахунок зовнішніх джерел – це *кредити банків, бюджетні асигнування, страхові відшкодування, благодійні внески, кредиторська заборгованість (борг підприємства перед постачальниками, підрядниками, державою).*

Цільові фінансові ресурси – це ресурси, що мають цільове призначення і використовуються на вказані цілі: це кошти амортизаційного, резервного фонду, бюджетних асигнувань тощо.

В цілому, фінансово-кредитні ресурси виступають джерелом придбання активів і фінансування виробництва підприємства.

5.2 Кредитні ресурси підприємства та їх використання

Основним джерелом кредитного фінансування підприємств є комерційні **банківські кредити (позики)**, які традиційно поділяють на:

- *короткотермінові (на термін менший від одного року, як звичайно, 30, 60, 90 днів);*
- *середньотермінові (на термін від 1 до 5 років);*
- *довготермінові (на термін понад 5 років).*

Характерною рисою фінансування за допомогою позики є необхідність матеріальної гарантії або забезпечення кредиту. Формами забезпечення кредиту можуть бути:

- гарантії третьої сторони;
- товарні запаси підприємства;
- нерухоме, рухоме майно;
- цінні папери.

Так, умовами надання короткотермінового кредиту можуть бути *достатня ліквідність позичальника* або забезпечення позики дебіторською заборгованістю чи закладними. Середньотермінові кредити переважно потребують спеціальної застави (товарні запаси, обладнання, нерухоме майно). Довготермінові кредити здебільшого забезпечують нерухомістю, а кредит, наданий під заставу нерухомості, *називається іпотечним*.

Кредити мають бути використані за призначенням і своєчасно повернуті. У разі порушень термінів погашення кредитів укладають додаткову угоду (продлонгацію), яка встановлює жорсткіші умови кредитування. При непогашенні кредиту у визначений термін нові кредити, як звичайно, не надають. За правилами кредитування позичальник погашає спочатку відсотки за кредитом, а потім основну суму кредиту («тіло»).

Комерційні банки зацікавлені у здатності позичальника повернути борг і виплатити відсотки. Тому, розглядаючи прохання підприємства про надання кредиту, комерційні банки звертають увагу на: ділову репутацію підприємства; ліквідність активів; забезпеченість кредиту; співвідношення суми власного і позичкового капіталу.

Банки надають кредити також під *боргове зобов'язання*.

Боргове зобов'язання — цінний папір, що підтверджує зобов'язання банку надати кредит, а позичальника — повернути кредит і виплатити проценти в певні встановлені терміни. Конкретно в борговому зобов'язанні вказують: суму кредиту; ставку процента; умови і терміни виплати кредиту; забезпечення боргу заставою, що підтверджує платоспроможність; інші умови, передбачені банком і позичальником.

Крім того, комерційні банки часто вимагають постійно підтримувати на поточних рахунках фірми-позичальника певну суму (як звичайно, 10—20% від суми кредиту). Такий залишок називається *компенсаційним залишком*.

Вартість банківського кредиту залежить переважно від 2-ох факторів: типу позичальника і типу ставки процента. Високу ставку встановлюють для ризикованих позичальників і для невеликих кредитів.

Відсотки за позики, які нараховують щомісяця і сплачують банку, відносять до *фінансових витрат* діяльності підприємства-позичальника і не впливають на собівартість виробництва. Такі витрати покриваються загальними сумами доходу підприємства.

Приклад 1. Підприємство Д отримало позику від банку П на придбання нового обладнання у сумі 1000 тис. грн строком на 12 місяців під 15 % річних. Отже, сума

відсотків складає 150 тис. грн на 12 місяців або 12500 грн на місяць ($1000 \times 0,15 / 12$). Фінансові витрати позичальника щомісяця збільшуються на 12500 грн. Для банку отримані відсотки слугують доходом.

У разі довгострокових позик сума відсотків може бути направлена на збільшення вартості основних засобів. У такому випадку говорять про їх капіталізацію.

Для багатьох підприємств одним із найзручніших способів фінансування є *комерційний кредит*.

Комерційний кредит – це кредит, який передбачає надання відстрочки платежу за одержані товари (послуги) і може оформлюватися документом, який називається *векселем* (простий і переказний). Комерційний кредит надають у товарній формі продавці покупцям у вигляді відтермінування платежів за продані товари. Призначення комерційного кредиту – прискорення реалізації товарів. Процент комерційного кредиту, що входить до складу ціни товару, як правило, є нижчим за банківського кредиту.

Отримані позики позичальник зараховує на свій поточний рахунок і використовує відповідно по плану фінансування – сплату поставок сировини, матеріалів, виплату заробітної плати та інших витрат діяльності. Цільові кредити можуть обмежувати напрями їх використання.

Приклад 2. Підприємство Д отримало товарну позику від постачальника сировини К у сумі 2000 тис. грн строком на 30 днів місяців під 10 % місячних. Отже, сума відсотків товарного кредиту складає 200 тис. грн на 1 місяць ($2000 \times 0,10$). Ця сума відсотків включається у вартість закупленої сировини позичальника. Для постачальника отримані відсотки слугують доходом.

Часто на практиці товарний кредит не оформлюють окремим договором, тоді у звичайному договорі поставок сторони зазначають умови погашення боргу у разі несплати у встановлений термін. Адже невчасна сплата або відстрочка платежу означає надання товарного кредиту покупцю. Наприклад, у договорі зазначено, що при сплаті протягом 5 банківських днів відсотки не нараховуються, у разі прострочки за кожен день несплати стягується 4 % від суми боргу.

Рух сум грошових і товарних позик на плановий рік закладають у бізнес-план підприємства як ресурс придбання активів. В обліку фактичні дані використовують для складання звіту про рух грошових коштів (форма фінансової звітності) підприємства.

5. 3 Показники зобов'язань підприємства

Одним з фінансових джерел виступають зобов'язання підприємства.

Зобов'язання підприємства – це дійсна заборгованість підприємства перед кредиторами.

Кредиторами підприємства виступають:

- *постачальники* за отримані товари, послуги Наприклад, для залізниці і метрополітену основним постачальником виступає компанія, яка постачає

електроенергію. Сума виставленого рахунку за таку послугу до моменту її оплати являє собою кредиторську заборгованість покупця;

- *банки* по отриманих позиках (кредитах)
- *підрядники* за отримані послуги, роботи. Наприклад, ремонт рухомого складу для автопарку виконувала стороння організація. Сума виставленого рахунку за таку послугу до моменту її оплати являє собою кредиторську заборгованість покупця;
- *бюджет України та місцевий бюджет* (органи Держказначейства). Від дати нарахування і до дати сплати податків до бюджету заборгованість підприємства рахується як борг короткостроковий;
- *органи соціального страхування (пенсійний фонд)*. Від дати нарахування і до дати сплати внесків заборгованість підприємства рахується як борг короткостроковий;
- *працівники по нарахованій зарплаті* (борг погашається датою виплат);
- *інші кредитори*.

Поточні зобов'язання - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу. Тому більшість зобов'язань підприємств є поточними (короткостроковими).

Довгострокові зобов'язання - всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями. Це, як правило, борги строком сплати (погашення) більше 1 року.

Кредиторська заборгованість утворюється тоді коли, підприємство-покупець отримує від продавця (постачальника) товари/послуги без попередньої оплати, тобто у кредит. По-суті, кредиторська заборгованість дозволяє підприємству працювати певний час без витрачання власних коштів. Тому слугує певним джерелом фінансування діяльності підприємства-покупця.

На базі кредиторської заборгованості розраховують чимало важливих фінансових коефіцієнтів, зокрема, **ліквідності та структури капіталу підприємства**.

Ліквідність - спроможність підприємства погасити свої зобов'язання у тій чи іншій спосіб у певному проміжку часу. Розрізняють такі види ліквідності: *поточна, швидка*.

Коефіцієнт поточної ліквідності (Current Ratio) (**Кпл**), який називається також *коефіцієнтом покриття*, визначається за формулою:

$$\text{Коефіцієнт поточної ліквідності} = \frac{\text{Поточні активи}}{\text{Поточні зобов'язання}} \quad (1)$$

Приклад 3. За фінансовою звітністю (балансом) ТОВ «А» за 2020 р. поточних активів налічується на 1819 тис. грн, поточних зобов'язань – 2242 тис. грн.

Кпл: $1819 / 2248 = 0,80$, тобто короткострокові зобов'язання не покриваються поточними активами. Це відбувається у разі, коли **Кпл** є нижче за 1. Така ситуація вказує на можливу небезпеку неплатежів.

Коефіцієнт «швидкої ліквідності» («лакмусового папірця») (Quick Ratio) (**Кшл**) визначається за формулою:

$$\text{Коефіцієнт швидкої ліквідності} = \frac{\text{Поточні активи} - \text{Запаси і незавершене виробництво}}{\text{Поточні зобов'язання}} \quad (2)$$

Коефіцієнт показує спроможність підприємства погашати свою короткострокову заборгованість у найближчі терміни, тому в чисельник включаються тільки активи, які швидко реалізуються (гроші, вкладення в цінні папери, рахунки дебіторів), віднімаються вкладення в запаси і незавершене виробництво з їх повільнішою оборотністю.

Приклад 4. У фінансовій звітності (балансі) ТОВ «А» за 2020 р. налічується поточних зобов'язань – 2242 тис. грн. поточних активів - 1819 тис. грн, у т.ч. запасів – 106 тис. грн. Отже, (**Кшл**): $1819 - 106 / 2248 = 0,76$. Отже, **Кшл** завжди менше або дорівнює **Кпл**, оскільки значення чисельника у другій формулі є меншим або дорівнює першій формулі.

Коефіцієнти структури капіталу. Коефіцієнти структури капіталу в літературі називають також коефіцієнтами боргу. Вони показують боргове навантаження на капітал підприємства. На практиці залежно від цілей аналізу застосовується кілька коефіцієнтів: *коефіцієнт борг/активи (Debt to Total Assets)*; *коефіцієнт борг/власний капітал (Debt to Shareholder's Equity)*; *коефіцієнт покриття процентних платежів за зобов'язаннями прибутком (Times Interest Earned)*. З названих показників покажемо розрахунок **коефіцієнту борг/активи (Кба)**,

Коефіцієнт борг/активи (Кба), або коефіцієнт заборгованості, визначається за формулою:

$$\text{Коефіцієнт заборгованості} = \frac{\text{Короткострокові і довгострокові зобов'язання}}{\text{Активи}} \times 100\% \quad (3)$$

Приклад 5. У фінансовій звітності (балансі) ТОВ «А» за 2020 р. налічується поточних зобов'язань - 2248 та довгострокових зобов'язань - 9185, разом – 11433 тис. грн, активів всього - 15424 тис. грн. Отже, (**Кба**): $11433 / 15424 = 0,74$.

Суми зобов'язань на плановий рік закладають у бізнес-план підприємства як ресурс придбання активів. В обліку використовують для складання звіту про рух грошових коштів (форма фінансової звітності) підприємства.

Студенту на замітку. Розглянуті у цьому параграфі коефіцієнти відносять до фінансових показників та мають широкий спектр застосування – для підведення підсумків роботи підприємства за звітний період, для планування діяльності на наступний період. Їхні значення є індикаторами фінансового стану підприємства і характеризують його ліквідність.

5.4 Власний капітал підприємства, його сутність і складові

Власний капітал відносять до джерел активів. Його має будь-яке підприємство-юридична особа. В акціонерних акціонерних компаніях він носить назву «акціонерний капітал» (англ. *Equity, ownership equity*) а має такі форми:

1. Капітал, створений за рахунок: акціонера інвестицій у капітал компанії (стартовий капітал) і нерозподіленого прибутку компанії.
2. Залишкова вартість (чиста вартість) активів компанії, яка залишається після погашення всіх її зобов'язань, тобто це різниця між активами і зобов'язаннями компанії.
3. Претензії (вимоги) з боку інвесторів у власний капітал на частку в чистому прибутку підприємства і в його активах.
4. Сума звичайних і привілейованих акцій компанії.

Власний капітал показує частку майна підприємства, яка фінансується за рахунок коштів власників і власних засобів підприємства. Наводиться у першого розділу пасиву балансу підприємства.

Розраховується як перевищення балансової вартості активів підприємства над його зобов'язаннями. Наприклад, вартість активів – 2000, сума зобов'язань – 1500, отже, сума власного капіталу - 500 тис. грн.

Складовими власного капіталу є:

1. Статутний (зареєстрований) капітал
2. Пайовий капітал
3. Додатково вкладений капітал
4. Інший додатковий капітал
5. Резервний капітал
6. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
7. Неоплачений капітал
8. Вилучений капітал

Статутний (зареєстрований) капітал. Статутний капітал — сума вкладів власників (учасників) підприємства в його активи за номінальною вартістю згідно із засновницькими документами. В окремих підприємствах складовою власного капіталу є пайовий капітал.

Номінальна вартість акцій (часток) — це та вартість, яка відображається в сертифікаті акцій (чи у свідоцтві учасника) та в умовах їх випуску і береться до уваги при визначенні кількості голосів на зборах та реалізації інших прав власників. Сукупна номінальна вартість корпоративних прав, випущених підприємством, становить його номінальний, або статутний (зареєстрований) капітал.

Нерозподілений прибуток. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) є складовою частиною власного капіталу, що залишається у підприємства після виплати доходів власникам та формування резервного капіталу.

Додатковий капітал. Додатковий капітал являє собою інший капітал, вкладений учасниками товариства (емісійний дохід, тобто дохід отриманий від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість) або одержаний у процесі господарської діяльності підприємства внаслідок дооцінки необоротних активів, безоплатного отримання необоротних активів, іншого додаткового капіталу.

Резервний капітал. Резервний капітал — це сума резервів, створений підприємством відповідно до чинного законодавства або статутних документів. Резервний (страховий) капітал створюється господарськими товариствами в розмірі, встановленому засновницькими документами, але не менше 25 відсотків статутного капіталу.

Вилучений капітал. Вилучений капітал — це фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів. Акціонерне товариство має право викупити в акціонера оплачені ним акції тільки за рахунок сум, що перевищують статутний капітал, для їх подальшого перепродажу, розповсюдження серед своїх працівників, анулювання.

Неоплачений капітал. Джерелом формування статутного (зареєстрованого) капіталу є грошові, матеріальні, нематеріальні внески засновників. Неоплачений капітал є нічим іншим, як заборгованістю засновників (учасників) по внесках до статутного (зареєстрованого) капіталу.

Студенту на замітку. *Поняття «капітал» в політекономії трактується як сукупність засобів виробництва підприємства, які поділяють на основні і оборотні (форма участі у кругообігу капіталу) та постійні і змінні (характер участі у кругообігу капіталу). За нормативами бухгалтерського обліку поняття «капітал» відносять не до ресурсів, а до джерел таких ресурсів. В економічних розрахунках на рівні підприємства доцільно застосовувати бухгалтерський підхід з метою співставлення планових, прогнозних і фактичних показників діяльності підприємства. Отже, поняття «капітал» має різну трактовку в теорії економіки та в конкретній економіці.*

До завдань управління капіталом відносяться:

- забезпечення достатньої величини коштів для фінансування поточної діяльності;
- визначення джерел фінансування;
- формування такої структури капіталу, яка забезпечить максимальну прибутковість підприємства і з меншими витратами.

ВПРАВИ

Вправа 1. Підприємство М отримало позику від банку Б на поповнення обігових коштів у сумі 2000 тис. грн строком на 10 місяців під 16 %річних. Розрахувати місячну суму відсотків та за увесь період.

Вправа 2. Підприємство Ж отримало товарну позику від постачальника З запчастин у сумі 3000 тис. грн строком на 30 днів під 8 % місячних. Розрахувати суму відсотків товарного кредиту за 30 днів.

Вправа 3. За фінансовою звітністю (балансом) ТОВ «В» за 2021 р. поточних активів налічується на 2000 тис. грн, поточних зобов'язань – 3300 тис. грн. Розрахувати коефіцієнт поточної ліквідності .

Питання для контролю знань

1. За якими ознаками можна класифікувати фінансові ресурси ?
2. Яким є форми забезпечення кредиту ?
3. Від чого залежить вартість банківського кредиту для позичальника ?
4. Який напрям віднесення відсотків за позиками у підприємства-позичальника ?
5. У чому сутність комерційного кредиту, як його визначають ?
6. З якою метою суми грошових і товарних позик на плановий рік закладають у бізнес-план підприємства ?
7. В якій формі фінансової звітності відображають рух грошових і товарних позик ?
8. Назвіть приклади кредиторів підприємства.
9. Які фінансові коефіцієнти розраховують на базі кредиторської заборгованості ?
10. Які складові власного капіталу ?

Для заміток

МОДУЛЬ 2

ТЕМА 6. ВИТРАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

- 6.1 Поняття та класифікація витрат
 - 6.2 Валові (сукупні) витрати
 - 6.3 Економічна сутність собівартості та калькуляції
 - 6.4 Структура собівартості
 - 6.5 Сутність накладних та їх розподіл
 - 6.6 Методи розрахунку собівартості продукції /послуг
 - 6.7 Кошториси та бухгалтерський (фінансовий) і управлінський облік як засоби управління витратами
 - 6.8 Звітність про витрати
- Вправи
Питання для контролю знань

6.1 Поняття та класифікація витрат

У процесі виробництва підприємства споживають ресурси – трудові, матеріальні, нематеріальні. При цьому утворюються витрати діяльності. Витрати лежать в основі доходів, які підприємство планує отримати від продажу своєї продукції/послуг і компенсувати понесені витрати.

Витрати підприємства — це сукупність усіх спожитих ресурсів на виробництво того чи іншого продукту. Вони характеризують вартість виробництва продукції/послуг для підприємства. Витрати підприємства складаються зі спожитих засобів та предметів виробництва, заробітної плати і набувають форми собівартості продукції та інших витрат. У сукупності собівартість та інші витрати формують валові витрати. Різниця між реалізаційною вартістю продукції і валовими витратами дорівнює розміру прибутку підприємства.

Основою теорії витрат виробництва є феномен обмеженості економічних ресурсів та можливості їх альтернативного використання. Витрати виробництва щодо окремого підприємства можна поділити на *економічні (вмінені) та бухгалтерські (явні) витрати*.

Економічні (вмінені) витрати - це явні (зовнішні) витрати виробництва (витрати на придбання ресурсів, що не належать власникам підприємства) та неявні (внутрішні), або альтернативні витрати (власні виробничі ресурси підприємства). Тобто, це вартість усіх виробничих ресурсів незалежно від того, чи вони є власністю підприємства, чи купуються на ринку.

