

УДК 338.5

Морщенок Т. С.

Літвінова Н. В.

Запорізька державна інженерна академія

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ПЛАНУВАННЯ СОБІВАРТІСТЮ ПРОДУКЦІЇ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Представлено погляди науковців на визначення економічної сутності категорії «собівартість», визначено соціальні та економічні позиції зниження собівартості продукції підприємства. Зазначено, що планування собівартості на підприємстві потребує удосконалення, та запропоновано основні етапи цього процесу. Встановлено, що за ринкових умов господарювання більш актуальним стає використання таких методів планування собівартості продукції, як «таргет-костинг» та «кайзен-костинг». Зазначено, що удосконалення процесу планування собівартості продукції є дієвим інструментом забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств.

Ключові слова: собівартість, витрати, ресурси, планування, управління, виробництво, продукція, таргет-костинг.

Постановка проблеми. У ринкових умовах господарювання підвищення ефективності господарської діяльності шляхом зниження собівартості продукції стає одним із головних завдань забезпечення економічного розвитку та досягнення конкурентоспроможності підприємства. Як самостійна економічна категорія, собівартість продукції відображає у грошовій формі витрати конкретного підприємства на виробництво та реалізацію продукції та є показником, який характеризує рівень використання всіх ресурсів, а тому прямо впливає на фінансові результати його господарювання. Вивчення собівартості продукції необхідне для: планування, аналізу й управління господарською діяльністю підприємства; розрахунку рентабельності виробництва; обґрунтування цінової політики та управлінських рішень тощо. Ефективне управління витратами та, зокрема, собівартістю продукції в процесі діяльності підприємства дозволяє виявити резерви її зниження, розробити та реалізувати план заходів щодо скорочення витрат, що, у свою чергу, сприяє підвищенню фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства. Тому питання управління собівартістю продукції залишаються актуальними та своєчасними, особливо в умовах кризових явищ на підприємствах та в економіці країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних та практичних аспектів планування собівартості продукції та управління витратами приділяють значну увагу вітчизняні, російські та зарубіжні автори: С.П. Ващук, В.Г. Герасимчук, Н.М. Давиденко, І.М. Давидович, С.І. Дем'яненко, П.В. Іванілов, Л.С. Ларка, Т.В. Лівовшко, В.Г. Настич, В.М. Нелеп, П.Т. Саблук, Г.В. Савицька, А.В. Череп, А.В. Шеґеда та ін. У той же час багатогранність проблеми потребує подальшого пошуку нових теоретичних підходів та розробки практичних рекомендацій щодо її вирішення в умовах кризових явищ, що склалися останнім часом в економіці країни.

Мета статті полягає у визначенні особливостей планування собівартості продукції у сучасних умовах господарювання та заходів щодо її зниження на підприємстві. Для досягнення поставленої мети вирішено такі завдання: досліджено поняття «собівартість продукції» та визначено основні етапи процесу планування собівартості продукції на підприємстві; обґрунтовано необхідність проведення аналізу витрат для визначення резервів та розроблення заходів щодо зниження собівартості продукції; розглянуто перспективи

запровадження на підприємстві системи управління витратами – target-costing.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній день велика кількість чинників зовнішнього та внутрішнього середовища перешкоджає забезпеченню фінансової стійкості та економічному розвитку суб'єктів господарювання. У той же час безперечним є те, що результати роботи кожного суб'єкта господарювання прямо залежать від побудованої на підприємстві системи управління витратами, яка також виступає найголовнішим чинником успіху в конкурентній боротьбі. Лише знизивши собівартість продукції за всіх інших рівних умов підприємство може знизити і її ціну, щоб привабити покупця й отримати перевагу над конкурентами. А це, у свою чергу, є основний шлях підвищення ефективності діяльності підприємства і важлива передумова забезпечення матеріального добробуту його працівників.

Зниження витрат господарської діяльності, зокрема собівартості продукції, вигідне як для кожного підприємства, окремого його підрозділу, так і для суспільства, оскільки низька собівартість продукції в масштабах суспільства підвищує рівень конкурентоспроможності національної економіки на світовому ринку.

