

НЕПРОДУКТИВНІ ВИТРАТИ І ВТРАТИ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

У статті проаналізовано сучасні проблеми мінімізації непродуктивних витрат і втрат. Запропоновано шляхи їх вирішення та проведено розрахунки на прикладі вітчизняних підприємств.

Ключові слова: витрати, втрати, конкурентоспроможність, непродуктивні витрати, собівартість продукції, управління витратами.

В статье проанализированы современные проблемы минимизации непроизводительных расходов и потерь. Предложены пути их решения и проведены расчеты на примере отечественных предприятий.

Ключевые слова: затраты, потери, конкурентоспособность, непроизводительные затраты, себестоимость продукции, управление затратами.

The paper analyzes the current problems of minimizing unproductive costs and losses. Proposed solutions and calculations on the example of national enterprises.

Keywords: costs, losses, competitiveness, unproductive expenditure, production costs, management costs.

В умовах динамічного ринкового середовища в усіх галузях економіки посилюється конкурентна боротьба, одним з головних інструментів у якій стає зниження витрат на виробництво продукції. Для кожного підприємства витрати є вирішальним чинником підтримки та підвищення його конкурентоспроможності. У зв'язку з цим сучасна практика господарювання ґрунтується на повсякденній роботі з витратами, яка спрямована на їх оптимізацію, що забезпечує стабільність позицій на ринку та прибутковість діяльності.

Для ефективного управління витратами на підприємстві серед усіх видів витрат слід виділяти непродуктивні витрати і шукати шляхи їх зниження. Саме цей аспект і має стати предметом подальших наукових та практичних досліджень, оскільки управління непродуктивними витратами забезпечує цілу низку переваг, серед яких: якісна і реальна інформація про собівартість продукції; виробництво конкурентної продукції за рахунок більше низьких витрат; прийняття ефективних й обґрунтованих управлінських рішень.

У сучасній науковій літературі, присвяченій проблемам управління витратами підприємства, питання обґрунтованого оцінювання рівня витрат постійно перебуває у центрі уваги науковців. Зокрема, управлінню фінансово-економічним станом підприємства присвятили свої роботи такі вчені, як: О. Аксененко [1], С. Голов [0], К. Друрі [6], Р. Ван дер Віл [0], О. Ємельянов та ін. Що-до концептуальних основ управління фінансовою складовою на підприємстві, то вони знайшли своє висвітлення в роботах І. Ансофа, А. Барановського, І. Бланка, В. Бочарова, І. Бульєва, В. Вітлінського, А. Кінга, В. Ковальова, С. Козьменка, Л. Костирка, А. Крупки,

М. Мельникової, В. Панкова, М. Садикова, А. Ткаченко, Е. Уткіна, Д. Хана, В. Хруцького. У свою чергу, проблему управління непродуктивними витратами та втратами широко розглядають у своїх працях вітчизняні науковці – І. Давидович [5] та Ю. Ісаєнко [0].

Разом з тим, багато питань, пов'язаних з дослідженням факторів, які впливають на фінансово-економічний розвиток підприємств, потребують подальшого поглибленого вивчення. Одним з таких питань виступає пошук непродуктивних витрат і втрат на вітчизняних підприємствах.

Метою статті є аналіз непродуктивних витрат і втрат, а також виявлення шляхів їх мінімізації, що забезпечить підвищення ефективності господарювання.

Рівень ефективності виробництва промислової продукції на підприємствах України є досить низьким, а в останні роки має місце тенденція до скорочення обсягів виробництва, чисельності працівників та прибутковості підприємств.

Життєдіяльність будь-якого підприємства ґрунтується на задоволенні потреб споживачів. Дохід, який одержує підприємство, з одного боку обмежений ціною продукції, а з іншого – обсягом її реалізації. Очевидно, для збільшення прибутку необхідно скорочувати витрати. Але непродумане й необґрунтоване зниження витрат, у свою чергу, може завдати шкоди підприємству. Передусім це позначиться на погіршенні якості продукції, зниженні обсягів реалізації та ефективності управління підприємством. Для ефективного управління витратами слід виділяти у загальній структурі витрат непродуктивні витрати і шукати шляхи скорочення саме їх. Тому, перш за все, розглянемо як трактують науковці поняття "непродуктивні витрати" (табл. 1).