Бухгалтерські витрати - це усі фактичні витрати виробництва, які пов'язані з забезпеченням випуску продукції ресурсів за ринковими цінами.

Планові витрати - витрати виробництва за плановими (прогнозними), нормативними показниками у натуральних та вартісних величинах витрачання

ресурсів. Застосовують на наступний (майбутній) період. Часто базуються на аналізі фактичних витратах і враховують ринкові зміни цін та ресурси.

У деяких випадках у підприємницькій діяльності виникають витрати, які підприємства не зможуть собі відшкодувати за жодних умов. Такий вид витрат називають *незворотними витратами* підприємства. Наприклад, в результаті пожежі та інших стихійних подій.

Класифікація витрат

Існує декілька підходів до класифікації витрат. Найбільш розповсюдженим є групування А: на **поточні та капітальні (інвестиційні)**.

Капітальні (інвестиційні) – витрати, спрямовані на спорудження, модернізацію об'єкта основних засобів та інших необоротних активів (споруди, машини, обладнання, програмне забезпечення тощо).

Поточні – усі інші, крім інвестиційних.

Групування Б: на **постійні та змінні витрати**. **Постійні витрати** - це витрати на обслуговування і управління виробництвом, які підприємство несе незалежно від обсягів виробництва продукції/послуг), тобто їх розмір є незмінним, яка би кількість продукції/послуг не вироблялася. Вони оплачуються і тоді, коли не виробляється ніякої продукції. До них належать витрати на опалення, освітлення, амортизаційні відрахування, утримання управлінського персоналу, охорону, виплата відсотків за позиками, орендну плату, страхові внески тощо.

До **змінних витрат** виробництва належать витрати, які змінюються залежно від обсягу виробництва підприємства - на сировину, матеріали, електроенергію, заробітну плату робітникам тощо. Загальну суму постійних і змінних витрат на кожному конкретному рівні виробництва називають валовими витратами виробництва.

6.2 Валові (сукупні) витрати

Валові (сукупні) витрати - сукупність **усіх постійних і змінних витрат** на кожному виробництві. Прогнозують їх як планову суму на певний обсяг виробництва. Включають як прямі, так і непрямі витрати.

Сума змінних витрат зростає зі збільшенням обсягів виробництва. Навпаки, сума постійних витрат може тривалий час не збільшуватися з огляду на зростання обсягів виробництва продукції.

Приклад 1. Виготовлення 300 одиниць продукції потребує змінних витрат 30 тис. грн., 400 одиниць - 40 тис. грн., 600 одиниць - 60 тис. грн. Сума постійних витрат дорівнює 20 тис. грн при випуску як 200, 400, так і 600 одиниць продукції. Отже, валові витрати складають при 400 од. продукції = 60000 (40000 + 20000) грн.

Відповідно змінюються і валові витрати на виробництво продукції. Якщо валові витрати на виробництво 200 одиниць продукції складуть на певному підприємстві 40 тис. грн. (20 тис. грн. постійних витрат і 20 тис. грн. змінних витрат), то виробництво 400 одиниць продукції вимагатиме вже 60 тис. грн. (20 тис. грн. постійних витрат і 40 тис. грн. змінних витрат), а виробництво 600 одиниць - 80 тис. грн. (20 тис. грн. постійних витрат і 60 тис. грн. змінних витрат).

Графічно поведінка постійних і змінних витрат та вплив на сукупні витрати представлена на рис. 6.1.

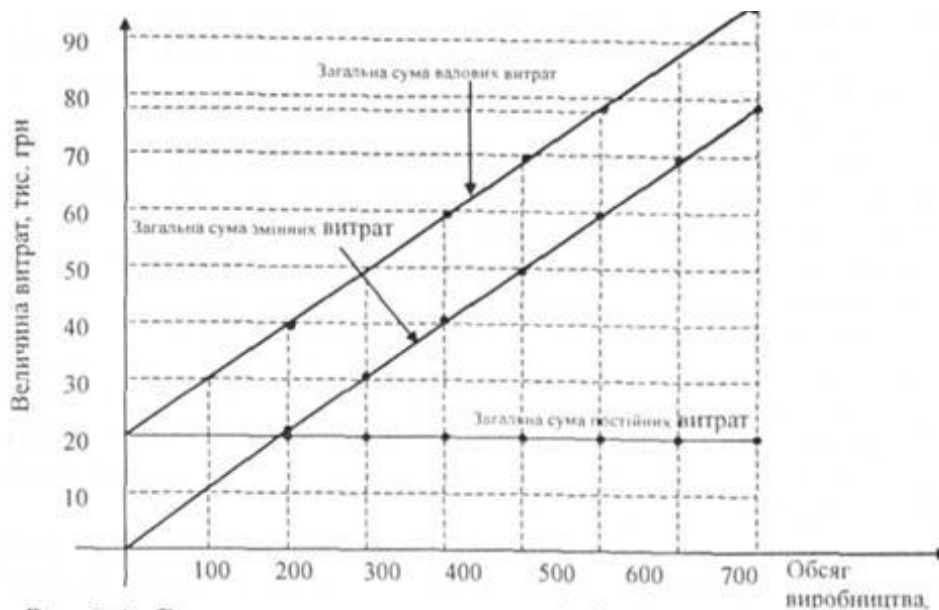


Рис. 6.1. Структура валових витрат і відмінності у зміні постійних і змінних витрат при зміні обсягів виробництва

Аналіз змін витрат виробництва підприємства використовується для визначення ціни продукції та обсягів її виробництва. Логіку взаємозв'язку ціни і витрат можна подати за схемою, наведеною на рис. 6.2.

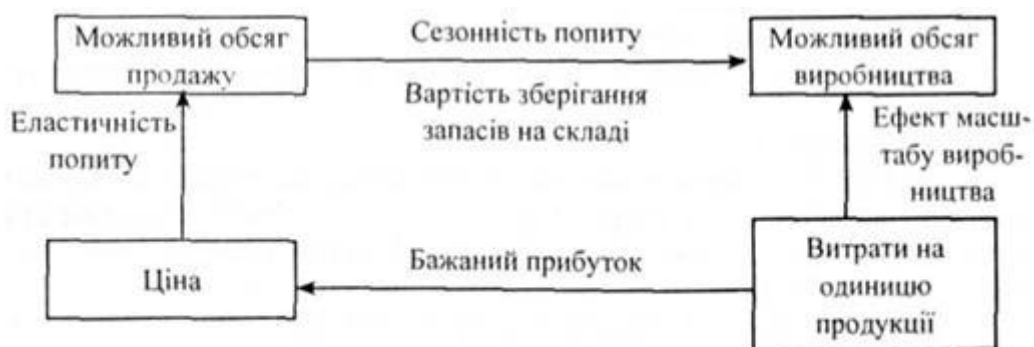


Рис. 6.2. Взаємозв'язок ціни і витрат у ринковій економіці

Отже, валові витрати залежать від рівня **постійних і змінних витрат**. Змінні витрати можна коригувати коефіцієнтом залежності від виробництва. Тому аналітичну функцію загальних (валових) витрат підприємства можна описати рівнянням:

$$Y = X \times A + B \quad (1)$$

де Y - загальна сума витрат; X – обсяг виробництва, од; A – коефіцієнт зміни витрат відносно обсягу виробництва; B - сума постійних витрат.

6.3 Економічна сутність собівартості та калькуляції

Собівартість продукції - це виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво і реалізацію. Основна ознака собівартості – **пряме** включення витрат до вартості продукції/послуг. Пряма ознака означає, що конкретний елемент (стаття) витрат включають до вартості конкретного виробу без їх розподілу.

Собівартість формують за двома підходами: **за статтями та/або елементами витрат**. Підприємство має право рахувати собівартість за двома або одним з підходів. Фінансова та статистична звітність підприємств України зобов'язує розкривати витрати і собівартість за елементами.

Калькуляція - спосіб розрахунку собівартості. Часто так називають і форму, у якій наводять такий розрахунок. Розрізняють собівартість кожної одиниці (найменування) продукції/послуг і по підприємству в цілому.

Калькуляція за статтями (перший підхід).

Статті витрат підприємства обирають самостійно. При плануванні, обліку і калькуляції собівартості ураховують галузеву специфіку виробництва. Характерним для цього підходу є групування статей у межах **виробничої та повної собівартості**. Для накопичення фактичних витрат бухгалтерія використовує рахунки 9 класу типового плану рахунків підприємств України. Наприклад, у промисловості практикують таку номенклатуру статей (у дужках – умовні значення витрат, тис. грн):

Приклад 2. А. Виробничі витрати (прямі та загальновиробничі):

1. Сировина і матеріали (8000)
2. Напівфабрикати власного виробництва (300)
3. Зворотні відходи (вираховують) (-100)
4. Покупні комплектуючі, напівфабрикати (20)
5. Паливо і енергія на технологічні цілі (500)
6. Основна зарплата робітників (4000)
7. Додаткова зарплата робітників (1000)
8. Відрахування на соцстрахування (5000+1000) x 22 % = 1320)
9. Витрати на підготовку виробництва (150)
10. Утримання і експлуатація устаткування (3700)
11. Загальновиробничі витрати (8000)
12. Брак продукції (вираховують) (0)
13. Попутна продукція (вираховують) (0)
14. Інші прямі витрати (600)
= **виробнича собівартість (27490)**

Б. Витрати на реалізацію та адміністрацію

15. Витрати на збут (1500)

16. Адміністративні витрати (6000)
 = **повна собівартість реалізації (34990)**

Випущено 100 од. виробів.

Виробнича собівартість одиниці ($27490/100 = 401,90$)

Повна собівартість реалізації одиниці ($34490/100 = 344,90$)

Таким чином, повна собівартість реалізації базується на виробничій собівартості. В бухгалтерському обліку фактичні витрати виробництва збирають на рахунок 23 «Виробництво», яка показує суму фактичної виробничої собівартості. У нашому прикладі – **27490 тис. грн.**

Адміністративні витрати (6000) обліковують на рахунок 92 «Адміністративні витрати», а витрати на збут (1500) – на рахунок 93 «Витрати на збут», разом – 7500. В системі бухгалтерському обліку не передбачено узагальнюючого рахунку для таких накладних витрат, сума кожного з них окремо покривається сумами доходів від реалізації. Це пояснюється тим, що бухгалтерський облік за міжнародними та національними стандартами налаштований як *облік за елементами витрат* з метою складання фінансової звітності.

Калькуляція за елементами (другий підхід).

Для накопичення фактичних витрат за елементами бухгалтерія використовує рахунки 8 класу типового плану рахунків підприємств України (далі в дужках по елементах зазначено *номер такого рахунку*).

Структура собівартості продукції/послуг за **елементами** встановлюється стандартом бухгалтерський обліку 16 «Витрати» і включає (у дужках – умовні значення витрат, тис. грн) (**приклад 3**):

- матеріальні витрати (сировини, матеріалів, палива, електроенергії, напівфабрикатів тощо) (*рахунок 80 «Матеріальні витрати»*) ($8000+300-100+20+500 = 8720$);
- витрати на оплату праці (*рахунок 81 «Витрати з оплати праці»*) ($4000+1000= 5000$);
- відрахування на соціальні заходи (на державне пенсійне страхування, соціальне страхування на випадок безробіття, втрату працездатності). В Україні носить назву «Єдиний соціальний внесок», який об'єднує усі соціальні платежі і сплачується роботодавцями на рахунок пенсійного фонду України. Ставка ЄСВ – 22 від фонду оплати праці (*рахунок 82 «Витрати з соціального страхування»*) ($5000 \times 22 \% = 1320$);
- амортизація необоротних активів (*рахунок 82 «Амортизація»*) (**3000**);
- інші витрати (включаючи загально-виробничі) (*рахунок 83 «Інші прямі витрати»*) ($150+700+8000+600 = 9450$)

Разом виробнича собівартість ($8920+5000+3062+3000+9450$) = **27490**.

У нашому прикладі величини виробничої собівартості за статтями і елементами виявилися рівними – **27490 тис. грн.** Це пояснюється тим, що в обох підходах рахують ті самі витрати. За статтями вони є більш розлогими, а за елементами – групованими за певною ознакою – матеріальні, трудові, соціальні, амортизаційні, інші прямі. Останній підхід є універсальним, адже дозволяє аналізувати на загальній

платформі витрати будь-якої галузі і країни. Отже, «для себе» підприємство може рахувати собівартість по статтях, а для оприлюднення – за елементами.

Чинні нормативні документи України, як і в країнах з ринковою економікою, не встановлюють обов'язкових вимог щодо підходів до планування витрат і собівартості підприємства. Підприємства мають свободу у виборі підходів та методів планування та аналізу собівартості і діяльності в цілому.

Приклад застосування калькуляційних одиниць – **додаток А**, приклад оформлення розрахунку калькуляції собівартості продукції – **додаток Б**.

У господарській практиці розрізняють:

- 1) **цехову** собівартість — всі прямі витрати на виробництво, за винятком загальнозаводських;
- 2) **виробничу** (фабрично-заводську) собівартість - всі витрати на виробництво без позавиробничих витрат;
- 3) **реалізаційну** собівартість - всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції/послуг, позавиробничі витрати (витрати на тару, упакування), на реалізацію (маркетинг) продукції;
- 4) **індивідуальну собівартість** - витрати на одиницю окремих видів продукції;
- 5) **середньогалузеву собівартість** - витрати на виробництво і збут продукції в середньому в галузі;
- 6) **планову собівартість** - обчислюють до початку виробничого циклу на основі нормативів, технологічних карт і т. п. при складанні виробничо-фінансового плану (бізнес-плану);
- 7) **фактичну (звітну) собівартість** - на основі фактично здійснених витрат, відображених в первинних документах і на рахунках бухгалтерському обліку.

Отже, до собівартості в бухгалтерському обліку підприємства **не зараховують**: **адміністративні витрати, витрати на збут продукції (реклама тощо), інші операційні і неопераційні**. Такі витрати відносять прямо на зменшення доходу (валового прибутку) підприємства.

6.4 Структура собівартості

Структура собівартості - відсоткове співвідношення елементів (статей) витрат у повній собівартості на виробництво продукції. Ця структура на підприємствах різних галузей не однакова. Наприклад, на консервному заводі у собівартості консервів овочевих, фруктових 70-75 % припадає на сировину. Аналогічна ситуація у матеріаломістких виробництвах – металургія, хімічна галузь тощо. Такі підприємства називають **матеріаломісткими**.

В окремих галузях бізнесу висока частка трудових витрат – сфера послуг (побутові, готельні тощо), будівельно-монтажних робіт, вугільної, торф'яної, лісової промисловості – до 40 %. Такі підприємства називають **трудомісткими**.

У підприємств інформаційних технологій переважає частка нематеріальних активів – програмного забезпечення, гудвілу тощо. Їх можна назвати **інформаційномісткими**.

Велика питому вагу мають амортизаційні відрахування у підприємств нафтовидобувної, газової галузі (до 30 %), тому їх вважають **фондомісткими**.

У промисловості України в цілому за 2020 р. структура витрат на виробництво продукції становила: матеріальні витрати 69,2%; амортизація - 5,9%; витрати на оплату праці - 11,1%; відрахування на соціальні заходи - 4%; інші операційні витрати 9,8%.

Під впливом науково-технічного прогресу і зростання продуктивності праці відбувається постійний процес зміни структури витрат у суспільному виробництві. Часто окремі галузі називають **науковомісткими**, коли у собівартості продукту велика частина належить науковим розробкам. Проте такі розробки трансформуються у патенти (нематеріальний актив), у заробітну плату у науковців (трудомісткість), у нові матеріали (матеріаломісткість). Тому **науковомісткість** не виступає окремою частиною структури собівартості діючого підприємства. Це більше відноситься до розробок науково-дослідних інститутів.

Кожна підприємницька структура прагне до мінімізації витрат виробництва, **зниження собівартості продукції**. Це зумовлено тим, що зниження собівартості продукції є важливим чинником, з одного боку, збільшення прибутку від реалізації (зацікавленість власників підприємства), з іншого - підвищення конкурентоспроможності продукції/послуг (зацікавленість усього колективу підприємства).

Зниження собівартості продукції досягається за рахунок економії по кожній статті (елементу). На собівартість впливають: продуктивність праці, ступінь використання засобів, матеріальних витрат, рівень непродуктивних витрат.

Студенту на замітку. У сфері торгівлі показник собівартості не є подібним до виробничої сфери. У торговельному підприємстві формується **собівартість купленого товару**, яка трансформується у собівартість реалізації товару. До цього показника не включають операційні витрати торговця – на оплату персоналу, оренду приміщень тощо. Їх групують окремо як **витрати обігу**. І першу і другу групу витрат компенсують доходи від торговельної діяльності, які складаються з закупівельної вартості товару та **торговельної націнки**. Остання має покрити не лише витрати обігу торговця та закупівельну ціну, а й принести певну суму прибутку.

6.5 Сутність накладних витрат та їх розподіл

Накладні витрати – витрати, які не можливо віднести на окремий продукт за прямою ознакою. Наприклад, зарплата директора, бухгалтера підприємства. До таких витрат відносять такі групи витрат: адміністративні, збутові, інші накладні витрати.

Розподіляють їх на об'єкт калькуляції на пропорційній основі («накладають» додатково). Для цього обирають певну базу розподілу, наприклад, кількість випуску продукції, час роботи обладнання, сукупність прямих витрат тощо. При цьому виходять з найбільш оптимальної бази для конкретного підприємства.

Приклад 4. Підприємство «Д» запланувало 100000 грн адміністративних витрат на випуск продукції А – 100 од. Б – 300 од., разом 400 од. Розподіл проводиться пропорційно кількості випуску продукції: 1. Розраховують коефіцієнт співвідношення різних видів продукції: прод. А = $\frac{1}{4}$, прод. Б = $\frac{3}{4}$. 2. Множать суму адміністративних витрат на отримані коефіцієнти: прод. А: $100\ 000 \times \frac{1}{4} = 25\ 000$; прод. Б: $100\ 000 \times \frac{3}{4} = 75\ 000$.

Отримані суми включають до собівартості конкретних найменувань продукції за статтю «Адміністративні витрати». Такий розподіл відбувається за *калькуляційним підходом* розрахунку собівартості (**по статтях витрат**), коли визначають повну собівартість продукції/послуг. Розрахунки розподілу фактичних накладних витрат проводять, як правило, в управлінському обліку для контролю за плановим розміром витрат на виробництво. У такому випадку за тією самою базою розподіляють накладні витрати і у **планових розрахунках**. Шляхом співставлення планових і фактичних величин проводять аналіз витрат і намічають шляхи керування витратами.

