

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
«ДНІПРОВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»**



**О.В. Трифонова**

# **ЕКОНОМІЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ**

Навчальний посібник

Дніпро  
НТУ «ДП»  
2019

**УДК 005.3(075.8)  
Т69**

Рекомендовано вченою радою як навчальний посібник для студентів спеціальності 073 «Менеджмент» (протокол № 5 від 24.04.2018).

**Рецензенти:**

П.В. Гудзь – д-р екон. наук, проф. (Запорізький національний технічний університет);

О.В. Балуєва – д-р екон. наук, доц. (Донецький державний університет управління (м. Маріуполь)).

**Трифонова О.В.**

Т69 Економічні основи управління організацією: навч. посіб. / О.В. Трифонова ; М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». – Дніпро : НТУ «ДП», 2018. – 171 с.

ISBN 978-966-350-711-8

Зміст видання відповідає освітній програмі підготовки бакалаврів спеціальності 073 «Менеджмент» та програмі дисципліни «Економічні основи управління організацією».

Викладено систематизовані науково-теоретичні відомості про організаційно-правові форми господарських організацій, види їхньої діяльності та про середовище господарювання. Розкрито засади оцінювання та планування діяльності комерційних господарських організацій з огляду на фактори виробництва, охарактеризовано порядок визначення показників результативності такої діяльності задля подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.

Посібник призначено для студентів, які навчаються за спеціальністю 073 «Менеджмент», а також для викладачів, підприємців, керівників і менеджерів сучасних бізнес-структур.

УДК 005.3(075.8)

ISBN 978-966-350-711-8

© О.В. Трифонова, 2019

© НТУ «Дніпровська політехніка», 2019

## ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	6
1. ГОСПОДАРСЬКІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ПІДПРИЄМСТВО ЯК ЇХНЯ ОСНОВНА ОРГАНІЗАЦІЙНА ФОРМА	8
1.1. Поняття, цілі, види та суб'єкти господарської діяльності	8
1.2. Підприємство як основна організаційна форма господарських організацій	9
1.3. Класифікація підприємств та їхніх об'єднань	14
1.4. Середовище господарювання комерційних господарських організацій	24
Контрольні питання	29
Використана та рекомендована література	30
2. ПРОДУКЦІЯ, ПОСЛУГИ ТА РОБОТИ ЯК РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ	32
2.1. Продукція, послуги та роботи комерційної господарської організації	32
2.2. Вимірювання результатів діяльності комерційної господарської організації	34
2.3. Виробнича програма та показники її виконання	40
2.4. Напрями збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції, виконання робіт і надання послуг	44
Контрольні питання	45
Використана та рекомендована література	45
3. ПЕРСОНАЛ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ. ЕФЕКТИВНІСТЬ ПРАЦІ Й ОРГАНІЗАЦІЯ ЇЇ ОПЛАТИ	47
3.1. Поняття про персонал комерційної господарської організації, його класифікація та структура	47
3.2. Показники кількості персоналу	51
3.3. Рух персоналу та показники, що його характеризують	54
3.4. Режим робочого часу працівників	57
3.5. Продуктивність праці персоналу	67
3.6. Поняття про заробітну плату, її види та функції	69
3.7. Тарифна система як основа організації оплати праці	70
3.8. Форми оплати праці та їхні системи	74
3.9. Фонд оплати праці	80
3.10. Оцінювання рівня заробітної плати й ефективності матеріального стимулювання працівників	84
3.11. Напрями підвищення ефективності праці	85
Контрольні питання	86
Використана та рекомендована література	88
4. ОСНОВНІ ЗАСОБИ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ	89

4.1. Сутність і роль основних засобів комерційної господарської організації	89
4.2. Класифікація, структура, облік та оцінювання основних засобів	90
4.3. Зношення основних засобів, порядок і методи нарахування амортизації	96
4.4. Показники стану, руху та ефективності використання основних засобів	102
4.5. Поняття про виробничу потужність промислового підприємства та її види	106
4.6. Поняття про нематеріальні активи комерційної господарської організації та їхній склад, облік, зношення й методи амортизації	109
4.7. Напрями підвищення ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів	114
Контрольні питання	115
Використана та рекомендована література	116
5. ОБОРОТНІ ЗАСОБИ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ	118
5.1. Поняття про оборотні засоби комерційної господарської організації, їхній склад і структура та джерела формування	118
5.2. Нормування оборотних засобів	121
5.3. Показники ефективності використання оборотних засобів	125
5.4. Напрями підвищення ефективності використання оборотних засобів	127
Контрольні питання	128
Використана та рекомендована література	129
6. ВИТРАТИ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ. СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ	130
6.1. Поняття про витрати комерційної господарської організації, їхній склад та класифікація. Собівартість продукції	130
6.2. Планування й облік витрат комерційної господарської організації	138
6.3. Планування й облік собівартості продукції	140
6.4. Напрями зменшення витрат комерційної господарської організації	146
Контрольні питання	148
Використана та рекомендована література	149
7. ЦІНОУТВОРЕННЯ НА ПРОДУКЦІЮ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ	150
7.1. Поняття про ціну, її функції та види	150
7.2. Методи ціноутворення	151
Контрольні питання	156

Використана та рекомендована література	157
8. ДОХІД, ПРИБУТОК І РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ	158
8.1. Поняття про дохід і прибуток комерційної господарської організації	158
8.2. Види та функції прибутку	162
8.3. Поняття про рентабельність і її види	163
8.4. Напрями підвищення економічної ефективності діяльності комерційної господарської організації	165
Контрольні питання	165
Використана та рекомендована література	166
ПРЕДМЕТНИЙ ПОКАЖЧИК	167

## ПЕРЕДМОВА

Зміст професійних завдань менеджерів сучасних бізнес-структур може суттєво відрізнятись залежно від сфери управління, у якій вони спеціалізуються, та їхнього місця в ієрархії управління організацією. Разом з тим, основне завдання будь-якого менеджера – генерація управлінських альтернатив, спрямованих на розвиток організації, та прийняття найефективніших управлінських рішень, що потребує фундаментальних знань у галузі прикладної економіки. Отже, формуванню професійних компетентностей менеджера щодо обґрунтування альтернативних варіантів підвищення ефективності господарювання організації, які генеруються завдяки системному економічному мисленню та застосуванню сучасних управлінських методів, і присвячено курс економічних основ управління організацією.

Дисципліна «Економічні основи управління організацією» присвячена вивченню прикладної сфери економічної науки та передбачає пізнання економічних законів і закономірностей функціонування й розвитку організацій у конкурентному середовищі, їхнє врахування та свідоме використання при обґрунтуванні управлінських рішень, пов'язаних з підвищенням ефективності діяльності різноманітних бізнес-структур. Отже, предметом дисципліни є теорія і практика господарювання на рівні окремої організації, зокрема його форми й методи, основні принципи оцінювання, планування та використання ресурсів організацій і підвищення економічної ефективності такої діяльності.

Методологія дисципліни базується на органічному поєднанні емпіричного, теоретичного й прикладного аспектів пізнання та спрямована на формування в майбутніх менеджерів системного уявлення про господарські організації як суб'єкти економічних відносин, що передбачає набуття таких професійних компетентностей:

знання сутності основних техніко-організаційних, економічних і соціальних характеристик організації, уміння їх визначати й описувати із застосуванням часткових та узагальнювальних економічних показників;

вибір показників для аналізу результатів діяльності організації та пояснення їхнього взаємозв'язку із факторами впливу зовнішнього й внутрішнього середовища;

пояснення порядку планування й управління робочим часом персоналу організації з урахуванням його режимів та за допомогою аналітичних показників використання фондів робочого часу.

Матеріал посібника висвітлює методи, інструменти й методики прикладної економіки, за допомогою яких управлінський персонал господарської організації здійснює оцінювання результативності діяльності, визначає перспективні напрями розвитку й обґрунтовує певні альтернативні варіанти управлінських рішень задля підвищення ефективності господарювання.

Вивчення дисципліни «Економічні основи управління організацією» передбачає наявність у студента базових і спеціальних компетентностей з таких економічних дисциплін, як макро- та мікроекономіка, менеджмент і статистика,

забезпечуючи, у свою чергу, подальше успішне опанування методів та інструментів маркетингу, обліку й аудиту, операційного і стратегічного менеджменту, контролінгу та інших економічних дисциплін.

Для успішного засвоєння матеріалу на початку кожного розділу навчального посібника наведено перелік висвітлюваних у ньому основних питань, а в кінці – перелік питань для самоконтролю ступеня опанування викладеного матеріалу та визначення компетентностей, набутих у разі його успішного засвоєння. Кожен розділ доповнено списком використаної і рекомендованої літератури.

Автор навчального посібника висловлює щире подяку рецензентам: доктору економічних наук, професору, директору Економіко-гуманітарного інституту Запорізького національного технічного університету Петрові Васильовичу Гудзю та доктору економічних наук, доценту, проректорові з наукової роботи Донецького державного університету управління Ользі Володимирівні Балувей за цінні поради, що сприяли вдосконаленню змісту видання.

# 1. ГОСПОДАРСЬКІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ПІДПРИЄМСТВО ЯК ЇХНЯ ОСНОВНА ОРГАНІЗАЦІЙНА ФОРМА

*Визначено поняття господарської діяльності, охарактеризовано її цілі, види та суб'єкти.*

*Подано характеристику підприємства як основної організаційної форми господарських організацій, висвітлено види його діяльності та розглянуто нормативно-правові основи функціонування.*

*Виконано класифікацію підприємств та їхніх об'єднань.*

*Охарактеризовано складові середовища функціонування комерційних господарських організацій.*

*Розглянуто організаційну структуру комерційної господарської організації та виділено її основні складові.*

## 1.1. Поняття, цілі, види та суб'єкти господарської діяльності

Економіка в первісному розумінні цього слова є мистецтвом ведення господарства, що відображає діяльність людей, завдяки якій суспільство забезпечується життєво необхідними матеріальними благами (товарами та послугами) як виробничо-технічного, так і споживчого призначення.

Відповідно до Господарського кодексу України **господарська діяльність** – це «діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність» (ст. 3, п. 1 ГК України) [1].

**Суб'єктами господарювання** (відповідно до ст. 55, п. 2 ГК України) [1] можуть бути як **фізичні особи-підприємці** (громадяни України, іноземці та особи без громадянства), так і **господарські організації** – юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, серед яких комунальні та інші підприємства, а також інші юридичні особи, які ведуть господарську діяльність і зареєстровані в установленому законом порядку.

Відповідно до Господарського Кодексу України «господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку» [1] є **підприємництвом** (ст. 3, п. 2 ГК України) або ширше визначення – **господарська комерційна діяльність або «підприємництво** – це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку» (ст. 42, п. 1 ГК України) [1].

Слід зазначити, що поряд із підприємницькими (комерційними) організаціями (функціонування яких орієнтовано на одержання прибутку) законодавство (гл. 5, ст. 52-54 ГК України) передбачає можливість діяльності **непідприємницьких (некомерційних)** організацій [1] (наприклад,



різноманітних громадських чи релігійних організацій, благодійних фондів тощо).

Основні принципи ведення господарської комерційної діяльності (підприємництва) відповідно до ст. 44 ГК України [1] є такі:

- вільний вибір підприємцем видів підприємницької діяльності;
- самостійне формування підприємцем програми діяльності, вибір постачальників і споживачів продукції, що виробляється, залучення матеріально-технічних, фінансових та інших видів ресурсів, використання яких не обмежено законом, встановлення цін на продукцію та послуги відповідно до закону;
- вільне наймання підприємцем працівників;
- комерційний розрахунок та власний комерційний ризик;
- вільне розпорядження прибутком, що залишається в підприємця після сплати податків, зборів та інших платежів, передбачених законом;
- самостійне ведення підприємцем зовнішньоекономічної діяльності, використання належної йому частки валютної виручки на свій розсуд.

Різноманіття правових основ господарської (зокрема підприємницької) діяльності й особливості її ведення зумовлюють існування різних організаційно-правових форм господарювання. Згідно з п. 2.1 Державного класифікатора ДК 002:2004 «Класифікація організаційно-правових форм господарювання» це поняття визначено як «форма здійснювання господарської (зокрема підприємницької) діяльності з відповідною правовою основою, яка визначає характер відносин між засновниками (учасниками), режим майнової відповідальності по зобов'язаннях підприємства (організації), порядок створення, реорганізації, ліквідації, управління, розподілу одержаних прибутків, можливі джерела фінансування діяльності тощо» [2].

Визначені чинним законодавством організаційно-правові форми юридичних осіб, їхніх відокремлених підрозділів (філій, представництв), а також фізичних осіб-підприємців, які не мають статусу юридичної особи, містяться у Державному класифікаторі «Класифікація організаційно-правових форм господарювання» (КОПФГ) [2]. Її призначено для органів державного управління та інших користувачів з метою обліку, збору й обробки статистичної та адміністративної інформації, аналізу й узагальнення результатів економічної діяльності суб'єктів господарської (зокрема підприємницької діяльності), ведення державних реєстрів, зокрема Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (ЄДР) тощо.

## **1.2. Підприємство як основна організаційна форма господарських організацій**

Основною організаційною формою господарювання, як зазначено у ст. 62 ГК України [1], є підприємство. Кожне підприємство – це окрема складна соціально-економічна система яка, вступаючи у взаємодію із зовнішнім

середовищем, стає частиною ще більш складної соціально-економічної системи регіону, галузі, країни та світової економіки в цілому.

Відповідно до ст. 62, п. 1 ГК України *підприємством* вважається «самостійний суб'єкт господарювання, створений компетентним органом державної влади або органом місцевого самоврядування, або іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково-дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності...» [1].

Згідно зі ст. 62, п. 4 ГК України «підприємство є юридичною особою, має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків та може мати печатки» [1].

Відмітною рисою підприємства як організаційної форми господарювання (згідно з ст. 62, п. 5 ГК України) є відсутність у його складі інших юридичних осіб [1].

За характером діяльності кожне підприємство належить до певної класифікаційної групи Класифікатора видів економічної діяльності (КВЕД) [3], створеного як інструментарій для систематизації та групування економічної й соціальної інформації у стандартний формат, що забезпечує реалізацію:

статистичного обліку підприємств та організацій за видами економічної діяльності в ЄДРПОУ і в статистичних реєстрах;

статистичних обстежень економічної діяльності та аналізу статистичної інформації на макрорівні (складання міжгалузевого балансу виробництва й розподілу товарів і послуг відповідно до системи національних рахунків);

зіставлення національної статистичної інформації з міжнародною шляхом застосування єдиної статистичної термінології, одиниць вимірювання та принципів визначення, а також зміни видів економічної діяльності підприємств.

Наведене вище поняття підприємства є досить узагальненим, оскільки: по-перше, визначає його як суб'єкт господарювання стосовно всіх форм і видів власності в Україні; по-друге, не відображає галузеві особливості, тобто охоплює всі промислові (фабрики, заводи, шахти), будівельні, транспортні, сільськогосподарські, торгові, побутові та інші підприємства.

Кожному підприємству будь-яких видів економічної діяльності притаманні такі риси:

– на ньому зосереджено певну сукупність засобів виробництва та робочої сили, при поєднанні яких у різний спосіб (зокрема із використанням певної технології) відбувається випуск певного виду продукції;

– професійний рівень, згуртованість та цілеспрямованість сформованого на ньому трудового колективу значною мірою впливають на результати роботи суб'єкта господарювання.

Ефективна робота підприємства неможлива без чіткого визначення мети його створення та функціонування. Чітко окреслену причину функціонування підприємства – генеральну (головну) мету – прийнято називати його *місією*. Здебільшого в сучасних умовах такою вважають виробництво продукції (виконання робіт чи надання послуг) для задоволення потреб споживачів та

одержання прибутку. Але, як зазначалось вище, не всі підприємства мають на меті одержувати прибуток.

На основі місії підприємства формулюються і *загальноорганізаційні цілі*, які мають відповідати таким вимогам:

- конкретність (для кожного виду продукції, виду діяльності й структурного підрозділу) та кількісної вимірюваності;
- чітке визначення термінів досягнення;
- досяжність;
- взаємоузгодженість.

Відповідно до національної практики господарювання (згідно з п. 3 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 (далі П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності») [4], беручи до уваги об'єкт діяльності підприємства, від якого залежать джерела надходжень та видатків коштів у процесі його функціонування, виділяють різні види його діяльності (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Види діяльності підприємства

Під *звичайною* розуміють будь-яку основну діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або котрі виникають унаслідок її ведення [4]. Звичайна діяльність поділяється на такі види:

**1. Операційна** – це основна діяльність підприємства, а також її інші види, що не належать до інвестиційної чи фінансової діяльності [4]. Операційна діяльність залежно від її відповідності меті створення підприємства має такі підвиди:

– *основна операційна діяльність*, до якої відносять операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг) відповідно до мети створення підприємства, що забезпечують основну частку його доходу [4], тобто це виробництво й збут продукції, управління підприємством;

– *інша операційна діяльність*, що включає реалізацію виробничих запасів, оперативну оренду активів тощо.

**2. Інша діяльність**, яка охоплює:

– *фінансову діяльність*, завдяки якій відбуваються зміни розміру й складу власного та позикового капіталів підприємства [4], зокрема продаж/викуп власних акцій, боргових цінних паперів (облігацій, векселів);

збільшення/зменшення або зміна структури статутного капіталу; отримання/повернення банківських кредитів; виплата дивідендів;

– *інвестиційну діяльність*, пов'язану з придбанням та реалізацією необоротних активів, а також фінансових інвестицій, що не є еквівалентами грошей [4], зокрема купівля/продаж акцій, боргових зобов'язань і часток у капіталі інших підприємств, необоротних активів і майнових комплексів; отримання дивідендів від інших підприємств; надання/повернення позик іншим підприємствам тощо.

Кожне підприємство має господарювати в межах законодавства, що регулює всі напрями його діяльності. До основних законодавчих актів, які визначають відносини у сфері господарської діяльності, належать Господарський кодекс України [1] та Цивільний кодекс України [5], згідно з якими оформлюються установчі документи (затверджений учасниками статут або засновницький договір між учасниками) та відповідний вимогам чинного законодавства колективний договір, що впорядковує відносини трудового колективу з адміністрацією підприємства.

В Україні підприємницька діяльність велась відповідно до Закону України «Про підприємництво», прийнятого в 1991 році, який діяв до прийняття і набрання чинності «Господарського кодексу України» №436-IV від 16.01.2003 року [1]. Останній регламентує діяльність суб'єктів господарювання, визначає види та організаційні форми підприємств, загальні правила їхнього створення й ліквідації, механізм ведення ними підприємницької діяльності; створює однакові правові умови для роботи підприємств незалежно від форми власності й системи господарювання; забезпечує самостійність підприємств, чітко фіксує їхні права та відповідальність у процесі діяльності, регулює відносини з іншими суб'єктами господарювання та державою.

Цивільний кодекс України [5], що набрав чинності в 2003 р., регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), учасниками яких є фізичні та юридичні особи, Українська держава, територіальні громади, іноземні держави й інші суб'єкти публічного права. Зокрема, цим Кодексом (згідно з ст. 83 ЦК України) встановлюється порядок створення, організаційно-правові форми, правовий статус юридичних осіб приватного права.

Створення та функціонування господарських товариств також регулюється Законом України «Про господарські товариства» (розділ II, гл. 1) [7], заснування та діяльність акціонерних товариств регулюється також Законом України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 року [8].

Основоположні документи для створення та функціонування суб'єкта господарювання – установчі документи (згідно з ст. 88 ЦК України [5] і ст. 57 ГК України [1]) – це засновницький договір (рішення про утворення) і статут (положення).

На основі засновницького договору функціонують повні товариства й командитні товариства (ст. 82, п. 5 ГК України) [1]. У *засновницькому договорі* згідно з п. 3, ст. 57 ГК України [1] та п. 2, ст. 88, ЦК України [5] засновники зобов'язуються утворити суб'єкт господарювання, визначивши такі аспекти:

- порядок спільної діяльності під час його утворення, умови передачі йому власного майна;
- порядок розподілу прибутків і збитків;
- порядок управління діяльністю суб'єкта господарювання та участі в ньому засновників;
- порядок вибуття та входження нових засновників;
- порядок реорганізації та ліквідації суб'єкта відповідно до закону;
- інші умови діяльності суб'єкта господарювання, передбачені законом.

На основі статуту функціонують усі види підприємств, за винятком повного товариства й командитного товариства. У *статуті* суб'єкта господарювання згідно з п. 4, ст. 57 ГК України [1] та п. 1, ст. 88 ЦК України [5] повинні міститись такі відомості:

- найменування, мета і предмет діяльності;
- розмір і порядок утворення статутного капіталу та інших фондів;
- порядок розподілу прибутків і збитків;
- органи управління і контролю, їхня компетенція;
- умови реорганізації та ліквідації суб'єкта господарювання;
- інші дані, пов'язані з особливостями організаційної форми суб'єкта господарювання, передбачені законодавством.

У статуті можуть бути й інші відомості, що не суперечать законодавству.

Відповідно до п. 7, ст. 65 ГК України [1] на всіх підприємствах, які використовують найману працю, між власником або уповноваженим ним органом (адміністрацією) і трудовим колективом (в особі профспілкових органів чи представників працівників, обраних та уповноважених трудовим колективом) повинен укладатись *колективний договір*, яким регулюються виробничі, трудові та соціальні відносини трудового колективу з адміністрацією підприємства. Колективний договір укладається та/або уточнюється щорічно, у ньому встановлюються взаємні зобов'язання сторін щодо регулювання відносин стосовно таких питань (ст. 7 Закону України «Про колективні договори і угоди») [6]:

- зміни в організації виробництва й праці;
- забезпечення продуктивної зайнятості;
- нормування й оплати праці, встановлення форми, системи, розмірів заробітної плати та інших видів трудових виплат (доплат, надбавок, премій та ін.);
- встановлення гарантій, компенсацій, пільг;
- участі трудового колективу у формуванні, розподілі й використанні прибутку підприємства (якщо це передбачено статутом);
- режиму роботи, тривалості робочого часу та відпочинку;
- умов і охорони праці;
- забезпечення житлово-побутового, культурного, медичного обслуговування, організації оздоровлення та відпочинку працівників;
- гарантій діяльності профспілкової чи інших представницьких організацій працівників;

- умов регулювання фондів оплати праці та встановлення міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень в оплаті праці;
- забезпечення рівних прав та можливостей жінок і чоловіків;
- заборони дискримінації.

### 1.3. Класифікація підприємств та їхніх об'єднань

Згідно з чинним законодавством в Україні можуть функціонувати як окремі підприємства, так і їхні об'єднання.

Для забезпечення ефективного господарювання та кваліфікованого управління підприємствами особливої ваги набуває їхня чітка класифікація за певними ознаками (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація підприємств [1, 3, 5, 9]

Класифікаційні ознаки	Види підприємств
1	2
Мета й характер діяльності (гл. 4–5 ГК України)	Комерційні Некомерційні
Форма власності (ст. 63, п. 1 ГК України)	Приватні Колективні Комунальні Спільні комунальні Державні (зокрема казенні) Змішані
Спосіб утворення та формування статутного капіталу (ст. 63, п. 3 ГК України, ст. 84 ЦК України)	Унітарні Корпоративні (кооперативні, господарські товариства)
Наявність та розмір частки іноземного інвестора в статутному капіталі підприємства (ст. 63, п. 2 та ст. 116 ГК України; ст. 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»)	Національні З іноземними інвестиціями (спільні) Іноземні
Економічна форма результату господарської діяльності (ст. 258, п. 1 та ст. 261-262 ГК України)	Підприємства сфери матеріального виробництва (виготовлення продукції виробничо-технічного призначення та народного споживання) Підприємства сфери нематеріального виробництва
Кількість працівників та величина доходів від будь-якої діяльності	Мікропідприємства Малі підприємства Середні підприємства Великі підприємства
Інтегрованість з іншими суб'єктами господарювання (ст. 118, п. 1 ГК України)	Окремі Об'єднання

1	2
Характер відносин між асоційованими підприємствами (ст. 63, п. 8 та ст. 126, п. 3-4 ГК України)	Контролюючі Залежні
Галузева належність (ст. 260 ГК України, КВЕД)	Промислові Сільськогосподарські Будівельні Лісового господарства Матеріально-технічного постачання та збуту Транспортні та зв'язку Торгівлі й громадського харчування Загальної комерційної діяльності із забезпечення функціонування ринку Житлово-комунального господарства Охорони здоров'я, фізичної культури і соціального забезпечення Освіти Культури та мистецтва Фінансові, кредитні страхові й пенсійного забезпечення Управління Об'єднання громадян тощо
Структура виробництва	Вузькоспеціалізовані Багатопрофільні Комбіновані

Розглянемо більш детально особливості виділених у табл. 1.1 видів підприємств:

1. Залежно від мети й характеру діяльності, як вже зазначалось вище, підприємства можуть бути *комерційними* (орієнтованими на одержання прибутку) і *некомерційними* (не орієнтованими на одержання прибутку). Діяльність переважної більшості підприємств має комерційний, а до некомерційних належать добродійні, деякі освітні, медичні, наукові та інші організації не виробничої сфери національного господарства.

2. З огляду на форму власності виокремлюють такі підприємства:

*приватні*, що діють на основі приватної власності громадян чи суб'єктів господарювання (юридичної особи);

*колективні*, які діють на основі колективної власності, тобто власності трудового колективу підприємства, кооперативу, іншого статутного товариства або громадської організації;

*комунальними*, котрі діють на основі комунальної власності територіальної громади;

*державні*, основані на державній власності, зокрема це *казенні підприємства*, що не підлягають приватизації; перелік казенних підприємств визначено Кабінетом Міністрів України, до його складу включено підприємства, що мають такі ознаки (ст. 76, п. 1 ГК України) [1]:

- ведення господарської діяльності, дозволеної законодавством тільки державним підприємствам;
- виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг), коли її основним (понад п'ятдесят відсотків) споживачем виступає держава;
- діяльність у таких умовах господарювання, коли неможлива вільна конкуренція товаровиробників чи споживачів;
- випуск переважно (понад п'ятдесят відсотків) суспільно необхідної продукції (робіт, послуг), котра через особливості умов виробництва та характер потреб, що нею задовольняються, як правило, не може бути рентабельною;
- неможливість приватизації як майнових комплексів через законодавчу заборону;

*змішані* підприємства, діяльність яких базується на поєднанні майна різних форм власності.

3. Залежно від способу утворення та формування статутного капіталу в Україні діють підприємства унітарні та корпоративні, характеризовані таким чином:

**унітарне** підприємство (згідно з ст. 63, п. 4 ГК України) [1] створюється одним засновником, який виділяє необхідне для того майно, формує відповідно до закону статутний капітал, не поділений на частки (паї), затверджує статут, розподіляє доходи, безпосередньо або через керівника, який ним призначається, керує підприємством і формує його трудовий колектив на засадах трудового найму, вирішує питання реорганізації та ліквідації підприємства; до унітарних належать державні й комунальні підприємства, ті, що засновані на власності об'єднань громадян, релігійної організації або на приватній власності засновника;

**корпоративне** підприємство (згідно з ст. 63, п. 5 ГК України) [1] утворюється, як правило, двома або більше засновниками за їхнім спільним рішенням (договором), функціонує на основі об'єднання майна та/або підприємницької чи трудової діяльності засновників (учасників), їхнього спільного управління справами, на базі корпоративних прав, зокрема через органи, що ними створюються, а також участі засновників (учасників) у розподілі доходів і ризиків підприємства; до корпоративних належать такі підприємства:

– кооперативні (кооперативи) – добровільні об'єднання громадян з метою спільного вирішення ними економічних, соціально-побутових та інших питань, котрі можуть створюватися в різних галузях (виробничі, споживчі, житлові тощо) (ст. 94 ГК України) [1]; характерною ознакою виробничих кооперативів, утворених громадянами з метою ведення господарської діяльності на засадах підприємництва, є особиста участь кожного в спільній роботі; споживчі, житлові, гаражні, садово-огородні та ін. подібні кооперативи являють собою добровільні об'єднання громадян не для одержання прибутку, а з метою надання допомоги своїм членам, при цьому існують вони за рахунок членських внесків;

– господарські товариства (гл. 9 ГК України [1], гл. 8 ЦК України [5], Закон України «Про господарські товариства» [7]) – це підприємства або інші



суб'єкти господарювання, створені юридичними особами та/або громадянами шляхом об'єднання їхнього майна та участі в підприємницькій діяльності з метою одержання прибутку (аналогічне за сутністю визначення господарських Товариств міститься в ст. 1 Закону України «Про господарські товариства» [7]); до господарських товариств належать:

1) акціонерні товариства – підприємства, які мають статутний капітал, поділений на певну кількість акцій однакової номінальної вартості та несуть відповідальність за зобов'язаннями тільки власним майном, а акціонери такого підприємства несуть ризик збитків, пов'язаних із його діяльністю, у межах вартості належних їм акцій; акціонерні товариства поділяються на два типи: публічні (можуть здійснювати публічне та приватне розміщення акцій) та приватні (з можливістю тільки приватного розміщення акцій) (ст. 5 Закону України «Про акціонерні товариства») [8];

2) товариства з обмеженою відповідальністю – підприємства, що мають статутний капітал, поділений на частки, розмір яких визначено в установчих документах, та несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями тільки власним майном; члени товариства, які повністю сплатили свої вклади, несуть ризик збитків, пов'язаних з діяльністю таких товариств, у межах вартості своїх вкладів;

3) товариства з додатковою відповідальністю – підприємства, статутний капітал яких поділено на частки визначених в установчих документах розмірів і які несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями власним майном, а в разі його недостатності учасники таких товариств несуть додаткову солідарну відповідальність у визначеному установчими документами однаковому розмірі, кратному до вкладу кожного з учасників;

4) повні товариства – підприємства, всі учасники яких відповідно до укладеного між ними договору ведуть підприємницьку діяльність від імені цих товариства і несуть додаткову солідарну відповідальність за їхніми зобов'язаннями усім власним майном;

5) командитні товариства – підприємства, у яких один або декілька учасників ведуть від імені товариства підприємницьку діяльність і несуть за його зобов'язаннями додаткову солідарну відповідальність усім власним майном, на яке згідно з законом може бути звернено стягнення (повні учасники), а решта членів не бере безпосередньої участі в діяльності товариства, а їхня відповідальність обмежується тільки вкладом кожного (вкладники).

4. Залежно від наявності та розміру частки іноземного інвестора в статутному капіталі підприємств їх розрізняють таким чином:

**національні** – у статутному капіталі яких взагалі немає частки іноземного інвестора або ж вона становить менше 10 %;

**підприємства з іноземними інвестиціями**, якщо така інвестиція становить не менше 10 % статутного капіталу (згідно з ст. 116 ГК України) [1], також відповідно до ст. 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» вони можуть бути визначені як *спільні підприємства*;

**іноземні підприємства**, у яких іноземна інвестиція становить 100 % статутного капіталу.

5. Однією із загальних умов (згідно з ст. 258, п. 1 ГК України) [1], що визначають особливості регулювання господарських відносин, є економічна форма результату господарської діяльності, відповідно до якої існує такий поділ:

**підприємства сфери матеріального виробництва** (згідно з ст. 261, п. 1 ГК України) «створюють, відновлюють або знаходять матеріальні блага (продукцію, енергію, природні ресурси), а також продовжують виробництво у сфері обігу (реалізації) шляхом переміщення, зберігання, сортування, пакування продукції чи інших видів діяльності» [1], причому залежно від кінцевого призначення продукту виробництва вони, у свою чергу, поділяються (ст. 262, п. 1 ГК України) [1] таким чином:

– підприємства з виробництва продукції виробничо-технічного призначення (ВТП), котру використовують як засоби виробництва в промисловості;

– підприємства з виготовлення виробів народного споживання (ВНС), призначених для задоволення особистих (невиробничих) потреб;

**підприємства сфери нематеріального виробництва (невиробничої сфери)**, результати діяльності яких (згідно з ст. 261, п. 2 ГК України) [1] не відповідають характеристикам, описаних вище суб'єктів сфери матеріального виробництва, це, зокрема, підприємства (організації) житлово-комунального господарства, заклади охорони здоров'я, фізичної культури і соціального забезпечення, освіти, культури та мистецтва, науки та наукового обслуговування, фінансові, кредитні, страхові, консалтингові компанії і под.

6. Класифікація підприємств за галузевою належністю відповідає змісту чинної в країні системи класифікаторів. Зокрема, склад галузей економіки, на який орієнтується Єдиний державний реєстр підприємств і організацій України (ЄДРПОУ), передбачає такий їхній поділ:

**у сфері матеріального виробництва** зосереджено промисловість; сільське господарство; лісове господарство; рибне господарство; транспорт і зв'язок; будівництво; торгівлю і громадське харчування; матеріально-технічне постачання і збут; заготівлю; інформаційно-обчислювальне обслуговування; операції з нерухомим майном; загальну комерційну діяльність із забезпечення функціонування ринку; геологію та розвідку надр, геодезичну і гідрометеорологічну служби; виробничі види побутового обслуговування населення; інші види діяльності сфери матеріального виробництва;

**невиробнича сфера діяльності** включає житлово-комунальне господарство, невиробничі види побутового обслуговування населення, охорону здоров'я, фізичну культуру та соціальне забезпечення, освіту, культуру й мистецтво, науку та наукове обслуговування, фінанси, кредит, страхування й пенсійне забезпечення, управління, об'єднання громадян.

Утім, слід зауважити, що види економічної діяльності в Національному класифікаторі (КВЕД) [3] відповідають таким галузям матеріального виробництва та невиробничої сфери: сільське господарство, лісове

господарство та рибне господарство; добувна промисловість і розроблення кар'єрів; переробна промисловість; постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря; водопостачання; каналізація, поводження з відходами; будівництво; оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; тимчасове розміщування й організація харчування – усе це віднесено до сфери матеріального виробництва; інформацію та телекомунікації; фінансову й страхову діяльність; операції з нерухомим майном; професійну, наукову й технічну діяльність; діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; державне управління й оборону; обов'язкове соціальне страхування; освіту; охорону здоров'я та надання соціальної допомоги; мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; надання інших видів послуг; діяльність домашніх господарств; діяльність екстериторіальних організацій і органів – до невиробничої сфери.

7. За структурою виробництва прийнято виділяти такі підприємства:

**вузькоспеціалізовані** – масово виготовляють певний вид продукції, наприклад, у промисловості – випуск сталевого прокату або труб, у сільському господарстві – виробництво зерна, молока або продуктів птахівництва;

**багатопрофільні** – виробляють продукцію широкого асортименту й різного призначення, більшість з них працюють і в промисловості, і в сільському господарстві, у промисловості вони можуть випускати трактори й холодильники, а в сільському господарстві спеціалізуються на виробництві зерна й молока або овочів і м'яса;

**комбіновані** – виготовляють продукцію з сировини власного виробництва, найбільш поширені вони в хімічній, текстильній, металургійній галузях і в сільському господарстві; наприклад, текстильні фабрики виробляють нитки для подальшого виготовлення тканини; металургійні заводи виплавляють сталь, яка йде на виготовлення прокату; у сільському господарстві виробництво молока пов'язане з подальшим виготовленням з нього сирів або вирощування зернових та їхня переробка на борошно, з якого виготовляють кондитерські чи хлібобулочні вироби.

8. Відповідно до законодавства України (ст. 55, п. 3 ГК України) [1] з огляду на кількість працівників та річний розмір доходів від будь-якої діяльності (незалежно від організаційно-правової форми й форми власності суб'єкта підприємництва) розрізняють такі підприємства:

**мікропідприємства** – середня кількість працівників яких у звітному періоді (календарному році) не перевищує 10 осіб, а річний дохід від будь-якої діяльності не більший від суми, еквівалентної 2 мільйонам євро, що визначено за середньорічним курсом Національного банку України;

**малі підприємства** – середня кількість працівників яких протягом звітного періоду (календарного року) не перевищує 50 осіб, а річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро відповідно до середньорічного курсу Національного банку України;

**великі підприємства** – середня кількість працівників яких за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб, а річний дохід від будь-якої

діяльності більший від суми, еквівалентної 50 мільйонам євро згідно з середньорічним курсом Національного банку України;

*середні підприємства* – ті, що не являють собою мікропідприємства, малі чи великі підприємства.

9. За рівнем інтегрованості з іншими суб'єктами господарювання прийнято виділяти:

*окремі підприємства*, які не є учасниками будь-яких договірних чи інституціональних об'єднань;

*об'єднання підприємств*, котрі на добровільних засадах ведуть спільну господарську діяльність (ст. 118, п. 1 ГК України) [1].

10. Тоді, коли підприємства пов'язані між собою відносинами економічної та/або організаційної залежності, що має форму участі в статутному капіталі та/або управлінні, то вони вважаються *асоційованими підприємствами* (п. 1, ст. 126 ГК України) [1]. Ступінь залежності між такими підприємствами може бути різним, а саме:

*проста залежність*, коли одне з асоційованих підприємств має можливість блокувати прийняття рішень іншим (залежним) підприємством, які повинні прийматись відповідно до закону та/або установчих документів такого (залежного) підприємства кваліфікованою більшістю голосів. (п. 2, ст. 126 ГК України) [1];

*вирішальна залежність*, коли між асоційованими підприємствами встановлюються відносини контролю-підпорядкування за рахунок переважної участі контролюючого підприємства в статутному капіталі та/або в загальних зборах чи в інших органах управління іншого (дочірнього) підприємства, зокрема володіння контрольним пакетом акцій (п. 3, ст. 126 ГК України) [1].