Таблиця 1

Визначення поняття "непродуктивні витрати" науковцями*

№	Автор	Визначення
1	Давидович І. Є.	Втрати підприємств і виробничих об'єднань, господарських організацій, установ, пов'язані з нерациональним використанням природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, порушенням фінансової, розрахункової та договірної дисципліни, недотриманням встановлених правил обліку і зберіганням матеріальних цінностей і грошових коштів
2	Мочерний С. В.	Витрати на невиробничу діяльність і непланові витрати, що виникають унаслідок неналежної організації виробництва та праці.
3	Нестеренко В. П.	Незаплановані витрати і втрати виробничих підприємств, організацій та установ, спричинені в основному безгосподарністю у використанні економічних ресурсів і порушенням планово-договірної дисципліни
4	Власне визначення	Витрати, які виникають у результаті нерациональної організації виробництва й управління на підприємстві, що супроводжується виявленням відхилень від технологічних норм, псуванням матеріальних цінностей та ін.

* Складено авторами на основі джерел [4; 5; 7].

Сучасні умови господарювання дещо змінили уявлення про суть непродуктивних витрат і втрат. Непродуктивні витрати характерні для загальнопромислових та адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

До загальнопромислових витрат непродуктивного характеру можна віднести [0]:

витрати на транспортне обслуговування начальників цехів, майстрів, зокрема, на утримання та експлуатацію службових легкових автомобілів, що перебувають на балансі підприємства чи організації (орендуються) та обслуговують начальників цехів, виконробів, майстрів, включаючи: вартість паливно-мастильних та інших експлуатаційних матеріалів; витрати на стоянку легкових автомобілів, їх паркування;

інші загальнопромислові витрати, які не відносяться до валових витрат у податковому обліку (службові понаднормові відрядження, передбачені діючим законодав-

вом, витрати на підготовку кадрів понад установлені ліміти (2 % від фонду оплати праці звітного періоду, та ін.).

Щодо непродуктивних адміністративних витрат, то до них належать ті ж самі, що й до загальнопромислових, але відрізняються вони тим, що стосуються працівників апарату управління (адміністрації), а не загальнопромислового персоналу.

Перелік непродуктивних витрат на збут стосується працівників відділу збуту підприємств та організацій. Однак, крім зазначених витрат, сюди включаються ще й представницькі понаднормові витрати (2 % від оподаткованого прибутку за попередній звітний період).

Непродуктивними витратами, які входять до складу іншої операційної діяльності, можна вважати: сумнівні та безнадійні борги (списання безнадійної дебіторської заборгованості); витрати на утримання соціальної сфери; благодійні платежі за винятком тих, які можна включати у

валові витрати (2–5 % від суми прибутку за попередній квартал за умови, що ці платежі здійснені неприбутковими організаціями); створення резерву на покриття сумні-

вних боргів; інші непродуктивні витрати операційної діяльності [0]. Розглянувши всі види непродуктивних витрат, згрупуємо і представимо їх у вигляді табл. 2.

Таблиця 2

Види непродуктивних витрат*

№	Групи витрат	Види непродуктивних витрат
1	Загальновиробничі витрати	Витрати на транспортне обслуговування, утримання та експлуатації службових автомобілів, підготовку кадрів, понаднормові службові відрядження для загальновиробничого персоналу (начальники цехів, майстри, робітники)
2	Адміністративні витрати	Витрати на транспортне обслуговування, утримання та експлуатації службових автомобілів, підготовку кадрів, понаднормові службові відрядження для працівників апарату управління (адміністрації)
3	Витрати на збут	Понаднормові представницькі витрати (2 % від оподаткованого прибутку за попередній період)
4	Інші операційні витрати	Сумнівні та безнадійні борги (списання безнадійної дебіторської заборгованості), утримання соціальної сфери, благодійні платежі, створення резерву на покриття сумнівних боргів та ін.

* Складено авторами на основі джерела [5].

Поряд з непродуктивними витратами значне місце у загальній структурі витрат займають втрати. Найбільш поширеними видами втрат є втрати від браку та від простоїв на виробництві, які виникають під час основної виробничої діяльності. Що стосується втрат від браку, то слід зазначити, що на окремих підприємствах ця стаття витрат є плановою, тобто передбачається у плановій калькуляції. Справа у тому, що є певні підприємства, в яких згідно з технологічними особливостями допускається незначний відсоток браку (підприємства фарфоро-фаянсової промисловості, цегельні заводи тощо). Крім того, до втрат можна віднести ще й ті, які передбачені у складі інших операційних витрат, а саме: втрати від операційних курсових різниць; втрати від знецінення запасів (у разі їх уцінки); нестачі та втрати від псування цінностей (у разі відсутності конкретних винуватців); штрафи, пені, неустойки.