Студенту на замітку. В бухгалтерському фінансовому обліку означені розрахунки проводити не доцільно (хоча за старою дореформеною системою обліку до 1996 р. проводилися). Пояснюється тим, що бухгалтерський облік витрат ведеться за **елементами**, а не за статтями. Такий підхід (по елементах витрат) обумовлений вимогами фінансової звітності підприємств, зокрема, **ф. № 2 Звіт про фінансові результати (про сукупний дохід)**, в якому потрібно наводити **фактичні суми елементів витрат підприємства за звітний період** (квартал, рік).

6.6 Методи розрахунку собівартості продукції /послуг

Методи розрахунку собівартості продукції /послуг називають ще як методи калькулювання. Поділяють на дві групи: *прості і складні*.

1. **Простий** – спосіб, коли собівартість визначають діленням загальної суми визнаних витрат на вироблений обсяг продукції або виконаний обсяг послуг.

2. **Складні методи:**

- **позамовний** – калькуюють кожне замовлення (наприклад, у побутовому обслуговуванні – кожне замовлення клієнта). При цьому загальну суму визнаних витрат на замовлення ділять на кількість продукції або послуг;

- **попередільний** – калькуюють кожний переділ (фазу) у виробництві (наприклад, у виробництві сталі, хімічної продукції) або окремий технологічний процес (наприклад, шліфування металовиробу у складі виробництва металовиробів). При цьому загальну суму визнаних витрат на етап (переділ) ділять на кількість продукції в даному переділі. Отримані результати передають далі на наступний етап виробництва.

- **комбінований** – поєднує декілька методів, наприклад, позамовний та попередільний.

- **нормативний**. Особливість його у тому, що на відміну від інших методів, розрахунок фактичних витрат (Вф) ведуть на базі *планових (нормативних)* значень (Вн). При цьому виявляють відхилення від запланованих планових (нормативних) величин і корегують їх до фактичних (Кор):

$$Вф = Вн +/- Кор \quad (2)$$

Приклад 5. Облік за нормативною собівартістю. Підприємство оприбуткувало з виробництва **продукт Г**: нормативна собівартість 300 000, відхилення за місяць від фактичних витрат (економія сировини) (-) 1788,69. Отже, фактична собівартість = 298 211,31 грн (300 000 – 1788,69).

Продукт К: нормативна собівартість 400 000, відхилення за місяць від фактичних витрат (перевитрата заробітної плати) (+) 67601,19. Отже, фактична собівартість - 467 601,19 грн (400 000 – 67601,69).

Таким чином, коригування за нормативним методом проводять одним з двох способів: у бік зменшення оцінки - методом “сторно” (мінусують); у бік збільшення оцінки - методом додаткового проведення (плюсують). Нормативний метод передбачає застосування «сигнальних» первинних документів (спеціальні накладні, акти робіт тощо) на факти відхилень від технологій, які спричиняють зміну нормативних величин витрат.

Студенту на замітку. В літературі часто терміни «витрати» і «видатки» застосовують одночасно як синоніми. Хоча їх потрібно розрізняти. Останній застосовують у бюджетній сфері, де витрати враховують за касовим методом і тому їх називають як видатки. В бізнесі коректним є термін «витрати». Натомість, термін «втрати» характеризує збитки діяльності. Часто можна зустріти і термін «Затрати», якій є російськомовною калькою попередніх періодів розвитку української мови професійного спрямування.

6.7 Кошторис витрат як засіб управління витратами

Кошторис витрат - це зведений план усіх витрат підприємства та/або його підрозділів на плановий період діяльності у грошовій формі. Після затвердження керівництвом план набуває нормативної сили.

За строками кошториси можуть бути річними, кварталними, місячними, тижневими, денними, однозмінними. На практиці обирають такі періоди, у яких є потреба. Внутрішньорічні плани мають бути узгоджені з річним планом. Якщо в середині звітного періоду змінюються плани виробництва щодо обсягів або структури продукції, потрібно коригувати і кошторис.

Планування витрат на виробництво продукції (собівартості) відбувається у такій послідовності:

- складають кошторис витрат і калькують собівартість продукції та послуг *допоміжних підрозділів* (цехів);
- формують баланс *розподілу продукції та послуг допоміжного виробництва* за калькуляційними напрямками й за внутрішньозаводськими підрозділами;
- складають *кошториси основного виробництва*: витрати на сировину, матеріали, купівельні комплектуючі вироби, напівфабрикати, технологічне паливо й енергію в основному виробництві; основну та додаткову заробітну плату робітників, зайнятих у виробництві продукції, з відрахуванням на соціальні заходи, утримання, експлуатацію та ремонт устаткування, інструментів; амортизацію основних засобів тощо;
- кошториси витрат, пов'язаних із *підготовкою та освоєнням виробництва нової продукції* (за наявності);
- кошториси загальновиробничих (цехових) витрат.

Отже, до виробничого кошторису *не входять адміністративні витрати, витрати на збут продукції та інші витрати*, які не включають до собівартості продукції/послуг. У разі розширеного контролю складають окремі кошториси на такі групи витрат. У зведений кошторис по підприємству їх включають окремими рядками.

Усі розрахунки витрат проводять на підставі технологічних норм витрачання ресурсів або прийнятих середніх статистичних значень для даного підприємства. Окремою колонкою наводять фактичні значення попереднього року, іншого звітного періоду. Співставлення факту і плану дає уяву про зміни витрат в абсолютних величинах. Нескладно порахувати і відносні відхилення у відсотках.

Зокрема, **розрахунки витрат на сировину, матеріали**, куповані напівфабрикати й комплектуючі вироби, технологічне паливо та енергію в основному виробництві складають на основі даних **про обсяги виробництва** окремих виробів і технічно обґрунтованих **норм витрат** матеріальних ресурсів на одиницю продукції або робіт, затверджених для планового періоду.

Наприклад, усереднена норма витрачання бензину А-95 на 100 км пробігу автомобіля «Шкода-Октавія» - 11 л. Обсяг виконаної роботи за місяць – 1000 км. пробігу. Значить планові витрати бензину за місяць складають 110 л. Закупівельна ціна 1 л. бензину – 45,00 грн, значить вартість витрат на бензин – 4950 грн.

Форма і зміст кошторису. Форму кошторису підприємство обирає самостійно, оскільки це – плановий документ. На практиці закріпилася наступна форма (табл. 6.1).

Таблиця 6.1 - Форма кошторису витрат на виробництво продукції

Статті витрат	Фактично за минулий рік	План на 20__ рік				
		Усього	по кварталах			
			1	2	3	4
1.Сировина і матеріали						
2.Куповані напівфабрикати, вузли						
3.Паливо на технологічні цілі						
4. Електроенергія						
5.Зворотні відходи (вираховують)						
6.Основна заробітна плата						
7.Додаткова заробітна плата						
8. ЄСВ						
9.Витрати на експлуатацію обладнання						
10.Загальновиробничі витрати						
11.Інші виробничі витрати						
Разом:						

За змістом кошторис має містити необхідні показники: перелік статей або елементів витрат, по яких зазначають планові розміри витрат, що включають до собівартості виробництва. Річну суми розбивають на квартали, місяці і навіть тижні та наводять довідково фактичні дані минулого періоду. Це означає співставність планових і фактичних показників по змісту, що дозволяє проводити оперативний контроль виконання (дотримання) планових (прогнозних) показників.

Розрахунки основної та додаткової заробітної плати робітників, зайнятих виробництвом продукції (робіт, послуг), здійснюють окремо для робітників із відрядною формою оплати праці, і робітників із погодинною формою оплати праці. Основну заробітну плату робітників з відрядною формою визначають на підставі обсягу виробництва відповідних видів продукції, трудомісткості її виготовлення (*норми виробітку*), *відрядних розцінок і середньогодинної тарифної ставки*.

Форми контролю кошторису. По закінченні року (іншого звітного періоду) проводять аналіз виконання плану витрат (кошторису) з урахуванням змін у обсягах та асортименту продукції. Розрізняють оперативний та наступний контроль. З цією метою залучають фактичні дані обліку витрат.

Оперативний контроль. Найбільш релевантними є дані управлінського (оперативного) обліку протягом коротких проміжків часу – робочої зміни, доби, тижня. Технологічні параметри витрат, наприклад, норми витрачання сировини, енергії контролюють технологи, інженери, майстри цехів та інших підрозділів підприємства.

Наступний контроль. По закінченні кварталу/року проводять більш глибокий аналіз, як засобу наступного контролю за витратами. Такий аналіз проводять економісти

підрозділів, підприємства і доводять до виробничих підрозділів. Він дозволяє виявити тенденції у поведінці витрат і врахувати їх у наступних кошторисах. Серед методів контролю популярними є співставлення (норма-факт, відсоток) і ряди динаміки (зміни параметрів у часі).

Крім управлінського обліку, контроль витрат може здійснюється на наступних стадіях і засобами **бухгалтерського** (фінансового) обліку. Нижче наведено різні підходи до обліку витрат у бухгалтерському і управлінському обліку (табл. 6.2).

Таблиця 6.2 - Підходи до обліку витрат у бухгалтерському та управлінському обліку

Фактор	Бухгалтерський облік	Управлінський облік
Мета	Показати фінансовий стан підприємства та результати його діяльності	Надати надійну і релевантну інформацію керівництву підрозділу для управління витратами та доходами
Витрати відображають	Узагальнено по елементах	Детально по статтях та елементах
Частота звітності	Раз на місяць/квартал/рік	Максимально оперативно: зміна, доба, тиждень, місяць
Користувачі інформації	Переважно зовнішні: акціонери, державні органи, банки	Внутрішні: керівник дільниці, цеху, підприємства

Отже, бухгалтерський та управлінський облік доповнюють одне одного і в цілому виступають надійними засобами контролю витрат.

6.8 Звітність про витрати

Будь-який облік закінчується звітністю. У сфері **управлінського обліку** складають: **рапорт** начальника (майстра) зміни (цеху) про витрачання матеріалів; **звіт** цеху про випуск продукції і т.п. Зазначають обов'язково натуральні показники витрачання ресурсів. Наприклад, скільки за зміну витрачено, запущено у виробництво сировини, матеріалів, електроенергії тощо. На їх даних проводять оперативний аналіз: дотримання норм витрачання ресурсів, спрямованість витрачання (цільовий характер); витрати часу працівників, норм виробітку; динаміки випуску продукції; резерви зниження витрат і збільшення випуску тощо.

В сучасних умовах управлінський облік, аналіз і звітність по підрозділах менеджери ведуть засобами відповідного програмного забезпечення комп'ютерів або цифрових гаджетів. Тому оперативність і точність даних такого типу має бути високою.

Бухгалтерський (фінансовий) облік передбачає повний облік усіх витрат без винятку з відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку 8 та/або 9 класів. По закінченні кварталу і року складається форма фінансової звітності, в якій відображають витрати і доходи - **звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), ф. № 2**. Звіт містить узагальнені (синтетичні) дані по підприємству про фактично понесені витрати - **собівартість реалізації продукції за звітний період, адміністративні, збутові, фінансові, інші витрати**.

ВПРАВИ

Вправа 1. Підприємство має кілька планів виготовлення за місяць електромоторів: варіант 1 - 500 шт., варіант 2 – 700 шт, варіант 3 – 800 шт. Сума постійних витрат незмінна – 400 тис. грн. Розрахувати зміни витрати та загальну суму витрат на кожен варіант за допомогою коефіцієнтного підходу, якщо для програми у 500 шт потрібно 600 тис. грн.

Вправа 2. Розрахувати виробничу та повну собівартість одиниці продукції, якщо виробнича собівартість – 200 тис.грн, витрати на збут – 20 тис.грн, адміністративні витрати – 30 тис. грн, податок на прибуток – 15 тис.грн., вартість продажу іновалюти – 10 тис. грн. планується виробити 200 од. готової продукції.

Вправа 3. Провести розподіл накладних витрат у сумі 200 тис.грн на випуск продукції А – 200 од. Б – 500 од., разом 700 од.

Вправа 4. Скласти умовний кошторис витрат на плановий місяць у постатейному розрізі підприємства виробника електроламп. План виробництва – 30 тис. ламп. Довідково: виробнича собівартість 1 одиниці лампи минулого місяця – 12, 00 грн, було виготовлено 28 тис. ламп.

Питання для контролю знань

1. Чим відрізняються економічні (вмінені) і бухгалтерські витрати ?
2. Який склад валових (сукупних) витрат ?
3. У чому сутність показника собівартості продукції ?
4. Наведіть приклад калькуляції за статтями та елементами витрат
5. Чим відрізняється показник собівартості У сфері торгівлі і виробничій сфері ?
6. У чому сутність нормативного методи розрахунку собівартості продукції /послуг ?
7. За яким групуванням подаються витрати у Звіті про фінансові результати (про сукупний дохід) (ф. № 2) ?
8. Що містить кошторис витрат ?
9. Чи обов'язково застосовувати кошториси витрат ?
10. Наведіть приклади форм внутрішньої та зовнішньої звітності про витрати.

Для заміток

ТЕМА 7. ЦІНОУТВОРЕННЯ ТА ДОХОДИ ПІДПРИЄМСТВА

- 7.1 Зміст, види і функції цін
- 7.2 Сутність, фактори і методи ціноутворення
- 7.3 Склад і структура ціни
- 7.4 Етапи ціноутворення
- 7.5 Державне регулювання цін, пільги та компенсації
- 7.6 Склад доходів підприємства, їх планування і облік
- 7.7 Точка (перетин) беззбитковості діяльності

Вправи

Тести

Питання для контролю знань

7.1 Зміст, види і функції цін

Ціна – це вартісний вираз суспільно необхідних витрат на виробництво і реалізацію одиниці товару (продукції) /роботи/послуги з додаванням норми прибутку та непрямих податків (акциз, ПДВ).

Тариф – різновид ціни на послуги/роботи

Ціни встановлюють на од. продукції, товару, роботи, послуги, що реалізується. Шляхом множення ціни продажу на обсяг продажу визначають вартість товару. Називають ще як обсяг реалізації або як обсяг доходу від реалізації. Дохід і виручка від реалізації – слова-синоніми.

Види цін в умовах ринку. Для продавця: виробнича, оптова, роздрібна, експортна;

для покупця: закупівельна (первісна), імпортна.

На рівні укладання контрактів: **фючерсна, форвардна, опціонна.**

У сфері експортно-імпорتنих операцій – **франко ціни:** франко-вагон-станція; франко борт судна, франко-кордон тощо.

До ціни товару в залежності від умов поставки додаються витрати на: страхування, транспортування, митні платежі.

Функції цін: стимулююча; регулююча; розподільча; обліково-аналітична. Кожна з них відіграє важливу роль у ціноутворенні.

7.2 Сутність, фактори і методи ціноутворення

Ціноутворення – це процес обґрунтування, затвердження та перегляду цін і тарифів. Визначається їхня структура та рівень.

Підходи до ціноутворення залежать від мети під-ва на ринку: -

- а) лідерство (зняття вершків (висока ціна));
- б) виживання (проникнення на ринок (низька ціна));

в) спокій (стабільність ціни).

Фактори ціноутворення. На рівень цін впливають різні ринкові чинники: конкуренція виробників і торговців; співвідношення попиту і пропозиції; купівельна спроможність грошової одиниці; якість товару; державне регулювання цін тощо.

Методи ціноутворення. В залежності від ринкової стратегії використовують наступні методи ціноутворення:

1. **Пропорційне ціноутворення** – підприємство орієнтується на ціни конкурентів і встановлює свої ціни на рівні конкурентів.
2. **Отримання цільового прибутку** – базується на сукупних витратах та цільовій нормі прибутку. Застосовується підхід беззбитковості продажу, коли для визначення ціни одиниці (*Прод.од*) до валових витрат (сума змінних та постійних витрат (*ЗВ + ПВ*)) додають норму прибутку на загальний обсяг (*Пзаг*) у відношенні до обсягу продажу (*ОП*):

$$\text{Цпрод.од} = \text{ЗВ} + \text{ПВ} + \text{Пзаг} / \text{ОП} \quad (1)$$

Приклад 1 (продовження прикл. 6 теми 5). Обсяг продажу продукції - 700 шт, ціна продажу одиниці - 100 грн, обсягу продажу (*ОП*) – 70000 грн. змінні витрати (*ЗВ*) на обсяг – 6000, постійні витрати (*ПВ*) - 20 000 грн.

Отже, $\text{Цпрод.од} = 6000 + 20000 + \text{прибуток} (x) / 70000$, $(x = 70000 - 26000 = 44000)$, $\text{Цпрод.од} = 26000 + 44000 / 70000 = 100,01 \text{ грн.}$

В даному прикладі запланована сума цільового прибутку у розмірі 44000 грн на обсяг реалізації у 700 од., або **62,86 грн** на одиницю продукції (44000/700 шт).

3. **Оцінка споживчої цінності** – ґрунтується на оцінці споживчого ефекту від товару. Метод має певні ризики внаслідок заниження або завищення цін. Мало застосовується на практиці.

4. **Витрати + прибуток** – до собівартості одиниці продукції (*Св.од*) додається норма прибутку на одиницю (*Пр.од*):

$$\text{Цпрод} = \text{Св.од} + \text{Пр.од} \quad (2)$$

Приклад 2 (продовження прикл. 1). Собівартість одиниці продукції (партія 700 шт.) – **37,14** (26000/700) грн, норма прибутку на одиницю продукції - **62,87** грн.,

Отже, $\text{Цпрод.од} = 37,14 + 62,87 = 100,01 \text{ грн.}$

Даний метод є різновидом методу *цільового прибутку*.

На практиці використовують і інші методи для встановлення базової ціни продукції виробника. У подальшому їх коригують на знижки і надбавки в залежності від умов продажу – готівкою, одразу усю партію (оптом), сезонні знижки, географію доставки товару, розмір супутніх послуг тощо.

Податки у ціні продажу. До ціни продажу (реалізації) відповідно до податкового законодавства України на кожному етапі руху абсолютної більшості товарів додають суми податку на додану вартість (ПДВ) за встановленою ставкою. На окремі товари у виробників до ціни додають акциз (на підакцизні товари). При цьому суму ПДВ нараховують на ціну, яка включає акциз (на підакцизні товари).