Отже, залежно від характеру відносин між асоційованими підприємствами їх поділяють таким чином:

*контролюючі*, які можуть заблокувати чи повністю контролювати прийняття рішень іншим асоційованим підприємством;

*залежні*, прийняття рішень якими може бути заблоковано чи повністю контрольованим іншим асоційованим підприємством.

Слід зазначити, що в разі виникнення вирішальної залежності між двома асоційованими підприємствами, коли контролююче підприємство – єдиний засновник залежного, то останнє вважається *дочірнім* підприємством стосовно контролюючого (п. 3, ст. 126 ГК України [1]; п. 3.1.7 [2]; [10]).

З метою розширення ринків збуту товарів і надання послуг, наближення до можливих джерел сировини та палива, а також до потенційних споживачів продукції (робіт, послуг), задля економії на транспортних витратах тощо підприємства можуть відкривати філії та представництва (передбачено в гл. 7, ст. 95 ЦК України [5]; у ст. 9 Закону «Про господарські товариства» [7]). І філії, і представництва – це відокремлені підрозділи юридичної особи, але самі вони не являють собою юридичні особи. Відповідно до п. 3, ст. 95, гл. 7 ЦК України [5] вони наділяються майном юридичної особи, що їх створила, і діють на підставі затвердженого нею положення.

**Філія** – це «відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює всі або частину її функцій» (п. 1, ст. 95, гл. 7 ЦК України) [5]. Філія має своє керівництво, підпорядковане керівному органу юридичної особи, і діє на підставі виданої нею довіреності.

**Представництво** – це відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та представляє і захищає інтереси юридичної особи (п. 2, ст. 95, гл. 7 ЦК України) [5]. Отже, діяльність представництва обмежується виключно представницькими функціями (укладання угод, здавання/приймання продукції тощо).

Спільні риси філій і представництв такі:

- це відокремлені підрозділи юридичної особи;
- розташовані поза місцезнаходженням юридичної особи, яка їх відкрила;
- не є юридичними особами;
- відомості про них включаються до єдиного державного реєстру;
- наділяються майном юридичної особи, що їх створила, яке необхідне для ведення ними діяльності;
- діють на підставі положення, затвердженого юридичною особою, що їх створила;
- інформація про філії та представництва має бути відображена в статуті юридичної особи, що їх створила;
- керівники філій і представництв призначаються юридичною особою та діють на підставі виданої нею довіреності.

Поряд із окремими підприємствами, як зазначалось вище, у національній економіці можуть функціонувати їхні об'єднання. **Об'єднання підприємств** зосереджує в собі щонайменше два суб'єкти господарювання та може утворюватись ними на добровільних засадах задля виконання їхніх спільних завдань (економічних та соціальних) або за рішенням органів, які відповідно до законодавства мають право утворювати об'єднання підприємств (п. 1–2, ст. 118 ГК України) [1].

Отже, згідно з п. 2, ст. 118 ГК України може бути два типи таких утворень [1]:

1. **Інституціональні об'єднання**, діяльність яких започатковується за рішенням органів, які відповідно до Господарського кодексу та інших законів мають право утворювати об'єднання підприємств (Кабінету Міністрів України, міністерств, інших органів, до сфери управління яких входять підприємства, що утворюють об'єднання, або компетентних органів місцевого самоврядування). До таких об'єднань належать виробничі, науково-виробничі (науково-технічні), виробничо-торговельні та інші подібні об'єднання (комплекси, центри). В Україні функціонують державні господарські товариства, створені на базі колишніх вузькогалузевих міністерств (наприклад, ПАТ «Укрнафта», велика нафтодобувна компанія, що володіє однією з найбільших в Україні мереж заправних станцій, контрольний пакет акцій якої належить НАК «Нафтогаз України»; НАК «Надра України», котра зосереджує геологорозвідувальні та спеціалізовані підприємства; Українська державна корпорація

«Укрбудматеріали», яка здійснює видобуток корисних копалин з подальшим виготовленням сировини для будівельної галузі та залучає інвестиції у виробництво будівельних матеріалів).

**2. Добровільні об'єднання**, які утворюються підприємствами на добровільних засадах задля спільного ведення науково-технічної, виробничої, комерційної та інших видів діяльності, коли це не суперечить чинному антимонопольному законодавству.

Згідно з п. 1, ст. 119 ГК України [1] залежно від порядку заснування можуть утворюватись такі види об'єднань підприємств:

**1. Державне (комунальне) господарське об'єднання**, яке утворено державними (комунальними) підприємствами за рішенням Кабінету Міністрів України або, у визначених законом випадках, рішенням міністерств (інших органів, до сфери управління яких входять учасники об'єднання), або рішенням компетентних органів місцевого самоврядування. Такі підприємства переважно мають організаційно-правову форму корпорації або концерну, незалежно від їхнього найменування (це може бути комбінат, трест тощо) (п. 6, ст. 120 ГК України) [1].

**2. Господарське об'єднання**, утворене з ініціативи підприємств, незалежно від їхнього виду, які на добровільних засадах вирішили вести спільну господарську діяльність (п. 2, ст. 119 ГК України) [1]. Утворення господарських об'єднань може потребувати попередньої згоди Антимонопольного комітету України. Ці об'єднання можуть мати такі організаційно-правові форми:

**2.1. Асоціація** – договірне об'єднання, створене з метою постійної координації господарської діяльності підприємств, які до нього входять, шляхом централізації однієї або кількох виробничих та управлінських функцій, розвитку спеціалізації і кооперації виробництва, організації спільних виробництв на основі об'єднання учасниками фінансових та матеріальних ресурсів для задоволення їхніх переважно господарських потреб. Асоціація не має права втручатись у господарську діяльність підприємств її учасників (п. 2, ст. 120 ГК України) [1], тобто діяльність асоціації орієнтована виключно на солідарність і на взаємодопомогу власних членів у вирішенні спільних технічних, організаційних, економічних, правових, наукових, соціальних, екологічних та фінансових завдань. Прикладом може слугувати Асоціація «Меблідеревпром», яка об'єднує меблеві й деревообробні підприємства та організації України.

**2.2. Корпорація** – договірне об'єднання, створене на основі спільних виробничих, наукових і комерційних інтересів підприємств, які до нього входять, з делегуванням ними окремих повноважень централізованого регулювання діяльності кожному органам управління корпорації (п. 3, ст. 120 ГК України) [1]. Прикладом може слугувати Корпорація «Богдан», яка об'єднує в собі потужності для виробництва автобусів і тролейбусів, легкових авто, вантажної, комерційної та спеціалізованої техніки, а також має власну розгалужену торговельно-сервісну мережу; Кондитерська корпорація ROSHEN, у якій зосереджено вітчизняні й закордонні кондитерські фабрики та молочний завод.

2.3. *Консорціум* – тимчасове статутне об'єднання підприємств для досягнення його учасниками певної спільної господарської мети (реалізації цільових програм, науково-технічних, будівельних проектів тощо). Консорціум використовує кошти, якими його наділяють учасники, централізовані ресурси, виділені на фінансування відповідної програми, а також ті кошти, що надходять з інших джерел у порядку, визначеному його статутом (п. 4, ст. 120 ГК України) [1]. Відмітною рисою консорціуму є те, що в разі досягнення поставленої мети, він припиняє свою діяльність. Прикладом можуть слугувати Консорціум «АСТЕК», до складу якого входять шість провідних вітчизняних компаній-виробників та розробників українського ІТ-ринку й ринку інформаційної безпеки, які об'єдналися задля реалізації в Україні державних, міських і регіональних програм, а також інвестиційних проектів побудови автоматизованих систем оплати й обліку товарів та послуг, що надаються на території України з урахуванням соціальних пільг, у тому числі й на транспорті; Консорціум «Науково-виробниче об'єднання «Укргідроенергобуд», створений групою спеціалізованих підприємств для консолідації інженерного й технічного потенціалу проектних, монтажних, будівельних і налагоджувальних організацій з метою реалізації проектів будівництва й реконструкції гідроелектростанцій та інших гідротехнічних споруд «під ключ».

2.4. *Концерн* – статутне об'єднання підприємств, а також інших організацій, на основі їхньої фінансової залежності від одного або групи учасників, з централізацією функцій науково-технічного і виробничого розвитку, інвестиційної, фінансової, зовнішньоекономічної та іншої діяльності. Учасники наділяють концерн частиною своїх повноважень, зокрема правом представляти їхні інтереси у відносинах з органами влади, іншими підприємствами та організаціями (п. 5, ст. 120 ГК України) [1]. Відмітна риса концерну полягає у тому, що є те, що жоден його учасник не може одночасно входити до іншого концерну. Прикладом може слугувати ПАТ «Концерн Хлібпром», у якому об'єднано вісім переробних підприємств, розташованих у Львівській і Вінницькій областях та зайнятих виробництвом хлібної, хлібобулочної, кондитерської продукції і напівфабрикатів з тіста.

2.5. *Холдингова компанія (холдинг)* – публічне акціонерне товариство, яке володіє, користується, а також розпоряджається корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств (крім пакетів акцій, що перебувають у державній власності) (п. 5, ст. 126 ГК України [1] та ст. 1 Закону України «Про холдингові компанії в Україні» [11]). Приклад такого об'єднання – ПАТ «Холдингова компанія «Хлібні інвестиції», до складу якого входять хлібопекарські підприємства, розташовані в різних областях України та на які припадає 8 % ринку хлібобулочних виробів України (посідає 3-тє місце в рейтингу найбільших хлібних підприємств); ПАТ «Холдингова компанія «ЕКО-ДІМ», яка виконує будівельно-монтажні роботи, маючи власне виробництво більшості будівельних матеріалів, а також агенцію нерухомості й фінансову компанію.

2.6. *Інші форми* передбачених законом об'єднань інтересів підприємств (союзів, спілок, асоціацій підприємців тощо) (ст. 127 ГК України) [1].

Діяльність таких об'єднань регулюється Законом України «Про громадські об'єднання».

#### **1.4. Середовище господарювання комерційних господарських організацій**

Сьогодні не існує єдиної концепції побудови середовища господарювання комерційних організацій, яка б усебічно відображала економічні, технологічні, соціальні та політичні впливи на нього, особливості взаємодії підприємства з його партнерами, конкурентами, споживачами та ін. Разом з тим, науковці та практики у сфері економіки й менеджменту виділяють такі три ієрархічні рівні середовища господарювання комерційних організацій:

**зовнішнє середовище (або середовище непрямого впливу, або загальне оточення, або макросередовище)** – це сукупність факторів, що формують довгострокову прибутковість організації, на які вона не може впливати взагалі або має незначний вплив;

**проміжне середовище (або середовище завдань, або мезосередовище)** – це поєднання факторів, які зумовлюють довгострокову прибутковість організації, на які вона може впливати через встановлення ефективних комунікацій;

**внутрішнє середовище або мікросередовище** – це сукупність чинників, які формують довгострокову прибутковість організації і перебувають під безпосереднім контролем її керівників та персоналу.

Будь-яка комерційна господарська організація взаємодіє із макро- та мезосередовищем, тобто отримує від нього ресурси (робочу силу, капітал, устаткування, сировину, енергію, інформацію тощо) та послуги, які стають елементами її внутрішнього середовища. Отримані ресурси переробляються на продукцію (послуги) і надходять на реалізацію в зовнішнє середовище.

Отже, господарська діяльність організації перебуває під впливом сукупності факторів зовнішнього середовища, які найчастіше класифікують за такими групами [12]:

1. *Економічні*, пов'язані з обігом грошей, товарів, інформації та енергії.
2. *Політичні*, що впливають на політичні погляди та поділяють людей на окремі політичні групи і знаходять вираження в діяльності й прийнятті рішень місцевими органами влади та уряду.
3. *Соціально-демографічні фактори*, які впливають на рівень і тривалість життя людей, а також формують їхню ціннісну орієнтацію.
4. *Технологічні*, пов'язані з розвитком техніки, процесів обробки та виготовлення продуктів, матеріалів і технологій, використанням обладнання й інструментів, а також ноу-хау.
5. *Конкурентні*, котрі формують уявлення про поточні та майбутні дії конкурентів, зміни розмірів ринкових часток, концентрацію конкурентів.
6. *Географічні*, що пов'язані з розміщенням, топографією місцевості, кліматом і натуральними ресурсами (зокрема, корисними копалинами).



Слід зазначити, що окремі компоненти середовища по-різному впливають на конкретні господарські організації. Ступінь такого впливу залежить, як правило, від розмірів і галузевої належності організацій, територіального розміщення і якості управління тощо.

Найбільш поширеною і відомою для опису взаємодії комерційної господарської організації із проміжним середовищем є модель галузевої конкуренції М. Портера (рис. 1.2) [13].

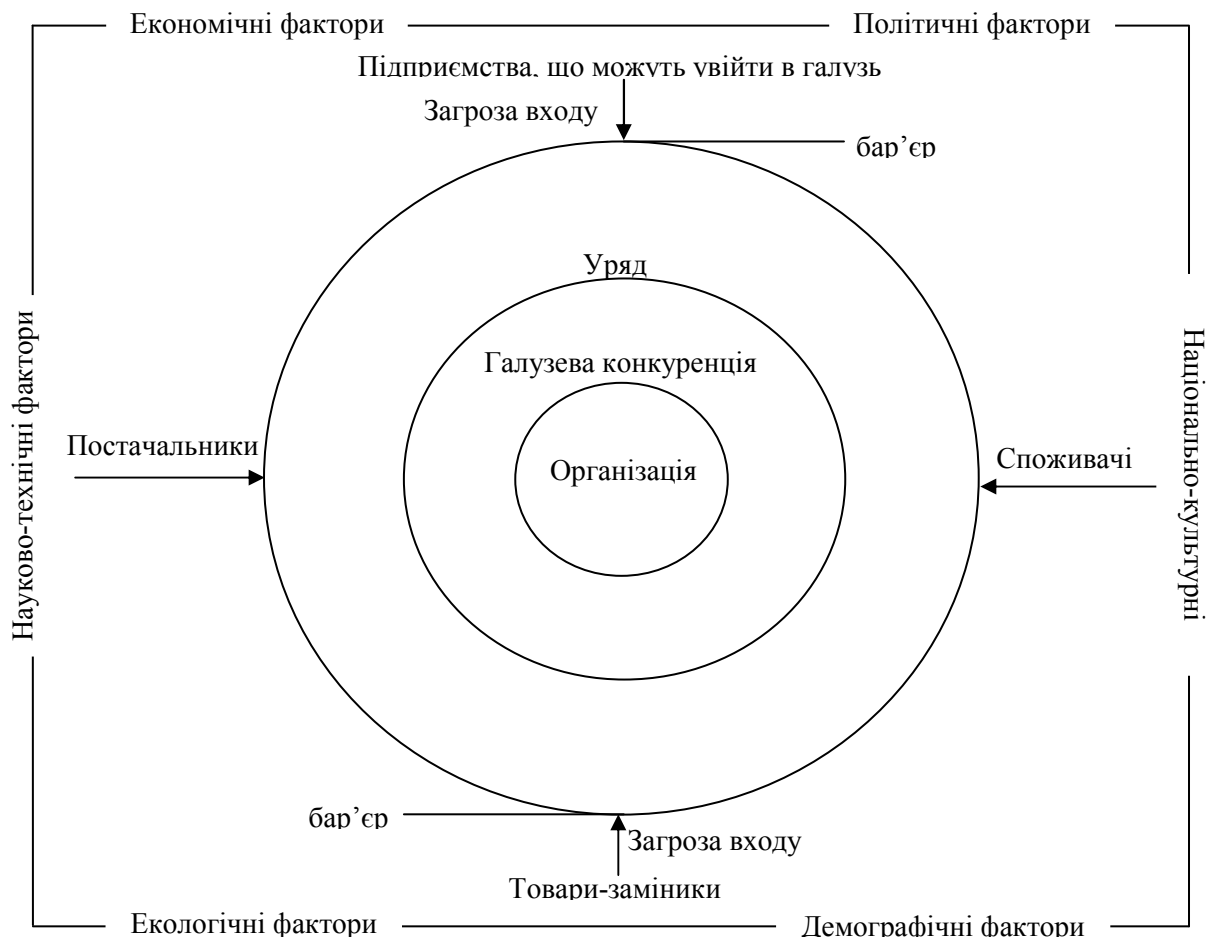


Рис. 1.2. Модель галузевої конкуренції, що базується на підході М. Портера [13]

Як свідчить назва моделі, проміжне середовище ототожнюється з галуззю (галуззями), у якій функціонує підприємство, при цьому вона зосереджує в собі такі основні елементи:

1. *Споживачі*, які формують попит на продукцію підприємства.

2. *Постачальники*, котрі забезпечують підприємство ресурсами для виробництва продукції. З метою більш ґрунтовного аналізу доцільно вважати своєрідними «постачальниками» деяких партнерів підприємства, що надають йому юридичні, фінансові, страхові, транспортні, посередницькі та інші послуги (підприємства системи розподілу та продажу товарів, банки, науково-дослідні організації, консалтингові, юридичні, аудиторські підприємства тощо).

3. *Товари-замінники*, що обмежують рівень потенційної прибутковості за рахунок додатної перехресної цінової еластичності, тобто, коли ціна на товар А підвищується, то зростає попит на товар-замінник Б.

4. *Конкуренти й підприємства*, що потенційно можуть увійти в галузь і почати в ній діяти. Конкуренція в галузі може бути більш або менш інтенсивною, що залежить від кількості наявних в ній підприємств; від насиченості ринку й тенденцій у його русі; від особливостей функціонування галузі, що проявляється в міцності бар'єрів входу чи виходу, фази її життєвого циклу та місця в економіці; від наявності потенційних конкурентів тощо.

***Внутрішнє середовище організації*** – це сукупність елементів (підсистем), пов'язаних між собою за допомогою певних структур у межах організації.

У внутрішньому середовищі комерційної господарської організації найчастіше виділяють такі основні функціональні сфери (підсистеми):

- виробничу (техніка й технологія);
- економічну;
- фінансову;
- маркетингову;
- управлінську;
- науково-інноваційну;
- кадрову;
- інформаційну.

Структура внутрішнього середовища організації залежить від цілей її діяльності, організаційно-правової форми, галузевої належності та від інших чинників. Отже, кожна господарська організація має внутрішній устрій – *організаційну структуру* (або загальну структуру), яка характеризується складом підрозділів, системою підпорядкованості й взаємовідносин між ними. Кожне підприємство як основна організаційно-правова форма господарювання має право самостійно визначати свою організаційну структуру (згідно з п. 3, ст. 64 ГК України [1]) та яка може включати такі структурні підрозділи (згідно з п. 1, ст. 64 ГК України [1]):

*виробничі* (виробництва, цехи, дільниці, бригади, лабораторії тощо);

*функціональні структурні підрозділи апарату управління* (управління, департаменти, відділи, служби тощо).

Потрібно зауважити, що «функції, права та обов'язки структурних підрозділів підприємства визначаються положеннями про них, які затверджуються в порядку, визначеному статутом підприємства або іншими установчими документами» (ст. 64, п. 2 ГК України) [1].

В організаційній структурі промислових підприємств виділяють *виробничу структуру*, під якою розуміють склад та форми виробничих зв'язків між основними та допоміжними цехами, обслуговувальними господарствами, а на деяких підприємствах і з побічними цехами.

*Цех* – організаційно-відособлений підрозділ промислового підприємства, що складається з низки виробничих і допоміжних дільниць й обслуговувальних ланок і виконує певні виробничі функції, зумовлені характером поділу й

кооперації праці всередині підприємства. Залежно від виробничих функцій ці підрозділи класифікуються таким чином:

цехи основного виробництва, які виготовляють основну продукцію підприємства, наприклад: заготівельні (ливарні, пресово-ковальські тощо); обробні (механічної обробки деталей, холодного штампування, термічні тощо); складальні (вузлового складання, генерального складання, монтажні, регулювально-налагоджувальні тощо);

допоміжні цехи, що сприяють випуску основної продукції, створюють умови для стабільної роботи основних цехів (оснащують їх інструментом і приладдям, забезпечують запасними частинами для ремонту устаткування й проводять планові ремонти, постачають енергетичні ресурси);

обслуговуючі господарства виробничого призначення, наприклад, складське господарство (різні заводські склади та комори); транспортне господарство (депо, гараж, ремонтні майстерні та необхідні транспортні й вантажно-розвантажувальні засоби); санітарно-технічне господарство (водопровідні, каналізаційні, вентиляційні та опалювальні пристрої); центральна заводська лабораторія (лабораторії механічні, металографічні, хімічні, рентгенівські тощо);

побічні цехи (підрозділи), де виготовляється продукція з відходів основного й допоміжного виробництва, здійснюється відновлення (регенерація) використаних допоміжних матеріалів для потреб виробництва або виготовляється тара для пакування продукції, наприклад, цех виготовлення товарів широкого вжитку з відходів виробництва, цех регенерації формувальної суміші, мастил, обтиральних матеріалів тощо.

Виробнича структура промислового підприємства залежить від багатьох факторів, серед яких основними можна вважати такі:

конструктивні особливості продукції, яка виробляється, й застосовуваної технології, оскільки це зумовлює склад і характер виробничих процесів, видовий набір технологічного устаткування, професійний склад робітників;

обсяг випуску продукції, що впливає на спеціалізацію виробничих цехів та на складність внутрішньовиробничих зв'язків між ними;

номенклатура продукції, згідно з чим цехи й дільниці можуть спеціалізуватись на виготовленні тільки певної продукції або різних її видів;

форма спеціалізації виробничих підрозділів, від якої залежить конкретний склад технологічно та предметно спеціалізованих цехів (дільниць), їхнє розміщення та особливості виробничих зв'язків між ними;

економічно доцільні форми кооперування підприємства з іншими підприємствами стосовно випуску різних видів продукції, що дозволяють реалізувати частину виробничих процесів поза підприємством, тобто уникнути створення деяких цехів або обслуговуючих господарств;

нормативи чисельності й керованості виробничих підрозділів, за якими визначають кількість робітників, зайнятих у цехах і на дільницях, що суттєво впливає на розміри підприємств, отже, й на виробничу структуру.

Слід зазначити, що як показує практика, типова організаційна структура промислових підприємств (рис. 1.3) може включати поряд із виробничими (на

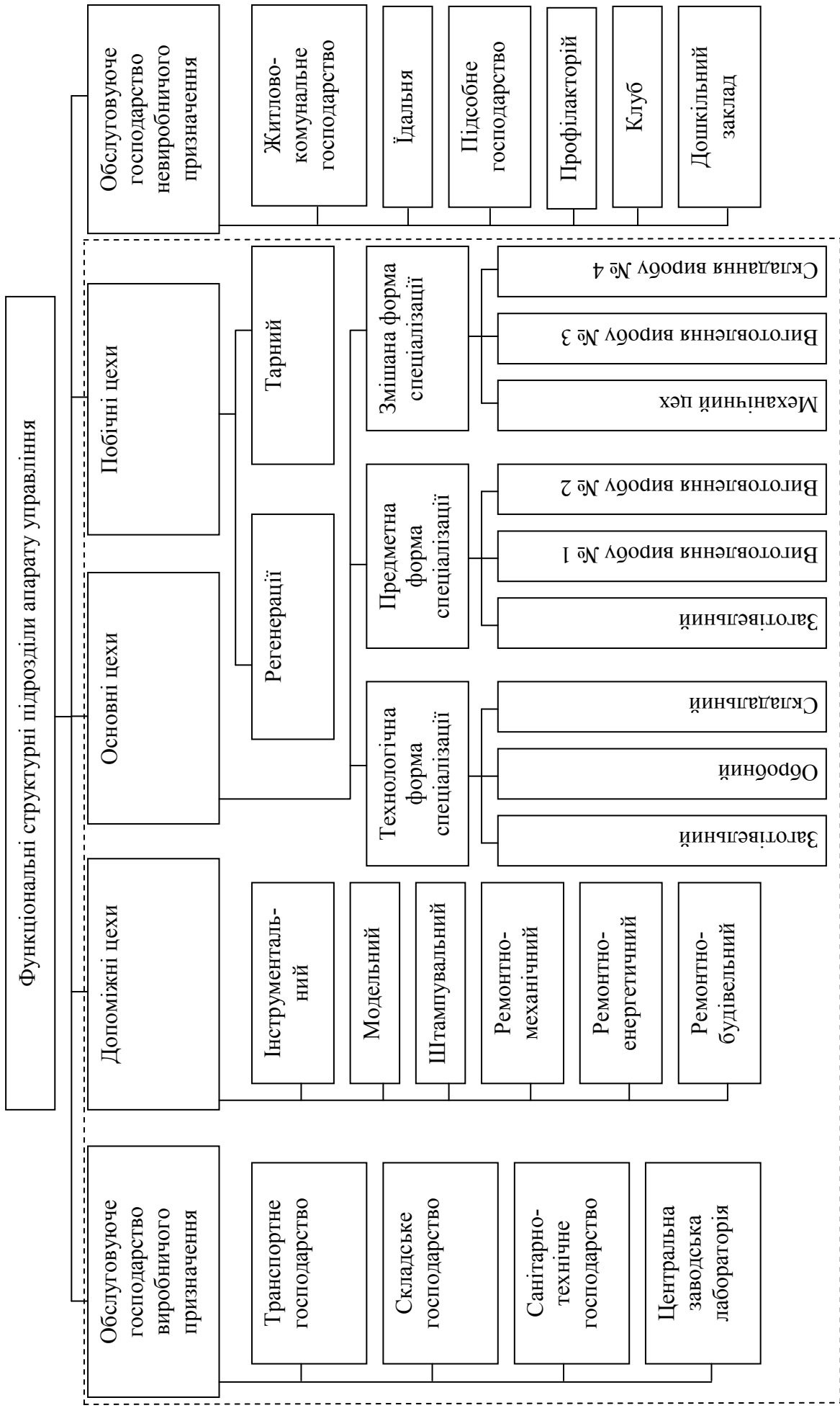


Рис. 1.3. Типова організаційна структура промислового підприємства

схемі їх обведено пунктирною лінією), також низку невиробничих підрозділів, пов'язаних із культурно-побутовим обслуговуванням працівників, до яких можна віднести житлово-комунальне господарство, підсобне сільське господарство, їдальні, профілакторії, медичні установи, дитячі дошкільні заклади, клуби, табори, бази відпочинку тощо).

Оскільки для ефективного функціонування будь-якої структури підприємства необхідне налагодження відповідних взаємозв'язків між структурними підрозділами, то в менеджменті виникло поняття «організаційна структура управління», під якою розуміють сукупність певним чином пов'язаних між собою управлінських ланок. Вона характеризується кількістю органів управління, порядком їхньої взаємодії та функціями, які вони виконують. Основним принципом формування цієї структури є організація та закріплення певних управлінських функцій за підрозділами (службами) апарату управління, що забезпечує ефективну діяльність його працівників.

Організаційні структури управління – їхня сутність, еволюція форм, ефективність функціонування, підходи до проектування названих структур тощо – є предметом вивчення науки управління.

### **Контрольні питання**

1. Пояснити, у чому полягає сутність господарської діяльності й чим відрізняється господарська комерційна (підприємницька) діяльність від некомерційної (непідприємницької).

2. Охарактеризувати, як визначено суб'єкт господарювання в чинному законодавстві.

3. З'ясувати, що розуміють під організаційно-правовою формою господарювання та яка форма є основною.

4. Визначити, які суб'єкти господарювання вважаються підприємствами та які ознаки для них характерні.

5. Охарактеризувати спільні риси підприємств будь-яких видів діяльності.

6. Пояснити сутність видів звичайної діяльності підприємства.

7. Охарактеризувати основні законодавчі та нормативн-правові акти, що регулюють діяльність підприємств в Україні.

8. Встановити, за якими ознаками здійснюють класифікацію підприємств та на які види їх поділяють відповідно до цих ознак.

9. Охарактеризувати спільні ознаки, що мають філії та представництва підприємств.

10. З'ясувати, які існують типи об'єднань підприємств та як їх розрізняють залежно від порядку заснування.

11. Пояснити сутність організаційно-правових форм господарських об'єднань підприємств згідно з чинним законодавством.

12. Охарактеризувати складові середовища господарювання підприємства.

13. Висвітлити поняття організаційної структури підприємства.

14. Описати типовий склад структурних підрозділів промислових підприємств та визначити особливості цехів (виробничих підрозділів) залежно від виконуваних ними виробничих функцій.

***Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу***

*Демонструвати знання про основні нормативно-правові акти, що регулюють господарську діяльність організацій в Україні.*

*Визначати та описувати характеристики організації залежно від видів і результатів її господарської діяльності, організаційної структури та наявних ресурсів.*

*Пояснювати основні взаємозв'язки організації із зовнішнім середовищем.*

**Використана та рекомендована література**

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

2. ДК 002:2004 Класифікація організаційно-правових форм господарювання, затверджена наказом Держспоживстандарту України від 28.05.2004 № 97 «Про затвердження національних стандартів України, державних класифікаторів України, національних змін до міждержавних стандартів, внесення зміни до наказу Держспоживстандарту України від 31.03.2004 № 59 та скасування нормативних документів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN10242.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN10242.html).

3. ДК 009:2010 Національний класифікатор України. Класифікатор видів економічної діяльності, надано чинності наказом Держспоживстандарту від 11.10.2010 № 457 «Про затвердження та скасування національних класифікаторів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrp.gov.ua/print//842>.

4. П(С)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

5. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

6. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-ХІІ : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.

7. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 № 1576-ХІІ : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>.

8. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 № 514-VI : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-17>.

9. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 № 959-XII : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.

10. Вінник О.М. Господарське право [Електронний ресурс] : навч. посіб. / О.М. Вінник ; 2-ге вид., змін. та допов. – Київ : Правова єдність, 2008. – 766 с. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/58779-2-vidi-ta-organzatsynopravov-formi-pdprimstv.html>.

11. Закон України «Про холдингові компанії в Україні» від 15.03.2006 № 3528-IV : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3528-15>.

12. Schwartz P. The art of the long view / P. Schwartz. – New York : Doubleday/Currency, 1991. – 258 p.

13. Rowe Alan J. Strategic management: a methodological approach / Alan J. Rowe, Richard O. Mason, Karl E. Dickel ets. ; 3 th. ed. – Boston : Addison Wesley Longman Publishing Co, 1989. – 953 p.

## 2. ПРОДУКЦІЯ, ПОСЛУГИ ТА РОБОТИ ЯК РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

*Визначено та описано поняття продукції, послуг і робіт, що являють собою результат діяльності комерційної господарської організації.*

*Охарактеризовано показники, за якими вимірюють результат діяльності комерційної господарської організації, розкрито взаємозв'язок між ними.*

*Розглянуто порядок складання виробничої програми комерційної господарської організації та визначено показники, що характеризують її виконання.*

*Визначено напрями збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції (робіт, послуг).*

### 2.1. Продукція, послуги та роботи комерційної господарської організації

Крім випуску речовинної продукції (наприклад, машин, взуття, одягу, хліба, цукерок тощо), комерційні господарські організації можуть виконувати певні роботи для інших організацій та підприємств (приміром, ремонт обладнання, перевезення вантажів власним автотранспортом тощо) або надавати їм послуги (наприклад, електро- чи теплопостачання).

**Продукція** – це «матеріальний результат трудової діяльності або виробничих процесів, що має певні корисні властивості й призначений для використання споживачем» [1].

У процесі виробництва комерційна господарська організація (підприємство, завод, фабрика) трансформує вихідні ресурси у певний стан – сировину, незавершене виробництво та напівфабрикати, готову продукцію. Отже, за ступенем обробки розрізняють такі різновиди продукції підприємства [2, с. 154]:

1. **Сировина** – це продукт праці, узятий безпосередньо з природи, з природних або з так званих техногенних родовищ, тобто отриманий унаслідок видобування корисної копалини підприємствами добувної промисловості або вирощений і зібраний сільськогосподарськими, лісовими чи рибними підприємствами. Виділяють такі види сировини:

1.1. **Мінеральна**, яку поділяють на три групи залежно від призначення: 1) паливна (енергетична), що використовується, зокрема, для виробництва електроенергії й отримання гуми та латексу (наприклад, нафта, газ природний, вугілля, горючі сланці, торф, уранові руди); 2) металева (рудна), з якої виготовляють метали (це руди чорних металів, зокрема залізні, хромові та ін.; руди кольорових металів, як-от: руди алюмінію, міді, свинцю, цинку, нікелю, ртуті та ін.); 3) неметалева (нерудна) для хімічної промисловості (зокрема калійна сіль, фосфорити, сірка тощо), для будівництва (приміром, мармур, вапняк, пісок, глина, туф, граніт і под.), і та, що задовольняє технічні потреби (графіт, алмази тощо).



1.2. *Натуральна*, до якої належать природні декоративні матеріали, сільськогосподарські продукти, лікарські рослини, сировинні продукти скотарства, бджільництва, а також лісової та рибної промисловості тощо.

2. ***Напівфабрикати й незавершене виробництво*** – це частково оброблені сировинні матеріали, які характеризуються таким чином:

2.1. *Незавершене виробництво* – предмети праці, які на даний момент перебувають у процесі обробки, тобто ті, що не пройшли всі передбачені технологічним процесом стадії виготовлення або не укомплектовані, або не пройшли випробувань і технічного приймання. Наприклад, у цехах підприємства до незавершеного виробництва відносять заготівки (деталі, вузли, агрегати) та вироби, виготовлення та складання яких ще не закінчено; у науково-дослідних установах – незавершені наукові роботи, які виконуються за договорами з підприємствами; у будівництві – проектно-розвідувальні роботи на незавершених об'єктах тощо.

2.2. *Напівфабрикат* – це продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виготовлення та підлягає подальшій обробці або використовується як частина іншого складнішого виду продукції. Наприклад, до напівфабрикатів належать чавун переробний у чорній металургії; солод у пивоварінні; пряжа в текстильній промисловості тощо. Окремі напівфабрикати можуть одночасно бути і сировиною, і готовим виробом. Наприклад, мило рідке слугує напівфабрикатом при виготовленні складніших косметичних товарів, а також застосовується як готовий самостійний продукт; цукор виступає сировиною для кондитерської промисловості, а може бути спожитий населенням. Комерційна господарська організація (підприємство) має можливість виробляти напівфабрикати як для їхнього подальшого використання у власному виробництві (тобто подальшої обробки в інших основних цехах підприємства), так і з метою реалізації стороннім суб'єктам (іншим підприємствам та організаціям) у вигляді готової продукції в межах виробничої кооперації. Наприклад, у першому випадку – це виробництво чавуну на металургійному заводі (напівфабрикату), з якого виготовляють там сталь (готову продукцію). А в другому – виготовлення на машинобудівному заводі виливків, деталей і вузлів машин, що постачаються іншим спеціалізованим машинобудівним заводам.

3. ***Готова продукція*** згідно з формулюванням у розділі «Основні поняття. Терміни та визначення» ДСТУ 2960-94 «Організація промислового виробництва. Основні поняття. Терміни та визначення» [3] повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо того вимагають її певні особливості), відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві, передана на склад чи прийнята замовником. Залежно від ступеня готовності до кінцевого споживання розрізняють *кінцеву продукцію* (готова продукція, безпосередньо слугує предметом споживання або засобом виробництва) та *проміжну продукцію* (готова продукція, виготовлення якої завершено на певному підприємстві, але вона постачається іншим підприємствам як частина більш

складної продукції, тобто це напівфабрикати, призначені для реалізації іншим підприємствам).

**Послугою** вважають будь-яку діяльність або дію, котру продуцент (тобто організація, підприємство тощо) може запропонувати споживачам і результатом котрої є задоволення потреби через одержання певної вигоди останніми без володіння будь-чим матеріальним [4, с. 120]. Послуги суттєво відрізняються від продукції наявністю таких специфічних рис [5, с. 39]:

*невідчутність* (оскільки їх не можна спробувати на смак, побачити, приміряти, взяти в руки);

*невіддільність від джерела та об'єкта надання* (більшість з них характеризується одночасністю продукування та споживання, тобто надання послуги передбачає присутність і того, хто її надає, і того, кому вона призначена);

*мінливість якості* (вона залежить від того, хто надає послугу, за яких умов і кому);

*неможливість зберігання* (наприклад, складування, перевезення в інші місця, надсилання як товару тощо).

**Робота** – це діяльність, результати якої мають матеріальне вираження та можуть бути використані для задоволення потреб споживачів, тобто кінцевий результат її виконання має конкретну матеріальну форму (наприклад, житловий будинок, зданий замовнику підрядником-будівельною організацією).

Найменування продукції та послуг, створених у результаті усіх видів економічної діяльності в кожній галузі національної економіки, зведено в Державний класифікатор продукції та послуг ДК 016:2010 (ДКПП) [6]. Залежно від галузі продукти, послуги та роботи набувають особливих форм, виконують певні функції та мають різне призначення, що зумовлює складність вимірювання результатів господарювання та їхнього планування.

## 2.2. Вимірювання результатів діяльності комерційної господарської організації

Для визначення обсягів виробленої організацією (підприємством) продукції можуть використовуватись натуральні, умовно-натуральні й вартісні одиниці, що мають такі особливості:

1. **Натуральні** – це одиниці маси, об'єму, площі, кількості, тобто тонни, кубічні, квадратні чи погонні метри, штуки тощо. Натуральними вимірниками користуються майже на всіх виробництвах, причому в деяких випадках вироблену продукцію вимірюють одночасно в двох одиницях, наприклад, шифер – у тоннах і квадратних метрах, електродвигуни – у штуках і в тисячах кіловатів; прокату – у тоннах і в погонних метрах;

2. **Умовно-натуральні** одиниці використовують, коли виготовляється кілька сортів або видів продукції, наприклад, кількість залізорудного концентрату з вмістом заліза 63 %, умовні банки об'ємом 1 літр, умовні двигуни потужністю 100 кВт тощо. Умовно-натуральні одиниці забезпечують

зіставність різних видів (сортів) однорідної продукції, тобто вимірювання здійснюється за умовним критерієм;

3. **Вартісні** одиниці – це, насамперед, національна валюта гривня, у якій проводяться взаєморозрахунки на території України, ведеться бухгалтерський облік та здійснюється оподаткування.