Наявність непродуктивних витрат і втрат на підприємстві вимагає підвищення ефективності управління ними. Безперечно, процес управління непродуктивними витратами і втратами досить складний, а в окремих випадках навіть непередбачуваний.

Кращих результатів в управлінні витратами можна досягти у тому випадку, коли на підприємстві добре налагоджена система оперативного обліку, контролю й аналізу, яка стає перепорою для утворення непродуктивних витрат або втрат. Про це слід пам'ятати мене-

джером, адже набагато легше попередити появу непродуктивних витрат і втрат, ніж їх ліквідувати.

Найважливіше значення в управлінні витратами відіграє оперативна отримана інформація про витрати, що дає змогу втручатись у виробничий процес і оптимізувати його. Основним принципом управління витратами є відповідність системи обліку цілям управління. Критерієм точності при обчисленні собівартості продукції має бути не повнота включення витрат, а спосіб віднесення витрат на ту чи іншу продукцію. Основна увага повинна приділятися розподілу непрямих витрат, визначенню фактичної собівартості та організації контролю за їх дотриманням у процесі виробництва.

Виявлення відхилень до або під час здійснення виробничого процесу дає змогу менеджерам оперативно втручатись у хід виробництва і попереджувати виробничі витрати, що має важливе значення при мобілізації резервів і підвищенні ефективності виробництва. Тому доцільно буде сформулювати основні групи непродуктивних витрат, які представлені на рис. 1.

Зменшення чи усунення зазначених груп витрат дозволить зменшити собівартість продукції промислових підприємств, не знижуючи її конкурентоспроможності. Оскільки для успішного функціонування вітчизняних підприємств ця проблема є досить актуальною, тому виникає необхідність розглянути її з практичної точки зору на прикладі ПАТ "Швейна фабрика №1".

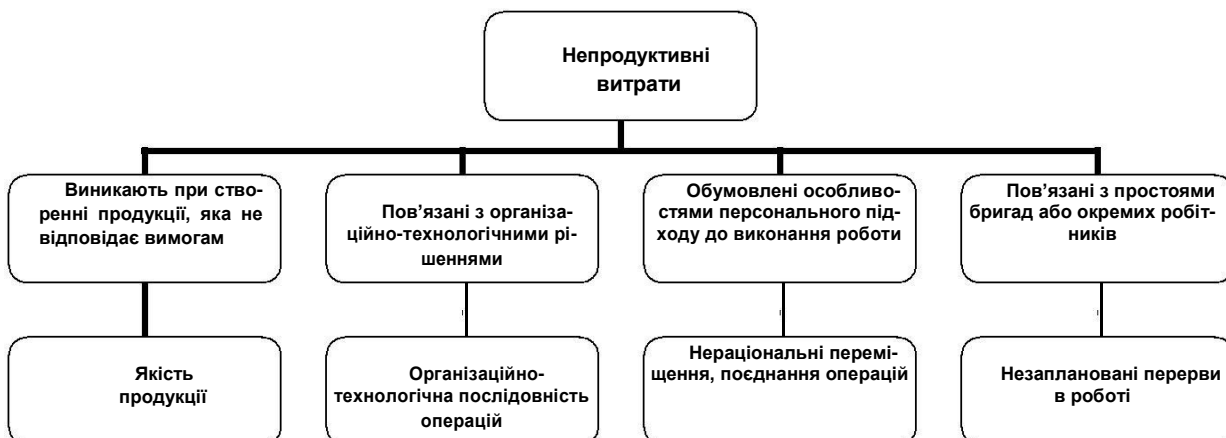


Рис. 1. Групи непродуктивних витрат*

* Розроблено авторами

Найбільш корисним для вивчення змін у структурі витрат на виробництво є аналіз собівартості продукції за операційними витратами. Вони групуються за однорідними елементами та складаються з матеріальних витрат, оплати праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизаційних відрахувань, інших операційних витрат (табл. 3).

Як бачимо, найбільші зміни відбулися в групі матеріальних витратах – 209,5 тис. грн. Щоб виявити резерви зниження та непродуктивні витрати, слід детально проаналізувати кожну статтю матеріальних витрат.