Виручка за продаж продукції відображає остаточну ціну і відображається в бухгалтерському обліку як дохід підприємства на рахунках класу 7 «Дохід». Цей дохід визначає бухгалтерія підприємства на основі **принципу нарахування**, тобто покупцеві передані товари і усі вигоди на ризики на цей товар. Грошова сума доходів надходить на рахунки підприємства від покупців на умовах попередньої оплати або пост-оплати. Тому на практиці часто виникає розрив між сумами визнаних доходів рахунках класу 7 «Дохід» і фактично одержаними коштами на банківські рахунки з причин невчасної або неповної сплати виручки. Для економічних розрахунків приймають суми доходів незалежно від їхньої оплати.

7.3 Склад і структура ціни

Систему цін характеризують наступні параметри: *рівень, склад, структура, динаміка*.

Рівень цін – це абсолютний кількісний вираз ціни у грошах (національній та іноземних валютах). Мовиться, як правило, про ціну за одиницю товару у різних сферах його обігу – виробника, оптовика, розрібній мережі. Наприклад, виробнича відпускна ціна заводу 1 кг цукру без упаковки – 15 грн, оптова ціна – 20 грн, роздрібна – 25 грн. Такі дані характеризують рівень цін на різних етапах руху товару.

Склад ціни будь-якого продукту у загальному вигляді включає:

- витрати (собівартість) виробництва і просування до споживача;
- прибуток (виробника, посередників; роздрібного продавця);
- податки на продаж (акциз, ПДВ).

Структура ціни - співвідношення елементів ціни у відсотках або частках.

Елементи ціни відрізняються по основних складових (собівартість, прибуток, податки), як по окремих товарах, так і групах товарів. Зокрема, в матеріаломістких продуктах значну частку займає вартість сировини, матеріалів, у високо прибуткових товарах – сума прибутку, у трудомістких товарах – сума оплати праці. Аналіз структури ціни дозволяє виявляти співвідношення показників матеріаломісткості, трудомісткості, прибутковості, впливу на ціну податків.

Динаміка цін – це зміна рівня ціни у часі. Як правило, динаміку цін відображають за допомогою цінних індексів. В сучасних умовах у певному проміжку часу (місяць, квартал, рік) ціни на одні товари зростають, на інші знижуються. Тому цінні індекси мають індивідуальний характер за найменуваннями або групами товарів. Органи статистики розраховують зведені індекси цін і вираховують індекси інфляції.

На рисунку 7.1 відображено послідовність формування структури кінцевої роздрібною ціни продукції виробника.

Собівартість продукції	Прибуток підприємства	Акциз (для підакцизних товарів)	ПДВ	Постачальницько-збутова надбавка	Торговельна націнка
Оптова ціна виробника, без ПДВ					
Відпускна ціна виробника без ПДВ					
Відпускна ціна виробника з ПДВ (покупна ціна оптового посередника)					
Відпускна ціна гуртового посередника Покупна ціна підприємства торгівлі					
Роздрібна ціна					

Рис. 7.1 - Етапи формування структури роздрібних цін

7.4 Етапи ціноутворення

Процес встановлення ціни у продавця складається з шести етапів:

- 1) Постановка цілей і завдань ціноутворення.
- 2) Виявлення попиту.
- 3) Оцінка витрат та встановлення початкової ціни.
- 4) Аналіз цін і товарів конкурентів.
- 5) Вибір методу ціноутворення.
- 6) Встановлення кінцевої ціни.

1-й етап - постановка завдань ціноутворення - це спроба фірми відповісти на питання: чого бажано домогтися за допомогою політики цін на свою продукцію. Відповіді на це питання можуть бути різними.

Можливо, наприклад, що більш за все підприємство зацікавлене в збільшенні обсягів продажу, створенні репутації і захваті якомога більшої частки ринку. В цьому випадку може бути корисною **політика цінового проникнення**, яка передбачає встановлення знижених цін на продукцію - тобто звернення до моделі цінової конкуренції. Але й може бути зовсім інша комерційна мета - наприклад, отримання найбільшого прибутку у короткий термін за рахунок **підвищення ціни**. Така потреба викликається необхідністю швидкого повернення взятих у кредит коштів чи виплатою підвищених дивідендів заради підвищення курсу своїх акцій.

2-й етап - визначення попиту на продукцію. Спеціаліст з маркетингу сформулював би цю задачу так: "**оцінка еластичності попиту** на продукцію від цін, за якими ми хочемо її продати". Мова йде не про те, щоб визначити ємкість ринку взагалі, а про те, *скільки товару можна буде продати при різних рівнях цін*. Маркетологу необхідно вміти визначати залежність можливого обсягу продажу від різних рівнів цін.

3-й етап - оцінка витрат і встановлення початкової ціни. Включає аналіз собівартості виготовленої продукції/послуг. Так, від рівня собівартості, а також

капіталоємності виробництва, залежить крива еластичності пропозиції для підприємства. Ця крива показує як зростає виробництво продукції, якщо ціна на неї підвищується через незадоволеність попиту. Сенс у тому, що чим вище на ринку ціна продукції, тим у більших обсягах виробник готовий випускати цей товар за певною собівартістю.

Початкова **ціна виробника** готового продукту має покривати *собівартість (прямі витрати)*, *непрямі витрати* (адміністративні, збутові, страхування і т.д.), прибуток, акциз, ПДВ:

Приклад. Формування **ціна виробника** (виріб А):

Елемент ціни	Сума, грн
<i>Собівартість (прямі витрати)</i>	100,00
<i>Непрямі витрати (адміністративні, збут, страхування і т.п.)</i>	30,00
Разом витрат	130,00
<i>Прибуток (15 % від усіх витрат)</i>	19,50
Ціна продажу	149,50
<i>Акциз (для підакцизних товарів) (30 % від ціни продажу)</i>	44,85
Разом	194,35
Податок на додану вартість (20%)	38,87
<i>Всього ціна виробника</i>	233,22

Далі **оптовий покупець-продавець** встановлює свою оптову націнку (має покрити власні витрати і отримати певний прибуток),

Елемент ціни	Сума, грн
Закупівельна вартість товару А	232,22
Торгова націнка оптова 50 %	116,61
Разом	348,83
Податок на додану вартість (20%)	69,77
<i>Всього ціна оптового продавця</i>	418,60

Далі **роздрібний продавець** встановлює свою *роздрібну націнку* (має покрити власні витрати і отримати певний прибуток),

Елемент ціни	Сума, грн
Закупівельна вартість товару А	418,60
Торгова націнка оптова 40 %	167,44
Разом	586,04
Податок на додану вартість (20%)	117,21
<i>Всього ціна роздрібною продавця</i>	703,25

Наведений приклад – встановлення ціни за **витратним методом**. Отже, на рівень цини оптового і роздрібною етапу впливає найбільше відсоток торговельної націнки. В умовах ринку її рівень регулюється попитом та пропозицією. Чим щільніша конкуренція на ринку, тим меншим є ціновий розрив виробника та кінцевого продавця. І навпаки. Отже, конкуренція сприяє зниженню кінцевої ціни.

Монополізація, навпаки, сприяє її збільшенню. По деяких товарах, послугах держава регулює ціни. Регулювання ціни передбачає встановлення максимальної ціни.

4-й етап - аналіз цін на товари конкурентів - одна із самих складних задач. В ринковій економіці інформація про ціни по конкретним угодам частіше за все є комерційною таємницею виробника, торговця і отримати таку інформацію дуже складно. Вивчення товарів і цін конкурентів переслідує певну мету - вивчити так звану ціну байдужості, тобто ціну при якій покупцю буде все одно чий товар купувати. Виявив її можна планувати таку стратегію ціноутворення, при якій покупці віддадуть перевагу продукції вашого підприємства.

5-й етап - вибір методу ціноутворення. Методи розрахунку цін вельми різноманітні і повинні відповідати основній стратегії цінової політики підприємства (див. 7.2 цієї теми).

6-й етап - прийняття рішення про рівень ціни. Вибравши один із методів ціноутворення, необхідно прийняти саме цінове рішення, визначити конкретну ціну. Враховується цілий ряд аспектів, такий, наприклад, як психологічний, вплив різних елементів маркетингу, дотримання базових цілей цінової політики, аналіз можливої реакції на призначену ціну та інше.

Навіть після встановлення кінцевої ціни, вона продовжує трансформуватися під впливом змін, які відбуваються на ринку. Тому важливо передбачити ініціативні зміни цін:

- знижки виробника;
- торговельні знижки;
- знижки цін як засоби стимулювання збуту;
- незаплановане зниження цін - "цінова війна".

Таким чином, процес формування цінової політики підприємства є складним і багатогранним і передбачає контроль за виконанням цінової стратегії підприємства та врахування всіх факторів, які можуть впливати на ціну. Спосіб реагування на зміни – перегляд цін.

7.5 Державне регулювання цін, пільги та компенсації

Ступінь державного регулювання. Будь-яка держава здійснює вплив на ціноутворення через фінансово-бюджетну політику, оподаткування, кредитування та інші механізми впливу. Ступінь цього впливу залежить від цілей, які переслідує держава. Державне регулювання цін зазвичай здійснюється у двох основних формах: адміністративній та економічній.

Адміністративне регулювання ціноутворення передбачає пряме втручання у процеси встановлення та зміни ціни. Це досягається за допомогою, прийнятих державою законодавчих чи нормативних актів. При цьому встановлюється верхня ціна реалізації. Наприклад, у Києві рішенням місцевої влади встановлена максимальна ціна реалізації на продукти першої необхідності у роздрібній мережі: на хліб «Батон Київський нарізний» у розмірі 12 грн/шт. тощо.

Економічне регулювання базується на дії ринкових законів попиту та пропозиції, рівні конкурентної боротьби та інших важелях макроекономічної рівноваги:

- прийняття і удосконалення антимонопольного законодавства;
- стимулювання малого підприємництва;
- процесів роздержавлення і приватизації;
- політики оподаткування;
- надання привілеїв певним галузям тощо.

Пільги та компенсації – форми державної підтримки певних підприємств. В українських сучасних умовах пільги та компенсації регулюються на законодавчому рівні і можуть надаватися у різних формах. Так, за рахунок державного бюджету фінансується зниження ставки банківського кредитування для новостворених підприємств певних галузей, для аграрних підприємств. За рахунок зниженої податкової ставки надаються певні пільги підприємствам малого бізнесу. За рахунок розміщення державного замовлення на виготовлення конкретного продукту стимулюються галузі військово-промислового комплексу.

Практикується пряме бюджетне субсидування для комунальних підприємств певної галузі. Проте, сучасною тенденцією державної підтримки є субсидування низкододаткових верств населення, тобто кінцевого споживача через прямі виплати коштів людині. Цей механізм запобігає нерівним умовам господарювання для підприємств.

В економічних розрахунках пільги та компенсації враховують як фактор *зниження витрат* підприємства (коли держава компенсує певні витрати) або як *підвищення доходів* (коли держава купує певні товари або їх частину). В економічних розрахунках і обліку такі надходження з бюджету класифікують як цільове фінансування певних програм.

Наприклад, підприємству «Київський метрополітен» бюджет м. Києва компенсує частину неотриманого доходу від заниженої ціни проїзду для усіх категорій пасажирів та перевезення пільгових категорій пасажирів. Часто такі надходження називають як компенсація збитків діяльності. За типом регулювання це є прикладом *адміністративного* ціноутворення, проте має економічні наслідки для підприємства-перевізника.

Частка фінансування з бюджету визначається в абсолютній величині та у відсотках до чистого доходу підприємства. Наприклад, обсяг реалізації (перевезень) підприємства «М» за квартал - 10 млн. грн, загальна сума бюджетної компенсації, за квартал – 2 млн. грн, тобто складає 20 % від отриманого доходу та відповідно, тарифу на проїзд пасажирів.

7.6 Склад доходів підприємства, їх планування та облік

Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку виручка від реалізації продукції/послуг/товарів будь-якого підприємства носить назву «Дохід». В економічних розрахунках більше прийнятий термін «Обсяг реалізації». З метою співставлення планових і фактичних показників доходності на підприємстві доцільно

застосовувати єдиний підхід до їх визнання – **принцип нарахування** (див. п. 7.2 цієї теми).

Показник доходу має кілька груп. **Група 1. Доходи від реалізації** поділяють на:

- дохід від реалізації готової продукції;
- дохід від реалізації товарів;
- дохід від реалізації робіт і послуг.

Дохід від реалізації готової продукції/товару/роботи/послуги визначається множенням обсягу продажу в натуральних одиницях (Отов) на ціну реалізації (Цр):

$$D = \text{Отов} \cdot \text{Цр}, \quad (3)$$

Особливість визнання доходу від реалізації полягає у тому, що в *роздрібній торгівлі* він визнається у сумі *отриманих коштів від покупців*. В інших сферах діяльності – *за методом нарахування*. Відповідно стандартів бухгалтерського обліку дохід від реалізації продукції/послуг/товарів вважається отриманим, коли продавець передав покупцеві усі вигоди і ризики на товар. Це супроводжується, як правило, передачею права власності на товар. При цьому факт отримання коштів не є вирішальним. Тобто відвантаження товару і прийняття його покупцем вважається реалізацією. Кошти, які надходять до поставки називають *передоплатою*, а після поставки – *постоплатою*. Їх надходження не впливає на визнання доходу.

Приклад 1. Підприємство 4 червня відвантажило власну продукцію покупцеві на умовах постоплати протягом 10 днів на суму 100 тис. грн. Фактично кошти надійшли 3 липня. Отже, дохід визнається у першому півріччі на суму 100 грн. Надходження коштів відноситься до другого півріччя і не впливає на визнання доходу.

Приклад 2. Підприємство 4 січня звітного року відвантажило власну продукцію покупцеві на умовах передоплати на суму 100 тис. грн. Фактично кошти надійшли 12 грудня минулого року. Отже, дохід визнається у першому півріччі звітнього на суму 100 грн. Надходження коштів відноситься до другого півріччя попереднього і не впливає на визнання доходу.

Група 2. Інший операційний дохід включає такі види:

"Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"

"Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти"

"Дохід від реалізації інших оборотних активів"

"Дохід від операційної оренди активів"

"Дохід від операційної курсової різниці"

"Штрафи, пені, неустойки"

"Відшкодування раніше списаних активів"

"Дохід від списання кредиторської заборгованості"

"Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів"

"Інші доходи від операційної діяльності".

Група 3. Дохід від участі в капіталі:

"Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства"

"Дохід від спільної діяльності"
"Дохід від інвестицій в дочірні підприємства"

Група 4. Інші фінансові доходи:

"Дивіденди одержані"
"Відсотки одержані"
"Інші доходи від фінансових операцій"

Група 5. Інші доходи:

"Дохід від зміни вартості фінансових інструментів"
"Дохід від реалізації фінансових інвестицій"
"Дохід від відновлення корисності активів"
"Дохід від неопераційної курсової різниці"
"Дохід від безоплатно одержаних активів"
"Інші доходи".

Група 6. Доходи майбутніх періодів.

Планування доходів

План доходів підприємства розробляють як правило на рік/квартал. Розроблення плану доходів здійснюється за основними джерелами їх утворення – від **реалізації продукції (товарів/послуг), інший операційний дохід, дохід від участі в капіталі, інші фінансові доходи, інші доходи**. Основну суму доходів виробничому підприємству приносить виручка від реалізації продукції (товарів/послуг).

Дохід від реалізації продукції (товарів/послуг) планується як валовий дохід за усією номенклатурою продукції. Використовують *метод прямих техніко-економічних розрахунків або факторно-аналітичний метод*.

Метод прямих техніко-економічних розрахунків оснований на визначенні кількості реалізації продукції та середніх цінах на плановий період.

Наприклад, підприємство «А» планує за 1-й квартал планового року продати 1000 од. готової продукції № 1 по середній ціні 2000 грн, отже планова виручка = 2 000 000 грн. Продукції № 2 – 1500 од. по 2500 грн, отже, отже планова виручка = 3 750 000 грн. Разом – 5 750 000 грн доходу.

На наступному етапі до вартості реалізації додають ПДВ і акциз (по окремих видах продукції) і визначають відпускну вартість і ціну з урахуванням непрямих податків. При аналізі структури доходів суми податків не беруть до уваги.

Натомість, беруть до розрахунків планові суми цінних знижок для покупців. Суми знижок зменшують суми доходів від реалізації, проте вони збільшуються за рахунок збільшення кількості покупців або партій реалізації продукції.

При застосуванні факторно-аналітичного методу визначення планової величини доходів здійснюється:

- оцінювання тенденцій зміни рівня валового доходу на основі побудови та аналізу динамічного ряду;
- прогнозування рівня валового доходу на плановий період, виходячи з базового рівня валового доходу, темпу його зміни, який склався у проаналізованому періоді чи на основі формування трендової економіко-математичної моделі;
- оцінювання можливих резервів збільшення валового доходу за рахунок окремих чинників, які визначають його розмір.

Інший операційний дохід (склад див. вище - група 2). Наприклад, дохід від продажу матеріальних цінностей та майна (крім готової продукції) планується як сума виручки. Прибуток/збиток розраховується як різниця між продажною ціною та вартістю їх придбання (за балансовою оцінкою), за мінусом зношування основних засобів та витрат підприємства, пов'язаних із їх демонтажем, передпродажною підготовкою та реалізацією.

Дохід від участі в капіталі та інші фінансові доходи розраховують як суми прямих надходжень на рахунки підприємства від таких операцій.

Загальний план отримання доходів розраховується як сума їх планової величини за всіма джерелами формування.

Плановий розмір отримання доходів має бути достатнім для:

- 1) формування фонду грошових коштів, необхідних для розрахунків із бюджетом по податках і зборах;
- 2) покриття постійних та змінних поточних витрат;
- 3) отримання потрібної суми чистого прибутку, достатньої для нарахування дивідендів власникам та вирішення соціальних завдань підприємства.

Отже, загальна планова величина отримання доходів має бути порівняна з її цільовою (необхідною) величиною, яка потрібна для ефективного функціонування підприємства.

Бухгалтерський облік доходів. Суми доходів групуються на рахунках 7 класу. До визнаного доходу від продажу певної продукції включають суму нарахованої виручки і непрямі податки – ПДВ, акцизи. У фінансовій звітності (Звіт про фінансові результати) такі податки виключають з розрахунку і зазначають чисті суми доходів: (тис. грн)

Вид доходу	Сума доходу в бухобліку	Сума акцизу, 5 %	Сума ПДВ, 20 %	Разом обсяг реалізації	Звіт про фін. рез-ти
Визнано дохід від реалізації продукції	100 000	5 000	21000	126 000	100 000
Визнано дохід від безоплатно отриманих активів	3000	-	-	3000	3000
Надходить виручка коштами продавцю за реалізовану продукцію	100 000	5 000	21000	126 000	-

Планова величина доходів порівнюється з фактичними даними про доходи за даними бухгалтерському обліку за попередні роки і визначаються відхилення. Такі відхилення свідчать про тенденції доходів – зростання або зниження.