Розглянемо систему натуральних і вартісних показників вимірювання результатів діяльності комерційних господарських організацій на прикладі найбільш складного їхнього виду – промислового підприємства (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Показники вимірювання обсягів виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг виробничого характеру на промисловому підприємстві

Показники	
Натуральні	Вартісні
Валовий випуск (обсяг виробництва продукції)	Валовий оборот Внутрішньозаводський оборот Валова продукція Незавершене виробництво Товарна продукція Умовно-чиста продукція Чиста продукція Реалізована продукція

**Валовий випуск** або **обсяг виробництва продукції**  $Q_i$  – це показник, що в натуральному вираженні характеризує виробництво окремих видів продукції відповідно до наявної на промисловому підприємстві товарної номенклатури (асортименту) та який дає можливість визначити безпосередні зв'язки між товаровиробниками та споживачами, зокрема насиченість ринку певною продукцією.

Більшість промислових підприємств виробляє декілька видів, різновидів і сортів продукції, що утворюють *товарну номенклатуру (номенклатуру продукції)*, тобто систематизований перелік усіх видів випущеної та запропонованої для реалізації продукції.

**Товарна продукція** (ТП) згідно з формулюванням у розділі «Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Терміни та визначення» ДСТУ 2960-94 «Організація промислового виробництва. Основні поняття. Терміни та визначення» [3] – це вартість усієї виробленої продукції, призначеної для реалізації стороннім суб'єктам або для власних невиробничих потреб. Отже, ТП являє собою вартісний показник, що характеризує обсяг призначеної для відпуску споживачам продукції (сировини, напівфабрикатів та готової продукції), виконаних робіт і наданих послуг виробничого характеру за певний період, у якому виготовлення продукції було повністю завершено, незалежно від того, коли воно було розпочато.

Товарна продукція промислового підприємства може включати перелічені нижче складові (рис. 2.1).

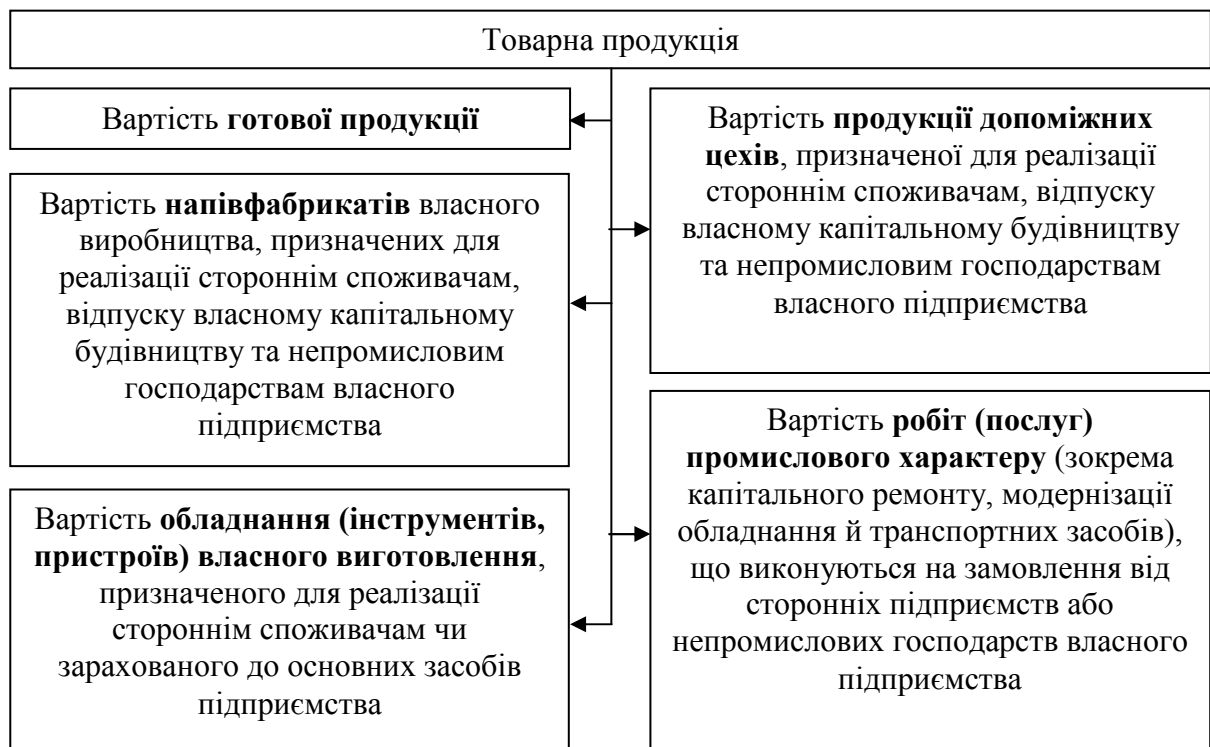


Рис. 2.1. Складові товарної продукції

1. Вартість готової продукції (зокрема виробів широкого вжитку, виготовлених з повноцінної сировини чи відходів), призначеної для постачання споживачам або для невиробничих потреб підприємства. Наприклад, випечені хлібозаводом пиріжки можуть відправлятися на реалізацію в крамниці міста і в заводську їдальню. Вартість готової продукції визначається як сума вартостей окремих її видів, розрахованих із використанням відповідних оптових цін на неї.

2. Вартість напівфабрикатів власного виробництва, призначених для реалізації стороннім споживачам, відпуску власному капітальному будівництву та непромисловим господарствам власного підприємства. Наприклад, вироблене підприємством рідке мило може реалізовуватись хіткомбінату для подальшої промислової переробки та використовуватись у власному тваринницькому підсобному господарстві для господарських потреб.

3. Вартість продукції допоміжних цехів, призначеної для реалізації стороннім споживачам, відпуску власному капітальному будівництву та непромисловим господарствам свого підприємства. Наприклад, вироблена енергетичним цехом підприємства пара може використовуватись для опалення підсобного тепличного господарства.

4. Вартість обладнання (інструментів, пристроїв) власного виготовлення, призначеного для реалізації стороннім споживачам чи для подальшого використання у виробничому процесі самого підприємства.

5. Вартість робіт (послуг) промислового характеру (зокрема капітального ремонту, модернізації обладнання й транспортних засобів), виконаних на замовлення від сторонніх підприємств або непромислових господарств власного підприємства.

Отже, товарну продукцію визначають за такою формулою:

$$ТП = ГП + НФ + Пп \quad (2.1)$$

або

$$ТП = \sum Q_i \cdot Ц_i + НФ + Пп, \quad (2.2)$$

де ГП – вартість готової продукції, призначеної для реалізації споживачам (тобто  $ГП = \sum Q_i \cdot Ц_i$ ), грн; НФ – вартість напівфабрикатів власного виготовлення та продукції допоміжних і підсобних господарств, призначених для відпуску споживачам, грн; Пп – роботи (послуги) промислового характеру, виконані на замовлення сторонніх споживачів, грн;  $Q_i$  – обсяг виробництва продукції  $i$ -го виду в натуральних одиницях,  $i=1, n$ ;  $Ц_i$  – чинна оптова ціна одиниці виробленої продукції  $i$ -го виду, грн,  $i=1, n$ ;  $n$  – кількість видів продукції, що виготовляються на підприємстві.

Показник товарної продукції є базовим для розрахунку показників валової та реалізованої продукції, взаємозв'язок між якими, а також з показниками умовно-чистої та чистої продукції, показано на рис. 2.2.

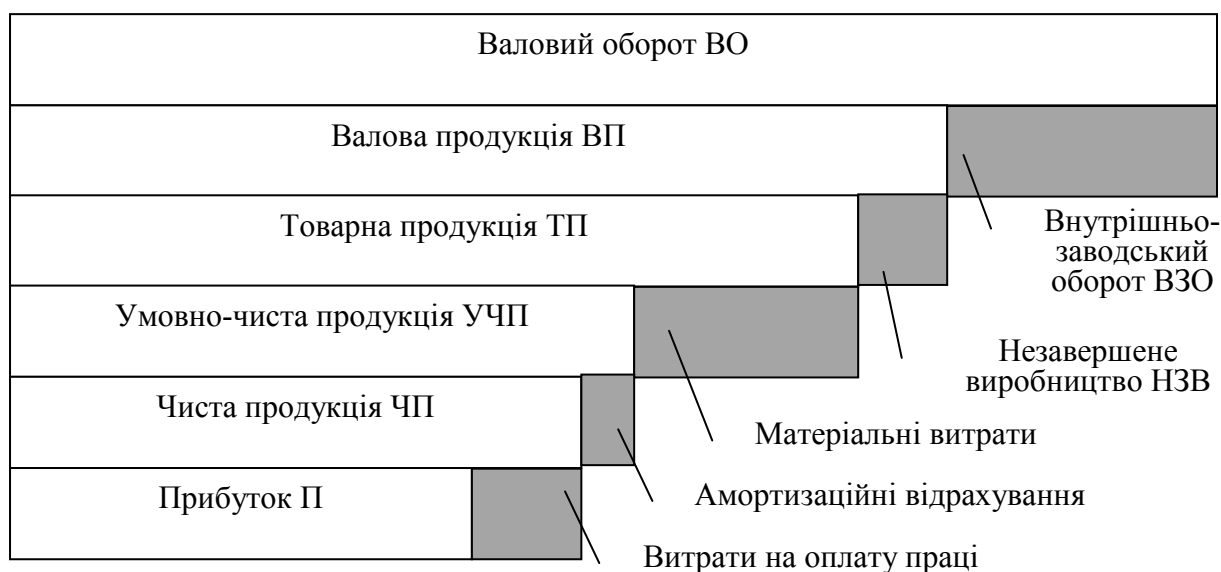


Рис. 2.2. Взаємозв'язок вартісних показників продукції, виробленої підприємством [7, с. 284]

**Валова продукція** (ВП) відображає сумарну вартість усієї продукції та робіт, незалежно від ступеня їх готовності, тобто закінчених і незакінчених виробів та робіт, а також вартість послуг. Отже, величина валової продукції відрізняється від обсягу товарної продукції через зміну вартості залишків незавершеного виробництва на початок і кінець періоду й визначається за такою формулою:

$$ВП = ТП - НЗВ_{п} + НЗВ_{к}, \quad (2.3)$$

де  $НЗВ_п$ ,  $НЗВ_к$  – вартість залишків незавершеного виробництва відповідно на початок і кінець періоду, грн.

Отже, величина товарної продукції може розраховуватись через валову продукцію, а саме:

$$ТП = ВП + НЗВ_п - НЗВ_к. \quad (2.4)$$

**Внутрішньозаводський оборот (ВЗО)** – вартість продукції (послуг і робіт виробничого призначення), виготовленої одним і спожитої іншими підрозділами підприємства (за винятком підрозділів капітального будівництва та невиробничих підрозділів). Цей показник включає такі складові:

- вартість напівфабрикатів власного виробництва;
- вартість електроенергії, пари, води, стиснутого повітря та холоду власного виробництва для технологічних потреб, вентиляції, освітлення й опалення виробничих цехів і ділянок, заводських складів тощо;
- вартість інструментів (моделей, запасних частин тощо), допоміжних матеріалів власного виготовлення, які використано для виробничих потреб;
- вартість матеріалів власного виробництва, витрачених під час поточних ремонтів і для обслуговування обладнання (змащення, чищення тощо).

**Валовий оборот (ВО)** – вартість продукції, виробленої всіма підрозділами підприємства, незалежно від того, використовується вона в переробці на тому самому підприємстві, чи призначена для відпуску споживачам або власним невиробничим підрозділам, а також вартість робіт промислового характеру та послуг, наданих споживачам і власним підрозділам (виробничим і невиробничим). Валовий оборот визначається за такою формулою:

$$ВО = ВП + ВЗО. \quad (2.5)$$

Отже, величину валової продукції можна визначати через показник валового обороту, тобто

$$ВП = ВО - ВЗО. \quad (2.6)$$

У макроекономічних дослідженнях з метою визначення внеску окремих підприємств і галузей у створення національного доходу країни (завдяки врахуванню тільки доданої вартості) використовують показники умовно-чистої та чистої продукції.

**Умовно-чиста продукція (УЧП)** являє собою вартість товарної продукції підприємства за відрахуванням вартості матеріальних ресурсів, витрачених на її виробництво (основних і допоміжних матеріалів, енергії та палива, напівфабрикатів тощо). Умовно-чисту продукцію розраховують за такою формулою:

$$УЧП = ТП - МВ, \quad (2.7)$$

де МВ – вартість матеріальних ресурсів, витрачених на виробництво товарної продукції, грн.

**Чиста продукція** (ЧП) – вартість, створена на підприємстві протягом певного періоду. Величина чистої продукції обчислюється за такою формулою:

$$\text{ЧП} = \text{УЧП} - \text{А} \quad (2.8)$$

або

$$\text{ЧП} = \text{ТП} - \text{МВ} - \text{А}, \quad (2.9)$$

де А – амортизаційні відрахування, грн.

Показник чистої продукції підприємства може бути також обчислений як сума основної та додаткової заробітної плати його працівників, інших заохочувальних і компенсаційних виплат (з нарахуваннями єдиного соціального внеску) й прибутку, а саме:

$$\text{ЧП} = \text{П} + \text{ОПр}, \quad (2.10)$$

де П – прибуток підприємства, грн; ОПр – витрати на оплату праці (з нарахуванням єдиного соціального внеску), грн.

Коливання попиту, особливості укладених договорів на постачання продукції та прорахунки в планах виробництва й реалізації продукції можуть призводити до того, що не весь обсяг виготовленої товарної продукції може бути відпущений споживачам протягом певного періоду і на підприємстві утворюються залишки нереалізованої продукції (ЗНП). Отже, деякий час підприємство може реалізовувати як ту продукцію, що була вироблена протягом цього самого періоду, так і залишки продукції, виготовленої в попередніх періодах, до того ж на кінець періоду також можуть нагромаджуватись залишки нереалізованої продукції.

**Реалізована продукція** (РП) являє собою вартість відвантажених споживачам виробів, за які підприємство отримало оплату. Отже, просто відвантажена, але ще неоплачена споживачем продукція не вважається реалізованою, її враховують як *залишки нереалізованої продукції* (ЗНП). Разом з тим, реалізована продукція цього періоду може включати частину вартості нереалізованої товарної продукції попередніх періодів, якщо оплата за неї надійшла в поточному періоді (рис. 2.3). Отже, через незбіг термінів відвантаження продукції та її оплати також може виникати різниця між обсягами реалізованої й товарної продукції в певному періоді.

Обсяг реалізованої продукції визначається за такою формулою:

$$\text{РП} = \text{ТП} + \text{ЗНП}_\text{п} - \text{ЗНП}_\text{к}, \quad (2.11)$$

де ЗНП<sub>п</sub>, ЗНП<sub>к</sub> – вартість залишків нереалізованої продукції на початок і на кінець періоду відповідно, грн.





– обґрунтування обсягу виробництва продукції з урахуванням попиту споживачів (підтвердженого наявними у підприємства приватними чи державними замовленнями, маркетинговими дослідженнями);

– повне узгодження натуральних і вартісних показників випуску та реалізації продукції;

– узгодження плану виробництва продукції з виробничою потужністю підприємства та планом постачання ресурсів.

Виробнича програма включає в себе такі складові:

– план виробництва продукції (за номенклатурою, кількістю і терміном постачання);

– план збуту продукції;

– розрахунок виробничої потужності.

Розробка виробничої програми базується на таких матеріалах [9]:

– стратегічний план розвитку підприємства;

– результати аналізу діяльності підприємства за період, що передував плановому;

– відомості про попит і прогностичні ціни на продукцію;

– дані про залишки готової продукції на початок та кінець планового періоду;

– інформація про величину виробничої потужності підприємства та рівень її використання;

– заходи в плані технічного розвитку;

– дані про забезпеченість сировиною (матеріалами, напівфабрикатами) та про її якість;

– планові техніко-економічні норми та нормативи витрат сировини (матеріалів, напівфабрикатів) і праці.

Складання виробничої програми підприємства починається з визначення показників випуску продукції в натуральному вираженні, шляхом виконання таких дій:

1) встановлення номенклатури (асортименту) продукції, що буде випускатись;

2) розрахунок обсягу виробництва та постачання окремих видів продукції у відповідних натуральних одиницях;

3) розподіл обсягу виробництва за календарними періодами року й обґрунтування планових обсягів виробництва продукції з огляду на виробничу потужність підприємства, матеріальні й трудові ресурси.

На підставі плану випуску продукції в натуральних одиницях підприємством в цілому розробляють річні, квартальні й місячні виробничі програми кожного цеху.

Виробнича програма цеху містить завдання з випуску стосовно всього обсягу продукції, а також за кожним її видом відповідно до номенклатури (за номенклатурними позиціями) в натуральному вираженні.

На основі виробничих програм цехів розробляються виробничі завдання для дільниць, а заключним етапом є доведення цих завдань до виконавців

окремих виробничих процесів з виготовлення продукції, тобто безпосередньо до бригад і до робочих місць.

На основі виробничих програм основних цехів складаються плани роботи допоміжних, обслуговуючих підрозділів підприємства: ремонтних, інструментальних, енергетичних цехів, транспортного господарства.

Для узагальненої характеристики діяльності промислового підприємства та з метою узгодження виробничої програми з фінансовими показниками визначають обсяг продукції у вартісному вираженні (за даними про плановий випуск продукції в натуральному вираженні та про ціни) шляхом виконання таких дій:

1) розрахунок вартості запланованої до випуску готової продукції (зокрема напівфабрикатів) за такою формулою:  $ГП = \sum Q_i C_i$ ;

2) визначення обсягів робіт і послуг промислового характеру для реалізації стороннім споживачам та власному капітальному будівництву;

3) розрахунок обсягу товарної продукції як суми вартості готової продукції, послуг і робіт промислового характеру;

4) обчислення сальдо (різниці) залишків нереалізованої продукції (зокрема відвантаженої, але неоплаченої споживачами) на кінець і на початок планового періоду;

5) розрахунок обсягу реалізованої продукції як суми обсягу товарної продукції та сальдо залишків нереалізованої продукції.

Приклад виробничої програми підприємства наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Виробнича програма підприємства на 20\_\_ р.

Вид продукції	Обсяг виробництва, тис. л	Обсяг виробництва у вартісному вираженні, тис. грн
Молочні вироби всього, з них:	–	37530
– молоко жирністю 2,5 %	720	7920
– молоко жирністю 3,2 %	1080	12960
– кефір	360	5040
– ряжанка	216	3240
– йогурт,	540	8370
у т.ч. з наповнювачем	432	6912
Із загальної кількості кисломолочні продукти	1116	16650

Оскільки виробнича програма відображає головне завдання господарської діяльності промислового підприємства, то вона є основою для розробки інших планів підприємства (технічного розвитку, капітальних вкладень, матеріально-технічного забезпечення, праці та кадрів, заходів з охорони навколишнього середовища тощо).

Виконання виробничої програми оцінюють за всіма її показниками (у натуральних та вартісних одиницях) в абсолютному та відносному вираженні

шляхом порівняння фактичних і планових значень кожного показника. Це дозволяє оцінити ступінь виконання плану в цілому, а також з'ясувати причини відхилень у виконанні планових завдань та визначити напрями їхнього усунення.

Для визначення динаміки основних показників виробничої програми їх порівнюють із фактичними результатами попереднього періоду.

Крім того, обчислюють коефіцієнти, що характеризують взаємозв'язок між показниками виробничої програми, а саме:

– *коефіцієнт співвідношення валової продукції та валового обороту*, який показує вартість валової продукції, що припадає на 1 грн валового обороту, а також відображає частку внутрішньозаводського обороту ВЗО,

$$K_c = \text{ВП} / \text{ВО}; \quad (2.12)$$

– *коефіцієнт внутрішньозаводського комбінування* являє собою обернену величину коефіцієнта співвідношення валової продукції та валового обороту  $K_c$ , відображаючи ступінь використання виробленої продукції у внутрішньозаводському обороті, тобто

$$K_{\text{вк}} = \text{ВО} / \text{ВП}; \quad (2.13)$$

– *коефіцієнт товарності* показує вартість товарної продукції, що припадає на 1 грн валової продукції, опосередковано характеризуючи тривалість виробничого циклу (його збільшення свідчить про скорочення частки незавершеного виробництва в загальному обсязі валової продукції), отже,

$$K_T = \text{ТП} / \text{ВП}; \quad (2.14)$$

– *коефіцієнт реалізації* відображає вартість реалізованої продукції, що припадає на 1 грн товарної продукції, тобто

$$K_{\text{реал}} = \text{РП} / \text{ТП}. \quad (2.15)$$

Опосередковано цей коефіцієнт характеризує якість складання виробничої програми, а також ефективність роботи збутових підрозділів (вони прогнозують попит на продукцію, укладають договори на постачання та здійснюють оформлення супровідної документації) й фінансового відділу підприємства (контролює своєчасність надходження платежів за відвантаженою продукцією).

## **2.4. Напрями збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції, виконання робіт і надання послуг**

Для збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції, виконання робіт і надання послуг на підприємстві мають виконуватись заходи за такими напрямками:

*стосовно валового випуску продукції та валового обороту:*

освоєння випуску нових видів продукції (виконання робіт, надання послуг), що мають попит у споживачів;

упровадження інноваційних технологій виробництва й технічних засобів;

модернізація обладнання та дотримання графіків його ремонту;

підвищення ефективності використання засобів праці (обладнання, приладів тощо);

створення додаткових робочих місць та підвищення продуктивності праці робітників;

підвищення ефективності використання робочого часу за рахунок скорочення цілоденних і внутрішньозмінних простоїв, часу непродуктивної роботи;

упровадження прогресивних норм витрат сировини й матеріалів, освоєння нових видів і вторинної сировини;

дотримання вимог стандартів якості й технічних норм, запобігання випадкам випуску бракованої продукції (неякісного виконання робіт, надання послуг);

удосконалення організації виробництва задля скорочення технологічного циклу та зменшення обсягів незавершеного виробництва;

*щодо реалізованої продукції:*

забезпечення узгодженості виробничої програми з попитом на окремі позиції товарної номенклатури;

збільшення обсягів виконаних робіт та наданих послуг виробничого характеру стороннім споживачам, розширення номенклатури таких робіт і послуг;

зменшення залишків нереалізованої продукції шляхом стимулювання попиту та чіткого дотримання термінів її постачання й оформлення супровідної документації;

контроль дотримання строків оплати за відвантажену продукцію;

підвищення ціни на товарну продукцію, обґрунтоване попитом на неї;

застосування маркетингових інструментів задля стимулювання збуту продукції.

### **Контрольні питання**

1. Встановити різницю між продукцією, послугами та роботами промислового характеру.

2. З'ясувати, яка існує різниця між сировиною, готовою продукцією, напівфабрикатом і незавершеним виробництвом як результатом діяльності підприємства?

3. Пояснити, в яких одиницях можуть вимірюватись результати діяльності підприємства?

4. Охарактеризувати сутність, склад і порядок визначення основних показників вимірювання обсягів виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг промислового характеру.

5. Пояснити різницю між реалізованою і товарною продукцією промислового підприємства.

6. Визначити, що являє собою виробнича програма підприємства, та на основі яких даних її складають?

7. Описати послідовність етапів складання виробничої програми підприємства.

8. Пояснити, які показники слугують для характеристики виконання виробничої програми підприємства та в чому полягає їхня сутність?

9. Охарактеризувати можливі напрями збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції, виконання робіт і надання послуг на промислових підприємствах.

***Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу***

*Визначати та описувати характеристики організації з огляду на результати її господарської діяльності.*

*Обчислювати показники виконання виробничої програми та пояснювати взаємозв'язки між ними.*

*Характеризувати основні напрями збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції (надання послуг, виконання робіт) організації та визначати їх з метою подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.*

**Використана та рекомендована література**

1. ДСТУ 3278-95 Система розроблення та поставлення продукції на виробництво. Основні терміни та визначення, затверджений наказом Держстандарту України від 27.12.1995 № 442 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://online.budstandart.com/ru/catalog/doc-page?id\\_doc=63837](http://online.budstandart.com/ru/catalog/doc-page?id_doc=63837).

2. Осипов В.И. Экономика предприятия : учебник / В.И. Осипов, А.И. Ягодзинский, В.Д. Граждан и др. – Одесса : Астропринт, 1998. – 356 с.

3. ДСТУ 2960-94 Організація промислового виробництва. Основні поняття. Терміни та визначення, затверджено і введено в дію наказом Держстандарту України від 28.12.1994 № 333 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://online.budstandart.com/ru/catalog/doc-page?id\\_doc=57136](http://online.budstandart.com/ru/catalog/doc-page?id_doc=57136).

4. Економіка підприємства: підручник / Г.О. Швиданенко, В.Г. Васильков, Н.П. Гончарова [та ін.] ; за заг. ред. Г.О. Швиданенко ; М-во освіти і науки України , Київ. нац. екон. ун-т. – Київ : КНЕУ, 2009. – 598 с.
5. Хаксевер К. Управление и организация в сфере услуг / К. Хаксевер, Б. Рендер, Р. Рассел, Р. Мердик. – СПб. : Питер, 2002. – 752 с.
6. ДК 016:2010 Державний класифікатор продукції та послуг, прийнято та надано чинності наказом Держспоживстандарту України від 11.10.2010 № 457 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/rada/show/v457a609-10/para133#n133>.
7. Скляренко В.К. Экономика предприятия : учебник / В.К. Скляренко, В.М. Прудников. – М. : ИНФРА-М, 2006. – 528 с.
8. Іванілов О.С. Економіка підприємства : підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / О.С. Іванілов. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 728 с.
9. Ковальчук І.В. Економіка підприємства : навч. посіб. [Електронний ресурс] / І.В. Ковальчук. – К. : Знання, 2008. – 679 с. – Режим доступу: [http://pidruchniki.com/ekonomika/ekonomika\\_pidpriyemstva\\_-\\_kovalchuk\\_iv/](http://pidruchniki.com/ekonomika/ekonomika_pidpriyemstva_-_kovalchuk_iv/).

### **3. ПЕРСОНАЛ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ. ЕФЕКТИВНІСТЬ ПРАЦІ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ЇЇ ОПЛАТИ**

*Визначено поняття персоналу організації, подано класифікацію персоналу за різними ознаками та висвітлено підходи до визначення його структури.*

*Охарактеризовано показники наявності персоналу організації та його руху.*

*Розкрито сутність режиму робочого часу працівників та охарактеризовано його види відповідно до законодавства.*

*Подано основні вимоги до встановлення тривалості робочого часу персоналу організації, наведено порядок складання балансу робочого часу та показники використання фондів робочого часу.*

*Визначено поняття продуктивності праці персоналу та охарактеризовано чинники, що на неї впливають, розглянуто методи оцінювання рівня продуктивності праці.*

*Подано визначення заробітної плати, охарактеризовано її функції та види.*

*Розкрито сутність та визначено елементи тарифної системи як основи організації оплати праці. Розглянуто форми оплати праці та їхні системи.*

*Охарактеризовано складові фонду оплати праці персоналу, наведено порядок його формування та розглянуто основні показники, що характеризують заробітну плату працівників і фонд оплати праці.*

*Визначено основні напрями підвищення ефективності роботи персоналу організації.*

#### **3.1. Поняття про персонал комерційної господарської організації, його класифікація та структура**

Персонал будь-якої комерційної господарської організації формується та змінюється під впливом внутрішніх (характеру продукції, технології та організації виробництва) і зовнішніх (демографічних процесів, юридичних і моральних норм суспільства, характеру ринку праці тощо) факторів, зокрема останні характеризуються багатьма макроекономічними показниками, серед яких кількість працездатного населення, його загальноосвітній рівень, пропозиція робочої сили та її потенційний резерв, рівень зайнятості. Перелічені характеристики зумовлюють кількісний та якісний склад *трудових ресурсів* – частини працездатного населення, яке за своїми віковими, фізичними й освітніми даними відповідає певній сфері діяльності.

Залежно від залучення трудових ресурсів у певну сферу діяльності розрізняють такі їх види:

*реальні* – це вже задіяна частина трудових ресурсів (тобто люди, які вже працюють);

*потенційні* – це частина трудових ресурсів, яка може бути залучена до конкретної праці.

Для позначення сукупності працівників організації застосовуються терміни «персонал», «кадри».

**Персонал організації (підприємства)** – це сукупність її постійних працівників, які отримали професійну підготовку та/або мають досвід практичної діяльності.

Окрім постійних працівників, у роботі комерційних господарських організацій можуть бути задіяні інші працездатні особи. Відповідно до вимог п. 8, ст. 65, ГК України [1] та ст. 2521 КЗпП України [2] усі особи, які своєю працею беруть участь у господарській діяльності підприємства на основі трудового договору (контракту, угоди), а також інших форм, що регулюють трудові відносини працівника з підприємством, утворюють його **трудовий колектив**.

Працівники функціональних підрозділів апарату управління організації (підприємства), які виконують управлінські завдання або забезпечують діяльність таких підрозділів, являють собою *адміністративно-управлінський персонал* (АУП). До цієї категорії персоналу належать, наприклад, керівник організації та його заступники, керівники й працівники функціональних підрозділів (фінансового, маркетингового, зовнішньоекономічного, бухгалтерії, кадрового та інформаційного забезпечення тощо).

Окрім АУП, на промислових підприємствах з огляду на участь працівників у провадженні основної діяльності виділяють дві категорії персоналу, а саме:

*промислово-виробничий персонал (ПВП)* – це працівники, зайняті виробництвом або його безпосереднім обслуговуванням, місце їхньої роботи – основні, допоміжні та обслуговуючі виробництва, науково-дослідні підрозділи та лабораторії, склади, очисні споруди, вузли зв'язку, усі види охорони;

*непромисловий персонал (НПП)* – це працівники структурних підрозділів, що хоч і перебувають на балансі підприємства, але їхня діяльність безпосередньо не пов'язана з процесами промислового виробництва, це, насамперед, житлово-комунальне господарство, дошкільні заклади, заклади культури, їдальні тощо.

Залежно від характеру зміни кількості працівників, що пов'язана із зміною обсягу виробництва, персонал поділяється на такі групи:

*умовно-змінний персонал*, кількість якого за інших рівних умов змінюється прямо пропорційно зміні обсягу виробництва продукції, він охоплює переважно робітників, які працюють на умовах відрядної оплати, наприклад, на добувних підприємствах та в сільському господарстві;

*умовно-постійний персонал*, кількість якого за інших рівних умов практично не залежить від зміни обсягу виробництва продукції, до його складу належать всі, хто працює на умовах погодинної оплати.

Відповідно до Національного класифікатора України «Класифікатор професій ДК 003:2010» (КП) [3], Єдиного тарифно-кваліфікаційного довідника робіт і професій робітників (ЄТКД) [4] та Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників (ДКХПП) [5] персонал промислового



підприємства залежно від характеру виконуваних професійних завдань поділяється на такі групи:

1. *Керівники* – це працівники, які обіймають керівні посади (керівники підприємств та їхніх структурних підрозділів). До них належать, наприклад, директори, голови правлінь, головні спеціалісти (бухгалтер, інженер, механік, економіст тощо), начальники та завідувачі структурних підрозділів, менеджери (з логістики, зі збуту, із ЗЕД тощо), а також заступники перелічених керівників.

2. *Професіонали* – це працівники, які виконують рядові функції управління у певній сфері діяльності підприємства, тобто здійснюють технічне, організаційне, економічне керівництво виробничими процесами, а також організують діяльність персоналу. Це, наприклад, інженери (радіофізики, електрики, програмісти тощо), економісти (з планування, зі збуту, з фінансової роботи тощо), архітектори, юрисконсульти, бухгалтери (з вищою освітою), нормувальники тощо.

3. *Фахівці* – це працівники, зайняті спеціальними інженерно-технічними, економічними та іншими видами діяльності. До них належать, приміром, електромеханіки дільниць (цехів), техніки (електрики, технологи, фахівці з планування та з праці), диспетчери, бухгалтери (без вищої освіти), енергетики й механіки цехів тощо.

4. *Технічні службовці* – це працівники, котрі здійснюють підготовку, збереження, відновлення інформації та проводять обчислення. До них належать, наприклад, касири, секретарі, табельники, архіваріуси, стенографісти, діловоди, вирядники тощо.

5. *Робітники* – це працівники, безпосередньо зайняті створенням матеріальних цінностей, а також ремонтом, переміщенням і перевезенням вантажів, виконанням робіт промислового характеру та інше. Робітниками, наприклад, вважають бригадирів на дільницях, вантажників, водіїв, лаборантів, машиністів (різних видів обладнання), мотористів, операторів, двірників та прибиральників тощо.

Робітники, у свою чергу, залежно від того, яку роль вони відіграють у процесі створення продукції (надання послуг чи виконання робіт), поділяються на дві групи:

*основні*, котрі беруть безпосередню участь у виготовленні продукції, наприклад, токарі, зварювальники, сталевари, вальцювальники, тощо;

*допоміжні*, які виконують функції обслуговування основного виробництва, зокрема налагоджувальники, електрослюсарі тощо.

Основою для віднесення працівника до тієї чи іншої з названих груп персоналу є посада, яку він обіймає, оскільки саме вона свідчить про наявність у працівника конкретних кваліфікаційних характеристик, завдяки яким на нього покладаються певні обов'язки, повноваження та відповідальність.

Виражене у відсотках співвідношення між окремими категоріями (групами) персоналу – *структуру персоналу* – можна визначати як з огляду на вищенаведені категорії та групи працівників, так і за іншими ознаками, наприклад, за професією (професійна структура), за кваліфікацією

(кваліфікаційна структура), за віком (вікова структура), за статтю, за стажем роботи та ін.

*Вікова структура персоналу* відображає співвідношення між частками окремих груп працівників організації певного віку в їхній загальній кількості. При вивченні вікового складу можуть виділятися різні групи працівників, наприклад, : 16, 17, 18, 19, 20–24, 25–29, 30–34, 35–39, 40–44, 45–49, 50–54, 55–59, 60–64, 65 років і старші.

*Професійна структура персоналу* являє собою співвідношення між частками окремих груп працівників організації певних професій у їхній загальній кількості. При цьому під «*професією*» розуміють той чи інший вид трудової діяльності, для якої працівник має володіти певним комплексом спеціальних знань і практичних навичок. Також при визначенні професійної структури персоналу слід враховувати, що та чи інша професія у своїх межах може зосереджувати декілька *спеціальностей* – відносно вузьких різновидів трудової діяльності. Наприклад, професія токаря охоплює спеціальності токаря-карусельника, токаря-револьверника, токаря-розточувальника тощо.

Усі організації (підприємства), незалежно від організаційно-правових форм, у роботі з персоналом мають користуватись Національним класифікатором України «Класифікатор професій ДК 003:2010» (КП) [3], у якому передбачено наявність загальних професій в межах окремих категорій персоналу, а також професій і спеціальностей, властивих окремим галузям. Отже, професійний склад персоналу організації залежить від виду економічної діяльності та характеру продукції (послуг, робіт), рівня технічного розвитку тощо.

*Кваліфікаційна структура* – це співвідношення між частками окремих груп працівників організації різних рівнів кваліфікації в їхній загальній кількості. *Кваліфікація* – це сукупність спеціальних знань і практичних навичок, що визначають ступінь підготовленості працівника до виконання професійних функцій певної складності. Зазвичай кваліфікаційну структуру визначають окремо для різних категорій персоналу, оскільки кожній з них притаманні різні кваліфікаційні ознаки.

Кваліфікацію керівників, професіоналів, фахівців і технічних службовців оцінюють за рівнем освіти, досвідом роботи на тій чи іншій посаді, у зв'язку з чим вирізняють такі їхні групи:

- 1) працівники *найвищої кваліфікації*, які мають наукові ступені та звання;
- 2) працівники *вищої кваліфікації*, що мають вищу спеціальну освіту й значний практичний досвід;
- 3) працівники *середньої кваліфікації*, котрі мають середню спеціальну освіту й практичний досвід;
- 4) *практики*, які завдяки значному досвіду роботи обіймають неробітничі посади (наприклад, інженерні), не маючи спеціальної освіти.

Робітників за рівнем їхньої кваліфікації поділяють на шість груп – *розрядів (тарифних розрядів)*, сформованих відповідно до складності виконуваних робіт та вимог до професійної підготовки. Опис усіх видів робіт, що виконуються на тому чи іншому виробництві, із зазначенням відповідного їм кваліфікаційного

розряду робітника, подано в нормативному документі «Єдиний тарифно-кваліфікаційний довідник робіт і професій» (ЄТКД) [4].

Кваліфікацію персоналу характеризують за такими показниками:

1. *Коефіцієнт кваліфікації працівників*, що відображає частку кваліфікованих працівників у їхній загальній кількості і визначається за такою формулою:

$$K_{\text{кв}} = \frac{Ч_{\text{ос}} Ч_{\text{д}}}{Ч^2}, \quad (3.1)$$

де  $Ч_{\text{ос}}$  – кількість працівників, які мають необхідну освіту, осіб;  $Ч_{\text{д}}$  – кількість працівників, які мають необхідний досвід роботи, осіб;  $Ч$  – загальна кількість працівників, осіб.