Розглядаючи погляди науковців і дослідників, відзначимо, що собівартість продукції – це: 1) частина вартості, виражена в грошовій формі, пов'язана з виготовленням і реалізацією продукції, іншими словами – грошовий вираз витрат на спожиті засоби виробництва і на оплату праці [1]; 2) грошове вираження витрат матеріально-технічних, трудових та фінансових ресурсів у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва та реалізацією продукції [2]; 3) важливий економічний показник при обґрунтуванні і виборі найбільш ефективних варіантів розміщення ресурсів підприємства, форм відтворення основних фондів, упровадження нової техніки і технології, методів управління та організаційних структур [3]; 4) найважливіший економічний інструмент змінення витрат, слугує вихідною базою формування ціни, прибутку, усіх фінансових показників роботи підприємства [4, с. 152].

Таким чином, можна стверджувати, що собівартість продукції з економічної точки зору характеризує використання ресурсів підприємства, виражених у грошовій формі, на виробництво та реалізацію продукції. Даний показник є дуже важливим і використовується для обґрунтування багатьох економічних рішень, зокрема:

- під час встановлення ціни на продукцію. У цьому разі собівартість є нижньою межею і базою для встановлення ціни на продукцію підприємства. Тому зниження собівартості продукції є важливим чинником, що дає змогу підприємству при діючих ринкових цінах отримувати більший прибуток;

- під час економічного аналізу господарської діяльності підприємства показник собівартості продукції застосовується для контролю використання матеріальних, нематеріальних, грошових і трудових ресурсів;

- при схваленні рішень щодо вдосконалення виробництва собівартість продукції використовується як показник доцільності впровадження організаційно-технічного заходу [5].

Управління витратами передбачає цілеспрямований вплив на формування витрат, контроль їх рівня та економічне стимулювання їхнього зниження та включає: пошук і виявлення чинників, що впливають на економію всіх видів ресурсів; нормування витрат ресурсів; планування витрат за їхніми видами; облік та аналіз витрат; економічне стимулювання економії ресурсів і зниження витрат [6].

Одним із найважливіших етапів управління витратами є планування собівартості продукції, що включає систему техніко-економічних розрахунків, які відображають величину поточних витрат. Метою планування собівартості є економічно обґрунтоване визначення величини витрат, необхідних у плановому періоді для виробництва і збуту кожного виду та всієї продукції підприємства [2].

Сьогодні удосконалення процесу планування собівартості продукції повинно відбуватися з урахуванням загальної стратегії розвитку підприємства та може здійснюватися в багатьох напрямках, зокрема: удосконалення стратегічних підходів до планування собівартості продукції; удосконалення організації процесу планування собівартості продукції; удосконалення вирішення проблем, що супроводжують планування собівартості продукції [7].

У загальному вигляді процес планування собівартості продукції, на нашу думку, можна представити як сукупність наступних послідовних етапів, що повинні здійснюватися на підприємстві: 1) аналіз витрат на виробництво та реалізацію продукції; 2) встановлення мети та завдань планування собівартості продукції виходячи зі стратегії розвитку підприємства; 3) вибір стратегії ціноутворення для різних видів продукції; 4) збирання необхідної інформації та обґрунтування методичних підходів для планування собівартості продукції; 5) складання планів (кошторисів, калькуляцій) собівартості за окремими видами продукції та в цілому; 6) узгодженість планів по собівартості продукції із загальною стратегією розвитку підприємства; 7) планування заходів щодо зниження собівартості продукції.

Безумовно, процес планування собівартості продукції передбачає здійснення економічного аналізу витрат (вивчення технічного і організаційного рівня виробництва, використання виробничих потужностей і основних фондів, сировини і матеріалів, робочої сили, господарських зв'язків, а також усіх складових собівартості), виявлення резервів та пошук шляхів її зниження. Правильний підхід до аналізу витрат виробництва та методології їх дослідження дасть можливість ефективно використовувати ресурси підприємства, а

відтак, і здійснювати глибокий аналіз процесів та явищ, які негативно впливають на господарський процес діяльності підприємства.