7.7 Перетин (точка) беззбитковості діяльності

Перетин (точка) беззбитковості (Break-Even Point) — *обсяг або рівень операцій, при якому сукупний дохід дорівнює сукупним витратам, тобто це точка нульового прибутку/нульового збитку.*

Точка беззбитковості є одним з показників, застосовуваних для оцінки ефективності інвестиційних проєктів. Точка беззбитковості визначає обсяг продажів продукції, починаючи з якого її випуск повинен приносити прибуток. Фактичні показники зіставляється із проектною потужністю підприємства.

Аналіз беззбитковості проєкту дозволяє виявити залежність розміру прибутку від визначальних факторів: *обсягу продажів, зміни ціни продукції, витрат підприємства, цін на сировину* тощо. Ця інформація з урахуванням бажаного інтервалу значень цін продажу, витрат підприємства використовується для оцінки інвестиційного або діючого проєкту й відповідних ризиків.

Ключовими показниками маржинального аналізу є:

- змінні витрати;
- постійні витрати;
- маржинальний дохід
- критичний обсяг виробництва (поріг рентабельності, точка беззбитковості);
- запас фінансової міцності;
- ефект виробничого (операційного) важеля.

Формула перетину (точки) беззбитковості. Розрахунок точки беззбитковості проводиться за формулою:

$$Q = FC / (P - AVC), \quad (1)$$

де Q — точка беззбитковості (обсяг продажів); FC- сума постійних *витрат*; P- ціна за одиницю продукції; AVC- змінні *витрати* на одиницю продукції.

Натуральний обсяг продукції (Qн.) беззбитковості **рачується через ціну:**

$$Q_{б.н.} = \frac{ПВ}{Ц - ЗВо} \quad (2)$$

де ПВ – постійні витрати; ЗВо-змінні витрати на одиницю продукції; Ц – ціна од. продукції.

Або:

Беззбитковий обсяг виробництва можна вивести формулою:

$$\text{Обз} = \text{ПВ} / (\text{Цпр} - \text{ЗВод}) \quad (3)$$

де Обз - обсяг беззбитковий; ПВ – витрати постійні; Ц пр – ціна одиниці продукції; ЗВод – змінні витрати на одиницю продукції.

Приклад 6. Обсяг продажу продукції підприємства «З» - 700 шт. ціна продажу одиниці - 100 грн, змінні втрати (ЗВ) на одиницю — 60 грн., на обсяг – 6000. Постійні витрати (ПВ) - 20 000 грн. Чистий дохід – 70000 грн. Точка беззбитковості підприємства становитиме: $[20000 / (100 - 60)] = 500$ од. Отже, в натур показниках точку рахують ч/з ціну товару.

Грошовий вираз точки беззбитковості рахують через загальний чистий дохід (ЧДб):

$$\text{ЧДб} = \frac{\text{ПВ}}{\text{Кп.м}} = \text{ЗВб} + \text{ПВ} \quad (4)$$

де Кп.м. – коефіцієнт маржинального прибутку.

Для визначення Кп.м. (6) потрібно визначити марж прибуток (формула 4)

Маржинальний прибуток. Важливим показником при визначенні беззбитковості є маржинальний прибуток і його відносна величина — коефіцієнт маржинального прибутку. **Маржинальний прибуток (ПМ)**, який іноді називають **покриттям** або внеском у прибуток, обчислюється за формулою:

$$\text{ПМ} = \text{ЧД} - \text{ЗВ} = \text{ПВ} + \text{П} \quad (5)$$

де ПМ - величина маржинального прибутку за певний період, грн.; ЧД-чистий дохід за певний період; ЗВ - змінні витрати за цей самий період; ПВ—постійні витрати за період; О

П — операційний прибуток, грн. Підставляємо дані прикладу:

$$\text{ПМ} = 70\,000 - 6\,000 = 64\,000 \text{ грн.}$$

Відповідно, **операційний прибуток**, або просто прибуток, є різницею прибутку маржинального та постійних витрат:

$$\text{П} = \text{ПМ} - \text{ПВ} \quad (6)$$

$$\text{П} = 64\,000 - 20\,000 = 44\,000 \text{ грн}$$

Маржинальний прибуток є верхньою межею прибутку при зміні величини постійних витрат ПВ, а саме: коли постійні витрати прямують до нуля - $\text{ПВ} \rightarrow 0$, операційний прибуток прямує до маржинального прибутку - $\text{ОП} \rightarrow \text{ПМ}$

Співвідношення між маржинальним прибутком і чистим доходом зручно аналізувати за допомогою - **коефіцієнта маржинального прибутку**.

$$\text{Кп.м} = \frac{\text{ПМ}}{\text{ЧД}} \quad (7)$$

де Кп.м. – коефіцієнт маржинального прибутку.

$$K_{mp} = 64\,000 / 70\,000 = 0,91$$

Коефіцієнт Кп.м показує частку маржинального прибутку (ПМ) у чистому доході, тобто скільки грн. маржинального прибутку припадає на 1 грн. чистої виручки.

Такий аналіз називають як **маржинальний аналіз - «витрати — обсяг діяльності — прибуток» (CVP аналіз)**. Охоплює різноманітні зв'язки, то для їх відображення застосовують кілька графіків:

- графік беззбитковості;
- графік маржинального доходу;
- графік прибутку.

Запас фінансової міцності (ЗФМ) - це перевищення фактичної чистої виручки над безприбутковим обігом, її сума показує, до якої межі може впасти виручка, щоб не було збитку:

$$ЗФМ = ЧВ - Боб.$$

Ефект виробничого (операційного) важеля. Операційний важіль або виробничий леверидж (leverage - важіль) - інструмент управління операційним прибутком, заснований на вивченні співвідношення постійних і змінних витрат.

Коефіцієнт операційного левериджу (Кол) розраховується за формулою:

$$Кол = \text{Постійні витрати} / \text{змінні витрати}$$

Приклад 7 (прод. прикладу 6). *Змінні витрати (ЗВ) на одиницю — 60 грн., на обсяг — 6000. Постійні витрати (ПВ) - 20 000 грн. Отже, Кол = 3,33 (20000/6000).*

Чим нижче питома вага постійних витрат у загальній сумі витрат підприємства, тим у більшому ступені змінюється величина прибутку стосовно темпів зміни валової виручки. У різних видах виробництва по різному складається пропорція постійних і змінних витрат. Вважається, чим менше сума постійних витрат, тим більш ефективним є виробництво.

Висновок. *Операційна діяльність щодо виробництва (продаж) продукції, надання послуг, виконання робіт вважається зрівноваженою, коли дохід від продаж цієї продукції (робіт, послуг), тобто виручка, дорівнює сукупним витратам. Цей обсяг продукції ще називають точкою беззбитковості – фінансовий рубіж, на якому підприємство покриває свої видатки, але прибутку ще не одержує. Для отримання прибутку потрібно підвищувати доходи та/або знижувати витрати.*

ВПРАВИ

Вправа 1. Розрахувати ціну виробника продукції «А» (без ПДВ), відібравши потрібні показники: собівартість (прямі витрати) - 200, адміністративні витрати – 50, збутові витрати – 70, податок на прибуток – 30, ПДВ – 15, штрафи – 17, норма прибутку – 25 % від собівартості.

Вправа 2. Розрахувати роздрібну ціну продукції «А» відібравши потрібні показники: собівартість виробника (прямі витрати) - 200, адміністративні витрати – 50, збутові витрати – 70, податок на прибуток – 30, ПДВ – 20 %, штрафи – 17, норма прибутку – 45 % від собівартості виробництва; націнка гуртового покупця - 30 % від ціни виробника, вкл. ПДВ%; націнка роздрібного покупця/продавця - 40 % від ціни виробника (дод. ПДВ 20 %).

ТЕСТИ

1. Поняття «ціноутворення» визначається як:

- а) процес обґрунтування, затвердження та перегляду цін і тарифів
- б) затвердження цін державним органом
- в) встановлення співвідношення між окремими цінами
- г) немає правильної відповіді.

2. Тариф застосовують як:

- а) додаток до ціни
- б) різновид ціни на послуги/роботи
- в) елемент ціни товару
- г) немає правильної відповіді.

3. Ланцюг ціноутворення у продавця утворюється так:

- а) оптова, роздрібна
- б) виробнича, оптова, роздрібна
- в) роздрібна, оптова
- г) немає правильної відповіді.

4. Ціна товару – це:

- а) здатність товару приносити користь
- б) можливість обміняти товари на послуги
- в) немає правильної відповіді
- г) вартісний вираз суспільно необхідних витрат на виробництво і реалізацію одиниці товару (продукції) /роботи/послуги з додаванням норми прибутку.

5. Метод "витрати плюс" означає:

- а) витрати усіх учасників ринку
- б) прямі витрати + накладні витрати
- в) собівартість + норма прибутку
- г) немає правильної відповіді

6. Оцінка еластичності попиту означає:

- а) скільки товару можна буде продати при різних рівнях цін
- б) скільки товару можна буде купити при різних рівнях цін
- в) ціна товару, за яку можна продати товар
- г) ціна закупки товару

7. Яка сума доходу включається до звіту про фін. результати підприємства:

- а) сума усіх доходів підприємства включаючи ПДВ і акциз
- б) сума усіх доходів підприємства без ПДВ і акцизів
- в) сума операційних доходів підприємства включаючи ПДВ і акциз
- г) сума інвестиційних доходів підприємства без ПДВ і акцизів.

Питання для контролю знань

1. Назвіть види цін в умовах ринку для продавця і покупця.
2. На яких підходах ґрунтується ціноутворення підприємства ?
3. Назвіть методи ціноутворення.
4. Що включає склад ціни будь-якого продукту у загальному вигляді ?
5. Назвіть етапи формування структури роздрібних цін.
6. Які витрати має покривати початкова ціна виробника готового продукту ?
7. Через які механізми держава здійснює вплив на ціноутворення підприємств ?
8. Які складові група 1 «Доходи від реалізації» ?
9. Охарактеризуйте методи планування - метод прямих техніко-економічних розрахунків та факторно-аналітичного метод.
10. Яка послідовність визначення перетину (точки) беззбитковості у графічному вигляді ?

Для заміток

ТЕМА 8. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

- 8.1 Прибуток підприємства, його утворення та розподіл
- 8.2 Основи планування та обліку прибутку/збитку
- 8.3 Рентабельність виробництва, прийоми вимірювання
- 8.4 Показники фінансового стану підприємства та їх аналіз
- 8.5 Фінансова звітність як об'єкт аналізу діяльності підприємства

Вправи

Питання для контролю знань

8.1 Прибуток підприємства, його утворення та розподіл

Результатом діяльності підприємства є прибуток/збиток. Його називають фінансовим результатом. Існує два види прибутку:

- *прибуток за звітний період* (рік квартал, місяць, декаду) від усіх видів діяльності;
- *нерозподілений прибуток (непокритий збиток)*.

Прибуток – позитивна різниця між доходами та витратами підприємства за звітний період. **Збиток** – навпаки, коли витрати перевищують доходи. До доходів і витрат відносять статті від усіх видів діяльності підприємства.

В бухгалтерському обліку та економічних розрахунках прийняті такі визначення видів діяльності підприємства: *операційна, фінансова, інвестиційна*.

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність, яка відрізняється від фінансової і інвестиційної діяльності. Наприклад, для автобусного парку основною операційною діяльністю є автобусні перевезення пасажирів. Прибуток розраховують як різницю між доходами від перевезень і витратами на цю діяльність;

Фінансова діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства. Наприклад, операція придбання позики у банку та її повернення змінюють розмір позикового капіталу. В даному випадку маємо витрати на відсотки за позику. Прибуток розраховують як різницю між доходами і витратами від таких операцій;

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація необоротних активів та фінансових інвестицій (крім грошових коштів). Наприклад, операція придбання обладнання для виробництва основні засоби Прибуток розраховують як різницю між доходами від продажу активів і їх собівартістю.

Найбільшу частку прибутку/збитку підприємства отримують від основної (операційної) діяльності.

У фінансовій звітності розділяють і окремо наводять такі види прибутку: *валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності; прибуток до оподаткування; чистий прибуток*.

Валовий прибуток – різниця між сумами чистого доходу (виручки) від реалізації продукції/послуг та собівартістю реалізації. У звіті за ф. № 2 наводиться у рядку 2090.

Прибуток від операційної діяльності – різниця між сумами валового прибутку від реалізації та доходами і витратами від інших операцій, які не є фінансовими. У звіті за ф. № 2 наводиться у рядку 2190.

Прибуток до оподаткування - різниця між сумами прибутку від операційної діяльності та доходами і витратами від фінансових і інших операцій. У звіті за ф. № 2 наводиться у рядку 2290.

Чистий прибуток - різниця між сумою прибутку до оподаткування та витратами (доходом) з податку на прибуток. У звіті за ф. № 2 наводиться у рядку 2350. Кожен з наведених видів прибутку підлягає плануванню та аналізу виконання.

Приклад. У бізнес-плані і звіті про фінансові результати (сукупний дохід) (ф. № 2) виробничого підприємства ТОВ «О» за рік наведено такі дані щодо прибутку:

Показник	Код рядка	Сума, тис. грн		
		Звіт ф.№ 2	Бізнес-план	Факт від плану, %
Чистий дохід від реалізації продукції	2000	3190	3000	106,3
Собівартість реалізації	2050	2029	2000	101,4
Валовий прибуток	2090	1161	1000	116,1
...				
Прибуток від операційної діяльності	2190	774	800	96,7
...				
Прибуток до оподаткування	2290	575	400	143,7
Витрати з податку на прибуток за ставкою 18 %	2300	103	72	143,1
Чистий прибуток	2350	472	328	143,9

Кожен вид прибутку/збитку потребує планування, обліку та аналізу з метою досягнення оптимального його значення.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – сума накопиченого за увесь період діяльності підприємства прибутку (збитку). Розподіл (використання) прибутку відбувається згідно статуту підприємства за нормами Цивільного кодексу України на такі потреби: дивіденди власникам (акціонерам); поповнення резервного фонду підприємства; поповнення статутного (зареєстрованого) капіталу; погашення збитків. Може також використовуватися на інші цілі, зокрема, на фінансові, капітальні інвестиції в інші підприємства. У такому випадку підприємство виступає *інвестором*.

Студенту на замітку. Статус інвестора передбачає входження до складу засновників (учасників, акціонерів) підприємства. Натомість, фінансування будь-якого підприємства (організації) без такого статусу називають кредитуванням (вкладення потрібно повернути) або спонсорством (вкладення повертати не

потрібно). Такі особливості потрібно враховувати під час економічних розрахунків використання прибутку.

8.2 Основи планування та обліку прибутку/збитку

Розмір прибутку/збитку кожне підприємство планує і обліковує. При плануванні прибутку може застосовуватися два підходи: «планування знизу» або «планування зверху».

Методика «планування знизу». Планують діяльність по етапах виробничого процесу на базі *обчислення витрат*. У рамках, наприклад, складального серійного виробництва кожний продукт характеризується **специфікацією** вузлів і деталей, а також **технологічною картою** для визначення часу виробництва за місцями виникнення витрат.

Отже, **перший етап планування** - визначення **часу та обсягу** виробництва за місцями виникнення витрат. З первинної потреби у výroбах шляхом розкриття специфікації може бути виділена вторинна потреба:

- **другий етап планування** - визначення потреби у вузлах і в окремих деталях і розраховані *прямі витрати за елементами та місцями їхнього виникнення*.

На **третьому етапі** за носіями витрат (продуктам) обчислюють **непряму калькуляцію (розподіляють витрати за носіями)**.

На **четвертому етапі** планують **доходи** від реалізованої продукції за період.

На **п'ятому етапі** планують **фінансовий результат – суму прибутку або збитку**. Результат може бути розрахований на базі повних або неповних (часткових) витрат (див. т. 6). Вихідною базою служать дані управлінського та бухгалтерського обліку за попередній рік та прогнозні дані.

Запланований прибуток на рік розбивають по місяцях. Актуальним також є довгострокове планування прибутку – на рік, два, три.

Методика «планування зверху». Суть її у тому, що розрахунки починають від планування витрат (доходу) - («зверху»). Під суми доходів планують певні розміри витрат. При цьому застосовують методику коефіцієнтів - співвідношення доходів і витрат. *Наприклад*, частка собівартості у сумі чистого доходу за останні 2 роки становила 63 і 72 %. Тоді при плані доходів у сумі **4000 тис. грн** величина собівартості на перший рік складає **2520 тис. грн** ($4000 \times 63\%$) та **2880 тис. грн** ($4000 \times 72\%$) на другий рік. За певних обставин можна обрати середню величину собівартості – **2700 тис. грн** ($(2520+2880)/2$).

Аналогічно визначають і розмір інших залежних витрат – адміністративних, збутових, інших операційних. Проте, така методика коефіцієнтів не завжди підходить до планування витрат, які трапляються нерегулярно – продаж основних засобів, фінансові витрати тощо. Для таких статей витрат застосовують методи кореляції, вивчення досвіду попередніх років, ряди динаміки тощо.

Наприклад, у минулому році підприємство отримувало позику від банку під 25 % річних і це становило 350 тис. грн фінансових витрат. На плановий рік заплановано отримати позику під 28 % на ту саму суму. Отже, коефіцієнт збільшення фінансових витрат становить 1,120 (28/25).

Облік прибутку. Фактичні дані про отриманий прибуток/збиток формуються в системі управлінського та бухгалтерського фінансового обліку. Для цього використовують рахунок 79 «Фінансовий результат». За кредитом рахунку записують прибутки, а за дебетом – збитки. Позитивна різниця між прибутками і збитками за звітний період показує чистий прибуток діяльності, негативна - збиток. Інформація цього рахунку знаходить своє відображення у формі фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» (форма № 2).

Для обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) використовують рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». Інформація цього рахунку знаходить своє відображення у формі фінансової звітності «Баланс підприємства» (форма № 1).

Дані обліку та звітності про прибуток використовують як орієнтир планових розрахунків на майбутнє. Як в обліку, так і у планових розрахунках величина прибутку/збитку є результатом визначених розмірів доходів і витрат – різниця між ними.