2. *Коефіцієнт відповідності кваліфікації робітників ступеню складності виконуваних ними робіт*, що визначається таким чином

$$K_{\text{відп}} = \frac{\text{Середній тарифний розряд за групою робітників}}{\text{Середній тарифний розряд робіт, що виконуються групою робітників}}. \quad (3.2)$$

3. *Коефіцієнт спеціалізації працівників*

$$K_{\text{спец}} = \frac{\text{Фактична тривалість роботи на посаді}}{60 \text{ місяців}}. \quad (3.3)$$

Цей показник свідчить про тривалість роботи працівника на певній посаді протягом останніх п'яти років та опосередковано характеризує ступінь опанування ним знань і навичок професійної діяльності у відповідній сфері.

### 3.2. Показники кількості персоналу

Усі юридичні особи, їхні філії, представництва та інші відокремлені підрозділи, а також фізичні особи-підприємці, які використовують найману працю, відповідно до вимог п. 1.1 Інструкції зі статистики кількості працівників [6], мають складати й подавати звітність про кількісний склад працівників, а саме, форми державних статистичних спостережень. Такі форми складаються за встановлений календарний звітний період: місяць, квартал, період з початку року або за рік.

Підрахунок кількості (чисельності) працівників може здійснюватись або на певну дату (як правило, на перше чи останнє число місяця), або за певний період роботи підприємства.

До показників *кількості працівників, що визначаються на певну дату*, належать: облікова кількість працівників, облікова кількість штатних

працівників, явочна кількість працівників (штатних працівників), фактична кількість працівників.

*Облікова кількість працівників*  $Ч_{об}$  включає штатних працівників, зовнішніх сумісників, а також тих, хто працює за цивільно-правовими договорами (наприклад, підряду), але без урахування громадян-підприємців, які виконували роботи згідно з цивільно-правовими договорами.

*Облікова кількість штатних працівників* (у цілому в організації чи за окремими категоріями працівників)  $Ч_{об.шт}$  включає усіх найманих працівників, які уклали письмово трудовий договір (контракт) і виконували постійну, тимчасову або сезонну роботу один день і більше, а також власників господарської організації, які крім доходу, отримували в ній заробітну плату. Отже, цей показник враховує і тих працівників, котрі фактично працювали, і тих, хто був відсутній на роботі з будь-яких причин (наприклад, через хворобу, службове відрядження, виконання державних обов'язків, відпустку, мали вихідний день згідно з графіком роботи, прогул, відсторонення від виконання обов'язків тощо).

*Явочна кількість працівників*  $Ч_{яв}$  включає осіб облікового складу, що з'явилися на роботу в цей день, та показує таку їхню кількість, що необхідна для виконання виробничої програми підприємства. Таким чином, різниця між явочним та обліковим складом персоналу відображає кількість відсутніх з різних причин (через відпустку, хворобу тощо). Аналогічним чином також може визначатись явочна кількість штатних працівників або окремих категорій (груп) персоналу.

*Фактична кількість працівників підприємства*  $Ч_{ф}$  показує кількість осіб, які не лише з'явилися на роботу, але й почали її виконувати. Отже, різниця між явочною фактичною кількістю працівників характеризує, скільки їх перебувало в цілоденному простої (наприклад, через простої чи страйки).

До показників *кількості працівників, що визначаються за певний період* (за місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік), відносяться такі: середня (середньооблікова) кількість працівників підприємства; середня кількість працівників в еквіваленті повної зайнятості.

*Середню (середньооблікову) кількість працівників*  $\bar{Ч}_{об}$  за період (місяць, квартал, з початку року, рік) згідно з вимогою п. 3.1 Інструкції зі статистики кількості працівників [6] визначають як суму: середньооблікової кількості штатних працівників; середньої кількості зовнішніх сумісників та середньої кількості тих, хто працює за цивільно-правовими договорами, кожен з цих величин обчислюють за описаною нижче методикою.

1. *Середньооблікову кількість штатних працівників за місяць*  $\bar{Ч}_{об.шт}$  знаходять шляхом підсумовування кількості штатних працівників облікового складу за кожний календарний день звітного місяця (тобто з 1 по 30 або 31 число, а за лютий – по 28 або 29 число), включаючи вихідні, святкові та неробочі дні, і ділення одержаної суми на число календарних днів звітного місяця, тобто

$$\bar{Ч}_{об.ш} = \frac{Ч_{об.ш\ 1} + \dots + Ч_{об.ш\ n}}{N}, \text{ осіб,} \quad (3.4)$$

де  $Ч_{об.ш\ 1}$ ,  $Ч_{об.ш\ n}$  – облікова кількість штатних працівників відповідно у 1-й, ...,  $n$ -й календарний день місяця, коли організація працювала, осіб;  $N$  – число календарних днів у місяці.

При цьому кількість штатних працівників облікового складу за вихідний, святковий і неробочий день (незалежно від того, скільки їх було підряд) визначають такою, що дорівнює обліковій кількості працівників за попередній робочий день. У разі, якщо організація працювала неповний місяць (наприклад, на створених або ліквідованих підприємствах, або котрі мають сезонний характер виробництва), середньооблікову кількість штатних працівників обчислюють шляхом ділення суми облікової кількості штатних працівників за всі дні роботи організації в звітному місяці (включаючи вихідні та святкові й неробочі дні протягом період роботи) на число календарних днів у звітному місяці. Наприклад, фабрика працювала 18 днів із 30, отже, сума облікової кількості штатних працівників за 18 днів має ділитись на 30 календарних днів.

2. *Середньооблікову кількість зовнішніх сумісників  $\bar{Ч}_{з.с}$  та середньооблікову кількість осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами  $\bar{Ч}_{ц-п.д}$ , за місяць розраховується аналогічно середньообліковій кількості штатних працівників (зокрема працівники цих категорій вважаються цілими одиницями, незалежно від тривалості робочого часу протягом усього терміну дії договору).*

*Середня кількість працівників в еквіваленті повної зайнятості* відображає умовну кількість осіб (робочих місць), що відпрацювали повний робочий день, тобто необхідну для виконання встановленого організацією обсягу робіт (послуг). Відповідно до вимог п. 4 Інструкції зі статистики кількості працівників [6] цей показник визначають шляхом перерахунку оплаченого робочого часу штатних працівників і сумісників, залучених до роботи у звітному періоді з отриманням відповідної заробітної плати, в умовну кількість працівників, якої було б достатньо підприємству для виконання фактичного обсягу роботи ними всіма упродовж повного робочого дня встановленої тривалості. До визначеної в такий спосіб умовної кількості працівників додається число тих, що працювали в організації за цивільно-правовими договорами, причому кожного з них враховують як цілу одиницю протягом періоду дії договору. Наприклад, два штатних працівники в організації протягом повного місяця працювали на 0,5 ставки кожний, тоді в еквіваленті повної зайнятості їх обліковують як одного працівника; два штатних працівники, працюючи в організації протягом повного місяця на 1,5 ставки кожний, в еквіваленті повної зайнятості обліковуються як три працівники; усім персоналом організації за місяць відпрацьовано 8000 годин при середній тривалості робочого часу однієї особи 8 год, таким чином, умовна кількість працівників  $8000/8 = 1000$  осіб.

Середньооблікову кількість працівників за період з початку року (зокрема за квартал, півріччя, 9 місяців, рік) обчислюють шляхом підсумовування цього показника за всі місяці роботи організації, що минули з початку року до звітнього місяця включно, та ділення одержаної суми на кількість місяців у цьому періоді, тобто відповідно на 2, 3, 4, ... 12, а саме:

$$\bar{Ч}_{\text{об.ш.міс}} = \frac{Ч_{\text{об.ш.міс } 1} + \dots + Ч_{\text{об.ш.міс } k}}{T}, \text{ осіб,} \quad (3.5)$$

де  $Ч_{\text{об.ш.міс } 1}$ ,  $Ч_{\text{об.ш.міс } k}$  – середньооблікова кількість штатних працівників підприємства відповідно у 1-му, ...,  $k$ -му місяці роботи підприємства, осіб;  $T$  – кількість місяців у періоді, за який визначається показник.

У разі, якщо організація працювала неповний рік, суму середньооблікової кількості працівників за всі місяці її роботи ділять на 12. Наприклад: середньооблікова кількість працівників міні-заводу, який працював тільки в першому кварталі, становила за січень 43 особи, лютий – 45 осіб, березень – 41 особу, отже, середньооблікова кількість працівників за I квартал  $(43 + 45 + 41) / 3 = 43$  особи, а за рік  $(43 + 45 + 41) / 12 = 11$  осіб.

### 3.3. Рух персоналу та показники, що його характеризують

Загальна кількість і структура персоналу комерційної господарської організації (підприємства) не є постійними, оскільки весь час відбувається прийом на роботу та вибуття персоналу з різних причин – **рух персоналу**.

Рух персоналу підприємства зумовлено впливом таких чинників:

*зовнішнього середовища підприємства* [соціально-політична й економічна ситуація в регіоні (країні), розвиток/згортання певних галузей; поява нових/ліквідація старих підприємств тощо];

*внутрішнього середовища підприємства* (розмір заробітної плати; умови праці; рівень механізації й автоматизації праці; перспективи професійного зростання тощо);

*особистісні* (вік працівника, його професійна придатність, вимоги до місця роботи тощо).

Рух персоналу протягом звітного періоду визначають за обліковою кількістю штатних працівників (тобто не беруть до уваги зовнішніх сумісників; тих, що працюють за цивільно-правовими договорами, і працівників, переведених з інших підприємств за договорами між суб'єктами господарювання), його можна подати у вигляді балансу, тобто

Облікова кількість штатних працівників на початок звітного періоду	+	Кількість тих, хто був прийнятий протягом звітного періоду	–	Кількість тих, хто вибув протягом звітного періоду	=	Облікова кількість штатних працівників на кінець звітного періоду
---	---	--	---	---	---	---

До кількості прийнятих працівників включають осіб, прийнятих на підприємство у звітному періоді відповідним наказом (розпорядженням) його власника (або уповноваженої ним особи). Урахування працівників відбувається з дати виходу наказу (розпорядження).

У кількість працівників, що вибули з підприємства, включаються всі особи, які протягом звітного періоду залишили роботу на цьому підприємстві, не залежно від причин звільнення (розірвання трудового договору з ініціативи працівника або адміністрації, за згодою сторін, призов на військову службу, порушення трудової дисципліни, засудження до відбуття покарання тощо) або переведення яких оформлено наказом, а також враховують тих, що вибули у зв'язку зі смертю.

Рух працівників організації (підприємства) протягом певного періоду (місяця) може бути охарактеризований абсолютними та відносними показниками.

До абсолютних показників належать такі:

*загальний оборот працівників*  $O_{\text{заг}}$  – кількість прийнятих осіб  $Ч_{\text{пр}}$  і тих, що вибули  $Ч_{\text{виб}}$  за відповідний період, тобто  $O_{\text{п}} = Ч_{\text{пр}} + Ч_{\text{виб}}$ ;

*оборот з прийому*  $O_{\text{пр}}$  – кількість прийнятих працівників  $Ч_{\text{пр}}$  (на запрошення підприємства, за розподілом навчальних закладів, за направленнями служби зайнятості тощо);

*оборот з вибуття*  $O_{\text{виб}}$  – кількість працівників, які вибули з підприємства протягом відповідного періоду  $Ч_{\text{виб}}$  через будь-які причини; з огляду на причини вибуття виділяють такі показники:

– необхідний оборот з вибуття  $O_{\text{виб.необх}}$ , коли звільнення зумовлено об'єктивними причинами, серед яких досягнення пенсійного віку, стан здоров'я, призов на військову службу тощо;

– надлишковий оборот з вибуття або плинність кадрів  $O_{\text{виб.над}}$ , коли працівника звільнено через прогули та інші порушення трудової дисципліни, невідповідність займаній посаді, а також за власним бажанням (окрім звільнених за власним бажанням з поважних причин, передбачених у п. 5.4 Інструкції зі статистики кількості працівників [6]).

*Відносні показники* руху працівників організації (підприємства) такі:

*коефіцієнт загального обороту*, котрий розраховується як відношення загальної кількості прийнятих працівників і тих, що вибули за звітний період, до середньооблікової кількості штатних працівників, а саме:

$$K_{\text{заг.об.}} = \frac{Ч_{\text{пр}} + Ч_{\text{виб}}}{\bar{Ч}_{\text{об.шт}}}, \quad (3.6)$$

де  $Ч_{\text{пр}}$  – кількість прийнятих за звітний період працівників, осіб;  $Ч_{\text{виб}}$  – кількість працівників, які вибули за звітний період, осіб;  $\bar{Ч}_{\text{об.шт}}$  – середньооблікова кількість штатних працівників у звітному періоді, осіб;

*коефіцієнт прийому*, розрахований як відношення кількості прийнятих за певний період працівників до середньооблікової кількості штатних працівників, тобто

$$K_{\text{пр}} = \frac{Ч_{\text{пр}}}{\bar{Ч}_{\text{об.ш}}}; \quad (3.7)$$

*коефіцієнт вибуття*, обчислений як відношення кількості працівників, що вибули протягом звітної періоду, до середньооблікової кількості штатних працівників, а саме:

$$K_{\text{виб}} = \frac{Ч_{\text{виб}}}{\bar{Ч}_{\text{об.ш}}}; \quad (3.8)$$

*коефіцієнт плинності кадрів*, який характеризує надлишковий оборот працівників, його визначають як відношення кількості звільнених протягом певного періоду за прогули та інші порушення трудової дисципліни працівників, а також через невідповідність займаній посаді та за власним бажанням (крім звільнених за власним бажанням з поважних причин), до середньооблікової кількості штатних працівників, тобто

$$K_{\text{п.к.}} = \frac{Ч_{\text{виб.над.}}}{\bar{Ч}_{\text{об.ш}}}, \quad (3.9)$$

де  $Ч_{\text{виб.над.}}$  – кількість працівників, звільнених упродовж звітної періоду за прогули та інші порушення трудової дисципліни, через невідповідність займаній посаді, а також за власним бажанням (крім звільнених за власним бажанням з поважних причин), осіб;

*коефіцієнт відновлення працівників* характеризує процес поповнення кількості персоналу, що вибув з різних причин, за рахунок прийнятих, обчислений шляхом ділення кількості прийнятих працівників протягом звітної періоду на кількість тих, що вибули за той самий період, а саме:

$$K_{\text{відн}} = \frac{Ч_{\text{пр}}}{Ч_{\text{виб}}}; \quad (3.10)$$

*коефіцієнт постійності кадрів* – відношення кількості працівників, які перебували в обліковому складі організації (підприємства) упродовж усього звітної року, до середньооблікової кількості працівників, тобто

$$K_{\text{пост.к.}} = \frac{Ч_{\text{об.ш.пост}}}{\bar{Ч}_{\text{об.ш}}}, \quad (3.11)$$



де  $Ч_{об.ш.пост}$  – кількості працівників, які перебували в обліковому складі весь звітний рік, осіб.

Розглянуті вище показники не мають нормативних значень, тому їх необхідно порівнювати із величинами аналогічних показників інших організацій (наприклад, у галузі чи конкурентів), а також відстежувати динаміку їхньої зміни.

### 3.4. Режим робочого часу працівників

Порядок розподілу норми робочого часу протягом відповідного календарного періоду називають *режимом робочого часу*. У кожній організації (на підприємстві, заводі, фабриці) режим робочого часу – це складова внутрішнього трудового розпорядку, обов'язкового для дотримання кожним працівником. Режим передбачає встановлення таких параметрів:

час початку та закінчення роботи;

тривалість перерв для відпочинку та харчування;

тривалість і порядок чергування змін (за наявності таких).

Необхідно відрізнити *режим робочого часу працівників* від *режиму роботи організації*, які не завжди збігаються. Наприклад, організація може працювати у цілодобовому режимі, а працівники – за змінами. Законодавством регулюється тільки режим робочого часу працівників, зокрема ним встановлено нормальну тривалість такого часу, що не може перевищувати 40 годин на тиждень.

Режим робочого часу залежно від поширення його на персонал організації поділяють таким чином:

*єдиний* (для всіх працівників підприємства або для окремих підрозділів і посад);

*індивідуальний* (якщо він передбачений в укладеному трудовому договорі).

З огляду на сферу застосування виділяють такі режими робочого часу [7]:

*загальні* (п'ятиденний робочий тиждень, шестиденний робочий тиждень, підсумований облік робочого часу);

*спеціальні* (ненормований робочий день; перервний робочий час; гнучкий графік роботи; вахтовий метод роботи).

*Загальні режими передбачають* розподіл норми тривалості робочого часу, за якого досягається її виконання, протягом тижневого або іншого облікового періоду (місяця, кварталу, року).

Найбільш поширений *п'ятиденний робочий тиждень* з двома вихідними днями. Тривалість щоденної роботи визначається правилами внутрішнього трудового розпорядку або графіками змінності.

За виробничої необхідності на підприємстві може встановлюватись *шестиденний робочий тиждень* з одним вихідним днем.

*Підсумований облік робочого часу* відповідно до ст. 61 КЗпП [2] може запроваджуватись на підприємствах (на заводах, фабриках), що працюють безперервно, а також стосовно окремих виробництв (цехів, дільниць, відділень) і для виконання деяких видів робіт, специфіка яких не дозволяє встановити для

такої категорії працівників щоденну або щотижневу тривалість робочого часу. Наприклад, підсумований облік запроваджують для працівників залізничного транспорту і зв'язку, металургійної промисловості. Облік такого типу передбачає, що встановлена законодавством норма тривалості робочого часу має бути дотримана не щоденно чи щотижнево, а впродовж більш тривалого часу – облікового періоду (місяця, кварталу, сезону, року).

Різновид підсумованого обліку робочого часу – організація роботи в кілька змін. Її запроваджують, як правило, тоді коли тривалість виробничого процесу перевищує допустиму для працівника норму тривалості щоденної роботи. Традиційно, у багатозмінному режимі функціонує виробництво, де технологічні процеси не можуть перериватись (наприклад, металургійна промисловість, електроенергетика тощо). Черговість роботи працівників у змінах має бути рівномірною, що встановлено правилами внутрішнього трудового розпорядку (графіками змінності) (ст. 58 КЗпП України) [2], із дотриманням нормативної тривалості перерв між змінами (ст. 59 КЗпП України) [2]. Зазвичай графіки змінності передбачають прямий порядок чергування працівників. Наприклад, за тризмінної роботи після першої зміни працівник переходить у другу, а потім – у третю і потім знову в першу зміну.

**Спеціальні режими робочого часу** застосовуються як виняток до певного кола працівників з огляду на особливі умови та характер їхньої праці на певній посаді, яку обіймає той чи інший працівник. Існують такі спеціальні режими:

*1. Ненормований робочий день* встановлено для певної категорії працівників у разі неможливості нормування часу їхнього трудового процесу. Мірою праці за таких умов виступають тривалість робочого часу, коло обов'язків, обсяг виконаних робіт (навантаження). Такий режим передбачає, що в разі потреби працівник виконує роботу не тільки у встановлений робочий час, але вона не вважається надурочною. Перелік посад працівників з ненормованим робочим днем встановлюється в колективному договорі, який затверджується роботодавцем за погодженням з виборним органом первинної профспілкової організації. Коло обов'язків таких працівників має встановлюватись так, аби була можливість виконувати ці обов'язки в межах звичайного робочого часу. На промислових підприємствах, як правило, ненормований робочий день встановлюється для керівників.

*2. Перервний робочий час* відповідно до ст. 60 КЗпП України [2] встановлюється на роботах з особливими умовами та характером праці, порядок і випадки його застосування передбачені законодавством. Такий режим передбачає можливість ділення робочого часу на частини з тією умовою, щоб загальна тривалість роботи не перевищувала встановленої максимальної тривалості робочого дня. Отже, робочий день розподіляється на частини, причому тривалість перерви для відпочинку й харчування може перевищувати дві години або ж таких перерв може бути дві та більше. Такий режим встановлюється, наприклад, для працівників сфери обслуговування населення, для водіїв громадського електротранспорту, які працюють на регулярних міських пасажирських лініях.

3. *Гнучкий графік роботи* передбачає право працівників самостійно регулювати час початку, закінчення та загальну тривалість робочого дня за обов'язкового відпрацювання ними встановленої законом сумарної кількості робочих годин протягом облікового періоду (робочого дня, робочого тижня тощо). Гнучкий графік може мати такі форми:

змінний (гнучкий) робочий час, коли його початок та закінчення неоднакові кожен робочий день;

фіксований час, коли встановлюються часові межі обов'язкової присутності працівника на роботі;

змінний час перерви для відпочинку та харчування, коли встановлюється його тривалість, а не початок;

змінна норма облікового періоду, коли відпрацьований працівником час фіксується за різні періоди.

4. *Вахтовий метод* запроваджується для працівників на виробничих об'єктах організації, досить віддалених від місця її знаходження або місця постійного проживання працівника. За такого режиму тривалість облікового періоду може становити один місяць (квартал, рік), а тривалість однієї вахти, як правило, не повинна перевищувати одного місяця.

Від тривалості робочого часу кожного працівника та всього персоналу підприємства безпосередньо залежить кількість працівників. Разом з тим, законодавством не встановлено єдиної річної норми тривалості робочого часу працівників. Ця норма може бути різною залежно від режиму роботи організації та режиму роботи окремих груп персоналу, а тому в організації річну норму тривалості робочого часу персоналу визначають самостійно з обов'язковим дотриманням вимог ст. 50-53, 67 та 73 КЗпП України [2].

Цей розрахунок належить виконувати, керуючись такими законодавчими нормами:

1) нормальна тривалість робочого часу працівників не може перевищувати 40 годин на тиждень (відповідно до ч. 1, ст. 50 КЗпП України [2]);

2) скорочена тривалість робочого часу (відповідно до ч. 1, ст. 51 КЗпП України [2]) для працівників віком від 16 до 18 років має становити 36 годин на тиждень, для осіб віком від 15 до 16 років (учнів віком від 14 до 15 років, які працюють у період канікул) – 24 години на тиждень; для працівників, зайнятих на роботах із шкідливими умовами праці, – не більше 36 годин на тиждень;

3) напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників (крім зазначених у ст. 51 КЗпП України [2]) скорочується на 1 годину, причому напередодні вихідних днів тривалість роботи при шестиденному робочому тижні не може перевищувати 5 годин (відповідно до ст. 53 КЗпП України [2]);

4) встановлено такі святкові та неробочі дні (відповідно до ст. 73 КЗпП України [2]):

- 1 січня – Новий рік;
- 25 грудня і 7 січня – Різдво Христове;
- 8 березня – Міжнародний жіночий день;
- 1 травня – День праці;

- 9 травня – День перемоги над нацизмом у Другій світовій війні (День перемоги);
- 28 червня – День Конституції України;
- 24 серпня – День незалежності України;
- 14 жовтня – День захисника України;
- один день (неділя) – Пасха (Великдень);
- один день (неділя) – Трійця.

Планування й аналіз використання робочого часу персоналу здійснюють за допомогою **балансу робочого часу** – системи показників, що характеризують ресурси робочого часу на підприємстві (в окремих його підрозділах) та їхнього використання, складеної, як правило, у табличній формі.

Баланс робочого часу персоналу розраховують у *людино-днях* та *людино-годинах*, він має два розділи:

*ресурси робочого часу*, де відображено його планову тривалість і структуру;

*використання робочого часу*, де показано його фактичну тривалість і структуру.

Розподіл показників за вищеназваними розділами наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Показники балансу робочого часу персоналу

Ресурси робочого часу	Використання робочого часу
<ul style="list-style-type: none"> <li>- календарний фонд робочого часу;</li> <li>- неявки у зв'язку зі святковими та вихідними днями;</li> <li>- табельний (номінальний) фонд робочого часу;</li> <li>- неявки у зв'язку з черговими відпустками;</li> <li>- максимально можливий фонд робочого часу;</li> <li>- втрати робочого часу, що плануються;</li> <li>- ефективний (плановий, явочний, корисний) фонд робочого часу</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- фактичний фонд робочого часу;</li> <li>- час, не відпрацьований з поважних причин;</li> <li>- втрати робочого часу</li> </ul>

Перелічені в табл. 3.1 показники можуть розраховуватись стосовно всього персоналу, окремих його груп, а також для кожного працівника і в середньому на одного працівника. При цьому розрахунок стосовно групи персоналу здійснюється за умови, що така група є однорідною з огляду на тривалість робочого дня, умови праці й інші характеристики, які зумовлюють можливі втрати робочого часу.

Розрахунок показників ресурсів робочого часу виконують за такими формулами:

1. *Календарний фонд робочого часу*  $T_k$ , тобто який може бути відпрацьований за умови роботи персоналу в усі календарні дні. Це їхня кількість протягом календарного періоду (місяця, кварталу, року). Таким чином,

$$\text{у людино-днях } T_k = D_k \cdot Ч_{\text{об.ш}} ; \quad (3.12)$$

$$\text{у людино-годинах } T_k = D_k \cdot Ч_{\text{об.ш}} \cdot t_{\text{р.д}} , \quad (3.13)$$

де  $D_k$  – кількість календарних днів у періоді;  $Ч_{\text{об.ш}}$  – облікова кількість штатних працівників, осіб;  $t_{\text{р.д}}$  – тривалість робочого дня (зміни), год.

Наприклад, у березні місячний календарний фонд роботи одного працівника із 8-годинним робочим днем становитиме 31 люд.-дн. або  $31 \cdot 8 = 248$  люд.-год, а бригади з 10 працівників відповідно  $31 \cdot 10 = 310$  люд.-дн. або  $310 \cdot 10 = 3100$  люд.-год.

2. *Табельний (номінальний) фонд робочого часу*  $T_{\text{таб}}$  – той, що міг би бути відпрацьований за умови роботи персоналу в усі робочі дні та який обчислюють шляхом віднімання від календарного фонду робочого часу тривалості вихідних і святкових днів, а саме:

$$\text{у людино-днях } T_{\text{таб}} = T_k - (T_{\text{вих}} + T_{\text{св}}) \cdot Ч_{\text{об.ш}} \quad (3.14)$$

$$\text{або } T_{\text{таб}} = (D_{\text{н}} - T_{\text{вих}} - T_{\text{св}}) \cdot Ч_{\text{об.ш}} ; \quad (3.15)$$

$$\text{у людино-годинах } T_{\text{таб}} = T_k - (T_{\text{вих}} + T_{\text{св}}) \cdot Ч_{\text{об.ш}} \cdot t_{\text{р.д}} \quad (3.16)$$

$$\text{або } T_{\text{таб}} = (D_{\text{н}} - T_{\text{вих}} - T_{\text{св}}) \cdot Ч_{\text{об.ш}} \cdot t_{\text{р.д}} , \quad (3.17)$$

де  $T_{\text{вих}}$ ,  $T_{\text{св}}$  – кількість вихідних і святкових днів у періоді відповідно.

Наприклад, у березні 8 вихідних та 1 святковий день, отже, табельний фонд одного працівника  $31 - (8 + 1) = 22$  люд.-дн. або  $22 \cdot 8 = 176$  люд.-год., а бригади з 10 працівників  $310 - (8 + 1) \cdot 10 = 220$  люд.-дн. або  $220 \cdot 8 = 1760$  люд.-год.

3. *Максимально можливий фонд робочого часу*  $T_{\text{макс}}$ , тобто потенційний час, який може бути відпрацьований у даному періоді, за винятком вихідних, святкових днів та щорічних (основних і додаткових) відпусток, що надаються працівникам згідно з ст. 74-77 КЗпП України [2] та Закону України «Про відпустки» [8], його визначають шляхом віднімання від табельного фонду тривалості чергових відпусток, а саме:

$$\text{у людино-днях } T_{\text{макс}} = T_{\text{таб}} - T_{\text{від}} \quad (3.18)$$

$$\text{або } T_{\text{макс}} = (D_{\text{н}} - T_{\text{вих}} - T_{\text{св}}) \cdot Ч_{\text{об.ш}} - T_{\text{від}} ; \quad (3.19)$$

$$\text{у людино-годинах } T_{\text{макс}} = T_{\text{таб}} - T_{\text{від}} \cdot t_{\text{р.д}} \quad (3.20)$$

$$\text{або } T_{\text{макс}} = [(D_{\text{н}} - T_{\text{вих}} - T_{\text{св}}) \cdot Ч_{\text{об.ш}} - T_{\text{від}}] \cdot t_{\text{р.д}} , \quad (3.21)$$

де  $T_{\text{від}}$  – сумарна для всіх працівників (групи працівників, одного працівника) тривалість чергової відпустки (з урахуванням додаткової за особливі умови праці) у періоді, дні.

Наприклад, у березні з 10 працівників бригади один мав 2 дні чергової відпустки, отже, табельний фонд цього працівника  $22 - 2 = 20$  люд.-дн. або

$20 \cdot 8 = 160$  люд.-год, а бригади –  $220 - 2 = 218$  люд.-дн. або  $218 \cdot 8 = 1744$  люд.-год.

4. *Ефективний (плановий, явочний, корисний) фонд робочого часу*  $T_{\text{еф}}$ , показує час, котрий може бути відпрацьований з урахуванням втрат робочого часу через поважні причини, які плануються, отже, його визначають шляхом віднімання від максимально можливого фонду сумарної тривалості цілоденних втрат [через тимчасову непрацездатність; виконання державних і громадських обов'язків; навчальні відпустки та передбачені законодавством додаткові відпустки (матерям із дітьми до 14 років, учасникам ліквідації аварії на ЧАЕС) та інші неявки, дозволені законодавством] і тих, що відбуваються упродовж робочого дня (через його скорочення для підлітків і працівників, зайнятих на роботах з шкідливими умовами праці, та в передсвяткові дні; перерви в роботі матерів для годування дитини) і вимірюють тільки в людино-годинах, тобто

$$T_{\text{еф}} = T_{\text{макс}} - (T_{\text{непр}} + T_{\text{навч}} + T_{\text{дг}} + T_{\text{ін}})t_{\text{р.д}} - T_{\text{год}} - T_{\text{під}} - T_{\text{с}}, \quad (3.22)$$

або

$$T_{\text{еф}} = [(D_{\text{к}} - T_{\text{вих}} - T_{\text{св}}) \cdot \text{Ч}_{\text{об.ш}} - T_{\text{від}} - T_{\text{непр}} - T_{\text{навч}} - T_{\text{дг}} - T_{\text{ін}}]t_{\text{р.д}} - T_{\text{год}} - T_{\text{під}} - T_{\text{с}}, \quad (3.23)$$

де  $T_{\text{непр}}$  – сумарна для всіх працівників тривалість цілоденних невиходів на роботу через тимчасову непрацездатність, люд.-год.;  $T_{\text{навч}}$  – сумарна тривалість навчальних відпусток всіх працівників, люд.-год.;  $T_{\text{дг}}$  – загальна тривалість всіх відпусток працівників, які виконували державні і громадські обов'язки, люд.-год.;  $T_{\text{ін}}$  – сумарна для всіх працівників тривалість інших дозволених законодавством неявок, люд.-год.;  $T_{\text{год}}$  – сумарні втрати робочого часу через перерви матерів для годування дитини, люд.-год.;  $T_{\text{під}}$  – сумарні для всіх працівників втрати робочого часу у зв'язку із скороченням робочим днем підлітків, люд.-год.;  $T_{\text{с}}$  – загальна величина втрат робочого часу через скорочений робочий день у передсвяткові дні, люд.-год.

Наприклад, у березні є один передсвятковий день, один із працівників мав 10-денну навчальну відпустку, громадські обов'язки один працівник виконував протягом одного дня, а інший – двох днів, також у бригаді працює один підліток (зі скороченням на 1 год робочим днем). Отже, ефективний фонд робочого часу бригади  $1744 - 1 \cdot 10 - 10 \cdot 8 - (1 + 2) \cdot 8 - 1 \cdot 22 = 1608$  люд.-год.

Приклад умовного розрахунку фондів робочого часу бригади з 8 працівників наведено в табл. 3.2.

Величини фактично відпрацьованого персоналом часу й ефективного фонду відрізняються з огляду на такі причини:

- 1) реальний рівень втрат робочого часу з поважних причин може не відповідати запланованому;
- 2) можливі неявки на роботу з поважних причин, які не плануються (відпустки без збереження заробітної плати; скорочення робочого дня з ініціативи адміністрації);

3) можуть бути втрати робочого часу без поважних причин (прогули; запізнення на роботу чи передчасне залишення робочого місця; простої внутрішньозмінні й цілоденні; відпустки та неявки з дозволу адміністрації);

4) можливі факти понаднормової роботи.

Таблиця 3.2

Фонди робочого часу бригади

Фонд робочого часу та його складові	Позначення	Людино-дні	Людино-години
Календарний фонд	$T_k$	366	2928
Вихідні дні	$T_{вих}$	105	840
Святкові дні	$T_{св}$	11	88
Табельний фонд	$T_{таб}$	251	2008
Чергова відпустка (з урахуванням додаткової відпустки за шкідливі умови праці)	$T_{від}$	31	248
Максимально можливий фонд	$T_{макс}$	220	1760
Невиходи на роботу, що плануються:			
тимчасова непрацездатність	$T_{непр}$	10	80
відпустка у зв'язку із навчанням	$T_{навч}$	7	56
виконання державних і громадських обов'язків	$T_{дг}$	1	8
інші неявки, дозволені законом	$T_{ін}$	1	8
Втрати робочого часу, що плануються:			
перерви для годування дитини	$T_{год}$	–	32
скорочений робочий день підлітків	$T_{під}$	–	–
скорочений робочий день у передсвяткові дні	$T_c$	–	9
Плановий (ефективний фонд)	$T_{еф}$	196 (1567/8)	1567
Планова середня тривалість робочого дня		–	7,12 (1567/220)

Структуру фактично відпрацьованого персоналом часу відображають у розділі балансу «використання робочого часу», який має три складові: фактичний фонд робочого часу; час, не відпрацьований з поважних причин, і втрати робочого часу.

*Фактичний фонд робочого часу*  $T_f$  визначається на основі табельного обліку як сумарна величина відпрацьованого персоналом часу (у людино-годинах та людино-днях).

Час, невідпрацьований з поважних причин, являє собою сумарну фактичну тривалість як планованих неявок і втрат робочого часу ( $T_{пл} = T_{непр} + T_{навч} + T_{дг} + T_{ін}$ )  $\cdot t_{р.д} + T_{год} + T_{під} + T_c$ ), так і незапланованих неявок з поважних причин  $T_{непл}$ .

*Втрати робочого часу* являють собою сумарну фактичну тривалість прогулів і не відпрацьованого без поважних причин робочого часу  $T_{втр}$ , зокрема до них належать масові невиходи на роботу (страйки).

Витрати часу на понаднормову роботу враховуються в цьому розділі поза балансом.

Структуру фондів робочого часу персоналу відображено на рис. 3.1.