Таблиця 3

Аналіз операційних витрат на ПАТ "Швейна фабрика №1" за 2009-2010 рр., тис грн*

Показники	Звіт за роками		Відхилення, %
	2009	2010	
1. Матеріальні витрати	709,2	499,7	-209,5
2. Витрати на оплату праці	127,8	177,3	+49,5
3. Відрахування на соціальні заходи	55,8	70,0	+14,2
4. Амортизація	252,4	209,7	-42,7
5. Інші витрати	31,4	78,7	+47,3
Разом	1176,6	1035,4	-141,2

* Розраховано авторами на основі джерела [9].

Аналіз матеріальних витрат полягає у порівнянні фактичного обсягу з плановим чи базовим і у виявленні впливу окремих факторів на ці відхилення. Методика дослідження цих відхилень залежать від особливостей технології, а також від видів сировини, матеріалів і енергоносіїв, які використовуються.

Крім цього, слід звертати увагу на вплив двох основних факторів: зміни питомих витрат сировини й матеріалів на одиницю продукції – фактор "норм"; зміни собівартості заготовлі одиниці сировини та матеріалів –

фактор "цін", який складається з трьох підфакторів – зміни купівельних цін з урахуванням усіх доплат і знижок; транспортних витрат, до яких належать і вантажно-розвантажувальні витрати; заготовельних витрат.

Зміна питомих витрат сировини та матеріалів може відбуватися під впливом причин, зв'язаних з виконанням плану технічного розвитку, спрямованих на зниження норм витрат і зумовлених різними іншими відхиленнями від поточних норм витрат. Приклад розрахунку впливу цих двох основних факторів представимо в табл. 4.

Таблиця 4

Аналіз матеріальних витрат на виробництво продукції ПАТ "Швейна фабрика №1" за 2010 р., тис грн*

Матеріали	За планом			Фактично			Відхилення, %
	Норма витрат	Ціна, грн	Сума, грн	Норма витрат	Ціна, грн	Сума, грн	
1. Легкі тканини	2	1,5	3,0	1,8	2,0	3,6	+0,6
2. Трикотажні тканини	10	2,5	25,0	11	2	22	-3,0
3. Костюмні тканини	0,5	3	1,5	0,6	4	2,4	+0,9
4. Фурнітура	X	X	15	X	X	14	-1
Разом	X	X	44,5	X	X	42	-2,5

* Розраховано авторами на основі джерела [9].

При загальній економії матеріалів 2,5 грн на один виріб перевитрати з двох видів матеріалів склали 1,5 грн (0,6 + 0,9). Це й буде резерв зниження матеріальних затрат у розрахунку на 1 виріб.

Резерв економії становить 4,3 (0,9 + 2,5 + 0,3 + 0,6), тоді як на першому етапі деталізації показників ці резерви були лише 1,5 грн. Для визначення загальної суми впливу факторів і резервів слід помножити одержані результати на обсяг випуску виробів.

Аналіз матеріальних витрат завжди завершується розрахунком резервів зниження витрат і розробкою відповідних заходів щодо їх використання.

Частка витрат на обслуговування виробництва та управління в собівартості продукції залежить від галузі промисловості. Цей показник може перевищувати 50%. До цих витрат належать витрати, наведені у табл. 5.

Таблиця 5

Дані про собівартість продукції ПАТ "Швейна фабрика №1" за 2009-2010 рр., тис грн*

Показники	Роки			Відхилення, %	
	2009	2010		Минулий рік	Звітний рік
		Кошторис	План		
1. Товарна продукція (послуги)	2700	2750	2800	+100	+50
2. Витрати на утримання й експлуатацію машин	179	180	178	+1	-2
3. Загальновиробничі витрати	140	135	136	-5	+1
4. Загальногосподарські витрати	120	120	130	-	+10
Разом витрат	439	435	444	-4	+9
6. Витрати на 1 грн товарної продукції на утримання й експлуатацію машин	6,63	6,55	6,36	-0,08	-0,19
загальновиробничі	5,19	4,91	4,85	-0,28	-0,06
загальногосподарські	4,44	4,36	4,64	-0,08	+0,28
Всього	16,26	15,82	15,85	-0,44	+0,03

* Розраховано авторами на основі джерела [9].

Як свідчать дані табл. 5, при аналізі собівартості продукції можна встановити абсолютне і відносне відхилення від кошторису як у цілому, так і за окремими видами статей. Проте аналіз у динаміці цих витрат доцільно проводити лише з використанням відносних показників у розрахунку на 1 грн товарної продукції.