8.3 Рентабельність виробництва, прийоми вимірювання

Рентабельність (від нім. *rentabel* — *прибутковий, корисний*) — це співвідношення прибутку і витрат (активів, доходу). Рентабельність є відносним показником для аналізу господарської діяльності будь-якого підприємства. Саме через таку відносність показники рентабельності різних підприємств можна порівнювати і розуміти, яке з них є більш ефективним (прибутковим).

В практиці планування і аналізу розраховують такі види рентабельності (у коефіцієнтах або у відсотках): *рентабельності діяльності; рентабельності продукції; рентабельність виробничих (основних) засобів; рентабельність сукупних активів (ROTA); рентабельність власного (акціонерного або інвестованого) капіталу (чистих активів) (RONA).*

- 1. Рентабельності діяльності** розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до чистої виручки (**доходу**) від реалізації продукції/послуг і характеризує ефективність господарської діяльності підприємства в цілому:

$$P_d = ЧП/ЧВ \quad (1)$$

де ЧП – чистий прибуток; ЧВ – чистий дохід.

- 2. Рентабельності продукції (собівартості)** розраховується як відношення валового прибутку від реалізації продукції/послуг до сукупних витрат на її виробництво (собівартість реалізації, збутові, адміністративні витрати і характеризує прибутковість основної діяльності:

$$P_n = ВП/СВ \quad (2)$$

де ВП – валовий прибуток; СВ - сукупні витрати (собівартість).

3. Рентабельність виробничих (основних) засобів: валовий прибуток - до вартості основних засобів:

$$P_{O3} = VP/O3 \quad (3)$$

де O3 - вартість основних засобів (середньорічна¹)

4. Рентабельність сукупних активів (ROTA): валовий прибуток - до вартості усіх засобів (сукупність усіх активів):

$$P_a = VP/A \quad (4)$$

де A - середня річна сума активів по балансу підприємства.

5. Рентабельність власного (акціонерного або інвестованого) капіталу (чистих активів) (RONA):

$$P_k = VP/BK \quad (5)$$

де BK - сума власного капіталу по балансу підприємства.

9 Рентабельність капітальних інвестиції-активу:

$$P_{ki} = ЧП/IA \quad (6)$$

де ЧП – чистий прибуток; IA – інвестиційні активи.

Інші показники рентабельності: рентабельність продажу (Margin on sales, Return on sales) — відношення чистого прибутку до виторгу (доходу); рентабельність націнки (Profitability of the margin) — відношення націнки на товар до продажної ціни.

Студенту на замітку. В розрахунках рентабельності завжди у чисельнику наводять чистий або валовий прибуток, у знаменнику – показник діяльності, який хочуть виміряти (дохід, актив, витрати). Вибір чистого чи валового прибутку залежить від мети розрахунків.

Фактори, що впливають на рентабельність.

А. Зовнішні фактори

Зовнішнім є вплив, який не залежить від підприємства. Керівник або власник бізнесу змушений шукати шляхи виходу з ситуації завдяки зовнішнім чинникам ситуації, підлаштовуватися під неї.

На рентабельність впливають такі зовнішні чинники:

- Попит;
- Розташування підприємства;
- Конкурент;
- Інфляція, погіршення економічної ситуації;
- Санкції;
- Зміни в законодавстві;

¹ Середьорічну вартість розраховують як суму на початок та на кінець року і діленням на 2.

- Розробка нових технологій та інші.

Технологічні нововведення – гаджети, відеоігри, побутова техніка, викликають високий інтерес покупців і гарантують продавцю підвищену прибутковість.

Загальне погіршення економічної ситуації в країні, фінансова криза, У тому числі, через воєнний стан, різкий стрибок інфляції знижують рентабельність компаній і погіршують розвиток бізнесу в цілому. *Наприклад, зміна податкової бази і ставок збільшує витрати компанії (вносити зміни до програмного забезпечення комп'ютерів тощо).*

Б. Внутрішні фактори

Це - особливості самого підприємства, які впливають на рівень рентабельності. До них відносяться:

- Обсяг, структура і якість продукції;
- Проведення або відсутність маркетингових і рекламних кампаній;
- Умови і продуктивність праці персоналу, вміння та навички співробітників, мікроклімат в колективі;
- Питання ціноутворення та фінансової політики компанії;
- Ділова репутація фірми і відносини з постачальниками, клієнтами, контролюючими органами;
- Організація логістики: постачання, зберігання і збут товарів;
- Непродуктивні витрати та ін.

Отже, усі фактори впливають або на доходи та/або на витрати діяльності, через них – на прибуток і рентабельність. Це – фактор прибутку,, що розміщений у чисельнику формули. З іншого боку, на показник рентабельності впливають і ті показники, що розміщені у знаменнику формули – вартість активів, доходів, витрат. На практиці потрібно вивчати усі фактори впливу.

Наприклад, ТОВ «Хліб», що виробляє хлібобулочну продукцію, розширює асортимент, вкладає у нові рецепти додаткові витрати, які згодом окупаються за рахунок підвищення обсягів реалізації — це підвищує рентабельність виробництва. Але такі внутрішні фактори, як відсутність рекламних акцій, знижок на товар через нерозвиненість маркетингу, збої у транспортуванні продукції, порушення зобов'язань перед постійними покупцями зменшують дохід та підвищують витрати і, як наслідок, негативно відбиваються на прибутковості компанії.

Студенту на замітку. Предметом планування і аналізу результативності діяльності є здатність підприємства покрити свої витрати доходами і створити прибуток для задоволення інтересів власників.

8.4 Показники фінансового стану підприємства та їх аналіз

Студенту на замітку. Доволі часто в літературі описують «фінансово-економічний стан» та «фінансово-господарську діяльність» підприємства як об'єкт планування, обліку, аналізу. Такі словосполучення не є коректними термінами. Пояснюється тим, що в цивільному та господарському законодавстві

України відсутні зазначені термін. Вони залишилися у спадок радянської системи господарювання. Відповідно до Цивільного кодексу України встановлено термін «господарська діяльність» - діяльність юридичної особи з метою отримання прибутку. Фінансова діяльність також набуває рис господарською для фінансових посередників – банків, страховиків тощо. Тому на рівні підприємства коректно називати їх відповідно до законодавчих норм.

В стандартах бухгалтерського обліку для підприємств України закріплені терміни «Операційна діяльність», Фінансова діяльність», «Інвестиційна діяльність». У такому ракурсі слід розглядати і економічні розрахунки у плануванні та аналізі діяльності підприємства.

Фінансовий стан підприємства передбачає вивчення його **ліквідності та ділової активності**. Показники стану вимірюються у коефіцієнтах.

Коефіцієнти ліквідності і стійкості підприємства

1. Коефіцієнт покриття (автономії):

$$K_{\text{пок}} = \frac{\text{Власний капітал (ф.1.ряд. 1495}^2)}{\text{Капітал загальний (пасиви) (ф.1.ряд 1900)}, \quad (1)$$

Збільшення значення свідчить про зменшення незалежності від зовнішніх джерел фінансування.

2. Коефіцієнт швидкої ліквідності:

$$K_{\text{шл}} = \frac{\text{сума оборотних активів (ф.1.ряд 1195 - сума запасів матеріалів (ф.1.ряд 1100))}{\text{Поточні зобов'язання (ф.1.ряд 1695)}}, \quad (2)$$

Збільшення значення свідчить про спроможність підприємства погасити свої борги власними коштами.

3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності:

$$K_{\text{ал}} = \frac{\text{грош кошти + високоліквідні акт (ф.1.ряд 1125+1160+1165)}}{\text{Поточні зобов'язання (ф.1.ряд 1695)}}, \quad (3)$$

Збільшення значення свідчить про *миттєву* спроможність підприємства погасити свої борги власними коштами.

4. Коефіцієнт фінансування (фінансової стабільності):

$$K_{\text{ф}} = \frac{\text{Власний капітал (ф.1.ряд 1495)}}{\text{Довгострокові зобов'язання + Короткострокові зобов'язання (ф.1.ряд 1595+ 1695)}}, \quad (4)$$

Свідчить про здатність компанії відповідати за своїми зобов'язаннями власним капіталом у середньо- і довгостроковій перспективі. Значення показника вказує на те, скільки гривень власного капіталу припадає на кожну гривню зобов'язань компанії. Високе значення говорить про низький рівень фінансових ризиків. Низьке значення – про можливість банкрутства.

Коефіцієнти ділової активності

1. Коефіцієнт оборотності активів:

² Тут у цьому розділі означає номер рядка форми Баланс підприємства (ф. № 1).

Коа = чистий дохід (ф.2.ряд 2000) / середньорічна сума активів (ф.1.ряд 1300 середньорічний), (5)

Демонструє ефективність використання активів підприємства. Значення показника говорить про те, скільки товарів і послуг продано за досліджуваний період на кожну гривню використаних активів.

2. Коефіцієнт оборотності запасів матеріальних цінностей:

Кз = чистий дохід (ф.2.ряд 2000) / середньорічна сума запасів (ф.1.ряд 1100 середньорічний), (6)

Демонструє ефективність використання активів підприємства. Значення показника говорить про те, скільки товарів і послуг продано за досліджуваний період на кожну гривню використаних активів.

3. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості:

Кодз = чистий дохід (ф.2.ряд 2000) / середня за період сума дебіторської заборгованості (ф.1.ряд 1130), (7)

Вказує на ефективність управління заборгованістю клієнтів і інших дебіторів. Значення коефіцієнта демонструє кількість оборотів дебіторської заборгованості, тобто скільки разів дебітори погасили свої зобов'язання перед компанією за звітний (плановий) період.

4. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості:

Кокз = собівартість закупок товарів (матеріалів) (дані бухгалтерського обліку) / середня за період сума кредиторської заборгованості (дані бухгалтерського обліку), (8)

Показник ділової активності, який вказує на кількість оборотів, які здійснила кредиторська заборгованість протягом року.

Порівнюючи оборотність кредиторської та дебіторської заборгованості можна визначити якість політики комерційного (товарного) кредитування в компанії. Перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською означає, що компанія використовує кошти кредиторів в якості джерела фінансування своїх дебіторів, а інша частина грошей використовується фірмою для фінансування своїх інших операцій.

Призначення розрахунків. Показники розраховують з метою планування та аналізу діяльності за відповідний період або на звітну дату. При аналізі планові (прогнозі) показники порівнюють з фактичними. Останні розраховують за даними фінансової звітності або бухгалтерського обліку підприємства. Розраховані показники порівнюють по роках способом побудови динамічних рядів.

Студенту на замітку. В даному розділі наведено порядок розрахунку коефіцієнтів оборотності окремих активів - дебіторської заборгованості, запасів. Проте за подібними формулами можливо розрахувати оборотність будь-якого активу підприємства. Для цього потрібно суму чистого доходу поділити на вартість того активу, який досліджується.

8.5 Фінансова звітність як об'єкт аналізу діяльності підприємства

Під час економічних розрахунків, зокрема, аналізі господарської діяльності підприємства використовують різні фактичні дані за певний період. Надійним джерелом такої інформації виступає **фінансова звітність** (далі - ФЗ).

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Звітним періодом для ФЗ встановлено рік і квартал.

Така звітність є офіційною, затверджується керівником підприємства і подається державному статистичному органу. Для окремих категорій підприємств встановлений аудит ФЗ. Тому довіра до даних ФЗ, як правило, висока. В економічній та аналітичній роботі важливо навчитися користуватися ФЗ як об'єктом аналізу господарської діяльності підприємства.

Загальні вимоги до фінансової звітності підприємства встановлені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 (НПСБО 1). До складу ФЗ включають такі форми:

баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. № 1) – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. *Джерела інформації*: сальдо (залишки) активних і пасивних рахунків на кінець року (кварталу, місяця).

звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (ф. № 2) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. *Джерела інформації*: для розділу I «Фінансові результати» – рахунки класу 7: 70,71,72,73,74; класу 9: 90,92,93,94,95,96,97,98. Для розділу II «Сукупний дохід» - рахунки 41 і 42 по окремих субрахунках. Для розділу III «Елементи операційних витрат» - рахунки класу 8: 80,81,83,83,84;

звіт про рух грошових коштів (ф. № 3) – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. *Джерела інформації*: за прямим методом – обіги за рахунками грошових коштів (№ 30-35); за не прямим методом – розрахунковий спосіб.

звіт про власний капітал (ф. № 4) – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. *Джерела інформації*: рахунки класу 4: 40,41,42,43,44, 45,46.

примітки до фінансової звітності (ф. № 5) – розкриває коментар до основних форм звітності (форм № 1-4). Разом усі форми складають комплект ФЗ, який піддається аналізу за результатами звітного року. Крім підприємств ФЗ складають групи компаній, які об'єднані у холдинг. Відповідно, аналіз можна проводити на двох рівнях – підприємства та об'єднання.

Крім повного комплекту ФЗ для суб'єктів малого бізнесу України встановлено скорочений комплект у складі балансу і звіту про фінансові результати. Ці форми

мають спрощений вигляд за рахунок об'єднання кількох статей звіту в одну.

Студенту на замітку. Джерела інформації форм ФЗ за номерами рахунків наводяться тут для довідки, коли потрібно перевірити достовірність цифр за даними бухгалтерського обліку. В економічній роботі використовують переважно готові дані ФЗ. У разі недостатності звітних даних можна поглибити пошук інформації саме на рахунках бухгалтерського обліку.

ВПРАВИ

Вправа 1. Застосуйте методичку коефіцієнтів - співвідношення доходів і витрат: частка собівартості у сумі чистого доходу за останні 2 роки становила 53 і 52 %, частка адмінвитрат – 19 %. План доходів - 6000 тис. грн. Визначити абсолютні величини собівартості реалізації та адмінвитрат у плані наступного року.

Вправа 2. Опишіть алгоритм розрахунку чистого прибутку за формою фінзвітності № 2.

Вправа 3. Розрахуйте рентабельність діяльності за умов; сума чистого прибутку підприємства – 100 тис. грн, собівартість – 500 тис. грн, вартість активів – 1200 тис. грн., чистий дохід – 800 тис. грн.

Вправа 4. Розрахуйте коефіцієнт покриття (автономії) за умов: власний капітал – 2900 тис. грн, сума пасивів по балансу – 6000 тис. грн, запаси матеріалів - 300, кошти - 100 тис. грн.

Питання для контролю знань

1. Які існують види прибутку ?
2. Від якого виду діяльності підприємства отримують найбільшу частку прибутку ?
3. Які два підходи застосовуються при плануванні прибутку ? у чому їх сутність ?
4. На яких рахунках бухгалтерського обліку ведуть облік прибутків/збитків ?
5. Як розраховують показник рентабельності ?
6. Назвіть внутрішні і зовнішні фактори рентабельності.
7. Якими показниками вимірюються фінансовий стан підприємства ?
8. Як розрахувати коефіцієнт швидкої ліквідності ?
9. Дайте визначення фінансової звітності підприємства.
10. Які форми фінансової звітності складають підприємства ?

Для заміток

ТЕМА 9. ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА

9.1 Сутність і принципи податкової системи, функції податків

9.2 Законодавство про оподаткування України. Загальна і спрощена системи

9.3 Види і структура податків з юридичних і фізичних осіб

9.4 Прямі податки, збори

9.5 Непрямі податки, збори

9.6 Єдиний соціальний внесок

9.7 Податкова звітність як об'єкт аналізу

Вправи

Питання для контролю знань

9.1 Сутність і принципи податкової системи, функції податків

Замість вступу. У радянському мультфільмі «Чиполіно» принц Лимон повідомив про те, що після введення податку на повітря, жителі цього казкового міста стали менше дихати. Тому він наказує ввести ще й податок на опади. Податкова ставка: за звичайний дощ — 100 лір, за заливний дощ — 200 лір, дощ із громом і блискавкою — 300 лір, град — 400 лір.

У легендарної музичної групи з Англії «Бітлз» (англ. The Beatles) є пісні, в яких згадуються податки — «А підеш ти по дорозі, обклади податком ноги, в парку сядеш відпочити, про податок не забудь».

Податки — платежі на користь держави, які в обов'язковому порядку повинні сплачуватися фізичними та юридичними особами на основі законодавчих актів.

Стягнення податків — процес нарахування і сплати податків, зборів підприємствами та фізичними особами. Регулюється податковим законодавством.

Принципи оподаткування: 1) *фіскально-бюджетні* (достатності податкових надходжень; здатності податкових надходжень до збільшення); 2) *етичні* (всезагальності; співмірності; пропорційності; перерозподілу доходу та майна за допомогою податків); 3) *політико-економічні* (активної податкової гнучкості; пасивної податкової гнучкості; забезпечення зростання економіки; податкової нейтральності); 4) *організаційно-правові* (наочності; безсуперечності; прозорості; практичності; постійності; вседоступності).

Функції податків. Податки виконують три основних функції: **фіскальну, розподільну, регулюючу.**

- **Фіскальна функція** оподаткування — податки є переважною складовою доходів державного бюджету країни. Реалізація функції здійснюється за рахунок податкового контролю й податкових санкцій, які забезпечують максимальне збирання встановлених податків і створюють перешкоди до ухиляння від сплати податків.

- **Розподільна (соціальна) функція** оподаткування — полягає у перерозподілі суспільних доходів на користь слабших і незахищених категорій громадян за рахунок покладання податкового тягаря на заможніші категорії населення.
- **Регулююча функція** оподаткування — спрямована на вирішення за допомогою податкових механізмів тих або інших завдань економічної політики держави. На думку видатного англійського економіста *Джона Кейнса*, податки існують у суспільстві винятково для регулювання економічних відносин. Під регулюючою функцією розуміємо можливість стимулювати чи дестимулювати економічні процеси в економіці.

9.2 Законодавство України про оподаткування

Стягнення податків регулюється **податковим законодавством**: Податковий Кодекс України (ПКУ), Бюджетний кодекс, Митний кодекс, Закон про соціальне страхування (для єдиного соціального внеску - ЄСВ).

Загальні засади податків в Україні (ст. 7 ПКУ) включає поняття: платник податку, об'єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок обчислення податку; податковий період; строк і порядок сплати; строк і порядок подання звітності.

До законодачих актів відносять також закони про державний бюджет, які приймає Верховна Рада України щорічно. В них зазначають джерела наповнення бюджету за видами податків у сумовому виразі та зміни до окремих норм Податкового кодексу України.