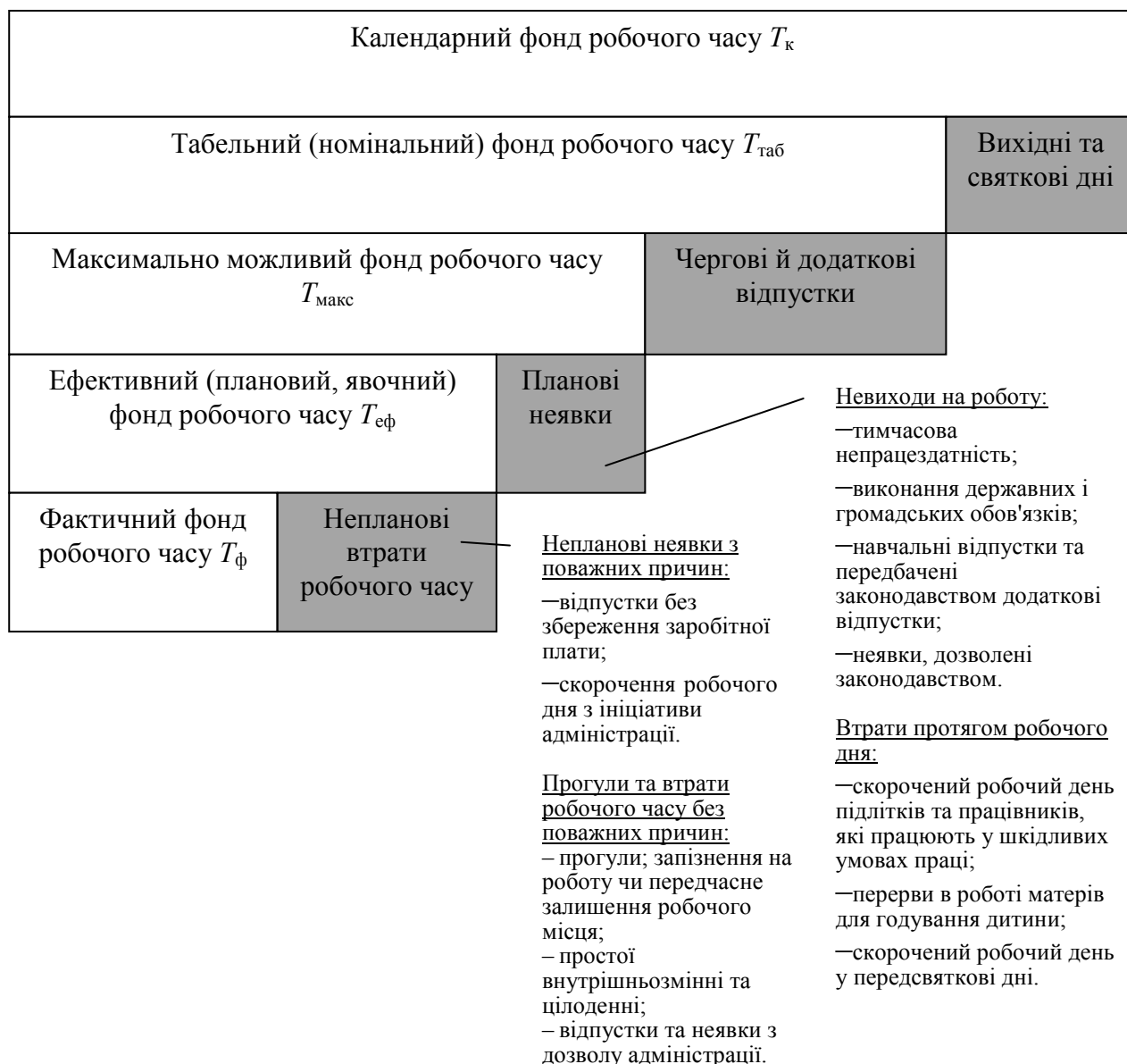


Рис. 3.1. Взаємозв'язок між фондами робочого часу персоналу

За даними, що містяться в балансі робочого часу, можна розрахувати показники (коефіцієнти) використання різних його фондів календарного, табельного, максимально можливого, ефективного (планового), які характеризують фактичний рівень використання кожного, а саме:

*коефіцієнт використання календарного фонду робочого часу*

$$K_{\text{к/ф}} = \frac{T_{\text{к}}}{T_{\text{ф}}}; \quad (3.24)$$

*коефіцієнт використання табельного фонду робочого часу*



$$K_{\text{таб/ф}} = \frac{T_{\text{таб}}}{T_{\text{ф}}}; \quad (3.25)$$

*коефіцієнт використання максимально можливого фонду робочого часу*

$$K_{\text{макс/ф}} = \frac{T_{\text{макс}}}{T_{\text{ф}}}. \quad (3.26)$$

За даними розділу «використання робочого часу» визначають фактичну структуру максимально можливого фонду робочого часу, як співвідношення фактичного фонду робочого часу, неявок з поважних причин та втрат робочого часу до загальної величини максимально можливого фонду робочого часу, а саме:

*частка фактично використаного часу*

$$\frac{T_{\text{ф}}}{T_{\text{макс}}}; \quad (3.27)$$

*частка невідпрацьованого з поважних причин часу*

$$\frac{T_{\text{пл}} + T_{\text{непл}}}{T_{\text{макс}}}, \quad (3.28)$$

де  $T_{\text{пл}}$  – втрати робочого часу з поважних причин, що плануються  
 $T_{\text{пл}} = (T_{\text{непр}} - T_{\text{уч}} - T_{\text{дг}} - T_{\text{ін}})t_{\text{р.д}} - T_{\text{год}} - T_{\text{під}} - T_{\text{с}}$ ;

*частка втрат робочого часу*

$$\frac{T_{\text{втр}}}{T_{\text{макс}}}. \quad (3.29)$$

Скориставшись показниками фактичного та максимально можливого фондів робочого часу в людино-днях, визначають *середню фактичну та максимально можливу кількість робочих днів, відпрацьованих однією особою, відповідно, тобто*

$$D_{\text{ф}} = \frac{T_{\text{ф}}}{\text{Ч}_{\text{об.ш}}}, \text{ дн./особу}, \quad (3.30)$$

$$D_{\text{макс}} = \frac{T_{\text{макс}}}{\text{Ч}_{\text{об.ш}}}, \text{ дн./особу}. \quad (3.31)$$

Співвідношення отриманих величин відповідає коефіцієнту використання робочого часу за кількістю днів, а саме:

$$K_{\text{вик Д}} = \frac{D_{\text{ф}}}{D_{\text{макс}}}. \quad (3.32)$$

Поділивши величину фактично відпрацьованого фонду робочого часу в людино-годинах на той самий показник у людино-днях, визначають *фактичну тривалість робочого дня*, тобто люд.-год.

$$t_{\text{р.д ф}} = \frac{T_{\text{ф год.}}}{T_{\text{ф ден.}}}, \text{ год.} \quad (3.33)$$

На основі цього показника, враховуючи нормативну тривалість робочого дня (наприклад, 8 годин), визначають *коефіцієнт використання робочого часу за тривалістю робочого дня*, а саме:

$$K_{\text{вик т}} = \frac{t_{\text{р.д ф}}}{t_{\text{р.д}}}. \quad (3.34)$$

Загальний рівень використання робочого часу розраховують, застосувавши *інтегральний коефіцієнт використання робочого часу*, визначений таким чином:

$$K_{\text{вик інт}} = K_{\text{вик Д}} K_{\text{вик т}}. \quad (3.35)$$

Усі суб'єкти господарювання України, де працює найманий персонал, незалежно від їхньої організаційно-правової форми, щопівроку мають складати й подавати до органів статистики форму № 3-ПВ «Звіт про використання робочого часу».

### 3.5. Продуктивність праці персоналу

Ефективність діяльності персоналу організації характеризується *продуктивністю праці*, під якою розуміють здатність працівників виконувати певний обсяг роботи за одиницю часу.

На неї впливають такі групи факторів:

- *матеріально-технічні* (рівень технічного оснащення й технологій, застосування нових видів сировини та матеріалів тощо);
- *організаційні* (ступінь спеціалізації, організації праці, ефективність системи управління тощо);

– *економічні* (якість планування, застосування сучасних систем оплати праці, ефективність матеріального стимулювання персоналу тощо);

– *соціальні* (морально-психологічний клімат в колективі, ефективність нематеріального стимулювання працівників, ефективність системи підготовки та перепідготовки персоналу тощо);

– *природні* (умови й безпека праці, що важливо, наприклад, на підприємствах добувної та деяких переробних галузей промисловості).

Перелічені фактори впливають на рівень екстенсивного використання праці та її інтенсивність.

*Рівень екстенсивного використання праці* відображає (за інших рівних умов) ступінь її продуктивності й тривалість протягом робочого дня. Тобто, чим менше простоїв та інших втрат робочого часу і чим триваліший робочий день, тим вищий рівень екстенсивного використання праці та відповідно її продуктивність.

*Інтенсивність праці* означає ступінь її напруженості й характеризується кількістю фізичної та розумової енергії людини, витраченої в одиницю часу.

Продуктивність праці являє собою співвідношення між обсягом виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) і кількістю витраченої на це праці, вираженої через кількість працівників або через витрати часу.

Залежно від того, у яких одиницях вимірюється обсяг виробленої продукції (ОП), розрізняють три методи визначення рівня продуктивності праці: натуральний (умовно-натуральний), вартісний і трудовий.

На основі перших двох методів розраховується **виробіток** (який у деяких галузях називають **продуктивністю праці**) із використанням відповідно натуральних (умовно-натуральних) і вартісних показників виробленої продукції, а на основі третього методу визначають **трудомісткість продукції**.

**Виробіток (продуктивність праці)** – це показник, який характеризує кількість продукції, виробленої за одиницю робочого часу або ту її кількість, що припадає на одного середньооблікового працівника за певний період (годину, зміну, місяць, квартал, рік). Він розраховується як відношення обсягу виробленої продукції ОП до витрат робочого часу на її виготовлення  $T$  або до середньооблікової кількості працівників  $Ч$ , тобто в загальному вигляді формули для визначення цього показника мають такий вигляд:

$$B = \frac{ОП}{T} \text{ або } B = \frac{ОП}{Ч}.$$

При визначенні виробітку (продуктивності праці) за цими формулами величини в чисельнику й знаменнику можуть вимірюватись у різних одиницях. Наприклад, обсяг виробленої продукції – у тоннах або кілограмах (за натуральним методом), у гривнях (за вартісним методом), а витрати праці на виробництво продукції – у людино-годинах, людино-днях; середньооблікова кількість працівників (усього персоналу чи його окремих категорій) – в особах

(тисячах осіб). Отже, продуктивність праці може визначатись у різних одиницях вимірювання, наприклад, т/особу, тис. грн/особу, м<sup>2</sup>/год.

Залежно від того, за який період визначають обсяг виробленої продукції, трудовитрати чи середньооблікову кількість працівників, може бути розраховано середньогодинний, середньоденний, середньомісячний, середньоквартальний і середньорічний виробіток (продуктивність праці).

З урахуванням вищевикладеного за *натуральним методом* обсяг виробленої продукції ОП обчислюють у натуральних вимірниках, тобто використовується показник валового виробництва  $Q$  за певний час, витрачений на виробництво продукції. У цьому разі загальні формули для визначення виробітку набувають такого вигляду:

$$V = \frac{Q}{T}, \quad (3.36)$$

або

$$V = \frac{Q}{\text{Ч}}. \quad (3.37)$$

У такому випадку виробіток вимірюють, наприклад, у шт./особу або шт./год.

За *вартісним методом* обсяг виробленої продукції ОП обчислюють у гривнях, тобто можуть бути використані показники валової ВП чи товарної ТП продукції за певний час, протягом якого її виготовили. Тоді загальні формули для визначення виробітку мають такий вигляд:

$$V = \frac{\text{ТП}}{T} \quad (3.38)$$

або

$$V = \frac{\text{ТП}}{\text{Ч}}. \quad (3.39)$$

Одиницями вимірювання виробітку будуть, наприклад, грн/особу або грн/год.

Використовуючи *трудовий метод*, рівень продуктивності праці характеризують показником *трудоємності*, який відображає витрати часу на виробництво одиниці продукції, тобто являє собою обернену величину до виробітку (визначеного через витрати робочого часу), тобто

$$ТМ = \frac{T}{Q}. \quad (3.40)$$

Обсяг виробленої продукції ОП в даному випадку виражено в натуральних вимірниках, тобто використовується показник валового виробництва  $Q$ . Отже, трудомісткість продукції вимірюють, наприклад, у люд.-год/шт. або люд.-год/т.

Показники виробітку мають більш узагальнюваний, універсальний характер, а трудомісткість можна визначати з огляду на окремі види продукції та використовувати для розрахунків потрібної кількості робітників, виявлення конкретних резервів підвищення продуктивності праці.

### 3.6. Поняття про заробітну плату, її види та функції

Робота персоналу організації має платну основу. Сукупність дій власника підприємства або уповноваженого ним органу, спрямована на відшкодування особі вартості витраченої нею праці у формі заробітної плати, називається *організацією оплати праці*.

Нормативно-правові засади оплати праці незалежно від організаційно-правової форми суб'єкта господарювання містяться в Кодексі законів про працю України (КЗпП України) [2], Законі України «Про оплату праці» [9], у Постанові КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» [10], Законі України «Про відпустки» [8], Тарифних угодах та в інших нормативно-правових актах.

*Заробітна плата (ЗП)* згідно з формулюванням ст. 1 Закону України «Про оплату праці» – це «винагорода, що визначається переважно у грошовій формі та виплачується власником організації чи уповноваженим ним органом працівникові за виконану роботу» [9]. Заробітна плата слугує одночасно і основним засобом задоволення особистих потреб працівників, і економічним важелем зростання продуктивності праці та розвитку суспільного виробництва, а також скорочення витрат на виготовлення продукції. Отже, її основні функції такі:

- *відтворювальна*, тобто забезпечення відновлення робочої сили відповідної кваліфікації;
- *соціальна* – дотримання рівної оплати за однакоvu роботу з урахуванням принципу соціальної справедливості;
- *регульовальна* – підтримання диференціації працівників за професіями і рівнем кваліфікації, за важливістю й складністю виконуваної ними роботи;
- *стимульовальна*, що полягає в можливості спонукання працівників до ефективної діяльності на робочих місцях.

Розмір заробітної плати (зарплати), не маючи максимальної межі, залежить від складності роботи, рівня кваліфікації й результатів роботи працівника, умов праці, а також від результатів господарської діяльності організації в цілому.

Державна політика оплати праці реалізується через механізм її регулювання шляхом встановлення мінімального рівня заробітної плати, рівня оподаткування доходів працівників, міжгалузевих співвідношень в оплаті праці та ін.

Заробітна плата працівника згідно з ст. 2 Закону України «Про оплату праці» [9] складається з таких частини:

*основної заробітної плати* – винагороди за виконану роботу відповідно до чинних норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків), її встановлюють у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників, посадових окладів для керівників (професіоналів, фахівців і технічних службовців);

*додаткової заробітної плати* – винагороди за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці, що набуває форми доплат, надбавок, гарантійних і компенсаційних виплат, передбачених чинним законодавством, а також премій, пов'язаних з виконанням виробничих завдань і функцій;

*інших заохочувальних та компенсаційних виплат*, серед яких виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії відповідно до спеціальних систем і положень, виплати в рамках грантів, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, не передбачені актами чинного законодавства або які здійснюються понад встановлені зазначеними актами норми.

Чинне законодавство України забезпечує самостійність суб'єктів господарювання в питаннях організації оплати праці всіх категорій персоналу. При цьому керівники державних підприємств та установ, керуючись єдиною тарифною сіткою та умовами, передбаченими колективним договором, мають право самостійно вибрати форми й системи оплати праці, встановлювати працівникам конкретні розміри тарифних ставок, відрядних розцінок, посадових окладів, премій, винагород, надбавок і доплат. Організації ж інших форм власності можуть використовувати як традиційну тарифну систему, так і тарифні ставки та оклади у вигляді орієнтирів або запроваджувати власну, індивідуально розроблену модель оплати праці (наприклад, безтарифну).

### **3.7. Тарифна система як основа організації оплати праці**

Організація оплати праці в нашій державі згідно з ст. 96 КЗпП України [2] та ст. 6 Закону України «Про оплату праці» [9] базується переважно на *тарифній системі*, яка дає можливість диференціювати розміри заробітної плати завдяки розподілу робіт залежно від їхньої складності й групуванню працівників за рівнем кваліфікації та за розрядами тарифної сітки.

Тарифна система складається з таких елементів:

- 1) тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники);
- 2) тарифна сітка;
- 3) тарифні ставки;
- 4) схеми посадових окладів.

Розподіл робіт за рівнем їхньої складності й працівників з огляду на кваліфікацію здійснюють, керуючись *тарифно-кваліфікаційним довідником* [Єдиним тарифно-кваліфікаційним довідником робіт і професій робітників (ЄТКД) та Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників (ДКХП)]. Ці документи містять опис усіх видів робіт, які виконуються на тому чи іншому виробництві, їх використовують для тарифікації робіт і встановлення кваліфікаційних розрядів робітникам відповідно, а також для

визначення кола виконуваних обов'язків кожним керівником (професіоналом, фахівцем і технічним службовцем) та вимог, які до них висуваються.

*Тарифна сітка* включає певну кількість розрядів і відповідних їм тарифних коефіцієнтів. Основою для формування тарифної сітки виступають такі дані:

- тарифна ставка робітника I розряду, розмір якої не має бути нижчим від законодавчо визначеного розміру мінімальної заробітної плати;
- міжкваліфікаційні (міжпосадові) співвідношення розмірів тарифних ставок (посадових окладів), які називають *тарифними коефіцієнтами*.

Приклад формування тарифної сітки оплати праці наведено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Тарифна сітка оплати праці

Тарифний розряд	1	2	3	4	5	6
Тарифний коефіцієнт	1,0	1,03	1,06	1,09	1,12	1,15

*Тарифна ставка* – це сума, яка відображає розмір заробітку працівника за годину, день або місяць роботи.

Розмір тарифної ставки першого розряду  $C_{p1}$  відповідає сумі передбаченої колективним договором заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, тобто оплата за виконану працівником місячну, годинну норму праці (обсяг роботи) не може бути меншою за цю ставку.

Тарифні ставки інших розрядів  $C_{pi}$  визначають шляхом множення тарифної ставки першого розряду на тарифний коефіцієнт шуканого, тобто

$$C_{pi} = C_{p1} K_{ti}, \text{ грн/год}, \quad (3.41)$$

де  $C_{p1}$  – тарифна ставка першого розряду, грн;  $K_{ti}$  – тарифний коефіцієнт робітника  $i$ -го розряду.

Середню тарифну ставку розраховують з використанням даних про кількість працівників, які мають однакові тарифні ставки або виконують роботу однакової трудомісткості, таким чином:

$$\text{за кількістю працівників } \bar{C}_p = \frac{\sum C_{pi} \cdot \chi_i}{\sum \chi_i}, \text{ грн/год}; \quad (3.42)$$

$$\text{за трудомісткістю виконаних робіт } \bar{C}_p = \frac{\sum C_{pi} \cdot TM_i}{\sum TM_i}, \text{ грн/год}, \quad (3.43)$$

де  $\chi_i$  – кількість працівників, роботу яких оплачено за  $i$ -ю тарифною ставкою, осіб;  $TM_i$  – трудомісткість робіт, оплачених за  $i$ -ю тарифною ставкою, люд.-год.

Для робітників можуть встановлюватись такі тарифні ставки:

1. *Годинні*, що застосовуються в тих галузях національного господарства, де завдання робітникові мають вигляд норм часу на виготовлення одного виробу чи на виконання операції або норм виробітку в одиницю часу. Також на

основі годинних тарифних ставок здійснюються додаткові виплати робітникам за роботу в нічний час, доплати за понаднормові роботи тощо.

2. *Денні*, які мають місце там, де діють змінні норми виробітку.

3. *Місячні* (оклади) призначають певним категоріям допоміжних робітників.

Оплата праці керівників, професіоналів, фахівців і технічних службовців здійснюється за *схемою посадових окладів*, розмір яких залежить від державних (галузевих, регіональних) гарантій мінімальної заробітної плати, умов колективного договору, фінансово-економічного стану суб'єкта господарювання з урахуванням кола професійних завдань, що виконує працівник, та його кваліфікації.

Отже, посадові оклади встановлює власник організації або уповноважений ним орган відповідно до посади та кваліфікації працівника. Мінімальні оклади призначають тим особам, які починають трудову діяльність у будь-якій сфері, виконують відносно вузьке коло завдань під безпосереднім керівництвом більш кваліфікованих працівників. Для призначення максимальних окладів працівники повинні мати необхідну для певної посади кваліфікацію, досвід роботи, здатність самостійно виконувати роботи в межах даної професійної функції, бути ініціативними, творчо підходити до виконання завдань.

Варті окремого розгляду доплати й надбавки як самостійні елементи заробітної плати з погляду її структури. За їх допомогою працівники отримують компенсацію суттєвих відхилень від нормальних умов роботи, котрі безпосередньо не враховуються в тарифних ставках і посадових окладах.

Закон України «Про оплату праці» (ст. 15) [9] передбачає, що умови запровадження й розміри надбавок, доплат, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат мають бути встановлені колективним договором з дотриманням норм і гарантій чинного законодавства та відповідати генеральній (галузевій, регіональній) угоді.

На відміну від тарифів, доплати й надбавки мають такі особливості:

- необов'язковість, оскільки певні відхилення фактичних умов роботи від нормальних можуть мати місце, а можуть і ні;
- рухливість, оскільки величина відхилення фактичних умов роботи від нормальних не може бути сталою;
- непостійність, бо їх нараховують тільки за фактом наявності згаданих відхилень.

*Доплати* мають переважно компенсаційний характер, а залежно від сфери трудової діяльності їх поділяють таким чином:

1) ті, що не мають обмежень, пов'язаних із сферою трудової діяльності, а саме:

- за роботу в наднормовий час;
- призначені особам, які не досягли вісімнадцяти років і працюють зі скороченою тривалістю робочого часу;
- встановлені робітникам, які внаслідок виробничої необхідності виконують роботи, передбачені нижчими від наданих ним тарифних розрядів;



– встановлені за час простою та в разі невиконання норм виробітку й виготовлення бракованої продукції не з вини робітника;

2) ті, що застосовуються в окремих сферах трудової діяльності, тобто

– компенсаційного характеру за відхилення від нормальних умов праці (роботу у важких, шкідливих та в особливо важких і шкідливих умовах праці; за високу інтенсивність праці; за роботу в нічний час тощо);

– пов'язані з особливим характером виконуваних робіт [за роботу у вихідні дні, що є робочими за графіком, у багатозмінному режимі; за ненормований робочий день, за роз'їзний характер праці; за надані дні відпочинку (відгули) тощо];

– ті, що мають водночас стимулювальний і компенсаційний характер [за суміщення професій (посад); за розширення зони обслуговування; за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників; бригадирам з числа робітників, яких не звільнено від основної роботи; за ведення документації чи бухгалтерського обліку; за обслуговування обчислювальної техніки тощо].

*Надбавки* до заробітної плати повинні мати чіткий стимулювальний характер і завжди пов'язуватись з діловими якостями працівника. Найчастіше призначають надбавки, враховуючи такі якості:

- висока професійна майстерність робітників;
- високі досягнення службовців у праці;
- вислуга років (трудоий стаж);
- виконання особливо важливої роботи (на певний термін);
- знання й використання в роботі іноземних мов.

Окремим видом додаткової заробітної плати, як винагороди за поліпшення основних показників колективної та індивідуальної праці персоналу, а також кінцевих загальних результатів виробничої, підприємницької, торговельної або комерційної діяльності суб'єкта господарювання, є *премія* [11]. Її можна виплачувати як конкретному працівнику за його особистий внесок у результати роботи (індивідуальне преміювання) та/або працівникам окремих структурних підрозділів (відділів, служб, департаментів, цехів тощо) чи загалом усім працівникам організації (колективне преміювання). При цьому, конкретний розмір премії визначається відповідно до колективного договору з огляду на виконання працівником встановлених показників діяльності та з урахуванням досягнень структурного підрозділу чи підприємства в цілому.

*Індивідуальне преміювання* запроваджують тоді, коли кожен працівник виконує свою роботу незалежно від інших членів колективу. У таких випадках показники й умови преміювання встановлюються безпосередньо стосовно професій або видів робіт, а премія нараховується на основну заробітну плату окремого працівника з огляду на індивідуальні результати його роботи.

*Колективне преміювання* може застосовуватися як за колективної, так і за індивідуальної організації праці. Колективну премію нараховують, беручи до уваги виконання колективних показників діяльності, на загальну величину основної заробітної плати працівників структурного підрозділу (цеху, департаменту тощо). Потім суму колективної премії розподіляють між працівниками, враховуючи особистий внесок кожного та виходячи з розміру

основної заробітної плати, відпрацьованого часу або коефіцієнта трудової участі.

### 3.8. Форми оплати праці та їхні системи

Організація оплати праці персоналу в конкретній організації набуває специфічних рис залежно від застосовуваних там форм оплати праці та їхніх систем.

Основний вимірник витрат праці, як зазначалось раніше, – це кількість виготовленої продукції належної якості або продуктивно витраченого робочого часу. Згідно з таким поділом існує дві *форми оплати праці*, що базуються на тарифній системі, – *відрядна* й *погодинна* (рис. 3.2).

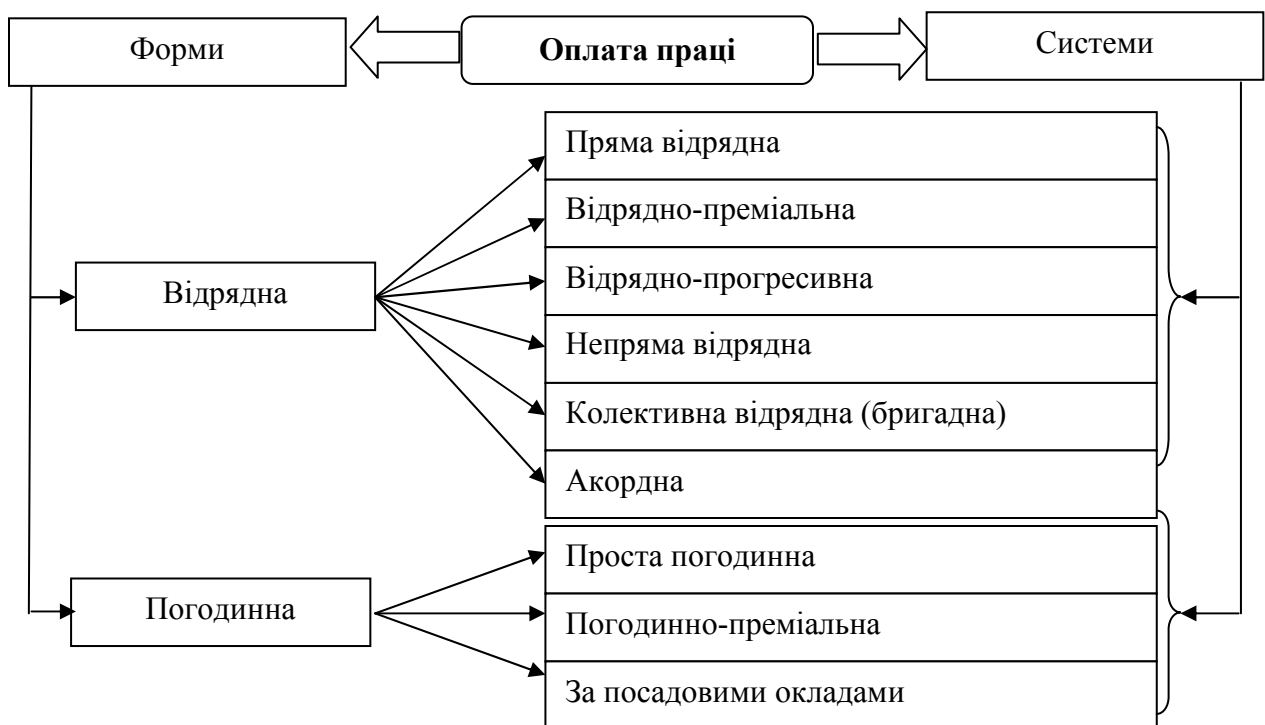


Рис. 3.2. Форми оплати праці та їхні системи

Оплата праці *за відрядною формою* здійснюється залежно від норм виробітку та розцінок, встановлених на підставі кваліфікаційного (тарифного) розряду працівника.

Необхідні умови застосування відрядної оплати праці такі:

- наявність кількісних показників роботи, які залежать безпосередньо від конкретного працівника, та котрі піддаються точному обліку;
- необхідність стимулювати зростання випуску продукції та наявність реальних можливостей підвищення виробітку на конкретному робочому місці.

Для застосування такої форми оплати праці потрібно встановити обґрунтовані норми виробітку та організувати чіткий облік їхнього виконання без погіршення якості продукції, порушень технологічних режимів, техніки безпеки, а також перевитрат сировини (матеріалів, енергії).

Оплата праці за *погодинною формою* відбувається на основі годинних (денних, місячних) тарифних ставок чи посадових окладів з урахуванням відпрацьованого часу та рівня кваліфікації.

Погодинна форма оплати праці застосовується тоді, коли роботу нормувати недоцільно або вона взагалі не піддається нормуванню через часті зміни змісту й послідовності виробничих операцій.

Кожна з названих форм охоплює кілька систем оплати праці, а саме:

<u>системи погодинної форми оплати праці:</u>	<u>системи відрядної форми оплати праці:</u>
– проста погодинна;	– пряма відрядна;
– погодинно-преміальна;	– відрядно-преміальна;
– за посадовими окладами	– відрядно-прогресивна;
	– непряма відрядна;
	– колективна відрядна (бригадна);
	– акордна

Розглянемо детально системи погодинної форми оплати праці.

1. *Проста погодинна система.* Заробітна плата працівника відповідно до цієї системи обчислюється залежно від його тарифної ставки та кількості відпрацьованого ним часу, тобто

$$ЗП_{п.пог} = t_{ф} C_{pi} , \text{ грн}, \quad (3.44)$$

або

$$ЗП_{п.пог} = t_{ф} C_{pI} K_{ti} , \text{ грн}, \quad (3.45)$$

де  $t_{ф}$  – фактично відпрацьований за місяць час, год;  $C_{pi}$  – годинна тарифна ставка  $i$ -го розряду, грн/год;  $c_{pI}$  – годинна тарифна ставка I розряду, грн/год;  $K_{ti}$  – тарифний коефіцієнт робітника  $i$ -го розряду.

Наприклад, за місяць токарь III розряду відпрацював 22 дні. Тривалість робочої зміни становить 8 годин. Тарифна ставка I розряду – 12,4 грн/год. Тарифний коефіцієнт робітника III розряду відповідно до тарифної сітки дорівнює 1,33. Отже, заробітна плата токаря III розряду  $ЗП_{п.пог} = (22 \text{ дні} \cdot 8 \text{ год}) \cdot (12,4 \text{ грн/год} \cdot 1,33) = 2902,59 \text{ грн/міс}$ .

2. *Погодинно-преміальна система.* Заробітна плата працівника згідно з цією системою нараховується не тільки за відпрацьований час, але й за досягнення певних кількісних і якісних показників.

Загальну суму заробітку визначають за такою формулою

$$ЗП_{пог-прем} = t_{ф} C_{pi} (1 + \Pi) , \text{ грн}, \quad (3.46)$$

де  $\Pi$  – величина премії, встановлена положенням організації про преміювання за досягнення певних кількісних і якісних показників як частка від основної заробітної плати.

Наприклад, за місяць слюсар V розряду відпрацював 156 годин. Тарифна ставка I розряду – 12,4 грн/год. Тарифний коефіцієнт робітника V розряду відповідно до тарифної сітки дорівнює 1,4. За якісне виконання виробничого завдання слюсарю нараховується премія в розмірі 20 % від тарифного заробітку (основної заробітної плати). Отже, заробітна плата слюсаря V розряду  $ЗП_{\text{пог-прем}} = 156 \text{ год} \cdot (12,4 \text{ грн/год} \cdot 1,4) \cdot (1 + 0,2) = 3249,79 \text{ грн/міс}$ .

3. Система оплати за посадовими окладами застосовується для працівників, робота яких має стабільний характер, та передбачає, що розмір їхньої заробітної плати визначається з урахуванням місячного посадового окладу, фактично відпрацьованого особою робочого часу та норми його тривалості (планової тривалості) у днях чи годинах відповідно, а також результатів роботи (як правило, організації в цілому), а саме:

$$ЗП_{\text{окл}} = \text{ПО}_{\text{міс}} \frac{t_{\text{ф}}}{t_{\text{пл}}} (1 + \Pi), \text{ грн}, \quad (3.47)$$

де  $\text{ПО}_{\text{міс}}$  – посадовий оклад, грн/міс;  $t_{\text{пл}}$  – норма тривалості робочого часу (планова тривалість), днів (год).

Розглянемо такі приклади:

1. Посадовий оклад працівника становить 2300 грн. У січні норма робочого часу дорівнювала 19 днів, але фактично було відпрацьовано 17 днів, оскільки 2 дні працівник перебував у відпустці без збереження заробітної плати. Отже, його заробітна плата за січень  $2300 \cdot 17 / 19 = 2057,85 \text{ грн}$ .

2. Працівнику встановлено посадовий оклад 3100 грн з погодинною оплатою праці. У січні норма робочого часу становила 151 годину, але через хворобу було відпрацьовано 112 годин. Отже, заробітна плата працівника за січень  $3100 \cdot 112 / 151 = 2299,36 \text{ грн}$ .

Розглянемо детально системи відрядної форми оплати праці.

1. *Пряма відрядна система*. Розмір заробітної плати працівника відповідно до цієї системи залежить безпосередньо від результатів його роботи, оскільки виготовлена ним продукція (виконана робота) оплачується за індивідуальними відрядними розцінками. Під *відрядною розцінкою* р розуміють встановлену на промисловому підприємстві вартість виготовлення одиниці продукції (виконаної роботи). Існує два способи визначення відрядної розцінки, а саме:

– для виробництв, де встановлено норми виробітку, шляхом ділення годинної (або денної) тарифної ставки, яка відповідає розряду виконаної роботи, на годинну (або денну) норму виробітку, тобто

$$p = \frac{C_{ri}}{H_{\text{вир}}}, \text{ грн/од.}, \quad (3.48)$$

де  $C_{ri}$  – годинна (або денна) тарифна ставка робітника  $i$ -го розряду відповідно до тарифної сітки, грн/год або грн/дн.;  $H_{\text{вир}}$  – годинна (або денна) норма виробітку робітника, натур. од./год або натур. од./дн.

– для виробництв, де застосовано норми часу, годинну тарифну ставку множать на норму часу, а саме:

$$p = C_{pi} N_{ч} , \text{ грн/од.}, \quad (3.49)$$

де  $N_{ч}$  – норма часу на виготовлення одиниці продукції (виконання робіт), год/натур. од. або днів/натур. од.

Отже, заробітну плату відповідно до прямої відрядної системи обчислюють за такою формулою:

$$ЗП_{\text{пр.відр}} = Q_{\phi} p , \text{ грн/од.}, \quad (3.50)$$

де  $Q_{\phi}$  – обсяг виготовленої працівником продукції належної якості за розрахунковий період, натур. од.;  $p$  – відрядна розцінка за одиницю виконаної роботи, грн/натур. од.

Наприклад, необхідно визначити заробітну плату токаря за місяць, коли відомо, що він протягом цього періоду виготовив таку кількість виробів: валики ступінчасті – 100 шт. за розцінкою 1,26 грн/шт.; втулки конічні – 500 шт. за розцінкою 0,98 грн/шт. Таким чином, заробітна плата токаря  $ЗП_{\text{пр.відр}} = 100 \cdot 1,26 + 500 \cdot 0,98 = 616$  грн.

2. *Відрядно-преміальна система.* Нею передбачено, що працівнику, крім заробітку, визначеного відповідно до прямої відрядної системи, нараховується премія за виконання (чи перевиконання) певних кількісних і якісних показників. Розмір премії згідно з колективним договором і положенням про преміювання встановлено у відсотках від тарифного заробітку, обчисленого за відрядними розцінками. Отже, загальна сума заробітної плати працівника відповідно до відрядно-преміальної системи з урахуванням виконання (чи перевиконання) планового завдання (норм виробітку) розраховується за такою формулою:

$$ЗП_{\text{відр-прем}} = Q_{\phi} p (1 + П_1 + П_2 П_{\text{пл}}), \text{ грн}, \quad (3.51)$$

де  $П_1$  – величина премії за виконання плану виробництва (норм виробітку), встановлена як частка від основної заробітної плати;  $П_2$  – величина премії за кожен відсоток перевиконання плану виробництва (норм виробітку), встановлена як частка від основної заробітної плати;  $П_{\text{пл}}$  – величина перевиконання плану виробництва (норм виробітку), %.

Наприклад, необхідно визначити розмір заробітної плати фрезерувальника, якщо він за місяць виготовив 173 вироби при завданні 130. Норма часу на виготовлення виробу становить 1,4 нормо-год, а годинна тарифна ставка фрезерувальника дорівнює 1,8 грн. Премія за виконання плану становить 9 %, а премія за кожен відсоток перевиконання плану дорівнює 1,5 %. Отже, заробітна плата фрезерувальника, коли розцінка на виготовлення одного виробу

$p = 1,8 \cdot 1,4 = 2,52$  грн/шт., обчислюється таким чином:  $ЗП_{\text{відр-прем}} = (2,52 \cdot 173) \cdot (1 + 0,09 + (0,015 \cdot (173 - 130) / 130 \cdot 100)) = 435,96 \cdot 1,586 = 691,43$  грн/міс.

3. *Відрядно-прогресивна система.* Полягає в тому, що працівнику заробітна плата нараховується за виконання завдання з огляду на плановий виробіток і встановлені розцінки, а понаднормовий виробіток оплачується за підвищеними розцінками, причому вони збільшуються прогресивно зі збільшенням кількості продукції, виробленої понад норму. Ступінь підвищення розцінок визначається за спеціально розробленою шкалою, яка міститься в колективному договорі. Отже, заробітну плату відповідно до відрядно-прогресивної системи визначають за такою формулою:

$$ЗП_{\text{відр-прогр}} = Q_{\text{пл}} p + (Q_{\text{ф}} - Q_{\text{пл}}) p (1 + k_p), \text{ грн}, \quad (3.52)$$

де  $k_p$  – коефіцієнт підвищення прямої відрядної розцінки за чинною в організації шкалою.

Наприклад, робітник за місяць виготовив 220 виробів при завданні 180. Трудомісткість виготовлення продукції становить 1,1 нормо-год. Якщо план перевиконано в інтервалі до 10 %, розцінка зростає на 25 %, коли в інтервалі 11–25 %, то на 50 %, у разі перевиконання на 26–40 % – на 75 %, понад 40 % – на 100 %. Годинна тарифна ставка дорівнює 3,6 грн. Тоді заробітна плата із використанням відрядно-прогресивної системи, коли відрядна розцінка за один виріб  $p = 3,6 \cdot 1,1 = 3,96$  грн/шт., а виконання плану  $220/180 = 1,22$  (що передбачає збільшення розцінки на 50 % відповідно до наведеної шкали),  $ЗП_{\text{відр-прогр}} = 3,96 \cdot 180 + 3,96 \cdot (220 - 180) (1 + 0,5) = 711 + 237,6 = 948,6$  грн/міс.

4. *Непряма відрядна система.* Її застосовують для розрахунку заробітної плати допоміжних працівників (слюсарів-ремонтників, електриків, кранівників тощо), зайнятих обслуговуванням основних робітників-відрядників, при цьому передбачено, що її розмір залежить від результатів праці таких робітників-відрядників.