Результати аналізу витрат на обслуговування виробництва та управління ПАТ "Швейна фабрика № 1" представимо у табл. 6.

Аналіз витрат показав, що на утримання апарату управління ПАТ "Швейна фабрика № 1" перевитрачено 3 тис. грн, на утримання будівель – 1,0 тис. грн, на утримання автомобілів – 6 тис. грн. Усього перевитрат було на 19,7 тис. грн.

Таблиця 6

Аналіз витрат на обслуговування виробництва та управління ПАТ "Швейна фабрика №1" за 2009–2010 рр., тис грн*

№ п/п	Стаття витрат	За звітний рік			Відхилення		Резерв зниження с/б
		Кошторис	План	Факт	Абсолютне	Відносне	
1	Амортизація основних засобів	95	95	94	-1	-1	0
2	Експлуатація основних засобів	52	52,2	60	8	7,8	7,8
3	Поточний ремонт	21	21,1	23	2	1,9	1,9
4	Інші витрати	8	8	8	-	-	-
5	Утримання апарату управління	6	6	9	3	3	3
6	Утримання робочого персоналу	11	11	10	-1	-1	0
7	Амортизація будинків	10	10	11	1	1	1
8	Витрати на утримання автомобілів	5	5	11	6	6	6
9	Витрати на охорону	2	2	1	-1	-1	0
10	Разом	210	210,3	227	17	16,7	19,7

* Розраховано авторами на основі джерела [9]

Скорочення позавиробничих витрат є резервом зниження собівартості продукції на 3,0 тис. грн. Таким чином, аналіз резервів зменшення непродуктивних витрат і втрат дозволяє знайти шляхи скорочення загальних витрат підприємства без ризику зниження якості продукції.

Отже, діяльність промислових підприємств у сучасних умовах пов'язана з низкою проблемних моментів. Одним із них є неузгодженість між потребою у зниженні витрат та їх впливом на кінцевий результат діяльності підприємства. Скорочуючи витрати на виробництво промислової продукції, можна погіршити її якість чи збільшити термін виготовлення, що призведе до зниження результатів діяльності. Тому необхідною умовою є аналіз непродуктивних витрат і втрат.

Досліджуючи діяльність ПАТ "Швейна фабрика № 1" можемо з упевненістю сказати, що дійсно, аналіз непродуктивних витрат і втрат дає змогу знайти шляхи скорочення загальних витрат без ризику погіршення якості продукції. Підтвердженням цього є розрахунки наведені в табл. 3–6 та зазначені резерви економії. Тому виважене управління в межах системного підходу має вирішити всі нагальні питання, які виникають у процесі функціонування на промислових підприємствах України.

1. Аксененко А. Ф. Аналіз ефективності производства [Текст] : [монографія] // А. Ф. Аксененко. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 272 с. 2. Ван дер Вил Р. Управленческий учёт / Р. Ван дер Вил, В. Ф. Палий. – М. : ИНФРА-М, 2001. – 246 с. 3. Голов С. Ф. Управленческий бухгалтерский учёт [Текст] / С. Ф. Голов. – К. : "СКАРБИ", 2006. – 377 с. 4. Голубовський Л. В. Аналіз сучасних методів управління витратами [Текст] / Л. В. Голубовський // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1 (26). – С. 187–192. 5. Давидович І. Є. Управління витратами [Текст] : навч. посіб. / І. Є. Давидович. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 320 с. 6. Друри К. Ведение в управление и производственный учёт [Текст] : учеб. пособие / К. Друри ; [пер. с англ. ; под ред. С. А. Табалиной]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 2004. – 560 с. 7. Ісаєнко Ю. В. Організаційні підходи до скорочення непродуктивних витрат в будівництві - твір [Текст] : автореф. дис. ... канд. тех. наук: 05.23.08 / Ю. В. Ісаєнко ; Київськ. нац. ун-т буд-ва і архітек. – К., 2008. – 20 с. 8. Купалова Г. І. Теорія економічного аналізу [Текст] : навч. посіб. / Г. І. Купалова. – К. : Знання, 2008. – 639 с. 9. Показники діяльності підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.alt.com.ua>. – Назва з екрану. 10. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства [Текст] : навч. посіб. / Г. В. Савицька. – К. : Знання, 2007. – 668 с.

Надійшла до редколегії 23.11.11