9.3 Поняття про загальну та спрощену системи оподаткування

Загальна система – коли підприємство (юридична особа) або фізична особа підприємець - ФОП) сплачує усі належні йому податки. Для загальної системи юридичної особи характерними є податок на прибуток та податок на додану вартість (ПДВ). Сплачуються також інші податки, які є обов'язковими при певних умовах. Наприклад, будь-яке підприємство сплачує податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), якщо у штаті є хоча б один працівник (наймана особа). Якщо має на балансі нерухомість також нараховується податок.

Спрощена система – коли підприємство або фізична особа підприємець (ФОП) сплачує обмежену кількість податків, які замінюються на єдиний податок. *Єдиний податок (ЄП)* замінює такі податки: *на прибуток, на майно, ПДФО (фізособи), ПДВ ренти на воду*. За такої системи усіх платників поділено на 4 групи: 1-2 (ФОП); 3 (ФОП та юридичні особи обсягом не більше 2 млн.грн на рік); 4-а – с/г виробники (юридичні особи та ФОП).

Ставки ЄП по групах такі:

Група 1	до 10 % мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року
Група 2	до 20 % мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року
Група 3	3 % від доходу у разі сплати ПДВ або 5% у разі несплати ПДВ
Група 4	Ставка з оціночної вартості 1 га землі (у %): 0,45 % для ріллі, пасовищ, сіножатей; 0,27 %; 0,09 %; 1,35 %; 3,0 %.

Спрощена система оподаткування запроваджена в Україні з 1999 р. і позитивно вплинула на сферу малого бізнесу. На великих та середніх підприємствах вона не може бути застосована за критеріями відповідності, тому такі підприємства застосовують загальну систему оподаткування. Відповідно при плануванні на наступний рік такий фактор має бути врахований.

9.4 Види і структура податків з юридичних і фізичних осіб

Види і групи податків.

Всі податки можна поділити на такі види: *загальнодержавні та місцеві, прямі та непрямі, акордні й прибуткові, прогресивні, регресивні та пропорційні.*

До **загальнодержавних податків** відносять: ПДВ, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито.

До *місцевих податків* належать: єдиний податок, податок на майно. До *місцевих зборів* включають: збір за паркування транспортних засобів, туристичний збір.

Прямі та непрямі податки.

Прямі податки стягуються в залежності від факторів виробництва (бізнесу). Зокрема, *від розміру доходу* - податок на доходи фізичних осіб; *від розміру прибутку* - податок на прибуток підприємства; *від обсягів викидів в атмосферу, воду, землю* - екологічний податок. Існують і інші прямі податки.

Непрямі податки встановлюють на товари й послуги, їх розмір *не залежать від факторів виробництва/споживання*. Такі податки у визначених ставках вкладаються в кінцеву ціну на предмети споживання, зокрема, акцизи, ПДВ. Наприклад, на більшість товарів, послуг в Україні встановлена ставка ПДВ у 20 % до ціни постачання.

Студенту на замітку. У США термін «прямі податки» відноситься до податків від особи (англ. *tax per head*) і податків на власність (англ. *property tax*), які базуються просто на факті наявності або власності. «Непрямі податки» накладаються на події, права, привілеї та діяльність. Таким чином, податок на продаж майна вважається непрямим податком, а податок на саме володіння власністю є прямим податком.

Структура податків

Структура податків включає базу, об'єкт, ставку податку.

Ці елементи встановлюються індивідуально для кожного податку/збору. Приклад ПДВ див. табл. 9.1.

9.5 Прямі податки, збори

В системі оподаткування прямі податки займають провідне місце. Як зазначалося вище, вони стягуються в залежності від факторів виробництва, діяльності підприємства.

Розглянемо **структуру податку** на прикладі податку на прибуток виробничого підприємства:

Структура податку	Зміст	Сума (умовно)
Об'єкт оподаткування (ст. 134 ПКУ)	фінансовий результат (прибуток) за даними бухгалтерії платника податку за квартал/рік	10000
База оподаткування	фінансовий результат, скоригований на податкові різниці (+/-)	12000
Ставка податку	18 % від бази оподаткування	x
Сума податку		2160

На суму податку 2160 грн виникає податкове зобов'язання і його потрібно погасити у встановлений строк шляхом перерахувати коштів до бюджету країни або до місцевого бюджету громади. Для цього у Держказначействі відкриті спеціальні рахунки, на яких акумулюють податки/збори. Якщо підприємство отримало за звітний період збиток, податок не нараховується.

В *економічних та бухгалтерських розрахунках* підприємства-платника сума податку на прибуток є витратами умовного характеру і *не включається до складу витрат* діяльності, оскільки є частиною прибутку і списується на зменшення прибутку або збільш збитку.

9.6 Непрямі податки, збори

Розглянемо **структуру непрямих податків** на прикладі податку на додану вартість (ПДВ) виробничого підприємства (табл. 9.1).

Таблиця 9.1 - Структура ПДВ

Структура податку	Зміст	Сума (умовно)
Об'єкт оподаткування (ст. 134 ПКУ)	а) постачання товарів на митній території України; б) постачання послуг; в) ввезення товарів на територію України; г) вивезення товарів з мит тер України; д) постачання послуг міжнародних перевезень пасажирів і багажу.	400000
База оподаткування	договірна вартість поставок. Продаж комісійних товарів – базою є винагорода. В торгівлі – як у звичайного виробника.	400000
Ставка податку	20 % - на більшість товарів/послуг; 7 % - медикаменти (від бази оподаткування).	x
Сума податку		80000

Механізм ПДВ. ПДВ має двосторонній характер: платник протягом місяця нараховує податкове зобов'язання (ПЗ) на постачання товарів відповідно до бази і ставки податку і ураховує його у складі доходу від реалізації. Одночасно той самий платник визнає податковий кредит (ПК) у складі придбаних матеріальних цінностей, нематеріальних активів, послуг. Отже, в товарних операціях продажу-купівлі сума ПЗ продавця є сумою ПК покупця. Ці суми передаються спеціальним документом на товар – податковою накладною в електронній формі.

До бюджету сплачується не сума ПЗ, а позитивна різниця між ПЗ (вихідний ПДВ) і ПК (вхідний ПДВ). Якщо за звітний місяць навпаки, сума ПК перевищує суму ПЗ, то до бюджету не сплачують. За певних умов таку різницю бюджет повертає підприємству. Сума ПЗ включається до доходу продавця і збільшує вартість продажів, а сума вхідного податку - до ПК покупця або до його витрат. Останній варіант працює, якщо сума ПК не підтверджується документами або фактом придбання активів для використання у господарської діяльності платника.

Приклад. Виробниче підприємство «А» за місяць продало продукції на 400 000 грн та закупило матеріальних ресурсів на 150 000 грн. Отже, **ПЗ = 80000** ($400000 \times 20\%$), а **ПК = 30 000** ($150000 \times 20\%$). Різниця складає позитивну величину **50 000** ($80000 - 30000$) і являє собою суму чистого ПЗ перед бюджетом. Має бути сплачено до державного бюджету протягом 10 календарних днів від кінцевої дати звітування. При несплаті виникає недоїмка і штраф. Зокрема, декларація з ПДВ подається до 20 числа наступного місяця. Від цієї дати у підприємства є ще 10 днів для сплати ПЗ.

Суму ПДВ в товарних і грошових документах (накладні, платіжні доручення, акти виконаних робіт) виділяють окремим рядком. *Наприклад, в накладній на продаж:*

Вартість продукції – 30000,00 грн
ПДВ 20 % - 6000, 00 грн
Разом: 360000 грн.

Крім ПДВ до непрямих податків відносять акцизний податок. **Акцизний податок** — це непрямий податок на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції). Податок сплачують виробники чи продавці, призначений для регулювання попиту на певні товари. Статтею 215 Податкового кодексу України визначено наступний перелік підакцизних товарів:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ;
- легкові автомобілі, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли;
- електрична енергія.

Наприклад, ставки податку на пиво і вино встановлюються у гривнях за 1 літр. Так на пиво із солоду -1,24 грн, на вина натуральні виноградні – 0,01грн, на вина міцні – 3,58 грн. В процесі змін законодавства перелік об'єктів податку і ставки можуть змінюватися.

9.7 Єдиний соціальний внесок

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – обов'язковий платіж соціального характеру на користь держави. Розраховується усіма підприємствами та фізособами підприємцями (ФОП), які нараховують заробітну плату працівникам. ЄСВ сплачується до Пенсійного фонду України. *База оподаткування* – сума нарахованої зарплати працівникам усіх категорій в цілому за місяць. Ставка збору – 22 % «зверху» на фонд заробітної плати.

Приклад. За січень 2021 р. на підприємстві «АА» сума нарахованої зарплати за даними бухгалтерії – 600 000 грн. Ставка збору – 22 %. Отже, сума ЄСВ = 132 000 (600 000 x 22 %).

Особливості оподаткування і ЄСВ для ФОП (2022 р.)

За працівника, який працює на мінімальній зарплаті:

З 1 січня 2022:

Розмір з-плати - 6000 грн.

ПДФО - 6000 x 18% = 1080 грн

Віск. збір - 6000 x 1,5% = 90 грн

ЄСВ - 6000 x 22% = 1320 грн

Разом утримання: 1170 грн (90 + 1080).

До виплати «на руки» працівнику - 4830 грн (6000 - 1170).

Роботодавець (ФОП) вносить ЄСВ до Пенсійного фонду – 1320 грн за кожного найманого працівника.

В економічних та бухгалтерських розрахунках сума ЄСВ включається до складу витрат діяльності підприємства, як окрема стаття (елемент). Напрямок віднесення – туди, куди віднесена зарплата працівників: *на собівартість виробництва* (на зарплату робітників робочих професій), *до адміністративних витрат* (на зарплату працівників апарату управління), *до збутових витрат* (на зарплату збутового персоналу).

9.8 Податкова звітність як об'єкт аналізу

Основна форма звітності по податках і зборах – *податкова декларація*. Її складають по кожному податку ті підприємства, які є платником конкретного податку. Подається декларація до податкової інспекції (адміністрації) за місцем реєстрації платника у встановлені строки. Наприклад, декларації з ПДВ та ПДФО подаються щомісяця. Декларація з податку на прибуток – щоквартально та щорічно.

В декларації зазначають такі показники: *база оподаткування, ставка податку, сума нарахованого податку* (див. вище приклади). Такі операції називають «нарахування податку», тобто визначення суми до сплати. Суму фактичних сплат податку до бюджету в декларації не проставляють. Усі операції з нарахування і перерахування податку відображають в системі бухгалтерії підприємства на рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Форми декларацій затверджуються Мінфіном України і підлягають періодичному перегляду. Платники зобов'язані дотримуватися встановлених форм і строків подання. Форма подання звітності - переважно електронна. Може бути надана також

у паперовій формі. За порушення строків подання встановлено адмінштраф. За заниження бази оподаткування та суми податкового зобов'язання передбачено штрафна санкція у вигляді недоїмки та штраф від суми недоїмки.

Під час аналізу діяльності підприємства та у планово-економічних розрахунках використовують такі дані декларацій - база оподаткування і сума нарахованого податку.

Суми баз оподаткування (доходи, прибуток тощо) та суми податків в деклараціях завжди зазначають за правилами оподаткування країни. Такі суми не завжди співпадають з економічним змістом показників діяльності.

Приклад 1. З метою нарахування ПДВ до показника доходу (постачання) додають суми безкоштовно отриманих основних засобів, запаси тощо. В результаті базовий бухгалтерський дохід зменшується або збільшується.

Приклад 2. З метою оподаткування прибутку бухгалтерський прибуток коригують на сумами податкових різниць відповідно до вимог ПКУ. В результаті базовий бухгалтерський прибуток зменшується або збільшується.

Відмінності споріднених економічних та податкових показників важливо враховувати під час планування витрат і доходів підприємства. У таких випадках розрахунки розділяють на економічно обґрунтовані та з урахуванням податкових правил.

В економічних та бухгалтерських розрахунках важливо розуміти джерела витрат з податків/зборів (табл. 9.2).

Таблиця 9.2 - Напрями віднесення сум податків

Податок/збір	Джерело	Чи включають до витрат
Податки на підприємство непрямі		
ПДВ	Ціна товару/послуги	Ні
Акцизи	Ціна товару/послуги	Ні
Податки на підприємство прямі		
Податок на прибуток	Прибуток	Ні
Ресурсні податки	Витрати діяльності	Так
ЄСВ	Витрати діяльності	Так
Податки з працівників		
ПДФО	Дохід (заробіток) працівника	Ні
Війсковий збір	Дохід (заробіток) працівника	Ні

Отже, до витрат діяльності платника податків **включають лише ресурсні податки** (на майно, на землю, за воду тощо).

ВПРАВИ

Вправа 1. Фінансовий результат (прибуток) за даними бухобліку платника податку за 1-й квартал – 45000 грн. Сума коригування на податкові різниці (-) 3000 грн. Визначити суму податку на прибуток за 1-й квартал.

Вправа 2. Виробниче підприємство Б за місяць продало продукції на 600 000 грн та закупило матеріальних ресурсів на 200 000 грн. Розрахувати суми податкового законодавства та податкового кредиту з ПДВ.

Вправа 3. За лютий 2022 р. підприємством Б нарахована зарплати за даними бухобліку: робітникам цехів – 600 000 грн, адмінперсоналу – 200000 грн. Розрахувати суми ПДФО, ЄСВ і «чисту» зарплату.

Питання для контролю знань

1. Назвіть функції податків.
2. За якими ознаками податки поділяють на прямі і непрямі ?
3. Які законодавчі акти складають основу оподаткування в Україні ?
4. Загальна і спрощена системи: які їхні відмінності ?
5. Які групи платників за спрощеною системою виділено у ПКУ ?
6. Які елементи входять до структури податку ?
7. Опишіть коротко механізм стягнення ПДВ з платників ?
8. Які джерела мають податки для підприємства України ?
9. Які показники щодо податку зазначають в декларації ?

Для заміток

ТЕМА 10. SWOT – АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА І БІЗНЕС-ПЛАНУВАННЯ

10.1 Поняття про SWOT – аналіз

10.2 Прийоми SWOT – аналізу

10.3. Бізнес-план підприємства, його структура

Вправи

Питання для контролю знань

10.1 Поняття про SWOT – аналіз

SWOT-аналіз — *метод стратегічного планування, полягає у виявленні факторів внутрішнього та зовнішнього впливу на діяльність підприємства. Складається з чотирьох категорій:*

- 4 Strengths (сильні сторони),
- 5 Weaknesses (слабкі сторони),
- 6 Opportunities (можливості),
- 7 Threats (загрози).

Цей акронім може бути зображений у вигляді таблиці-матриці:

	Позитивний вплив	Негативний вплив
Внутрішнє середовище	Strengths (сильні сторони)	Weaknesses (слабкі сторони)
Зовнішнє середовище	Opportunities (можливості)	Threats (загрози)

Внутрішній стан компанії відображається в основному через S і W (сильні і слабкі сторони діяльності, а зовнішнє середовище — через O і T (можливості і загрози).

Планування може використовувати як прогностичні, так і фактичні дані за певний період. Фактичні дані характеризують досягнення підприємства. Прогностичні – бажання власників (керівництва) підприємства поліпшити бізнес-ситуацію. Це досягається за рахунок закріплення сильних сторін і мінімізації негативних впливів.

Наприклад, виробниче підприємство керує власним асортиментом готової продукції (S) — це фактор внутрішнього середовища, але закони про оподаткування не підконтрольні підприємству (T) — це фактор зовнішній.

Студенту на замітку. Один з персонажів у радянському фільмі «Кавказська полонянка» сформулював вічну тему бажань і можливостей так: *маю бажання, але не маю можливостей. Інший персонаж парирує: маю можливість та не маю бажання.*

10.2 Прийоми SWOT – аналізу

Основним прийомом SWOT-аналізу є *таблично-матричний спосіб узагальнення результатів*. Найпростіша підсумкова таблиця SWOT-аналізу із оцінками для будь-

якого підприємства містить фактори і відповідний маркер (знак) – «так» чи «ні», які означають позитивну або негативну відповідь. Розглянемо умовний приклад 1 умовного виробничого підприємства «А», що виробляє побутові електроприлади:

Внутрішнє середовище		Зовнішнє середовище	
Сильні позиції	Знак	Можливості	Знак
1.Кваліфікований персонал	+	1.Доходи населення	-
2.Відома марка на ринку	+	2.Поява нових партнерів	-
3.Широкий асортимент продукції/товару/послуги	-	3.Зникнення частини конкурентів	+
4.Значна клієнтська база	-	4.Розвиток цифровізації управління	+
Слабкі позиції		Загрози	
1.Високі ціни на продукцію/товар/послугу	-	1.Пошук нових постачальників	+
2.Нерозвинута мережа продаж	+	2.Підвищення цін на енергоресурси	+
3.Відсутність бюджету продажів	+	3.Зміна курсу долара США, євро	+
4.Застаріле обладнання	+	4.Зміна митної політики країн ЄС	-

Прим. Знак (+) означає «так», знак (-) означає «ні».

Додавши всі плюси й мінуси кожного блоку, можна отримати загальну оцінку проекту (плану або фактичному стану справ). Зокрема, у нашому прикладі сектор «Сильні позиції» має два позитива і два негатива; сектор «Слабкі позиції» має один позитив і три негативи. Отже, внутрішнє середовище прогнозується як п'ять негативів і три позитиви, разом негативних факторів на два більше, ніж позитивних.

Сфери застосування SWOT-аналізу:

- запуск стартапів, нових напрямків бізнесу;
- перегляд внутрішньої політики підприємства;
- розгляд варіантів та можливостей перебудови бізнесу;
- перевірка правильності заданого курсу розвитку;
- покращення бізнес-процесів;
- для загального розуміння ситуації, що склалася на ринку;
- перед складанням бізнес-плану на рік діючого підприємства.

Результати проведеного SWOT-аналізу дають зрозуміти:

чи всі ресурси підприємства задіяні на повну потужність;
які конкурентні переваги має продукт підприємства; які сильні сторони можуть стати перевагами і що для цього потрібно зробити;
які з наявних можливостей допоможуть розвитку підприємства;
які загрози є критичними — зараз чи у майбутньому, як їх уникнути.