Загальна сума заробітної плати відповідно до непрямої відрядної системи можна обчислювати двома способами:

1) шляхом множення годинної тарифної ставки допоміжного робітника  $C_{pi}$  на фактично відпрацьований ним час та на середній відсоток перевиконання норм виробітку робітниками-відрядниками, яких він обслуговує, а саме:

$$ЗП_{\text{непр}} = t_{\text{ф}} C_{pi} k_{\text{Нвир}}, \text{ грн}, \quad (3.53)$$

де  $k_{\text{Нвир}}$  – середній коефіцієнт перевиконання норм виробітку робітниками-відрядниками, яких обслуговує допоміжний робітник;

2) через визначення добутку непрямої відрядної розцінки  $p_{\text{непр}}$  і фактичного обсягу виготовленої працівниками-відрядниками продукції, тобто

$$ЗП_{\text{непр}} = p_{\text{непр}} Q_{\text{ф}}, \text{ грн}, \quad (3.54)$$

тут непряма відрядна розцінка  $p_{\text{непр}} = \frac{C_{\text{рі}}}{N_{\text{об}} N_{\text{вир}}}$ , грн/од.;  $N_{\text{об}}$  – кількість

робочих місць, які обслуговує робітник відповідно до встановлених норм, од.;  $N_{\text{вир}}$  – норма виробітку, встановлена для робітників-відрядників, яких обслуговує робітник, шт./год.

Наприклад, черговий електромеханік обслуговує 20 верстатів, зайнятих в основному виробництві. Його годинна тарифна ставка дорівнює 33 грн. Фактично робітники-відрядники, які працюють на верстатах, виготовили 18200 виробів. Норма виробітку, встановлена для кожного робітника-відрядника, дорівнює 8 виробів на годину. Отже, відповідно до непрямої відрядної системи, коли непряма відрядна розцінка  $p_{\text{непр}} = 33 / (20 \cdot 8) = 0,2$  грн/шт., сума заробітної плати чергового електромеханіка  $ЗП_{\text{непр}} = 18200 \cdot 0,2 = 3640$  грн.

5. *Колективна відрядна (бригадна) система.* Застосовуючи цю систему, визначають заробітну плату всього колективу (бригади) за відрядними розцінками, а далі його розподіляють між окремими членами колективу (бригади) з огляду на їхній внесок у загальний результат (вимірний згідно з методом коефіцієнто-годин або за допомогою коефіцієнта виконання норм).

6. *Акордна система.* Застосовується для визначення заробітної плати окремих груп працівників і передбачає встановлення відрядної розцінки не на окремий виріб (операцію), а на весь комплекс робіт, виходячи з чинних на підприємстві норм часу та розцінок, коли обсяг робіт і термін їхнього виконання відомі заздалегідь, так само, як і сума заробітної плати, тобто ще до початку виконання самого завдання. Основна мета акордної системи – зацікавити працівників у скороченні часу виконання роботи порівняно із встановленими нормами, але за обов'язкового дотримання правил безпеки праці та вимог до якості продукції (робіт).

Поряд із тарифною системою організації оплати праці існують *безтарифні системи*, які базуються на частковому розподілі зароблених коштів, призначених для винагороди працівників, за певними критеріями, серед яких: 1) кваліфікація, діловитість працівника; 2) коефіцієнт трудової участі (оцінка реального внеску кожної особи в результати колективної праці); 3) ступінь виконання нормованих завдань (кількість відпрацьованих годин) та ін.

### 3.9. Фонд оплати праці

Загальну суму нарахувань найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінених у грошовому вираженні) за відпрацьований і невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування таких нарахувань називають **фондом оплати праці** (ФОП). Отже, ФОП характеризує сформовану на підприємстві суму коштів для оплати праці всіх категорій персоналу, причому відповідно до вимог п. 1.3 Інструкції зі статистики заробітної плати [12] він складається з таких частин:

- фонд основної заробітної плати;
- фонд додаткової заробітної плати;

– інші заохочувальні та компенсаційні виплати, крім тих, які законодавчо не входять до складу ФОП (наприклад, допомога з тимчасової непрацездатності, матеріальна допомога при виході на пенсію або в разі скорочення штатів тощо).

*Фонд основної заробітної плати* – це сума винагороди персоналу організації, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками, відрядними розцінками робітників і за посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво, а також оплата праці за час перебування у відрядженні (без урахування добових, витрат на проїзд та винаймання житла) і вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.

*Фонд додаткової заробітної плати* – загальна величина доплат, надбавок, гарантійних і компенсаційних виплат, передбачених чинним законодавством, премій, пов'язаних з виконанням виробничих завдань і функцій. Отже, фонд додаткової заробітної плати включає такі види нарахувань працівникам [12]:

1) надбавки й доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, наприклад, за суміщення професій (посад); за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; за роботу у важких і шкідливих та особливо важких й особливо шкідливих умовах праці; за інтенсивність праці; за роботу в нічний час; за керівництво бригадою; за високу професійну майстерність; за класність водіям (машиністам) транспортних засобів; за високі досягнення в праці; за виконання особливо важливої роботи протягом певного періоду; за знання та використання в роботі іноземної мови; інші надбавки й доплати, передбачені чинним законодавством, включаючи доплату до розміру мінімальної заробітної плати; тощо;

2) премії та винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, не залежно від джерел фінансування;

3) відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу, посадового окладу);

4) оплата роботи в надурочний час та у святкові й неробочі дні, у розмірах і за розцінками, встановленими чинним законодавством;

5) оплата працівникам днів відпочинку, що надаються у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу та в інших випадках, передбачених законодавством;

6) суми, виплачені (при виконанні робіт вахтовим методом) у розмірі тарифної ставки (окладу, посадового окладу) за дні перебування в дорозі до місця розташування підприємства (пункту збору) та повернення назад, передбачені графіком роботи на вахті, а також за дні затримки працівників у дорозі через метеорологічні умови та з вини транспортних підприємств;

7) суми нарахувань, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників;

8) суми компенсації працівникам втрати частини заробітку у зв'язку з порушенням термінів його виплати;



9) вартість безоплатно наданих окремим категоріям працівників відповідно до законодавства житла, вугілля, комунальних послуг, послуг зв'язку й суми коштів на відшкодування їхньої оплати;

10) витрати, пов'язані з наданням безкоштовного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту й міського електротранспорту;

11) вартість безкоштовно наданого працівникам форменого одягу (обмундирування), що може використовуватися поза робочим місцем і залишається в особистому постійному користуванні, або сума знижки в разі продажу такого одягу за зниженими цінами;

12) оплата за невідпрацьований не з вини працівника час або дозволені законом неявки на роботу (зокрема сума грошових компенсацій за невикористану щорічну відпустку; оплата додаткових відпусток згідно з колективним договором та у зв'язку з навчанням; суми заробітної плати за час навчання працівника в системі підвищення кваліфікації; оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством; оплата пільгового робочого часу неповнолітніх; оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків; оплата простоїв не з вини працівника тощо).

У загальну суму *інших заохочувальних та компенсаційних виплат* включають винагороди і премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, не передбачені актами чинного законодавства або які здійснюються понад встановлені цими актами норми, а саме:

1) нарахування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час та перебували у відпустках з ініціативи адміністрації (крім допомоги у зв'язку з частковим безробіттям), брали участь у страйках;

2) винагороди та заохочення, виплачувані раз на рік або які мають одноразовий характер [зокрема винагороди за підсумками роботи за рік і щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи); премії, наприклад, за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення, освоєння й упровадження нової техніки і технології, за виконання важливих та особливо важливих завдань; одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних і пам'ятних дат, як у грошовій, так і в натуральній формі); вартість безкоштовно наданих працівникам акцій тощо];

3) матеріальна допомога, що має систематичний характер, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, зумовлена несприятливим екологічним станом, крім допомоги, що надається у зв'язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання);

4) виплати соціального характеру в грошовій і в натуральній формі (зокрема витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням (особистим, страхуванням майна), (крім передбачених за договорами добровільного

медичного та пенсійного страхування працівників і членів їхніх сімей); оплата або дотації на харчування працівників (у тому числі в їдальнях, буфетах, профілакторіях); оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах; вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства (крім виплат, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування); вартість проїзних квитків, персонально розподілених між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування; інші виплати, що мають індивідуальний характер (приміром, оплата квартири та найманого житла, гуртожитків, абонементів у групи здоров'я тощо).

Обчислення ФОП передбачає визначення сум заробітної плати, доплат, надбавок та інших винагород працівникам послідовно від годинного фонду до денного, місячного та річного. Схематично порядок розрахунку ФОП показано на рис. 3.3.

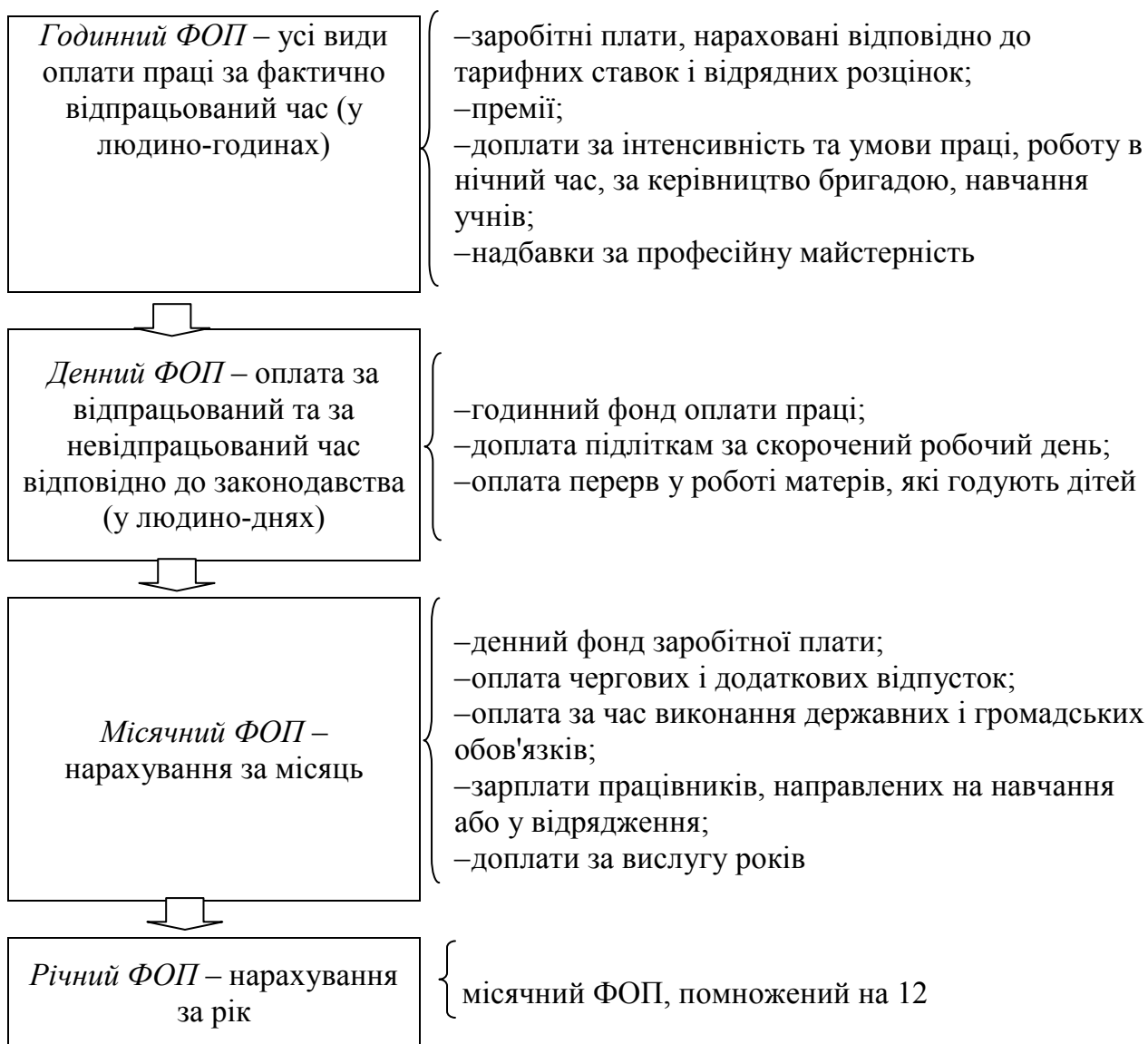


Рис. 3.3. Алгоритм розрахунку ФОП

Для своєчасної оплати праці працівників у наступному місяці кожен суб'єкт господарювання має визначати відповідну суму коштів, тобто *плановий* ФОП. Вихідними даними для його розрахунку є виробнича програма, планова кількість працівників за окремими категоріями, відрядні розцінки, тарифні ставки та плановий фонд робочого часу працівників.

Планування ФОП здійснюється методом укрупненого планування з прив'язкою до категорій працівників (керівники, професіонали, фахівці, технічні службовці, робітники). Отже, обчислюють ФОП таких категорій персоналу:

- робітників-підрядників на основі планової трудомісткості й встановленої середньої відрядної розцінки;
- робітників-погодинників з урахуванням середньої тарифної ставки та планового фонду робочого часу;
- керівників, професіоналів, фахівців, технічних службовців згідно з штатним розписом та посадовими окладами;
- працівників непромислової групи на підставі затверджених штатних розписів, посадових окладів, тарифних ставок за тією самою методикою, що й фонд оплати праці аналогічних (стосовно системи оплати) груп промислового персоналу.

Кожен суб'єкт господарювання, що використовує найману працю, має згідно з вимогами розділу III, ст. 8, п. 5 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [13] нараховувати *єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування* в розмірі 22 % від нарахованого працівникам доходу. Це стосується всіх видів заробітної плати, допомоги з тимчасової непрацездатності, вагітності й пологів. Як виняток для заробітної плати працівників-інвалідів розмір внеску становить 8,41 %.

### **3.10. Оцінювання рівня заробітної плати й ефективності матеріального стимулювання працівників**

Для оцінки рівня заробітної плати найманих працівників організації використовують її середні показники за місяць, день, годину, визначені стосовно окремих категорій персоналу або одного середньооблікового працівника. Відповідно до вимог п. 4 Інструкції зі статистики заробітної плати [12] перелічені показники визначають таким чином:

*середня заробітна плата одного штатного працівника*

$$ЗП_{об.ш} = \frac{ФОП_{об.ш}}{\bar{Ч}_{об.ш}}, \text{ грн/особу}, \quad (3.55)$$

де  $ФОП_{об.ш}$  – сума нарахованого фонду оплати праці штатних працівників за відповідний період (місяць, квартал, півріччя, рік), грн;  $\bar{Ч}_{об.ш}$  –

середньооблікова кількість штатних працівників за відповідний період (місяць, квартал, півріччя, рік), осіб;

*середня заробітна плата за одну оплачену або відпрацьовану годину*

$$ЗП_{об.ш \ год} = \frac{ФОП_{об.ш}}{T_{\phi}}, \text{ грн/год}, \quad (3.56)$$

де  $T_{\phi}$  – оплачений або відпрацьований працівниками час (фактичний фонд робочого часу) за відповідний період (місяць, квартал, півріччя, рік), люд.-год;

*середньомісячна заробітна плата працівника за період* (квартал, півріччя, рік)

$$ЗП_{об.ш \ міс} = \frac{ФОП_{об.ш \ пер}}{N_{\text{міс}}}, \text{ грн/міс}, \quad (3.57)$$

де  $ФОП_{об.ш \ пер}$  – сума заробітної плати працівника за період (квартал, півріччя, рік), грн;  $N_{\text{міс}}$  – кількість місяців у відповідному періоді (кварталі, півріччі, році).

Для оцінки ефективності системи оплати праці персоналу організацій можуть використовуватись такі показники:

*зарплатомісткість* – це сума витрат, пов'язаних з оплатою праці, що припадає на 1 грн вартості валової (товарної, реалізованої продукції), тобто

$$ЗМ = \frac{ФОП_{об.ш}}{ВП \ (ТП, \ РП)}, \text{ грн/грн}, \quad (3.58)$$

де ВП (ТП, РП) – вартість валової, товарної або реалізованої продукції відповідно, грн;

*коефіцієнт співвідношення темпів зростання продуктивності праці та середньої заробітної плати* характеризує ефективність матеріального стимулювання працівників, він має перевищувати одиницю, оскільки темп зростання продуктивності праці повинен перевищувати темп зростання середньої заробітної плати, таким чином:

$$K_{В/ЗП} = \frac{K_{р \ В}}{K_{р \ ЗП}}, \quad (3.59)$$

де  $K_{р \ В}$  – коефіцієнт зростання виробітку за розрахунковий період;  $K_{р \ ЗП}$  – коефіцієнт зростання середньої заробітної плати за розрахунковий період.

Додатково для характеристики ФОП можна визначати його структуру відповідно до категорій працівників і груп персоналу, а також розраховувати абсолютні й відносні показники його динаміки.

### 3.11. Напрями підвищення ефективності праці

Ознакою підвищення ефективності роботи персоналу організації є збільшення виробітку. На промислових підприємствах як комерційних господарських організаціях воно може забезпечуватись завдяки впровадженню таких заходів:

- модернізація обладнання та освоєння нової продуктивнішої техніки;
- удосконалення (впровадження) засобів механізації й автоматизації виробництва;
- упровадження прогресивних технологій;
- використання нових видів сировини, матеріалів тощо;
- удосконалення організації праці у виробничих і допоміжних підрозділах, зокрема на основі розробки та використання передових методів і прийомів праці, розширення сфери суміщення професій і функцій;
- упровадження (розвиток) автоматизованих систем керування та інформаційних систем;
- поліпшення матеріальної, технічної та кадрової підготовки виробництва, зокрема задля усунення простоїв;
- підвищення кваліфікації працівників і розширення кола їхніх професійних знань, умінь, навичок;
- створення безпечних і комфортних (зокрема соціально-психологічних) умов праці;
- запровадження зрозумілої для персоналу системи мотивації праці (моральної та матеріальної);
- підтримка творчої ініціативи та інноваційної активності персоналу;
- поліпшення дисципліни та підвищення рівня відповідальності персоналу, зокрема за випуск якісної продукції.

#### Контрольні питання

1. Пояснити відмінність між поняттями «персонал організації» та «трудовий колектив організації».
2. Охарактеризувати поділ персоналу на групи залежно від його участі в основній діяльності організації та від характеру зміни кількості працівників, викликаній зміною обсягу виробництва.
3. Дати характеристику поділу працівників організації на групи залежно від змісту виконуваних ними професійних завдань.
4. Пояснити, за якими ознаками може бути охарактеризована структура персоналу організації.
5. Встановити відмінність між поняттями професії та спеціальності працівників.
6. Описати ознаки, за якими оцінюють рівень кваліфікації працівників організації.
7. Охарактеризувати, за якими показниками оцінюють рівень кваліфікації персоналу.

8. Визначити порядок обчислення показників наявності персоналу станом на певну дату і за певний період.

9. Пояснити, що являє собою рух працівників, якими чинниками він зумовлений та який існує порядок урахування звільнених і прийнятих в організацію працівників при розрахунку балансу персоналу.

10. Охарактеризувати абсолютні та відносні показники руху працівників організації.

11. З'ясувати поняття режиму робочого часу та проаналізувати аспекти внутрішнього трудового розпорядку в організації, які він регламентує.

12. Встановити особливості режимів робочого часу, що відносяться до загальних та спеціальних, враховуючи сферу їхнього застосування.

13. Пояснити використання законодавчих норм визначення тривалості робочого часу персоналу.

14. Довести необхідність складання балансу робочого часу та проаналізувати показники, які він охоплює.

15. Охарактеризувати порядок визначення різних видів фонду робочого часу персоналу та взаємозв'язок між ними.

16. Охарактеризувати показники використання різних видів фонду робочого часу персоналу.

17. Визначити поняття продуктивності праці та охарактеризувати фактори, які на неї впливають.

18. Описати методи визначення продуктивності праці персоналу організації.

19. Пояснити, що розуміють під організацією оплати праці

20. Визначити складові заробітної плати.

21. З'ясувати сутність тарифної системи оплати праці та охарактеризувати її елементи.

22. Встановити взаємозв'язок між тарифною сіткою і тарифними розрядами.

23. Визначити сутність й особливості застосування відрядної та погодинної форм оплати праці відповідно.

24. Охарактеризувати порядок розрахунку заробітної плати працівників за існуючими системам відрядної та погодинної форм оплати праці відповідно.

25. З'ясувати особливості доплат і надбавок до заробітної плати та пояснити, з якою метою їх призначають працівникам.

26. Охарактеризувати основні групи й види доплат, пояснити, за яких умов працівникам найчастіше призначають надбавки.

27. Пояснити, що розуміють під фондом оплати праці та з яких частин він складається.

28. Описати методика розрахунку річного фонду оплати праці персоналу.

29. Пояснити порядок нарахування єдиного соціального внеску.

30. Визначити показники для оцінювання рівня заробітної плати працівників й ефективності їхнього матеріального стимулювання.

31. Охарактеризувати напрями підвищення ефективності роботи персоналу організації.

**Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу**

*Описувати склад персоналу організації та класифікувати його, визначати структуру персоналу.*

*Пояснювати порядок обліку та планування персоналу.*

*Обирати показники, що характеризують ефективність роботи персоналу.*

*Визначати особливості існуючих режимів робочого часу персоналу та порядок встановлення його тривалості.*

*Пояснювати порядок планування й аналізу використання робочого часу персоналу, визначати показники використання фондів робочого часу персоналу.*

*Описувати сутність, функції та складові заробітної плати працівників.*

*Визначати сутність тарифної системи оплати праці та її елементів.*

*Обчислювати заробітну плату працівників відповідно до різних форм оплати праці та їхніх систем.*

*Пояснювати порядок формування фонду оплати праці персоналу організації та обирати показники, що його характеризують.*

*Обирати показники, що характеризують рівень заробітної плати працівників та ефективність системи їхнього матеріального стимулювання.*

*Знати основні напрями підвищення ефективності роботи персоналу організації та визначати їх з метою подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.*

**Використана та рекомендована література**

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
3. ДК 003:2010 Національний класифікатор України. Класифікатор професій, затверджений наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 28.07.2010 № 327. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dovidnyk.in.ua/directories/profesii>.
4. Єдиний тарифно-кваліфікаційний довідник робіт і професій робітників. – Вип. 1–72. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.aup.ru/docs/etks/>.
5. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників, затверджений наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 29.12.2004 № 336. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.jobs.ua/ukr/dkhp/](http://www.jobs.ua/ukr/dkhp/).
6. Інструкції зі статистики кількості працівників, затверджена наказом Державного комітету статистики України 28.09.2005 № 286. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05>.

7. Пилипенко П.Д. Трудове право України: Академічний курс : підруч. для студ. спец. вищ. навч. закл. [Електронний ресурс] / П.Д. Пилипенко, В.Я. Бурак, З.Я. Козак та ін.; за ред. П.Д. Пилипенка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Ін Юре, 2006. – 544 с. – Режим доступу: <http://radnuk.info/pidrychnuku/tryd-pravo/646-pulupenko/19375-8-2-rezhim-robochogo-chasu.html>.
8. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>.
9. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР : зі змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.
10. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» від 08.02.1995 № 100. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>.
11. Методичні рекомендації щодо оплати праці працівників малих підприємств, схвалені наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 13.08.2004 № 186. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN13614.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN13614.html).
12. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
13. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.



## 4. ОСНОВНІ ЗАСОБИ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

*Подано визначення основних засобів організації, розкрито їх сутність та наведено ознаки, передбачені чинним законодавством.*

*Виконано класифікацію основних засобів організації за різними ознаками, охарактеризовано їх структуру. Розглянуто порядок обліку й оцінювання основних засобів.*

*Розкрито сутність зношення основних засобів, викладено порядок і методи нарахування амортизації.*

*Розглянуто основні показники використання основних засобів.*

*Наведено поняття виробничої потужності, охарактеризовано її види та порядок визначення.*

*Визначено поняття нематеріальних активів організації, охарактеризовано їхній склад та зношення. Розглянуто порядок обліку нематеріальних активів і методи нарахування амортизації.*

*Розкрито основні напрями підвищення ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів організації.*

### 4.1. Сутність і роль основних засобів комерційної господарської організації

Господарська діяльність організації спрямовується на виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг) шляхом поєднання та взаємодії засобів, предметів праці та робочої сили. Засоби та предмети праці являють собою *засоби виробництва* і становлять основну частину активів підприємства.

Залежно від тривалості використання та з урахуванням необхідності відтворення засоби виробництва поділяються таким чином:

*основні*, задіяні в кількох операційних циклах та не потребують при цьому заміни;

*оборотні*, що використовуються протягом одного операційного циклу з необхідністю їх відтворення після нього.

У широкому розумінні *основні засоби організації* – це засоби праці, які мають матеріальну форму й вартість, функціонують тривалий час, не змінюючи при цьому форми та розмірів, а свою вартість поступово переносять на вартість готової продукції (робіт, послуг) через амортизаційні відрахування.

Оскільки існує суттєвий вплив на витрати і доходи організації двох факторів – вартості основних засобів, що беруть участь у її господарській діяльності, та способу перенесення цієї вартості на виготовлену продукцію (виконані роботи, надані послуги), то визнання, оцінка (переоцінка), амортизація й ліквідація таких засобів жорстко регламентуються чинним законодавством, зокрема Податковим кодексом України [1] та П(С)БО 7 «Основні засоби» [2]. Так у п. 4 останнього зазначено, що «*основні засоби* (ОЗ) – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їхнього використання у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів,

надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [2].

Отже, матеріальні активи з метою бухгалтерського обліку визнаються основними засобами, якщо по відношенню до них одночасно виконуються такі умови:

1) придбаний актив призначений для використання в господарській діяльності організації (тобто згідно з п. 138.3.2 ПК України [1] як безпосередньо залучений у процес виробництва, так і такий, що не введений в експлуатацію, перебуває у стадії монтажу, демонтований чи є запасним);

2) його вартість перевищує вартість, зазначену в наказі організації (підприємства) про облікову політику;

3) очікуваний строк корисного використання (експлуатації) засобу з дати введення в дію перевищує один рік або операційний цикл, якщо він довший за рік.

Слід зазначити, що згідно з нормами п.п. 14.1.138, ст. 14 ПК України [1] умовою для визнання матеріальних активів організації основними засобами виступає також їхня мінімальна вартість, яку визначають законодавчо й періодично переглядають. Зокрема, з 01.09.2015 її встановлено в розмірі 6000 грн. Окрему групу матеріальних активів, що вважаються основними засобами, хоч і не задовольняють згадану вартісну умову, згідно з п. 40 П(С)БО 7 [2], становлять малоцінні необоротні матеріальні активи – предмети вартістю до 1000 гривень (без урахування податку на додану вартість).

*Об'єктами основних засобів* відповідно до вимог п. 4 П(С)БО 7 [2] вважають такі:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їхнього обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі компонентів, а не самостійно;
- інший актив, який відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, контрольована організацією.

## **4.2. Класифікація, структура, облік та оцінювання основних засобів**

Найрізноманітнішими за своїм складом і найбільшими за вартістю є основні засоби промислових підприємств (рис. 4.1). Залежно від використання таких засобів у процесі виробництва їх прийнято поділяти на *виробничі*, задіяні в господарюванні, і *невиробничі*, які призначені для реалізації соціально-культурних функцій.

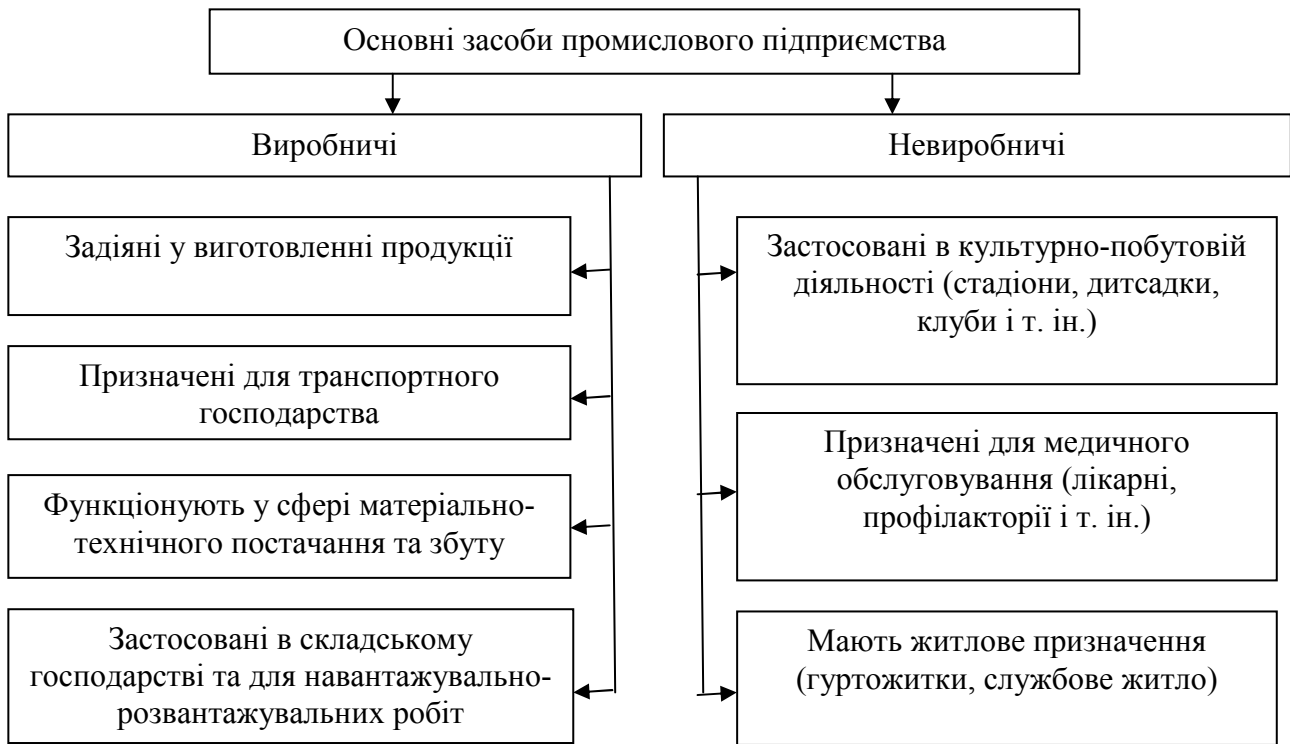


Рис. 4.1. Поділ основних засобів промислового підприємства

Основні виробничі та невиробничі засоби промислового підприємства мають як спільні, так і специфічні ознаки, а саме:

*загальні:* багаторазове використання; збереження й можливість відтворення натуральної речовинної форми протягом тривалого періоду (більше року);

*специфічні:* виробничі ОЗ слугують засобами праці в процесі виробництва, а невиробничі не виконують такі функції; використання виробничих ОЗ створює нову споживну вартість, а невиробничих – ні.

У свою чергу, основні виробничі засоби з огляду на їхню безпосередню участь у процесі виробництва продукції (виконання робіт чи надання послуг) шляхом впливу на предмети праці або регулювання інших засобів праці поділяються таким чином:

– *активні*, безпосередньо задіяні у виробничому процесі, завдяки чому забезпечують випуск продукції певного обсягу та належної якості (наприклад, робочі машини й механізми, транспортні засоби, силові машини та устаткування, деякі технічні споруди – гірничі виробки шахт, газові й нафтові свердловини, очисні споруди водопостачальних підприємств тощо);

– *пасивні*, котрі створюють умови для здійснення процесу виробництва (виробничі та адміністративні будівлі, споруди, інвентар тощо).

Основні засоби також можуть бути класифіковані за ознакою використання (*діючі, недіючі, запасні*), а також належності (*власні, орендовані*).

Подібність функціонального призначення основних засобів та їхнього натурально-речового складу покладена в основу типового групування ОЗ,

передбаченого ст. 138.3.3 Податкового кодексу України [1] та п. 5 П(С)БО 7 «Основні засоби» [2], із виділенням шістнадцяти груп (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Групи основних засобів та мінімально допустимі строки їхнього корисного використання [1]

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років	Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
Основні засоби		Інші необоротні матеріальні активи	
Група 1 – земельні ділянки	–	Група 10 – бібліотечні фонди	–
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
Група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої	20 15 10	Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 4 – машини та обладнання, з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друкування інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, телефони (у т. ч. стільникові), мікрофони і рації	5  2	Група 13 – природні ресурси	–
Група 5 – транспортні засоби	5	Група 14 – інвентарна тара	6
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	Група 15 – предмети прокату	5
Група 7 – тварини	6	Група 16 – інші необоротні матеріальні активи	7
Група 8 – багаторічні насадження та плодоносні рослини	10		
Група 9 – інші основні засоби	12		

Співвідношення між різними групами (або видами) основних виробничих засобів промислового підприємства у їхній загальній вартості характеризує виробничу структуру цих засобів, сформовану під впливом таких факторів:

- географічне розміщення суб'єкта господарювання, концентрація виробництва;
- розмір суб'єкта господарювання та види його економічної діяльності;
- специфіка технології виробництва і технічний його рівень (механізації, автоматизації та комп'ютеризації основних і допоміжних процесів) тощо.

**Облік та оцінювання основних засобів.** У господарських організаціях основні засоби обліковуються в натуральній і вартісній формах. Облік у натуральних одиницях (площі, об'єму, кількості одиниць обладнання тощо) здійснюють на підставі технічних паспортів, актів приймання-передачі та внутрішнього переміщення цих об'єктів, інвентарних карток обліку основних засобів, даних інвентаризації. Ведення обліку в натуральних одиницях дає можливість правильно визначати виробничу потужність (підприємства і його підрозділів), складати баланс обладнання тощо.

Облік основних засобів у грошовому вираженні дозволяє правильно визначати їхню загальну вартість, її динаміку та структуру, а також переносити цю вартість на вартість готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг), розраховувати економічні показники господарської діяльності підприємства за певний період.

З огляду на тривале функціонування та поступове спрацювання основних засобів, постійну зміну умов їхнього відтворення існує кілька видів їхньої вартості (оцінки), а саме:

- первісна;
- ліквідаційна;
- залишкова (балансова);
- відновна;
- переоцінена.

**Первісна вартість ОЗ** (ОЗпер) являє собою їхню фактичну вартість на момент введення в експлуатацію. Згідно з визначенням у п. 4 П(С)БО 7 «первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів» [2].

Первісна вартість ОЗ згідно з відомостями п. 8 П(С)БО 7 [2] залежно від виду таких засобів та умов їхнього придбання (отримання) може включати такі витрати:

- суми, що сплачують постачальникам ОЗ та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків, тобто без податку на додану вартість);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт ОЗ;
- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків, пов'язаних із придбанням (створенням) ОЗ (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати на страхування ризиків доставки ОЗ;
- витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження ОЗ;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням ОЗ до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Наприклад, промислове підприємство придбало верстат і сплатило постачальнику 24 тис. грн (з них ПДВ – 4 тис. грн). При його доставці з-за кордону було сплачено мито в сумі 600 грн, збір за реєстрацію 100 грн. Витрати на транспортування, установлення та монтаж верстата у виробничому цеху становили 2500 грн. Отже, первісну вартість верстата при його зарахуванні на баланс обчислюємо таким чином:  $24,0 - 4,0 + 0,6 + 0,1 + 2,5 = 23,2$  тис. грн.

Крім випадків придбання організацією об'єктів основних засобів, як зазначено у п. 10-14 П(С)БО 7 [2], останні можуть бути внесені власниками до статутного капіталу організації, передані їй безоплатно, отримані в обмін на подібний або на неподібний об'єкт, а також переведені в категорію основних засобів з оборотних активів організації.

У разі внесення об'єкта ОЗ власником до статутного капіталу його первісною вартістю згідно з п. 10 П(С)БО 7 [2] визнається справедлива вартість засобів, погоджена із засновниками суб'єкта господарювання (не вища за звичайну ціну), де враховані додаткові витрати аналогічно придбання ОЗ.

Окремо слід зазначити, що під *справедливою вартістю* ОЗ розуміється сума, еквівалентна вартості таких засобів, що ними обмінюються обізнані, зацікавлені та незалежні сторони. Зазвичай цю величину визначають як ринкову вартість (стосовно будинків, землі, машин і устаткування) та як відновлювану вартість (сучасну вартість придбання) за відрахуванням зносу (для інших об'єктів основних засобів).

Якщо об'єкт ОЗ передається організації безоплатно, то відповідно до п. 10 П(С)БО 7 [2] його первісна вартість буде дорівнювати справедливій вартості такого об'єкта на дату отримання з урахуванням додаткових витрат як у разі придбання ОЗ.

Коли об'єкт ОЗ отриманий організацією в обмін на його подібний, то згідно з нормою п. 12 П(С)БО 7 [2] первісна вартість такого ОЗ відповідає залишковій вартості переданого об'єкта, за умови, що вона не перевищує справедливую вартість (тобто у протилежному випадку ОЗ обліковується за справедливою вартістю, а наявна при цьому різниця включається до витрат звітного періоду).

У разі отриманий організацією об'єкта ОЗ в обмін на його не подібний, то відповідно до умов п. 13 П(С)БО 7 [2] його первісна вартість дорівнює справедливій вартості переданих матеріальних цінностей з урахуванням суми грошей, переданих (отриманих) під час обміну.

Переведення об'єкта ОЗ з числа оборотних активів організації означає, що його первісна відповідно до норми п. 11 П(С)БО 7 [2] дорівнює собівартості такого об'єкта, визначеній згідно з чинними положеннями (стандартами)

бухгалтерського обліку (П(С)БО 9 «Запаси» [3] та П(С)БО 16 «Витрати» [4] відповідно).