Головними завданнями аналізу собівартості продукції є: оцінка обґрунтованості планових завдань із собівартості продукції; перевірка достовірності інформації про фактичну собівартість; оцінка виконання планових завдань за узагальнюючими показниками їх динаміки; дослідження структури витрат порівняно з плановими даними та в динаміці; виявлення резервів зниження витрат на виробництво та реалізацію продукції; розроблення заходів щодо забезпечення ефективного управління витратами і формування собівартості продукції [2].

При аналізі фактичної собівартості продукції, виявленні резервів та економічного ефекту від її зниження використовується розрахунок за економічними факторами. Економічні фактори найбільш повно охоплюють усі елементи процесу виробництва – кошти, предмети праці, саму працю. Вони відображають основні напрями роботи колективів підприємства за зниженням собівартості: підвищення продуктивності праці, упровадження передової техніки й технології, краще використання устаткування, здешевлення заготівлі та краще використання предметів праці, скорочення адміністративно-управлінських та інших непрямих витрат, скорочення браку та ліквідація непродуктивних витрат. Об'єктами аналізу собівартості продукції є такі показники: повна собівартість товарної продукції в цілому та за елементами витрат; витрати на гривню товарної продукції; собівартість порівнянної товарної продукції; собівартість окремих виробів; окремі елементи й статті витрат [6].

Слід наголосити, що планування та економічне обґрунтування шляхів зниження собівартості продукції на кожному підприємстві повинно відбуватися із урахуванням специфіки діяльності підприємства, його фінансових можливостей, наявного обладнання та обов'язково із урахуванням стратегії розвитку підприємства. У процесі планування та управління витратами на підприємствах розробляється загальна концепція (програма), що включає:

- комплекс заходів щодо більш раціонального використання матеріальних ресурсів (упровадження нових технологій, удосконалювання нормативної бази, упровадження і використання більш прогресивних матеріалів, використання відходів виробництва, поліпшення якості продукції і зниження частки браку);

- заходи, пов'язані з визначенням та підтримкою оптимальних розмірів підприємства, що дозволяють мінімізувати витрати залежно від обсягів виробництва;

- заходи, пов'язані з поліпшенням використання основних фондів (звільнення від зайвих матеріалів та устаткування, здача майна в оренду, забезпечення більш повного завантаження устаткування підприємства);

- заходи, пов'язані з поліпшенням використання робочої сили;

- заходи, пов'язані з поліпшенням організації виробництва (поглиблення концентрації, спеціалізації, диверсифікованості виробництва) [8].

З економічних і соціальних позицій значення зниження собівартості для підприємства полягає у:

- збільшенні прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства, а отже, у появи можливості не тільки в простому, але й розширеному відтворенні;

- появи більшої можливості для матеріального стимулювання робітників і рішення багатьох соціальних проблем колективу підприємства;
- поліпшенні фінансового стану підприємства і зниженні ступеню ризику банкрутства;
- можливості зниження ціни реалізації на свою продукцію, що дозволяє значною мірою підвищити конкурентоздатність продукції і збільшити обсяг продажів [9].

За ринкових умов господарювання доцільним стає планування собівартості продукції виходячи з її ціни. Така система планування називається таргет-костинг (target-costing). Основу даної концепції становить зміна погляду на взаємозалежність ціни, прибутку і собівартості. Традиційний підхід визначення ціни ґрунтується на сумі собівартості і прибутку. Тобто очікується, що нову продукцію вдасться реалізувати за ціною, яка повністю покриє витрати і забезпечить прибуток, необхідний для подальшого розвитку бізнесу. Такий підхід, доцільний для унікальних і виготовлених на замовлення продуктів, а також для нових продуктів, що не мають конкуренції [10].

«Таргет-костинг» – система управління, що спрямована на зниження витрат виробленої продукції (робіт, послуг), а також система контролю витрат і калькулювання собівартості продукції з урахуванням фактичного запиту споживачів і ринкової ситуації в цілому в момент розробки і до початку випуску продукції на ринок. Головною особливістю «таргет-костинг» є розрахунок собівартості, виходячи з попередньо встановленої ціни реалізації, яка визначається на основі маркетингових досліджень. Формула залежності буде виглядати наступним чином: ціна – прибуток = собівартість [11, с. 288].