Наступним прийомом SWOT-аналізу виступає згортання позитивних і негативних позицій в єдину оцінку. Для більш глибокої характеристики факторів їх оцінка може бути представлена у балах, наприклад, від 1 до 5. При цьому 1 – низький вплив, 5 – максимальний вплив. Таблиця-матриця з продовженням попереднього прикладу 1 може виглядати так (приклад 1-а):

Внутрішнє середовище			Зовнішнє середовище		
Сильні позиції	Знак	Бал	Можливості	Знак	Бал
1.Кваліфікований персонал	+	5	1.Доходи населення	-	3
2.Відома марка на ринку	+	4	2.Поява нових партнерів	-	2
3.Широкий асортимент продукції/товару/послуги	-	3	3.Зникнення частини конкурентів	+	1
4.Значна клієнтська база	-	2	4.Розвиток цифровізації управління	+	5
<i>Разом у середньому:</i>		+ 4	<i>Разом у середньому:</i>		+1
Слабкі позиції			Загрози		
1.Високі ціни на продукцію/товар/послугу	-	1	1.Пошук нових постачальників	+	3
2.Нерозвинута мережа продаж	+	3	2.Підвищення цін на енергоресурси	+	3
3.Відсутність бюджету продажів	+	1	3.Зміна курсу долара США, євро	+	4
4.Застаріле обладнання	+	3	4.Зміна митної політики країн ЄС	-	3
<i>Разом у середньому:</i>		-6	<i>Разом у середньому:</i>		-7
Всього:		-2	Всього:		+8

Прим. У слабких та загрозованих позиціях (нижня частина таблиці, помічена курсивом) знак (+) слід розуміти як негатив, а у сильних позиціях – навпаки.

Наступним прийомом аналізу є інтерпретація отриманої інформації. При цьому спершу оцінюють кожен фактор сильні сторони, щоб реалізувати можливості сильні сторони. В друге оцінюють слабкі сторони і загрози, щоб розуміти, що необхідно посилити. За нашим прикладом 1-а у внутрішньому середовищі позитив складають кваліфікований персонал і відомість марки продукції на ринку. Проте, слабкі позиції переважають сильні. У зовнішньому середовищі можливості і загрози також показують негативну тенденцію. В цілому, висновок є невтішний для даного підприємства.

Отриманий результат дає можливість оцінити якість плану проекту або його фактичного стану в цілому.

Позитиви SWOT-аналізу:

універсальний, комплексний підхід, дає можливість охопити стан справ в цілому по сферах внутрішніх і зовнішніх чинників, а не з одного боку;
простота представлення результатів - не потрібно проводити складні математичні обчислення, важливо адекватно і чітко оцінити все зовнішні і внутрішні чинники впливу.

Недоліки SWOT-аналізу:

не показує чіткої аналітики у цифрах. Хоча первинна інформація є безумовно цифровою. Наприклад, фактор «Кваліфікований персонал» збирається в показниках кількості працівників, фактор «Зміна курсу долара США» - у

показниках курсу гривні до іноземних валют станом на певні дати і т.п. Де-які показники, як наприклад, «Доходи населення» вимірюються у грошовому вимірнику. Отже, різні одиниці виміру різних факторів не сприяють генерації одного з них як узагальнюючого;

показує стан справ на певну дату і залишається статичним. Саме тому його радять проводити не менш ніж один раз на рік;

є досить суб'єктивним аналізом і залежить від того, хто його здійснює;

для якісного аналізу потрібний великий обсяг первинної інформації з різних сфер діяльності (логістична, маркетингова, фінансова й ін.), що може бути витратним.

Найчастіше збором і аналізом таких даних займається фахівець з маркетингу.

Для вивчення впливу недоліків на кінцевий результат дослідження висхідна інформація у цифрах і графіках може додаватися до загальної таблиці-матриці, як розшифровка. По суті вона характеризує базу даних таблиці і має підтверджувати висновки.

10.3 Бізнес-план підприємства, його структура

Бізнес-план (англ. *Business plan*) — це техніко-економічне обґрунтування діяльності підприємств у ринкових умовах, програма його діяльності; він характеризує модель підприємства у майбутньому. Може складатися як для діючого підприємства, нового виду діяльності або продукції, для нового підприємства. Він потрібен керівникові фірми, власникам (акціонерам, інвесторам).

Мета бізнес-плану - пошук подальших резервів зменшення витрат і зростання доходів з метою забезпечення зростання прибутків підприємства. Бізнес-план являє собою специфічний документ, що описує основні аспекти майбутньої діяльності підприємства з реалізації будь-якої інвестиційної програми або будь-якої бізнес-ідеї у принципі.

У цьому документі міститься вся інформація про товар чи послугу, що збирається пропонувати нова компанія, ринковий потенціал, можливу конкуренцію (продукти-замінники), ресурси, необхідні для виробництва (персонал, приміщення, устаткування, матеріали, техніка тощо), необхідний капітал (інвестиції, операційні ресурси) і наявний капітал, потреби у фінансах («пасивний»/венчурний капітал, позики, гранти), заплановану оборотність засобів і результати діяльності за 3-5 років. Цей документ включає всю інформацію про те, як має розвиватися бізнес, і є абсолютно необхідним для контролю прогресу розвитку підприємства.

Порядок складання бізнес-плану залежить від величини підприємства, характеру бізнесу, ринку, економічних, політичних факторів та іншого. Весь процес бізнес-планування включає такі етапи:

- *Вивчення методології бізнес-планування* на основі літературних джерел.
- *Визначення цілей та головної мети* — визнання акціонерів, одержання інвестицій, максималізація прибутку тощо.
- *Визначення цільових читачів бізнес-плану*, що пов'язано з метою бізнес-плану. Це можуть бути інвестори, акціонери, банки, менеджери вищого рівня керівництва.
- *Визначення структури бізнес-плану.* Він може бути повним або скороченим — на рік чи два.

- *Збирання даних для кожного розділу бізнес-плану.* Найважливіше значення для успіху бізнесу має маркетинговий аналіз, вивчення ринку, потенційних споживачів, можливостей конкурентів, слабких та сильних сторін фірми і урахування цих факторів у бізнес-плані.
- *Складання бізнес-плану.* Це важливий етап, який дає кінцевий результат — бізнес-план. Вихідними є показники обсягів продаж товарної продукції, інвестицій. Практика показує, що бізнес-план має складатися фірмою самостійно або з допомогою консультантів. Написання бізнес-плану на замовлення, за дорученням має ряд недоліків.
- *Читання, вивчення бізнес-плану.* Як правило, бізнес-план надається для читання незацікавленим особам високої кваліфікації. В процесі може бути проведена незалежна експертиза та ділова критика. Усунення недоліків підвищить якість бізнес-плану.
- *Дослідження ринку, план маркетингу, оцінка можливостей фірми щодо інвестицій, термінів початку виробництва, обсягів виробництва, фінансовий план, охорона середовища є обов'язковими складовими бізнес-плану.*

Будова бізнес-плану

Бізнес-план – творчий документ. Проте підприємство може скористатися міжнародними або національними стандартами - методикою написання бізнес-планів, що розроблені під егідою ЮНІДО (Організація об'єднаних націй з промислового розвитку). В Україні у 2006-му році Міністерством економіки України затверджені методичні рекомендації з розроблення бізнес-плану підприємств, які впроваджують інвестиційні проекти. У порівнянні структура бізнес-плануів така:

Бізнес-план за стандартом UNIDO	Бізнес-планування інвестиційних проектів за українськими метод рекомендаціями
Резюме проекту	Меморандум про конфіденційність, Резюме проекту
Опис галузі та компанії	Відомості про компанію
Опис послуг (товарів).	Інформація щодо проекту
Аналіз ринку і маркетинг	Маркетинговий план: PEST-аналіз галузі, SWOT-аналіз галузі; План продажу; Факторний аналіз продажу; Акційні зміни цін; Витрати на маркетинг (обґрунтування).
План виробництва або торговий план	Організаційний план та менеджмент
Організаційний план	Інвестиційний план
Фінансовий план	Виробничий план
Оцінка ефективності проекту	Фінансовий план
Ризики проекту	Оцінка ризиків проекту
Додатки	Додатки

Розглянемо зміст основних розділів.

Опис продукції(послуг). В цьому розділі наводиться детальна характеристика вироблюваної підприємством продукції або послуг, робиться порівняння її з продукцією конкурентів за такими характеристиками як якість, ціна, термін і способи доставки товарів до місця споживання, аналізуються плани розвитку виробництва.

Характеристика галузі. У цьому розділі наводяться результати аналізу характеру галузі : що розвивається, стабільна, стогнуча.

План маркетингу. Мають бути відбиті наступні аспекти: визначення попиту і можливості ринку; аналіз конкуренції і інших чинників дії на розвиток цього бізнесу; опис стратегії маркетингу цієї компанії; результати дослідження ринку; прогнози об'ємів продажів. Використовують **PEST-аналіз галузі** - *маркетинговий інструмент виявлення політичних (Political), економічних (Economic), соціальних (Social) і технологічних (Technological) аспектів зовнішнього середовища, які впливають на бізнес компанії*; **SWOT-аналіз** — *метод стратегічного планування, полягає у виявленні факторів внутрішнього та зовнішнього впливу на діяльність підприємства.*

Виробничий план. Загальний підхід до організації виробництва; які джерела сировини і матеріалів передбачається використати; які технологічні процеси будуть використані; яке устаткування і якій потужності необхідні.

Управління і організація. Представити основних учасників майбутнього підприємства; привести організаційну схему майбутнього підприємства, що показує внутрішні зв'язки і поділ відповідальності у рамках організації; пояснити, яким чином проводитиметься підбір, підготовка і оплата співробітників.

Правовий розділ. Визначає форму власності і правовий статус підприємства; юридичне поле, в якому діє компанія.

Прогнозування і управління ризиками. Застосовують чотири основні компоненти: визначення ризиків, оцінка ризиків, розробка заходів реагування на ризики (диверсифікація, страхування), контроль ризиків.

Фінансовий план. Розділ призначений для визначення ефективності і фінансової спроможності проекту. Він є ключовим розділом бізнес-плану. На підставі даних фінансового плану робиться аналіз комерційної привабливості проекту.

Тут має бути відбита інформація про заплановані **доходи** проекту (об'єми реалізації), і **поточні витрати** проекту, **прибуток** від діяльності за рік (квартал, місяць). Також наводять дані про *інвестиційні витрати* на : а) капітальні вкладення в основні засоби та інші необоротні активи), б) *приріст оборотних засобів* – сировини, матеріалів тощо). Планують джерела фінансування витрат, їх структуру (власні, позикові), графіки, умови залучення і повернення позикових джерел фінансування.

Згідно з методичними рекомендаціями Міністерства економіки України встановлюються такі фінансові показники плану (помісячно до кінця розрахунків проекту)

- Коефіцієнт поточної ліквідності (CR),%
- Коефіцієнт термінової ліквідності (QR),%
- Чистий обіговий капітал (NWC)

- Коефіцієнт обіговості запасів (ST)
- Коефіцієнт обіговості дебіторської заборгованості (CP)
- Коефіцієнт обіговості робочого капіталу (NCT)
- Коефіцієнт обіговості основних засобів (FAT)
- Коефіцієнт обіговості активів (TAT)
- Коефіцієнт рентабельності валового прибутку (GPM),%
- Коефіцієнт рентабельності операційного прибутку (OPM),%
- Коефіцієнт рентабельності чистого прибутку (NPM),%
- Рентабельність обігових активів (RCA),%
- Рентабельність поза обігових активів (RFA),%
- Рентабельність інвестицій (ROI),%
- Рентабельність власного капіталу (ROE),%

За результатами затвердженого бізнес-плану складають три основні документи (на плановий рік, квартал): *звіт про прибутки і збитки; план руху грошових коштів; балансовий звіт (на початок і кінець звітного періоду).*

Приклад витрат при відкритті кал'ян-бару (стартові витрати):

*Оренда приміщення – 10000 грн;
Створення інтер'єру — 35000 грн;
Кальяни — 20 000 — 25 000 грн;
Меблі і додаткове обладнання — 110000 грн;
Вогнегасники (покупка, перевірка і опломбування) – 5000 грн;
Придбання витратних матеріалів – 15000 грн.*

Після того, як бар відкриється, перед власником стануть щомісячні витрати,:
*Оренда приміщення — 20000 грн;
Витратні матеріали – 10000 грн;
Послуги комунальних підприємств — 5 000 грн.
Заробітна плата персоналу – 30000 грн
ЄСВ на заробітну плату, 22 %.*

Дохід планується на рівні 5000 грн виручки на добу.

Після першого року роботи підприємства можуть складати бізнес-план на кожний наступний рік. Не заповнюють ті розділи, які не є актуальними для поточної діяльності. По закінченні звітного періоду проводиться аналіз виконання бізнес-плану і намічають нові показники діяльності.

ВПРАВИ

Вправа 1. На базі умовного підприємства, що виробляє хлібобулочні вироби заповнити таблицю SWOT-аналізу та зробити висновки:

Внутрішнє середовище			Зовнішнє середовище		
Сильні позиції	Знак	Бал	Можливості	Знак	Бал
Слабкі позиції			Загрози		

Вправа 2. Розрахувати суму доходу і витрат за місяць, квартал і рік при відкритті нового кафе за такими даними:

Оренда приміщення – 10000 грн;

Створення інтер'єру — 35000 грн;

Кальяни — 20 000 — 25 000 грн;

Меблі і додаткове обладнання — 110000 грн;

Вогнегасники (покупка, перевірка і опломбування) – 5000 грн;

Придбання витратних матеріалів – 15000 грн.

Після того, як бар відкриється, перед власником стануть щомісячні витрати,:

Оренда приміщення — 20000 грн;

Витратні матеріали – 10000 грн;

Послуги комунальних підприємств — 5 000 грн.

Заробітна плата персоналу – 30000 грн

ЄСВ на заробітну плату - ?

Дохід планується на рівні 7000 грн виручки на добу.

Питання для контролю знань

1. Дайте визначення поняттю «SWOT-аналіз».
2. Назвіть прийоми SWOT – аналізу.
3. Наведіть приклади сильних позиції при SWOT – аналізі.
4. Наведіть приклади слабких позиції при SWOT – аналізі.
5. Наведіть приклади можливостей при SWOT – аналізі
6. Наведіть приклади загроз при SWOT – аналізі.
7. Наведіть приклади позитивів SWOT-аналізу
8. Наведіть приклади недоліків SWOT-аналізу
9. Дайте визначення бізнес-плану підприємства
10. Наведіть структуру бізнес-плану підприємства

Для заміток

Приклади об'єктів калькулювання

По видах продукції		
Об'єкт калькулювання	Калькуляційна одиниця	
Виробниче замовлення	група однорідних виробів	вузол; деталь
Виріб	типовий представник групи однорідних виробів	деталь; марка
Продукт (напівфабрикат)	штука; тисяча штук; комплект ;тисяча комплектів; метр, к.г. тощо	пачка артикули; умовні одиниці
Переділ (стадія, фаза)	стадія технологічного процесу; фаза технологічного процес; напівпродукт; продукт.	
По цехах і видах робіт		
Виконані роботи і послуги транспортного цеху	1 тонно-кілометр (перевезеннях вантажним автотранспортом підприємства); 1 машино-година (для перевезень з обмеженою довжиною); 1 машино-година (на спецмашинах, наприклад автокарах, автотранспортувачах, автокранах); 1 тонна перевезеного вантажу (на вантажних перевезеннях залізничним транспортом підприємства).	
Ремонтно-механічний і ремонтно-енергетичний	одиниця ремонтної складності (ремонт устаткування тощо)	
І т.д.		

КАЛЬКУЛЯЦІЯ

виробничої собівартості продукції
(робіт, послуг) на (за) __20__ рік

Шифр продукції (робіт, послуг)	Повне найменування продукції

Валовий випуск, грн	
Товарний випуск, грн	

(замовник, договір №, дата укладення)

Калькуляційна одиниця _____

Шифр рядка	Найменування статей калькуляції	Одиниця виміру	На одиницю			На випуск	
			Кількість	Ціна (грн, коп.)	Сума (грн, коп.)	Кількість	Сума (грн, коп.)
1	2	3	4	5	6	7	8
01	Сировина та матеріали						
02	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій						
03	Паливо й енергія на технологічні цілі						
04	Зворотні відходи (вираховуються)						
05	Основна заробітна плата виробничих працівників						
06	Додаткова заробітна плата						
07	Відрахування на соціальне страхування						
08	Витрати на утримання та експлуатацію устаткування						
09	Загальновиробничі витрати						
10	Втрати від браку						
11	Супутня продукція (вираховується)						
12	Виробнича собівартість, сума рядків [(01 + 02 + 03) - 04) + (05 + 06 + 07 + 08 + 09 + 10)] - 11						

Головний бухгалтер _____

(підпис)

Керівник відділу _____

(підпис)

Література

1. Бойчик І.М Економіка підприємства: підручник. / І.М.Бойчик. – К.: Кондор - Видавництво, 2016. – 378 с.
2. Кобець О. В. та інші . Економіка, організація і планування виробництва на залізничному транспорті. К.: Дельта, 2008. – 206 с.
3. Мамон Е.М., Проха Л.М. Економіка енергетики та енергозбереження: Навч. посібник. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2008. – 113 с.
5. Економіка і організація виробництва: навчальний посібник для здобувачів ступеня бакалавра за технічними та інженерними спеціальностями / К. В., Петренко, Н. Є. Скоробогатова - К.: КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2019. – 177 с.
6. Економіка підприємств водного транспорту : навч. посіб. / В.Г. Коба,. С.М. Боняр та ін/ - К. ТОВ «Сік-груп», 2017. - 474 с.
7. Економіка підприємства : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. /О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. - 2-ге вид. - К. : Центр учбової літератури, 2010. - 488 с.
8. Економіка підприємства Збірник практичних завдань Укладачі: Кифяк В.І., Ксьондз С.В.,Тодорюк С.І., Антохова І.М. Чернівці, Чернівецький національний університет – 2018.- 201 с.

Web – ресурси

1. Сайт Організації системи енергоменеджменту на підприємстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.endf.ru/>
2. Сайт Організації енергетичного господарства на підприємстві [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nashaucheba.ru/>
3. Сайт Бібліотечного розділу з енергоменеджмента [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://energomenedgment.com.ua/>

Навчальне видання

Малишкін Олександр Іванович

ЕКОНОМІКА ВИРОБНИЦТВА

Навчальний посібник

Комп'ютерна верстка: Пацюк Андрій

Підписано до друку 06.09.2022. Формат вид. 60x84 1/8.
Ум. друк. арк. 15,80. Обл.-вид. арк. 14,90. Наклад 100 прим.
Зам. 401/22.

Видавництво «Тропеа».

Віддруковано згідно з наданим оригінал-макетом

ТОВ «Про формат».

Україна, 04080, м. Київ, вул. Кирилівська, 86.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного
реєстру ДК № 5942 від 11 січня 2018 р.

Тел. (073)436-79-68.