Наприклад, за договором господарська організація передає комп'ютер в обмін на верстат. Вартість обміну, обумовлена в договорі, становить 3600 грн (у тому числі 600 грн ПДВ) і передбачає додаткову оплату за верстат 500 грн. Отже, оскільки відбувається обмін ОЗ на неподібний об'єкт (п. 13 П(С)БО 7 [2]), то первісна вартість верстата дорівнюватиме його справедливій вартості, у цій ситуації це загальна величина зазначеної в договорі вартості верстата без ПДВ та виплаченої додаткової суми грошей, тобто  $3600 - 600 + 500 = 3500$  грн.

Окремо зауважимо, що в разі проведення модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції та інших заходів для поліпшення об'єкта ОЗ, унаслідок яких збільшується величина майбутніх економічних вигід від його використання (порівняно із попередньо очікуваними), то згідно з нормою п. 14 П(С)БО 7 [2] первісна вартість ОЗ збільшується на суму відповідно понесених задля його поліпшення витрат.

Разом з тим, відповідно до вимог п. 15 П(С)БО 7 [2], якщо дії організації щодо підтримання ОЗ в робочому стані (проведення технічного огляду, обслуговування, ремонту тощо) не зумовлюють збільшення попередньо визначеної суми майбутніх економічних вигід, то пов'язані із ними витрати включаються до складу витрат поточного періоду.

**Ліквідаційна вартість ОЗ** ( $OZ_{\text{лік}}$ ) згідно з вимогою п. 4 П(С)БО 7 [2] являє собою суму коштів або вартість будь-яких активів, котрі організація очікує одержати від реалізації (ліквідації) об'єкта основних засобів після закінчення терміну його експлуатації, за винятком витрат, пов'язаних з такою реалізацією (ліквідацією). Тобто ця величина показує суму від можливої реалізації основних засобів після закінчення терміну їхньої експлуатації, а також запчастин, вузлів, комплектувальних елементів, металобрухту, отриманих під час ліквідації ОЗ, але за відрахуванням витрат на виконання робіт з ліквідації (демонтажу, розбирання, транспортування тощо) об'єкта.

З метою подальшого правильного нарахування зносу об'єктів ОЗ ліквідаційна вартість має бути визначена на момент їхнього введення в експлуатацію. Ліквідаційну вартість об'єкта ОЗ організація встановлює самостійним рішенням.

**Залишкова вартість ОЗ** ( $OZ_{\text{зал}}$ ) є його реальною вартістю на дату оцінки, вона ще не перенесена на вартість виготовленої продукції. Залишкову вартість обчислюють як різницю між первісною (переоціненою) вартістю ОЗ та сумою його нагромадженої амортизації (зносу), тобто

$$OZ_{\text{зал}} = OZ_{\text{пер}} - A_t, \text{ грн}, \quad (4.2)$$

де  $A_t$  – сума амортизації (зносу) об'єкта основних засобів, нагромаджена за період його експлуатації, грн.

Саме відповідно до залишкової вартості основні засоби враховуються в балансі організації, тому її ще називають *балансовою вартістю ОЗ*.

**Відновна вартість ОЗ** ( $OZ_{\text{відн}}$ ) показує витрати на відтворення основних засобів у нових виробничих умовах, зокрема з урахуванням сучасних цін. Розрізняють повну відновну вартість ОЗ та відновну вартість ОЗ з урахуванням їхнього зношування.

Наприклад, у році  $T$  було введено в дію будівлю первісною вартістю 100 тис. грн, яка протягом десяти років експлуатації була зношена на 20 % (тобто знос становить 20 тис. грн), її залишкова вартість дорівнює 80 тис. грн. Припустимо, що за десять років вартість зведення такої будівлі зросла у 5 разів. Отже, за нових умов уведення в дію цієї споруди вимагало б витрат на загальну суму 500 тис. грн, що являє собою повну відновну вартість будівлі в  $(T+10)$ -році. Відновна ж вартість будівлі з урахуванням зносу розраховується таким чином:  $500 - 20 \cdot 5 = 400$  тис. грн.

**Переоцінена вартість ОЗ** (за винятком ОЗ груп 10 «Бібліотечні фонди» та 11 «Малоцінні необоротні матеріальні активи») являє собою ту, що виникла внаслідок їхньої переоцінки, здійсненої відповідно до вимог п. 17 П(С)БО 7 [2], тоді, коли залишкова вартість об'єкта ОЗ суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату складання бухгалтерської звітності. Інакше кажучи, шляхом переоцінки вартість ОЗ стає відповідною справедливій вартості об'єкта, причому вона може як збільшуватись, так і зменшуватись. Необхідність переоцінки ОЗ організація визначає самостійно і виконує на будь-яку дату складання бухгалтерської звітності. При цьому переоцінену первісну вартість і суму зносу об'єкта ОЗ обчислюють шляхом множення цих величин на індекс переоцінки, розрахований таким чином:

$$I_{\text{пер ОЗ}} = \frac{\text{Справедлива вартість ОЗ}}{\text{Залишкова вартість ОЗ}} \quad (4.1)$$

Зрозуміло, що подальший облік ОЗ здійснюється за їхньою переоціненою вартістю.

#### **4.3. Зношення основних засобів, порядок і методи нарахування амортизації**

У процесі виробничого використання основні засоби організацій поступово зношуються, унаслідок чого втрачають свою первісну та споживну вартість.

Розрізняють фізичне і моральне зношення основних засобів.

**Фізичне зношення ОЗ** – це втрата об'єктами їхніх техніко-експлуатаційних якостей (тобто споживної вартості), що є проявом впливу на ОЗ природно-кліматичних (атмосферних опадів, сонця, морозу і т. д.) і техніко-організаційних (змінності, експлуатаційного навантаження, якості технічного обслуговування, кваліфікації обслуговуючого персоналу тощо) умов. Розмір фізичного зношення ОЗ також залежить від якості їхнього виготовлення, зокрема властивостей матеріалів. Нагромадження фізичного зношення



погіршує технічні й економічні характеристики ОЗ, що зрештою призводить до повної втрати ними споживної вартості, тобто робить основні засоби непридатними для використання.

Існують такі ступені фізичного зношення:

*часткове*, коли в разі проведення ремонту засобу можливе його повне відновлення;

*повне*, який неможливо усунути і виникає необхідність ліквідації ОЗ та його заміни.

Рівень фізичного зношення ОЗ (у відносних одиницях) можна визначати, користуючись такими підходами:

– з урахуванням терміну експлуатації, тобто

$$K_{ф.зн} = \frac{T_{ф}}{T_{н}}, \quad (4.3)$$

де  $T_{ф}$ ,  $T_{н}$  – фактичний і нормативний (мінімально припустимий) термін експлуатації об'єкта ОЗ відповідно, міс.;

– з огляду на обсяг виробництва продукції належної якості, а саме:

$$K_{ф.зн} = \frac{T_{ф} Q_{ф}}{T_{н} Q_{н}}, \quad (4.4)$$

де  $Q_{ф}$ ,  $Q_{н}$  – фактичний обсяг виробництва продукції, виготовленої протягом терміну експлуатації об'єкта ОЗ, та нормативна потужність основного засобу відповідно, натур. од.;

– за результатами експертної оцінки, тобто

$$K_{ф.зн} = \frac{\sum_{i=1}^n OZ_{пер\ i} \cdot ЗН_i}{OZ_{пер}}, \quad \%, \quad (4.5)$$

де  $OZ_{пер\ i}$  – первісна вартість  $i$ -го конструктивного елемента об'єкта ОЗ, грн;  $OZ_{пер}$  – первісна вартість об'єкта ОЗ в цілому, грн;  $ЗН_i$  – частка фізичного зношення  $i$ -го конструктивного елемента об'єкта ОЗ відповідно до експертного висновку, %.

**Моральне зношення ОЗ** проявляється як поступова втрата ними своєї споживної вартості внаслідок удосконалення наявних і створення нових, більш продуктивних та економічно вигідних засобів виробництва, запровадження принципово нової технології.

Прийнято розрізняти дві форми морального зношення:

*Перша форма* пов'язана із знеціненням старих ОЗ через зменшення виробничих витрат у галузях, що постачають ці засоби, унаслідок чого вартість

нових ОЗ тієї самої конструкції нижча, ніж старих. Рівень морального зношення цієї форми визначають за такою формулою:

$$K_{\text{м.зн1}} = 1 - \frac{OZ_{\text{відн}}}{OZ_{\text{пер}}} \quad (4.6)$$

Друга форма зумовлена появою більш продуктивних основних засобів, призначених для виробничого використання. Моральне зношення другої форми визначають за такою формулою:

$$K_{\text{м.зн2}} = 1 - \frac{P_{\text{д}}}{P_{\text{н}}}, \quad (4.7)$$

де  $P_{\text{д}}$ ,  $P_{\text{н}}$  – продуктивність наявного і нового ОЗ відповідно, натур. од.

Загальну величину морального зношення обчислюють таким чином:

$$K_{\text{м.зн}} = 1 - \frac{OZ_{\text{відн}}}{OZ_{\text{пер}}} \cdot \frac{P_{\text{д}}}{P_{\text{н}}} \quad (4.8)$$

Загальний (інтегральний) коефіцієнт зношення основних засобів, де враховано як фізичне, так і моральне зношення, визначають за такою формулою:

$$K_{\text{заг.зн}} = 1 - (1 - K_{\text{ф.зн}})(1 - K_{\text{м.зн}}) \quad (4.9)$$

Коли значення загального коефіцієнта зношення основних засобів наближається до одиниці, то це свідчить про високий рівень їх спрацювання й старіння.

Забезпечення безперервності процесу господарювання організації потребує відтворення фізично спрацьованих і морально застарілих основних засобів. Необхідною умовою відновлення ОЗ є поступове відшкодування їхньої вартості у вигляді амортизаційних відрахувань (амортизації).

**Амортизація** – це процес перенесення вартості основних засобів на вартість готової продукції (послуг, робіт) частинами з метою її повного відшкодування. Грошовим вираженням розміру амортизації є **амортизаційні відрахування (знос)**.

Об'єктом амортизації виступають витрати на купівлю (виготовлення, вирощування) таких об'єктів, а також на їхній ремонт (реконструкцію, модернізацію та інші види поліпшення) у сумі, яка перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп амортизованих основних засобів на початок звітнього року. Згідно з вимогами п. 22 П(С)БО 7 [2] не підлягають амортизації земельні ділянки, природні ресурси та незавершені капітальні інвестиції.

Нарахування амортизації відповідно до п. 23 П(С)БО 7 [2] здійснюється протягом строку експлуатації (корисного використання) об'єкта. Цей строк організація встановлює в наказі про введення ОЗ в дію, він призупиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації об'єкта. Отже, амортизаційні відрахування відбуваються до моменту досягнення залишковою вартістю об'єкта його ліквідаційної вартості.

Слід зауважити, що амортизація може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків експлуатації ОЗ, встановлених у ст. 138.3.3 ПК України [1] (див. табл. 4.1), що не стосується землі, природних ресурсів, бібліотечних фондів і малоцінних необоротних матеріальних активів.

Строк експлуатації об'єкта ОЗ відповідно до п. 25 П(С)БО 7 [2] має переглядатись з урахуванням зміни очікуваних економічних вигід від його використання. Тоді амортизація цього об'єкта проводиться з огляду на новий строк експлуатації, починаючи з місяця, який настав після того, коли відбулась зміна.

Протягом усього періоду експлуатації ОЗ їхня вартість, що амортизуються, поступово включається у витрати звітного періоду (собівартості товарів, робіт, послуг). Амортизація згідно з нормою п. 29 П(С)БО 7 [2] нараховується щомісяця, починаючи з наступного після введення об'єкта ОЗ в експлуатацію місяця. Нараховування припиняються, починаючи з місяця, який настає за місяцем вибуття об'єкта ОЗ (переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію).

Відповідно до п. 28 П(С)БО 7 [2] організація самостійно обирає метод амортизації ОЗ, беручи до уваги очікуваний спосіб отримання економічних вигід від його використання і затверджує свій вибір у відповідному наказі. Якщо цей спосіб змінюється, то може бути обраний інший метод нарахування амортизації.

Відповідно до п. 26 П(С)БО 7 [2] для нарахування амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів, тобто ОЗ груп 10–16) застосовують такі методи:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний;
- виробничий (використання якого, втім, податковим законодавством, а саме п. 138.3.1 ПК України, не передбачено).

Амортизація об'єктів груп 10–16 згідно з нормою п. 27 П(С)БО 7 [2] нараховується прямолінійним і виробничим методами. Амортизацію об'єктів групи 11 («Малоцінні необоротні матеріальні активи») та групи 10 («Бібліотечні фонди») дозволено виконувати за спрощеними схемами: по 50 % вартості у першому й останньому місяці використання або 100 % у першому місяці.

***Нарахування амортизації прямолінійним методом.*** Річну суму амортизаційних відрахувань за цим методом знаходять шляхом ділення

вартості ОЗ, яка амортизується, на строк експлуатації об'єкта основних засобів, тобто

$$A_p = \frac{OZ_{ам}}{T_{кор}}, \text{ грн/рік}, \quad (4.10)$$

де  $OZ_{ам}$  – вартість ОЗ, яка амортизується (являє собою первісну вартість основного засобу  $OZ_{пер}$  за вирахуванням його ліквідаційної вартості  $OZ_{лік}$ ), грн;  $T_{кор}$  – термін експлуатації ОЗ, років.

Аби визначити місячну суму амортизаційних відрахувань, виконують такі розрахунки:

1) під час введення об'єкта ОЗ в експлуатацію знаходять *річну норму амортизації*, а саме:

$$H_a = \frac{1}{T_{кор}}; \quad (4.11)$$

2) далі обчислюють річну суму амортизації ОЗ таким чином:

$$A_p = OZ_{ам} H_a, \text{ грн/рік}; \quad (4.12)$$

3) тепер сума амортизації ОЗ на місяць

$$A_{міс} = \frac{A_p}{12}, \text{ грн}. \quad (4.13)$$

#### ***Нарахування амортизації методом зменшення залишкової вартості.***

Річну суму амортизаційних відрахувань за цим методом обчислюють як добуток первісної вартості об'єкта на дату початку нарахування амортизації (тобто для першого року експлуатації ОЗ) або залишкової вартості на початок кожного подальшого року використання ОЗ і річної норми амортизації, а саме:

$$A_p = OZ_{ам} H_a, \text{ грн/рік}, \quad (4.14)$$

де  $OZ_{ам}$  – вартість ОЗ, яка амортизується (являє собою первісну вартість об'єкта на дату початку відрахувань або залишкову вартість на початок кожного подальшого року експлуатації ОЗ), грн;  $H_a$  – річна норма амортизації, яку визначають таким чином:

$$H_a = \left( 1 - \sqrt[T_p]{\frac{OZ_{лік}}{OZ_{пер}}} \right), \quad (4.15)$$

де  $OZ_{лік}$  – ліквідаційна вартість об'єкта ОЗ, грн.

Отже, з формули видно, що розрахунок норми амортизації за цим методом передбачає обов'язкове визначення ліквідаційної вартості, що обмежує можливість його застосування.

Місячний розмір амортизаційних відрахувань при застосуванні методу зменшення залишкової вартості визначають шляхом ділення суми амортизації за повний рік експлуатації на 12.

**Нарахування амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості.** Річну суму амортизаційних відрахувань за цим методом визначають як подвоєний добуток первісної вартості об'єкта на дату початку відрахувань (тобто для першого року корисного використання ОЗ) або залишкової вартості на початок кожного подальшого року експлуатації ОЗ і річної норми амортизації, яка обчислюється з урахуванням строку експлуатації об'єкта й подвоюється, тобто

$$A_p = OZ_{ам} \cdot 2 \cdot H_a, \text{ грн/рік}, \quad (4.16)$$

де  $OZ_{ам}$  – вартість ОЗ, яка амортизується (являє собою первісну вартість об'єкта на дату початку відрахувань або залишкову вартість на початок кожного подальшого року корисного використання ОЗ), грн;  $H_a$  – річна норма амортизації, яка обчислюється з урахуванням строку експлуатації об'єкта ОЗ,

тобто  $H_a = \frac{1}{T_{кор}}$ .

Місячний розмір амортизаційних відрахувань при застосуванні цього методу визначають шляхом ділення суми амортизації за повний рік експлуатації ОЗ на 12.

Амортизаційні відрахування в останній рік експлуатації обчислюють як різницю між залишковою вартістю  $OZ_{зал}$  на початок року та його ліквідаційною вартістю  $OZ_{лік}$ .

Якщо ліквідаційна вартість дорівнює нулю, то амортизація в останній рік нараховується в сумі залишкової вартості на початок року.

**Нарахування амортизації кумулятивним методом.** Річну суму амортизаційних відрахувань за цим методом визначають як добуток вартості ОЗ, яка амортизується, і кумулятивного коефіцієнта, а саме:

$$A_p = OZ_{ам} \cdot k_{ам}, \text{ грн/рік}, \quad (4.17)$$

де  $OZ_{ам}$  – вартість ОЗ, яка амортизується (являє собою первісну вартість ОЗ за вирахуванням його ліквідаційної вартості), грн;  $k_{ам}$  – кумулятивний коефіцієнт, визначений за такою формулою:

$$k_{\text{ам}} = \frac{T_{\text{кор зал}}}{\sum n}, \quad (4.18)$$

де  $T_{\text{кор зал}}$  – час, що залишається до кінця строку експлуатації об'єкта ОЗ, років;  
 $\sum n$  – сума номерів років експлуатації об'єкта ОЗ.

Місячну суму амортизації за цим методом визначають, поділивши цей показник за повний рік корисного використання ОЗ на 12.

**Нарахування амортизації виробничим методом.** Річну суму амортизаційних відрахувань за цим методом визначають як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації, тобто

$$A_p = Q_{\text{ф}} \cdot \text{СА}_{\text{вир}}, \text{ грн}, \quad (4.19)$$

де  $Q_{\text{ф}}$  – фактичний місячний обсяг виробництва продукції (робіт), натур. од.;  
 $\text{СА}_{\text{вир}}$  – виробнича ставка амортизації, грн/од., яку обчислюють таким чином:

$$\text{СА}_{\text{вир}} = \frac{OZ_{\text{ам}}}{\sum Q}, \text{ грн/натур. од.}, \quad (4.20)$$

де  $OZ_{\text{ам}}$  – вартість ОЗ, яка амортизується (первісна вартість ОЗ за вирахуванням його ліквідаційної вартості), грн;  $\sum Q$  – загальний очікуваний обсяг виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) з використанням об'єкта ОЗ, натур. од.

Можемо зробити висновок, що застосування методів зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості для визначення амортизаційних відрахувань має на меті поживавити процес відтворення основних засобів і захистити нагромаджені амортизаційні суми від знецінення.

#### 4.4. Показники стану, руху та ефективності використання основних засобів

Стан і рух основних засобів суб'єкта господарювання прийнято оцінювати такими показниками:

1. *Середньорічна вартість основних засобів*, визначена за такою формулою:

$$\overline{OZ}_{\text{пер}} = OZ_{\text{пер}}^{\text{п.р}} + OZ_{\text{пер}}^{\text{вв}} \cdot \frac{T^{\text{вв}}}{12} - OZ_{\text{пер}}^{\text{вив}} \cdot \frac{T^{\text{вив}}}{12}, \text{ грн}, \quad (4.21)$$

де  $OZ_{пер}^{п.р}$  – первісна вартість основних засобів станом на початок року, грн;  
 $OZ_{пер}^{вв}$  – первісна вартість уведених в експлуатацію протягом року основних засобів, грн;  
 $T^{вв}$  – кількість повних місяців до кінця року, протягом яких функціонуватимуть введені в експлуатацію основні засоби (починаючи з місяця, який настає після введення), міс.;  
 $OZ_{пер}^{вив}$  – первісна вартість виведених з експлуатації протягом року основних засобів, грн;  
 $T^{вив}$  – кількість повних місяців до кінця року, протягом яких не функціонуватимуть виведені з експлуатації основні засоби (починаючи з місяця, який настає після виведення), міс.

З аналітичною метою цей показник також можна визначати за даними балансу господарської організації, скориставшись спрощеною формулою, а саме:

$$\overline{OZ}_{пер} = \frac{OZ_{пер}^{п.р} + OZ_{пер}^{к.р}}{2}, \text{ грн}, \quad (4.22)$$

де  $OZ_{пер}^{п.р}$  – первісна вартість основних засобів на початок року, грн;  $OZ_{пер}^{к.р}$  – первісна вартість основних засобів на кінець року, визначена таким чином:

$$OZ_{пер}^{к.р} = OZ_{пер}^{п.р} + OZ_{пер}^{вв} - OZ_{пер}^{вив}, \text{ грн}. \quad (4.23)$$

2. *Коефіцієнт вибуття основних засобів*, визначений таким чином:

$$K_{\text{виб } OZ} = \frac{OZ_{пер}^{вив}}{OZ_{пер}^{п.р}}. \quad (4.24)$$

3. *Коефіцієнт оновлення основних засобів*

$$K_{\text{онов } OZ} = \frac{OZ_{пер}^{вв}}{OZ_{пер}^{к.р}}. \quad (4.25)$$

4. *Коефіцієнт зношення основних засобів*

$$K_{\text{зн}} = \frac{A_t}{OZ_{пер}}. \quad (4.26)$$

де  $A_t$  – сума амортизації (зносу) об'єкта основних засобів, нагромаджена за період його експлуатації, грн.

Крім розглянутих вище показників стану та руху основних засобів, на промислових підприємствах оцінюють ефективність їх використання, для чого розраховують низку узагальнювальних і часткових показників (рис. 4.2).

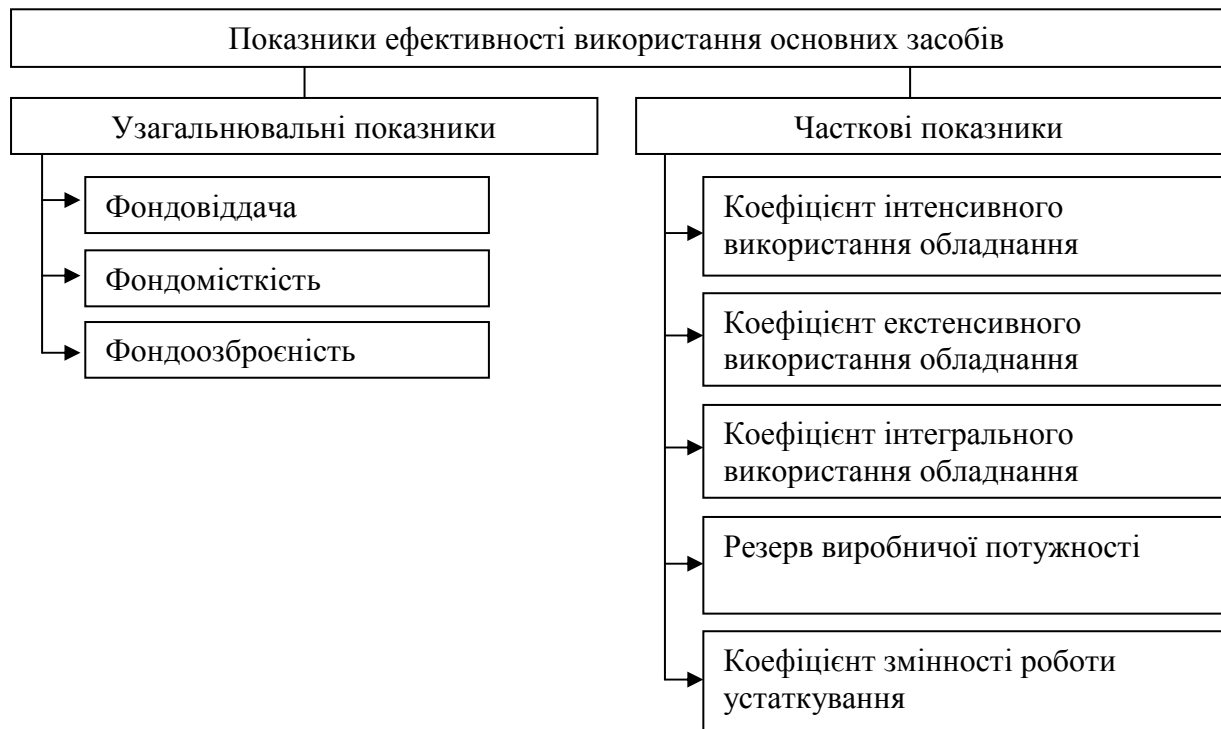


Рис. 4.2. Класифікація показників ефективності використання основних засобів промислового підприємства

Визначимо узагальнювальні показники ефективності використання основних засобів промисловими підприємства.

*Фондовіддача* характеризує обсяг виготовленої протягом року товарної (валової) продукції у грошових одиницях, що припадає на 1 грн вартості основних засобів організації, а саме:

$$\Phi В = \frac{\text{ТП(ВП)}}{\overline{\text{ОЗ}}_{\text{пер}}}, \text{ грн/грн}, \quad (4.27)$$

де ТП(ВП) – обсяг товарної (валової) продукції організації за рік, грн.

*Фондомісткість* відображає вартість основних засобів організації, що припадає на 1 грн вартості виготовленої протягом року товарної (валової) продукції, тобто

$$\Phi М = \frac{\overline{\text{ОЗ}}_{\text{пер}}}{\text{ТП(ВП)}}, \text{ грн/грн}. \quad (4.28)$$

Отже, показник фондомісткості являє собою обернену до фондovіддачі величину.

*Фондоозброєність* показує вартість основних засобів організації, що припадає на одного її працівника (штатного, ПВП, робітника), тобто



$$\Phi O = \frac{\overline{OЗ}_{\text{пер}}}{\bar{Ч}}, \text{ грн/особу}, \quad (4.29)$$

де  $\overline{OЗ}_{\text{пер}}$  – середньорічна вартість основних засобів організації, грн;  $\bar{Ч}$  – середньооблікова кількість працівників організації (штатних, ПВП, робітників), осіб.

Розглянемо часткові показники ефективності використання основних засобів.

*Коефіцієнт інтенсивного використання обладнання* характеризує кожну його одиницю з погляду ступеня освоєння технічної (паспортної) потужності технічного об'єкта, а саме:

$$K_{\text{інт}} = \frac{Q_{\text{ф}}}{Q_{\text{пасп}}}, \quad (4.30)$$

де  $Q_{\text{ф}}$  – фактичний обсяг виробництва продукції на певній одиниці обладнання в одиницю часу, натур. од.;  $Q_{\text{пасп}}$  – технічна (паспортна) потужність (продуктивність) певної одиниці обладнання в одиницю часу, натур. од.

*Коефіцієнт екстенсивного використання обладнання* обчислюють стосовно кожної його одиниці, він показує частку календарного фонду роботи технічного об'єкта, коли відбувався процес виробництва, тобто

$$K_{\text{екс}} = \frac{T_{\text{ф}}}{T_{\text{кал}}}, \quad (4.31)$$

де  $T_{\text{ф}}$  – фактичний час роботи обладнання, год;  $T_{\text{кал}}$  – календарний фонд робочого часу певної одиниці обладнання, год.

*Коефіцієнт інтегрального використання обладнання* розраховують стосовно кожної його одиниці. Він відображає ступінь завантаження технічного об'єкта з огляду на його продуктивність і час роботи, а саме:

$$K_{\text{інтегр}} = K_{\text{інт}} K_{\text{екс}}. \quad (4.32)$$

*Резерв виробничої потужності* характеризує можливий ступінь підвищення ефективності використання виробничого обладнання з урахуванням продуктивності та часу його роботи, а саме:

$$R_{\Pi} = 1 - K_{\text{інтегр}}. \quad (4.33)$$

*Коефіцієнт змінності роботи устаткування* показує середній ступінь використання парку наявних на підприємстві технічних об'єктів протягом доби, тобто

$$K_{зм} = \frac{\sum N_{м-з}}{N_{обл}}, \quad (4.34)$$

де  $\sum N_{м-з}$  – загальна кількість змін протягом доби, коли були фактично задіяні одиниці обладнання, машино-змін;  $N_{обл}$  – загальна кількість одиниць встановленого обладнання, машин.

*Напруженість використання устаткування* визначають стосовно кожної його одиниці. Цей показник характеризує обсяг виробленої продукції в натуральних одиницях, що припадає на один технічний об'єкт, а саме:

$$\mu_y = \frac{Q_{\phi}}{N_{обл}}, \text{ натур. од./машину.} \quad (4.35)$$

*Напруженість використання виробничих площ* характеризує кількість продукції в натуральних одиницях, виготовленої в розрахунку на одиницю загальної (виробничої) площі підприємства, тобто

$$\mu_{пл} = \frac{Q_{\phi}}{S}, \text{ натур. од./кв. м,} \quad (4.36)$$

де  $S$  – виробнича (загальна) площа підприємства, м<sup>2</sup>.

#### 4.5. Поняття про виробничу потужність промислового підприємства та її види

Комерційні господарські організації через різні причини мають неоднакову здатність забезпечувати певний обсяг діяльності, це стосується навіть тих, що виробляють одну й ту саму продукцію (надають послуги, виконують роботи). У діяльності промислових підприємств така здатність виражена **виробничою потужністю** – максимально можливим обсягом випуску продукції за певний час (як правило, рік) відповідно до встановленої номенклатури при повному завантаженні обладнання та виробничих площ.

У розрахунках виробничої потужності промислового підприємства (цеху, дільниці) використовують ті самі одиниці виміру, у яких планують та обліковують його продукцію. Переважно це натуральні (умовно-натуральні) вимірники відповідно до виду продукції чи трудові одиниці (наприклад, верстато-години). Потужність багатноменклатурних виробництв можна визначати одночасно із натуральними показниками для кожного виду виробів також у вигляді вартісного показника загального обсягу продукції.

Виробнича потужність промислового підприємства в цілому, як правило, визначається на рік, а потужність структурних підрозділів – на рік або на квартал чи місяць.

Виокремлюють такі види виробничої потужності промислового підприємства:

1. *Проектну*, що визначається в процесі створення проекту, реконструкції (розширення) діючого або будівництва нового промислового підприємства. Вона вважається оптимальною, оскільки склад і структура устаткування відповідають структурі трудомісткості передбаченої в проекті номенклатури продукції, і може бути досягнута протягом нормативного терміну освоєння її випуску.

2. *Поточну (фактично досягнуту)*, яку розраховують періодично у зв'язку зі зміною умов виробництва (номенклатури й структури трудомісткості продукції) або коли перевищено проектні показники. При цьому обчислюють вхідний (на початок року), вихідний (на кінець року) та середньорічний рівень потужності.

3. *Резервну*, що повинна формуватись і постійно існувати в певних галузях національного господарства, наприклад, в електроенергетиці та газовій промисловості (для покриття так званих пікових навантажень в електро- і газових мережах, а також для надійного забезпечення енергоресурсами споживачів на період виконання ремонтно-аварійних робіт), на транспорті (для перевезення збільшеної кількості пасажирів у пік сезону); у машинобудуванні (для підготовки виробництва до освоєння випуску нових видів продукції).

Виробничу потужність промислового підприємства встановлюють з урахуванням потужності провідних цехів (дільниць, технологічних ліній, агрегатів) основного виробництва, а також заходів, спрямованих на ліквідацію «вузьких місць», та з огляду на можливе внутрішньовиробниче кооперування. Отже, виробнича потужність підприємства безпосередньо залежить від **виробничої потужності устаткування** (верстатів, агрегатів, потокових ліній груп верстатів), її також називають **пропускною спроможністю**.

Виробничу потужність устаткування обчислюють за квартал, добу, зміну та годину. Розрізняють такі види виробничої потужності устаткування:

- *паспортну*, тобто максимально можливу;
- *встановлену* – максимально можливу в даних умовах експлуатації;
- *дійсну*, що характеризується фактичним обсягом виробництва продукції з використанням цього устаткування (обладнання).

Дані про виробничу потужність необхідні для планування, організації та контролю за господарською діяльністю підприємства, а саме:

- обґрунтування виробничої програми;
- складання балансу потужностей;
- виявлення внутрішніх резервів зростання виробництва;
- визначення відповідності між робочими місцями і кількістю працівників, оцінювання потреби в працівниках певних професій і спеціальностей;
- економічного обґрунтування рівня спеціалізації та кооперування виробництва;

– визначення обсягу необхідних капітальних вкладень у модернізацію, реконструкцію та придбання устаткування, обладнання, машин, механізмів тощо.

Розрахунок виробничої потужності промислового підприємства виконують, скориставшись такими вихідними даними:

- 1) виробнича програма підприємства;
- 2) відомості про склад і потужність (продуктивність) обладнання [враховується все обладнання, за винятком задіяного в допоміжному виробництві, на складах і резервного (законсервованого)] та про виробничі площі;
- 3) техніко-економічні норми використання машин, механізмів тощо;
- 4) нормативна трудомісткість виготовлення продукції та планові коефіцієнти її дотримання;
- 5) інформація про можливість виробничого кооперування.

Цей показник визначають, керуючись відповідними галузевими положеннями, де враховано специфіку кожної галузі. Разом з тим, можна виокремити і узагальнений порядок визначення виробничої потужності (див. рис. 4.3).

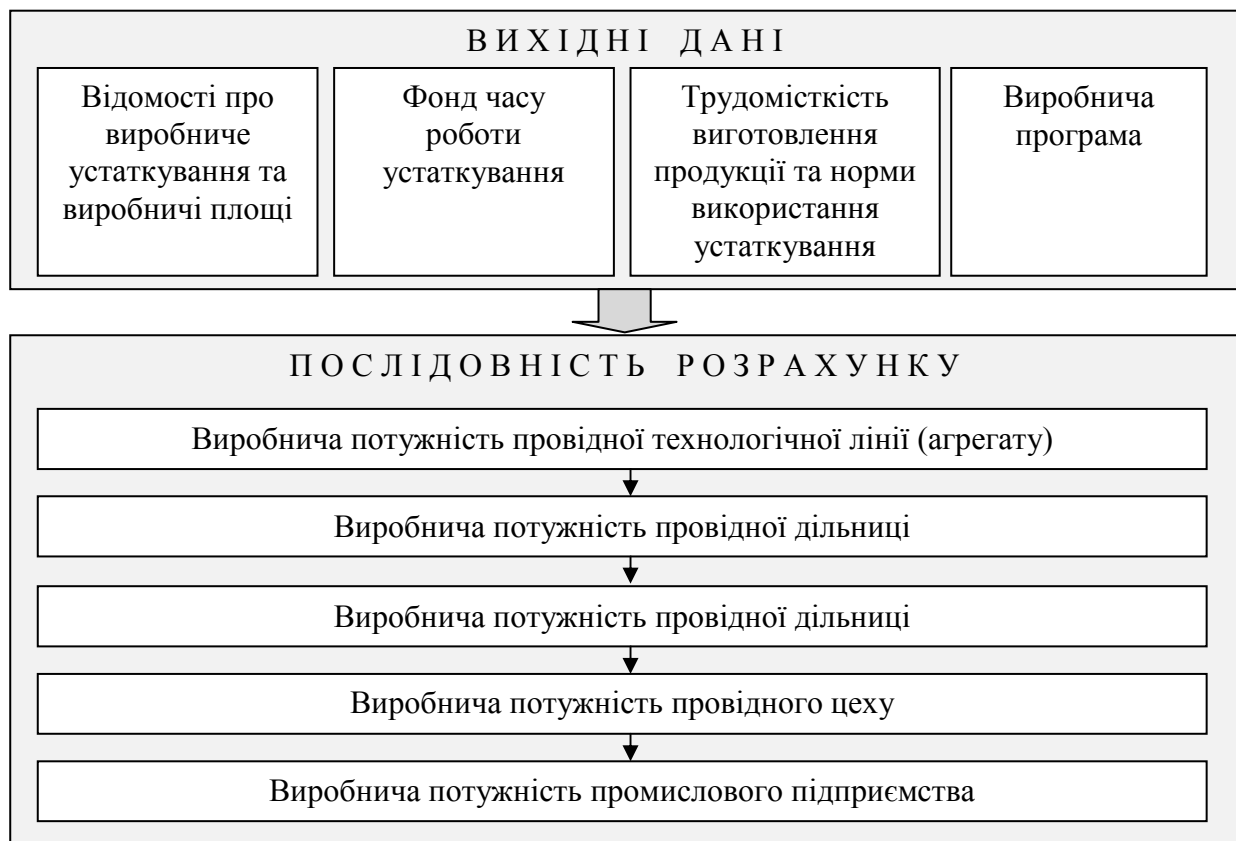


Рис. 4.3. Послідовність розрахунку виробничої потужності промислового підприємства

Виробнича потужність промислового підприємства – це змінна величина, що залежить від складу й потужності (продуктивності) виробничого

обладнання, упровадження нової техніки, удосконалення технологічних процесів, організації виробництва й праці та інших факторів. Отже, протягом року на промисловому підприємстві може відбуватись заплановане чи незаплановане введення/виведення виробничих потужностей, отже, в кінці року вона може відрізнятись від тієї, що була на початку року.

Виробничу потужність промислового підприємства станом на кінець року обчислюють, скориставшись такою формулою:

$$\Pi^{к.р} = \Pi^{п.р} + \Pi^{вв} - \Pi^{вив} + \Delta\Pi_{то} + \Delta\Pi_{рм}, \text{ натур. од./рік}, \quad (4.37)$$

де  $\Delta\Pi_{то}$  – приріст потужностей шляхом удосконалення технології та організації виробництва, натур. од./рік;  $\Delta\Pi_{рм}$  – приріст потужностей унаслідок реконструкції та модернізації, натур. од./рік.