Отже, основною умовою для розрахунків є ціна, за якою можна здійснювати продажі у запланованих обсягах, і прибуток, зменшення суми якого позбавляє сенсу роботи над цим продуктом. Інакше кажучи, насамперед підприємство досліджує і встановлює ринкову ціну, потім орієнтується на рівень бажаної вигоди і згодом визначає оптимальний рівень собівартості продукції. Замість питання, яке ставлять усі виробники: «Скільки вартує виробництво продукції?», концепція «таргет-костинг» ставить на перше місце: «Скільки повинна коштувати продукція?». Тобто такий підхід дає змогу підприємству цілком орієнтуватися на вимоги ринку, а керівництву – починаючи з етапу проектування продукції впливати на виробничий процес [10].

Методика «таргет-костинг» дозволяє заздалегідь, до початку виробництва, знизити всі ризики, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції, або відмовитися від них. Серед переваг даної системи є те, що вона відповідає вимогам стратегічного управління витратами і враховує зовнішні фактори впливу на параметри виробничої діяльності. У результаті підприємство зможе досягти бажаної собівартості не за рахунок погіршення якості продукції, а в результаті ефективної роботи та пошуку альтернативних резервів зниження витрат. Основними принципами системи «таргет-костинг» є: першочергова й постійна орієнтація на вимоги ринку та споживачів; калькуляція цільових витрат як для продукції, так і для її складових частин, що дозволяє досягти бажаного, заздалегідь заданого прибутку при існуючих рин-

кових умовах; облік впливу на собівартість продукції побажань споживачів щодо якості та термінів виготовлення продукції та використання концепції життєвого циклу продукту.

Обчислення величини цільового скорочення витрат на підприємствах здійснюється в чотири етапи: 1) визначення можливої ціни реалізації одиниці продукції; 2) визначення цільової собівартості продукції (за одиницю і в цілому); 3) порівняння цільової та кошторисної собівартості продукції з метою встановлення величини цільового скорочення витрат; 4) модернізація продукту та внесення поліпшень у процес виробництва для досягнення цільового скорочення витрат [11, с. 288].

Якщо «таргет-костинг» вирішує проблему зниження витрат та ефективного управління витратами на стадії планування, то інший метод управління витратами – «кайзен-костинг» – на стадії виробництва продукції. На відміну від традиційного підходу управління витратами, спрямованого на підтримку виробництва у стабільному стані шляхом формування нормативних показників витрат, аналізу розходжень та прийняття коректуючих заходів, головним завданням «кайзен-костингу» є постійне удосконалення процесів за рахунок внутрішніх резервів, що дозволить знизити собівартість продукції підприємства.

«Кайзен-костинг» відрізняється від «таргет-костингу» тим, що він: являє собою інструмент зниження витрат; дозволяє досягти цільової собівартості; забезпечує рентабельність виробництва; допомагає запобігти виробництву нерентабельної продукції. Отже, кайзен-костинг дозволяє організовано і цілеспрямовано здійснювати політику зниження собівартості, раціонально інвестувати кошти в нові продукти, координувати дії безлічі людей, залучених у виробничий процес, і спільними зусиллями домагатися досягнення поставлених цілей [12].

Висновки. Таким чином, собівартість продукції – це показник, що охоплює всі сторони господарської діяльності підприємства: рівень технологічного оснащення виробництва та освоєння технологічних процесів; організацію виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей; раціональності використання матеріальних і трудових ресурсів тощо. Собівартість продукції прямо пропорційно впливає на фінансові результати діяльності підприємства, відповідно, й на можливість забезпечення соціально-економічного розвитку, його конкурентоспроможність. Процес планування собівартості продукції повинен здійснюватися з урахуванням загальної стратегії розвитку підприємства та передбачати заходи щодо зниження витрат, реалізація яких дозволить знизити вартість продукції, а отже, й витримати конкуренцію на ринку. Це обумовлює в процесі стратегічного управління використовувати на підприємстві такі методи, як «таргет-костинг» та «кайзен-костинг», що орієнтовані на цільову собівартість, яка визначається виходячи з попередньо визначеної ціни на продукцію, а тому сприяють скороченню витрат на виробництво продукції, упровадженню нових технологій, більш ефективній взаємодії всіх підрозділів підприємства тощо. Удосконалення процесу планування собівартості продукції є дієвим інструментом забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств.

Список літератури:

1. Скрипник М.І. Трагування сутності собівартості продукції, її види та значення в процесі калькулювання / М.І. Скрипник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/982/35/>.
2. Лівощко Т.В. Планування заходів зниження собівартості продукції промислового підприємства / Т.В. Лівощко, Т.О. Кущарьова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_8_028.pdf.
3. Ващук С.П. Економічна сутність виробничої собівартості продукції в сучасних умовах та заходи щодо її оптимізації / С.П. Ващук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/7783/1/Ващук.pdf>.
4. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами : [навч. посіб.] / П.В. Іванюта, О.П. Лугівська. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 320 с.
5. Ващук С.П. Дослідження впливу собівартості продукції на формування прибутку підприємства / С.П. Ващук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/14_ENXXI_2014/Economics/10_169162.doc.htm.
6. Іванілов О.С. Планування та аналіз виготовленої продукції / О.С. Іванілов // Економіка підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pidruchniki.com/12471013/ekonomika/planuvannya_analiz_sobivartosti_vigotovlenoyi_produktsiyi.
7. Ларка Л.С. Напрямки удосконалення планування собівартості продукції підприємства / Л.С. Ларка, О.І. Чернищенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kpi.kharkov.ua/archive/Наукова_періодика/vestnik/Tekhnichnij_prognoz_ta_efektivnist_virobnictva/2012/5/10Larka.pdf.
8. Настич В.Г. Зниження собівартості продукції як чинник підвищення стабільності підприємства / В.Г. Настич [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://old.bumib.edu.ua/sites/default/files/visnyk/20_3.pdf.
9. Распопова В.А. Шляхи зниження собівартості продукції підприємства / В.А. Распопова, Т.В. Глобець [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rusnauka.com>.
10. Давидович І.М. Планування собівартості продукції в системі стратегічного контролінгу машинобудівного підприємства / І.М. Давидович [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vlp.com.ua/files/special/25.pdf>.
11. Желтова М.Ф. Кайзен-костинг и таргет-костинг как направление повышения эффективности деятельности предприятий АПК / М.Ф. Желтова, И.Ф. Меркулова // Молодой ученый. – 2013. – № 12. – С. 287–290.
12. Пузыня Т.А. Таргет-костинг и кайзен-костинг – инновационные концепции отечественного бухгалтерского учета / Т.А. Пузыня [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://web.snauka.ru/issues/2012/07/15988>.

Морщенок Т. С.**Литвинова Н. В.**

Запорожская государственная инженерная академия

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ПЛАНИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ ПРОДУКЦИИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ**Резюме**

Представлены различные взгляды ученых на определение экономической сущности категории «себестоимость», определены социальные и экономические позиции снижения себестоимости продукции предприятия. Отмечено, что планирование себестоимости на предприятии требует усовершенствования, и предложены основные этапы этого процесса. Установлено, что в рыночных условиях хозяйствования более актуальным является использование таких методов планирования себестоимости продукции, как «таргет-костинг» и «кайзен-костинг». Отмечено, что усовершенствование процесса планирования себестоимости продукции является действенным инструментом обеспечения конкурентоспособности предприятий.

Ключевые слова: себестоимость, затраты, ресурсы, планирование, управление, производство, продукция, таргет-костинг.

Morschenok T. S.**Litvinova N. V.**

Zaporozhye State Engineering Academy

FORMATION OF PLANNING SYSTEM OF PRODUCTION SELF COST IN THE SYSTEM OF REGULATION OF SPENDS OF ENTERPRICE**Summary**

The purpose of article is generalization and development of scientific approaches to planning of prime cost in system of strategic business management. Exploring scientific works, views of scientists of definition of economic substance of the category "prime cost" are presented, social and economic positions of decrease in product cost of the enterprise are defined. It is noted that planning of prime cost at the enterprise demands improvement, and the main stages of this process are offered. As a result of research it is established that the use of traditional approach to planning the prime cost in market system of managing is inefficient, the methods of "target-costing" and "kayzen-costing" become more actual. It is noted that improvement of planning process of prime cost is the effective instrument of ensuring of production efficiency and competitiveness of the domestic enterprises increase.

Keywords: prime cost, costs, resources, planning, management, manufacture, production, target costing.