Важлива характеристика виробничої потужності – це її *середньорічна величина*, визначена таким чином:

$$\bar{\Pi} = \Pi^{п.р} + \Pi^{вв} \frac{T^{вв}}{12} - \Pi^{вив} \frac{T^{вив}}{12}, \text{ натур. од./рік}, \quad (4.38)$$

де  $\Pi^{п.р}$  – виробничу потужність підприємства на початок року, натур. од./рік;  $\Pi^{вв}$  – введена протягом року виробничу потужність, натур. од./рік;  $T^{вв}$  – кількість повних місяців до кінця року, протягом яких діятиме введена виробничу потужність, міс;  $\Pi^{вив}$  – виведена протягом року виробничу потужність, натур. од./рік;  $T^{вив}$  – кількість повних місяців до кінця року, протягом яких не працюватиме виведена виробничу потужність, міс.

У господарській практиці рівень використання виробничої потужності діючого промислового підприємства прийнято оцінювати, визначивши *коефіцієнт освоєння виробничої потужності*, тобто

$$K_{\Pi} = \frac{Q_{\phi}}{\bar{\Pi}}, \quad (4.39)$$

де  $Q_{\phi}$  – фактичний обсяг виробництва продукції (поточна потужність промислового підприємства), натур. од.;  $\bar{\Pi}$  – середньорічна виробничу потужність промислового підприємства, натур. од.

Наближення коефіцієнта освоєння виробничої потужності до одиниці свідчить про підвищення ефективності її використання.

#### **4.6. Поняття про нематеріальні активи комерційної господарської організації та їхній склад, облік, зношення й методи амортизації**

Нематеріальні активи комерційної господарської організації відрізняються від матеріальних певними характеристиками, пов'язаними з їхньою природою

та способами практичного застосування, а саме: *нематеріальні активи* (НМА) – це ресурси, які не мають матеріально-речової форми, а якщо така існує, то вона не виявляє істотного впливу на їхнє використання в господарській діяльності. До нематеріальних активів відносять інтелектуальну власність, довгострокові майнові права, що забезпечують їхньому власнику (власникам) певні економічні вигоди протягом тривалого періоду (понад один рік). Визначення НМА, що міститься у п. 4 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [5], аналогічне за сутністю, але містить суттєве уточнення про утримання такого активу підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) у виробництві, торгівлі, з адміністративною метою чи для надання в оренду іншим особам.

Разом з основними засобами організації НМА належать до *необоротних активів*.

За своїм походженням нематеріальні активи (ресурси) виникають або завдяки новим, унікальним знанням у будь-якій формі, або через рідкість ресурсів (природну чи організовану). В обох випадках недостатність ресурсів робить їхнього власника єдиним виробником певної продукції або забезпечує йому зменшення витрат порівняно з іншими виробниками. Отже, сучасні комерційні господарські організації використовують НМА для збільшення обсягів збуту продукції, зменшення витрат на її виробництво та реалізацію, що, зрештою, сприяє збільшенню прибутку.

У складі нематеріальних активів згідно з п. 5 П(С)БО 8 виділено такі групи, сформовані з огляду на призначення та умови використання, а саме [5]:

1) *права користування природними ресурсами* (надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

2) *права користування майном* (земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, будівлею, право на оренду приміщень тощо);

3) *права на комерційні позначення* [на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо], за винятком прав, витрати на придбання яких визнаються роялті;

4) *права на об'єкти промислової власності* [на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, на захист від недобросовісної конкуренції тощо], крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

5) *авторське право та суміжні з ним права* [на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), на виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо], за винятком прав, витрати на придбання яких визнаються роялті;

6) *інші нематеріальні активи* (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Нематеріальні активи й основні засоби організації, як зазначалось вище, утворюють одну групу – необоротні активи підприємства, що й зумовлює аналогічний порядок їхнього визнання, оцінювання та амортизації. Разом з тим, існують і певні особливості, зумовлені, у першу чергу, складністю оцінювання вартості НМА та величини економічних вигід від їхнього використання.

НМА можуть бути придбані підприємством, отримані безоплатно або в результаті обміну (на подібний або неподібний НМА), внесені власниками організації в статутний капітал, а також створені в результаті власних розробок. У будь-якому випадку для визнання об'єкта НМА власністю організації (тобто відображення його в її балансі) має існувати ймовірність одержання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з використанням цього об'єкта, та можливість достовірного визначення його вартості.

Якщо НМА не відповідає критеріям визнання, то відповідно до п. 8 П(С)БО 8 [5] витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, відносять до витрат звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, так само, як і згідно з нормою п. 9 П(С)БО 8 [5], витрати на наукові дослідження, на підготовку й перепідготовку кадрів, на рекламу та просування продукції на ринку, на створення, реорганізацію й переміщення підприємств (або їх частин), на підвищення ділової репутації підприємства та на створення торгових марок (товарних знаків).

Нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за **первісною вартістю** (НМА<sub>пер</sub>), визначення якої з урахуванням походження активу описано нижче.

*Первісна вартість придбаного НМА* (див. п. 11 П(С)БО 8 [5]) зосереджує в собі такі складові:

- ціна (вартість) придбання (за винятком отриманих торговельних знижок);
- мито;
- непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з його придбанням і витрати на доведення активу до стану, коли ним можна користуватись за призначенням;
- фінансові витрати (відсотки за кредит, комісійні банку тощо), які супроводжують придбання НМА (повністю або частково) за рахунок запозичень.

*Первісна вартість нематеріального активу, отриманого внаслідок обміну на подібний об'єкт*, відповідно до п. 12 П(С)БО 8 [5] дорівнює його залишковій вартості. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то за первісну визнають його справедливую вартість, а різницю між обома видами вартості відносять на витрати звітного періоду.

*Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт*, згідно з п. 12 П(С)БО 8 [5] дорівнює його справедливій вартості, збільшеній (зменшеній) на суму коштів чи їхніх еквівалентів, переданих (отриманих) під час обміну.

*Первісна вартість безоплатно отриманих нематеріальних активів*, відповідно до п. 13 П(С)БО 8 [5] дорівнює їхній справедливій вартості на дату

отримання, з урахуванням витрат, пов'язаних з отриманням таких активів (аналогічно придбанню НМА).

*Первісна вартість нематеріальних активів, унесених у статутний капітал організації*, згідно з п. 14 П(С)БО 8 [5] дорівнює погодженій засновниками організації справедливій вартості НМА, де враховано сплачене мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, а також інші витрати, пов'язані з придбанням НМА та доведенням його до стану можливості використання за призначенням.

*Первісна вартість нематеріального активу, створеного організацією*, відповідно до п. 17 П(С)БО 8 [5] включає такі складові:

- прямі витрати на оплату праці;
- прямі матеріальні витрати;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням НМА та приведенням його в стан можливості використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

У деяких випадках виникає необхідність удосконалення НМА. Якщо при цьому підвищуються їхні можливості й термін використання, а тому збільшується величина первісно очікуваних майбутніх економічних вигід, то згідно з п. 18 П(С)БО 8 [5] первісна вартість НМА підвищується на суму понесених витрат. Коли витрати спрямовані на підтримання НМА в придатному для використання стані та одержання від нього попередньо визначеного розміру майбутніх економічних вигід, то вони відносяться до витрат звітного періоду.

Господарська організація може здійснювати переоцінку НМА за справедливою вартістю на дату складання балансу, це стосується об'єктів, для яких існує активний ринок (де продаються/купаються однорідні предмети та в будь-який час можна знайти зацікавлених продавців/покупців, а інформація про ринкові ціни таких об'єктів загальнодоступна). У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу треба переоцінювати решту активів групи, до якої він належить (за винятком об'єктів, для яких немає активного ринку). Порядок визначення *переоціненої вартості НМА* та проведення подальших переоцінок аналогічний тому, за яким переоцінюють первісну вартість основних засобів господарської організації.

Нематеріальні активи (крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до п. 25 П(С)БО 8 [5] та невиробничих нематеріальних активів згідно з нормою п. 138.3.2 ПК України [1], тобто не призначених для господарської діяльності комерційної організації) підлягають амортизації, яку нараховують протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації). Цей строк організація встановлює у відповідному наказі про визнання нематеріального об'єкта активом. При цьому згідно з п. 26 П(С)БО 8 [5] необхідно враховувати такі фактори:

- строки корисного використання подібних активів;
- передбачуване моральне зношення;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків використання активу;



– залежність строку експлуатації нематеріального активу від тієї самої характеристики інших активів організації.

Якщо у вищезгаданому наказі не встановлено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових надходжень (чи їхніх еквівалентів) від використання НМА, то він вважається таким, що має невизначений строк експлуатації. Такі нематеріальні активи згідно з п. 25 П(С)БО 8 [5] амортизації не підлягають.

Для нарахування амортизації нематеріальних активів комерційна господарська організація може встановлювати строки їхнього корисного використання, визначені в податковому законодавстві (п. 138.3.4 ПКУ [1]) (див. табл. 4.6).

Таблиця 4.6

Строки нарахування амортизації нематеріальних активів відповідно до ПКУ України [1]

Групи нематеріальних активів	Строк дії права користування
Група 1 – права користування природними ресурсами (надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правовстановчого документа
Група 2 – права користування майном (земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону; будівлею; право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правовстановчого документа
Група 3 – права на комерційні позначення (на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо, крім об'єктів, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановчого документа
Група 4 – права на об'єкти промислової власності [на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, на захист від недобросовісної конкуренції тощо], крім об'єктів, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановчого документа, але не менше 5 років
Група 5 – авторське право та суміжні з ним права [на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), на фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо], крім об'єктів, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановчого документа, але не менше 2 років
Група 6 – інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правовстановчого документа

Метод амортизації нематеріального активу згідно з п. 27 П(С)БО 8 [5] організація обирає самостійно, беручи до уваги умови отримання майбутніх економічних вигід. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. При застосуванні відповідних методів порядок нарахування амортизації має відповідати П(С)БО 7 «Основні засоби» [2] (тобто він аналогічний порядку розрахунку амортизації основних засобів).

При розрахунку вартості НМА, яка амортизується, його ліквідаційну вартість прирівнюють до нуля, але це не стосується (згідно з п. 28 П(С)БО 8) таких випадків [5]:

- коли існує невідомне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його експлуатації;
- якщо ліквідаційна вартість може бути визначена відповідно до інформації з наявного активного ринку й такий ринок існуватиме наприкінці строку експлуатації об'єкта НМА.

Як це було з основними засобами, нарахування амортизації НМА починається/закінчується з місяця, що настав після того, як ці активи були введені в господарський оборот або виведені з нього.

#### **4.7. Напрями підвищення ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів**

Ефективність використання основних засобів і нематеріальних активів комерційної господарської організації буде підвищуватись у разі орієнтації її діяльності на такі напрями:

своєчасне оновлення основних виробничих засобів, зокрема шляхом придбання (створення) ліцензій на інноваційні технології виготовлення продукції та об'єктів промислової власності;

уведення в експлуатацію основних виробничих засобів та впровадження НМА у максимально стислі строки;

оптимізація структури основних виробничих засобів організації (зокрема шляхом збільшення їхньої активної частини);

оптимізація структури нематеріальних активів у бік збільшення частки тих, що сприяють підвищенню ефективності господарювання;

активне просування власних торговельних марок (знаків для товарів і послуг) та комерційних (фірмових) найменувань або придбання прав на використання знаних торговельних марок і фірмових найменувань з метою нарощування обсягів виробництва товарів (надання послуг, виконання робіт) і розширення ринків збуту;

підвищення рівня використання потужності (продуктивності) наявного в організації обладнання через дотримання технічних умов його експлуатації та проведення своєчасного й належного обслуговування; підвищення інтенсивності використання обладнання відповідно до його технічних характеристик; залучення до випуску продукції незадіяних основних

виробничих засобів; забезпечення їх рівномірного завантаження протягом робочого дня;

підвищення професійно-кваліфікаційного рівня робітників, що працюють на обладнанні, та персоналу, який обслуговує основні виробничі засоби;

стимулювання працівників до створення об'єктів інтелектуальної власності як джерела отримання організацією майбутніх економічних вигід.

### **Контрольні питання**

1. З'ясувати сутність засобів праці та підходи до їхнього групування з огляду на тривалість використання та необхідність відтворення.

2. Пояснити, що являють собою основні засоби та які матеріальні активи визнаються такими.

3. Визначити, яким чином класифікують основні засоби залежно від їхньої участі в процесі виробництва та які загальні й специфічні ознаки вони мають.

4. Розкрити сутність поділу основних виробничих засобів на активні та пасивні.

5. Охарактеризувати групування основних засобів за ознакою їхнього функціонального призначення й натурально-речовинного складу.

6. З'ясувати, що розуміють під первісною вартістю основних засобів, які її складові та порядок визначення з урахуванням різних способів надходження основних засобів в організацію.

7. Пояснити сутність залишкової, ліквідаційної, переоціненої, справедливої та відновної вартості основних засобів.

8. Визначити сутність фізичного зношення основних засобів та підходи до визначення його рівня.

9. Розкрити сутність морального зношення основних засобів та порядок визначення його загальної величини.

10. Охарактеризувати, що розуміють під амортизацією основних засобів та що є її об'єктом.

11. З'ясувати, з якого моменту й протягом якого періоду здійснюється нарахування амортизації основних засобів.

12. Пояснити порядок нарахування амортизації з використанням прямолінійного методу, методів зменшення залишкової вартості й прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного та виробничого методів.

13. Визначити показники, які характеризують стан і рух основних засобів.

14. Розкрити, які узагальнювальні та часткові показники характеризують ефективність використання основних засобів.

15. З'ясувати сутність виробничої потужності промислового підприємства та охарактеризувати, в яких одиницях її вимірюють та з якою метою визначають.

16. Пояснити різницю між видами потужності промислового підприємства, потужності обладнання.

17. Описати порядок визначення виробничої потужності промислового підприємства станом на кінець року.

18. Охарактеризувати, у чому полягає сутність нематеріальних активів організації, які вони мають спільні риси з основними засобами.

19. Розкрити, які групи нематеріальних активів виділяють у залежності від їхнього призначення та умов використання.

20. Пояснити порядок визначення первісної вартості нематеріальних активів з огляду на різні способи їхнього надходження в організацію.

21. Визначити, яких вимог необхідно дотримуватись, виконуючи переоцінку нематеріальних активів.

22. З'ясувати, які нематеріальні активи підлягають амортизації та протягом якого періоду її нараховують.

23. Розкрити методи амортизації, що можуть застосовуватись до нематеріальних активів, та яким чином при цьому визначається їхня ліквідаційна вартість.

24. Охарактеризувати напрями підвищення ефективності використання основних засобів організації та її нематеріальних активів.

***Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу***

*Описувати склад основних засобів організації, класифікувати їх та визначати структуру.*

*Пояснювати порядок обліку, використання та планування основних засобів організації.*

*Обирати показники, що характеризують ефективність використання основних засобів.*

*Визначати структуру нематеріальних активів організації, пояснювати порядок їхнього обліку й використання.*

*Знати основні напрями підвищення ефективності використання основних засобів і нематеріальних активів організації та визначати їх з метою подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.*

**Використана та рекомендована література**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. П(С)БО 7 Основні засоби, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

3. П(С)БО 9 Запаси, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

4. П(С)БО 16 Витрати, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

5. П(С)БО 8 Нематеріальні активи, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

## 5. ОБОРОТНІ ЗАСОБИ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

*Визначено поняття оборотних засобів організації, охарактеризовано їхній склад і структуру. Розкрито основні джерела формування оборотних засобів.*

*Охарактеризовано підходи до нормування оборотних засобів організації та описано його порядок методом прямого розрахунку.*

*Проаналізовано основні показники, що відображають використання оборотних засобів.*

*Розкрито основні напрями підвищення ефективності використання оборотних засобів організації.*

### 5.1. Поняття про оборотні засоби комерційної господарської організації, їхній склад і структуру та джерела формування

Для господарської діяльності кожної організації, окрім основних засобів, необхідні також предмети праці, з яких буде виготовлятися продукція, тобто необхідні так звані оборотні засоби (активи).

**Оборотні засоби (активи)** ОбЗ являють собою частину засобів виробництва, які повністю споживаються в кожному операційному циклі виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг), змінюючи (втрачаючи) свою натуральну форму, і повністю переносить свою вартість на вартість цієї продукції (робіт, послуг).

У будь-якій організації відбувається постійний кругообіг оборотних засобів (активів), причому на промислових підприємствах у цьому процесі виділяють три стадії (див. рис. 5.1), а саме:

– *грошова* (підготовча), коли оборотні засоби, маючи вигляд грошей, перетворюються на виробничі запаси;

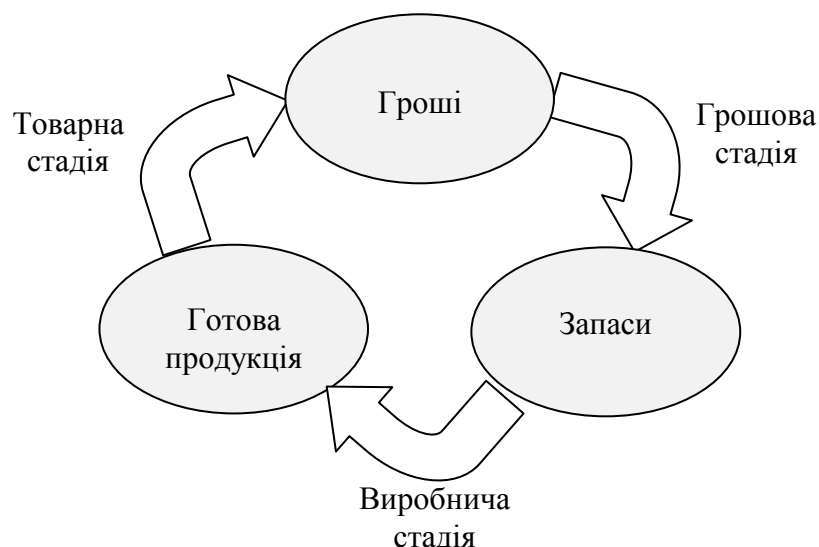


Рис. 5.1. Стадії кругообігу оборотних засобів (активів) промислового підприємства

- *виробнича* (незавершене виробництво), протягом якої запаси набувають вигляду готової продукції;
- *товарна*, коли авансовані оборотні засоби перетворюються на товарну продукцію та реалізуються споживачам.

Пройшовши товарну стадію, оборотні засоби знову повертаються до грошової стадії, набувши грошової форми у вигляді коштів, отриманих від реалізації продукції. Вони являють собою авансовані витрати й прибуток промислового підприємства. Отже, грошова форма, якої набувають оборотні засоби на третій стадії свого кругообігу, одночасно стає і початковою стадією нового обороту ОбЗ.

Залежно від сфери обігу оборотні засоби промислових підприємств розподіляються на оборотні фонди та фонди обігу (див. рис. 5.2).

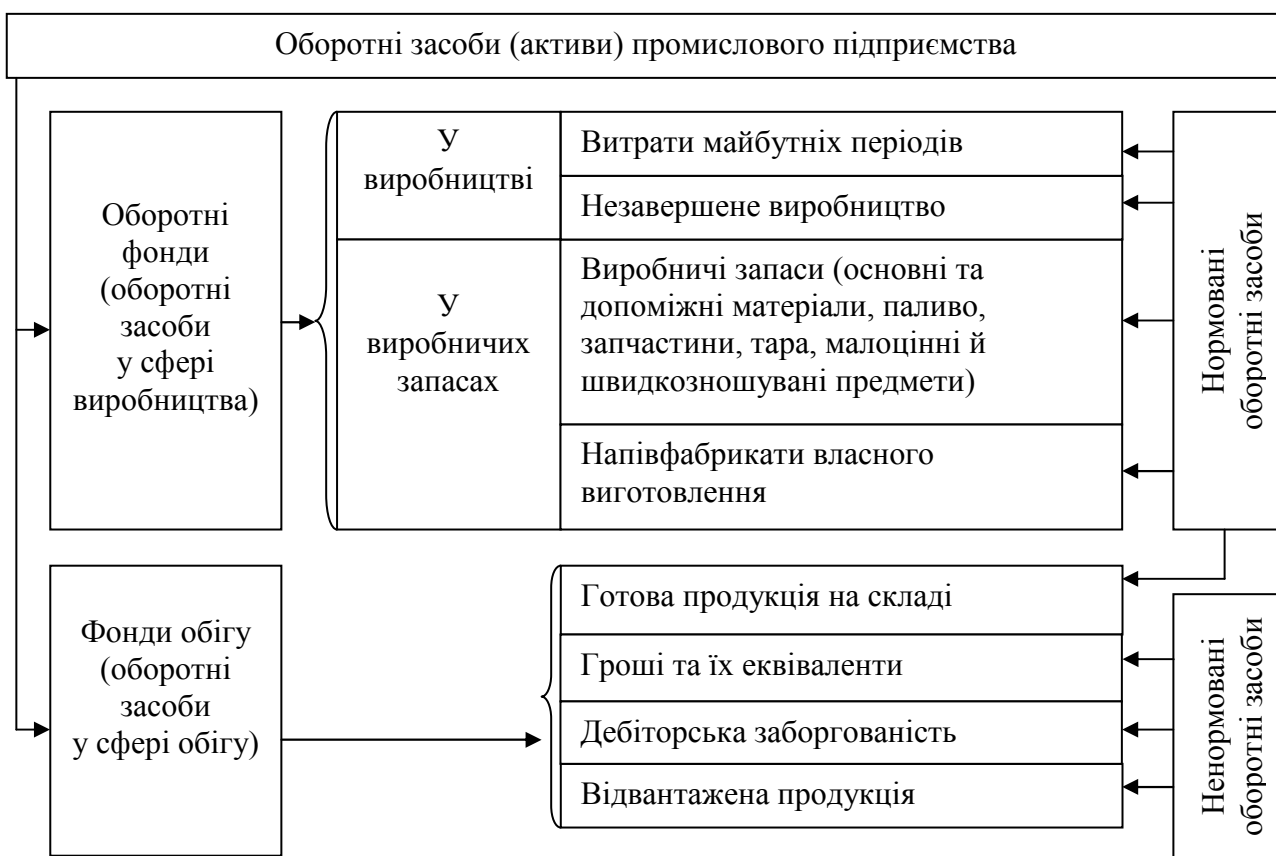


Рис. 5.2. Елементний склад оборотних засобів (активів) промислового підприємства [1, с. 151]

**Оборотні фонди** – це оборотні засоби у сфері виробництва, переважну більшість яких становлять предмети праці та деякі засоби праці, що не можуть бути визнані основними засобами. До складу оборотних фондів входять такі елементи:

1. *Виробничі запаси* – предмети праці, які ще не залучені у процес виготовлення продукції і зберігаються на складах промислового підприємства. До них належать: запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, купованих напівфабрикатів, палива, тари, ремонтних деталей і вузлів,

малоцінних та швидкозношуваних предметів, які використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він триває більше одного року (тобто малоцінні інструменти, господарський інвентар та інші аналогічні предмети, які швидко спрацьовуються).

2. *Незавершене виробництво* (продукція, яка ще не пройшла всіх стадій обробки відповідно до технологічного циклу).

3. *Витрати майбутніх періодів* – це грошові вкладення, зроблені в даний період, але будуть перенесені на собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) у наступні періоди. До них належать, наприклад, витрати, пов'язані з підготовчими роботами в сезонних галузях промисловості, з освоєнням нових виробництв та агрегатів; внесені авансом орендні платежі; оплата страхових полісів чи торгових патентів; оплачені наперед рекламні послуги; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

4. *Напівфабрикати власного виготовлення*.

**Фонди обігу** – це оборотні засоби у сфері обігу, до складу яких входять такі елементи:

1. *Готова продукція на складі*.

2. *Гроші та їхні еквіваленти* – загальна сума коштів на рахунках у банках (у національній та іноземній валюті) й на депозитах, а також готівки в касі; коштів у банківських чеках і засвідчених банком чеках, у грошових переказах, банківських векселях (траттах).

3. *Дебіторська заборгованість* – загальна сума боргу, яку винні організації (підприємства) юридичні та фізичні особи за результатами їхніх господарських відносин. Вона включає: заборгованість покупців (замовників) за придбану ними продукцію (виконані роботи, надані послуги); переплати організації (підприємства) за податковими зобов'язаннями; суми, авансовані іншим суб'єктам господарювання в рахунок майбутніх поставок.

4. *Відвантажена продукція* (у дорозі), строк оплати якої ще не настав.

Слід зауважити, що порядок обліку надходження, зберігання та витрачання виробничих запасів, незавершеного виробництва, напівфабрикатів та готової продукції на складі має здійснюватись усіма суб'єктами господарювання відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [2].

Залежно від методів планування ОБЗ поділяють таким чином (див. рис. 5.2):

1. *Нормовані оборотні засоби (активи)*, щодо яких обчислюють нормативи та до яких належать виробничі запаси, напівфабрикати власного виробництва, незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів, а також залишки готової продукції на складі.

2. *Ненормовані оборотні засоби (активи)*, стосовно котрих нормативів не обчислюють. До них належать гроші та їхні еквіваленти, дебіторська заборгованість та відвантажена продукція.

Співвідношення між окремими групами, елементами оборотних засобів і загальним їхнім обсягом, виражене в частках одиниці чи відсотках, являє собою *структуру оборотних засобів*. Структура ОБЗ може визначатись за такими



ознаками: сфера обігу, елементи оборотних засобів, методи планування, а також за джерелом формування (фінансування).

Зокрема, співвідношення в складі оборотних фондів окремих елементів (запаси, незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів) характеризує їхню *виробничо-технологічну структуру*. Ця структура на промислових підприємствах різних галузей має значні відмінності, зумовлені низкою факторів (типом виробництва, особливостями продукції і технології її виготовлення, умовами надходження матеріальних ресурсів тощо), але на кожному окремому підприємстві виробничо-технологічна структура змінюється в часі повільно, без різких коливань.

Формування (фінансування) оборотних засобів комерційної господарської організації може відбуватись із таких джерел:

*власні кошти* – статутний, додатковий та резервний капітал організації, залучені в оборот резерви майбутніх платежів (зокрема із заробітної плати та відпускних); амортизаційні відрахування; цільове фінансування;

*залучені кошти* – коротко- та довгострокові кредити, якими покривається нестача власних оборотних засобів, а також кошти, не внесені за акцептованими документами, строк сплати яких не настав; кошти, несплачені в строк відповідно до виставлених організації рахунків; кошти, не внесені за платежами до бюджету, за виданими векселями та за комерційними кредитами тощо;

*кошти, прирівнювані до власних* – заборгованість організації перед працівниками із заробітної плати та перед бюджетом стосовно відрахувань із заробітної плати.

## 5.2. Нормування оборотних засобів

Аби забезпечити безперервність процесу господарювання, зокрема виробництва й реалізації продукції, в організації здійснюється *нормування* частини оборотних засобів, тобто визначення їхнього раціонального розміру із застосуванням економічно обґрунтованих нормативів.

***Норматив оборотних засобів*** – встановлена за видами (елементами) нормованих оборотних засобів мінімальна сума коштів, необхідна для безперебійної діяльності організації.

На промислових підприємствах використовують такі методи нормування оборотних засобів:

1. *Аналітичний* – коли потребу в оборотних засобах визначають за їхньою середньою фактичною величиною, взятою за попередній період, з урахуванням збільшення обсягу виробництва.

2. *Коефіцієнтний* – полягає в уточненні чинних нормативів оборотних засобів з урахуванням зміни обсягу виробництва. При цьому ОбЗ поділяються на залежні від такої зміни (сировина, матеріали, витрати на незавершене виробництво, готова продукція на складі) і на такі, що не залежать від цих змін (запчастини, витрати майбутніх періодів, малоцінні предмети). Потребу в оборотних засобах першої групи визначають шляхом корегування їхньої

середньої фактичної величини за попередній рік (квартал) на коефіцієнт збільшення обсягу виробництва в наступному році. Потреба в засобах другої групи встановлюється на рівні їхньої середньої фактичної величини протягом декількох попередніх років.

3. *Метод прямого розрахунку* – передбачає визначення нормативу на кожний елемент нормованих оборотних засобів у конкретних організаційно-технічних умовах діяльності.

Основним у нормуванні оборотних засобів вважається метод прямого розрахунку, відповідно до якого формують такі їхні нормативи:

- 1) у виробничих запасах ( $N_{\text{зап}}$ );
- 2) у незавершеному виробництві ( $N_{\text{НЗВ}}$ );
- 3) у залишках готової продукції ( $N_{\text{ЗГП}}$ );
- 4) у витратах майбутніх періодів ( $N_{\text{ВМП}}$ ).

Отже, *сукупний норматив оборотних засобів* промислового підприємства на розрахунковий (плановий) період дорівнює сумі нормативів, розрахованих на кожен окремих елемент, а саме:

$$N_c = N_{\text{зап}} + N_{\text{НЗВ}} + N_{\text{ЗГП}} + N_{\text{ВМП}}, \text{ грн.} \quad (5.1)$$

Розглянемо порядок формування кожного з перелічених вище нормативів.

1. *Норматив оборотних засобів у виробничих запасах* визначається на кожний вид матеріальних ресурсів (матеріал, сировину тощо), задіяних у виробництві продукції, за такою формулою:

$$N_{\text{зап}} = V_{\text{рес. д}} \cdot Z_{\text{заг}}, \text{ грн,} \quad (5.2)$$

де  $V_{\text{рес. д}}$  – добова (денна) потреба у певному виді матеріального ресурсу (тобто його добова витрата), грн/день;  $Z_{\text{заг}}$  – загальна величина запасу матеріальних ресурсів, днів.

Причому *добову (денну) потребу* в певному виді матеріального ресурсу (тобто добову витрату) визначають у вартісних одиницях таким чином:

$$V_{\text{рес. д}} = N_{\text{в. рес}} \cdot C_{\text{рес}} \cdot Q_{\text{пл}}, \text{ грн/день,} \quad (5.3)$$

де  $N_{\text{в. рес}}$  – норма витрат матеріального ресурсу (матеріалу, сировини) на виробництво одиниці продукції, натур. од./од.;  $C_{\text{рес}}$  – ціна одиниці матеріального ресурсу, грн/натур. од.;  $Q_{\text{пл}}$  – плановий добовий (денний) обсяг виробництва продукції (зокрема незавершеного виробництва), натур. од.

Під *нормою витрат матеріальних ресурсів* розуміють гранично допустиму кількість сировини, матеріалів, палива, енергії (у натуральних одиницях), яка може бути витрачена на випуск одиниці продукції (або на виконання певної роботи, надання певної послуги) належної якості за певних організаційно-технічних умов. Основні та частково допоміжні матеріали нормуються в

розрахунку на одиницю продукції, а деякі допоміжні матеріали, необхідні для забезпечення ритмічної роботи устаткування, – на одиницю часу його роботи.

Норми витрат матеріальних ресурсів класифікують, беручи до уваги такі ознаки:

1) період дії:

– перспективні норми, що враховують прогресивні напрями у використанні сировини (матеріалів) протягом кількох років;

– річні норми, які відображають середньорічні витрати матеріальних ресурсів;

– поточні, пов'язані з конкретним технологічним процесом в обмеженому календарному періоді;

2) масштаб застосування:

– індивідуальні, що стосуються виготовлення окремого виду продукції;

– групові, які застосовуються для нормування певної сукупності продукції;

3) ступінь деталізації об'єкта нормування:

– на одиницю готової продукції;

– на деталь;

– на вузол;

4) призначення:

– норми витрат сировини;

– норми витрат основних матеріалів;

– норми витрат допоміжних матеріалів;

– норми витрат палива;

– норми витрат енергії тощо.

Норми витрат матеріальних ресурсів можуть розроблятися як самим промисловим підприємством, так і галузевими науково-дослідними організаціями на його замовлення.

Техніко-економічне обґрунтування норм витрат матеріальних ресурсів пов'язане з аналізом їхньої структури, яку можна відобразити такою формулою:

$$N_{в.рес} = V_k + V_{тех} + VT_{втр}, \text{ натур. од.}, \quad (5.4)$$

де  $V_k$  – корисні (чисті) витрати матеріалу на одиницю продукції (виконуваних робіт, надану послугу), натур. од.;  $V_{тех}$  – немінучі технологічні відходи та втрати, натур. од.;  $VT_{втр}$  – інші організаційно-технологічні втрати, що виникають у процесі транспортування, зберігання тощо (наприклад, усихання, утрушування, вивітрювання, випаровування та ін.), натур. од.

Нормування матеріальних ресурсів виконують такими методами:

*аналітично-розрахунковий*, будучи найбільш прогресивним, ґрунтується на детальному аналізі первинної конструкторської і технологічної документації, з урахуванням результатів науково-дослідних робіт, експериментів, конкретних виробничих умов, з огляду на можливість упровадження в плановому періоді нової техніки, технології та новітніх методів організації виробництва;

*дослідно-виробничий*, який передбачає встановлення норм за результатами дослідних випробувань, проведених безпосередньо на робочих місцях і в цехах; ефективний у тих випадках, коли норму неможливо обчислити через відсутність даних або складність розрахунків;

*звітно-статистичний метод*, за яким норми розраховуються на базі звітних даних про фактичне використання матеріалів і сировини у попередньому періоді з коригуванням на можливе зменшення витрат.

Розроблені норми діють кілька років і переглядаються при зміні технології виробництва, номенклатури продукції, яка випускається, умов постачання матеріалів тощо.

*Загальна величина запасу матеріальних ресурсів* (у днів) для забезпечення безперебійної роботи промислового підприємства визначають за такою формулою:

$$Z_{\text{заг}} = Z_{\text{тр}} + Z_{\text{підг}} + Z_{\text{техн}} + Z_{\text{поточ}} + Z_{\text{стр}}, \text{ днів}, \quad (5.5)$$

де  $Z_{\text{тр}}$ ,  $Z_{\text{підг}}$ ,  $Z_{\text{техн}}$ ,  $Z_{\text{поточ}}$ ,  $Z_{\text{стр}}$  – транспортний, підготовчий, технологічний, поточний і страховий запаси відповідно, днів.

Отже, залежно від призначення запасу матеріальних ресурсів, вираженого в днях, розрізняють такі його види:

1) *транспортний запас*  $Z_{\text{тр}}$  – передбачений на час перебування матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів тощо) в дорозі від постачальника до споживача (тобто на період від укладання договору або оплати рахунка постачальника до моменту прибуття вантажу на склад промислового підприємства);

2) *підготовчий запас*  $Z_{\text{підг}}$  – визначений на час приймання, перевірки якості та складування матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів тощо);

3) *технологічний запас*  $Z_{\text{техн}}$  – розрахований на час підготовки сировини та матеріалів до виробничого споживання, якщо такі операції не є складовою виробничого циклу;

4) *поточний запас*  $Z_{\text{поточ}}$  – передбачений для забезпечення безперебійного процесу виробництва матеріальними ресурсами між двома черговими поставками;

5) *страховий (резервний) запас*  $Z_{\text{стр}}$  – являє собою мінімальну кількість певного матеріального ресурсу на випадок непередбачених перебоїв у його постачанні (тобто на період можливого відхилення фактичного постачання від термінів, передбачених договором).

2. **Норматив оборотних засобів у незавершеному виробництві** в розрахунку на рік обчислюють за такою за формулою:

$$N_{\text{НЗВ}} = \frac{B_{\text{вир}} T_{\text{в.ц}} K_{\text{НЗВ}}}{360(365)}, \text{ грн}, \quad (5.6)$$

де  $V_{\text{вир}}$  – річні витрати на виробництво продукції, грн;  $T_{\text{в.ц}}$  – тривалість виробничого циклу виготовлення продукції, днів; 360 (365) – умовна тривалість року, днів;  $K_{\text{нв}}$  – коефіцієнт наростання витрат, який показує інтенсивність їх збільшення в незавершеному виробництві відповідно до етапів виробничого циклу, і визначається таким чином:

$$K_{\text{нв}} = \frac{V_{\text{вир}}^{\text{пер}} + 0,5V_{\text{вир}}^{\text{реш}}}{V_{\text{вир}}^{\text{пер}} + V_{\text{вир}}^{\text{реш}}}, \quad (5.7)$$

де  $V_{\text{вир}}^{\text{пер}}$  – первісні виробничі витрати (які мають одноразовий характер та здійснюються на початку виробничого циклу), грн/од.;  $V_{\text{вир}}^{\text{реш}}$  – решта виробничих витрат, здійснених до закінчення виробничого циклу, грн/од.

3. **Норматив оборотних засобів у залишках готової продукції** обчислюють за такою формулою:

$$N_{\text{ЗГП}} = \bar{\Gamma\Pi}_d \cdot n_{\text{ЗНП}}, \text{ грн}, \quad (5.8)$$

де  $\bar{\Gamma\Pi}_d$  – обсяг виробництва продукції за добу (що визначається як його середньодобова величина у попередньому році), грн/день;  $n_{\text{ЗНП}}$  – норма запасу готової продукції на складі (нереалізованої), що залежить від часу, необхідного для комплектування виробів для постачання; часу на пакування продукції; часу на оформлення та передачу банку платіжних документів, днів.

4. **Норматив оборотних засобів у витратах майбутніх періодів** розраховують, беручи до уваги залишки коштів на початок періоду, суму витрат, необхідних у плановому періоді, за вирахуванням витрат, які включатимуться у собівартість виробленої в запланованому періоді продукції. Отже, цей норматив визначається за такою формулою:

$$N_{\text{ВМП}} = V_{\text{МП поч}} + V_{\text{МП пл}} - V_{\text{погаш}}, \text{ грн}, \quad (5.9)$$

де  $V_{\text{МП поч}}$  – залишок витрат майбутніх періодів на початок планового періоду, грн;  $V_{\text{МП пл}}$  – витрати майбутніх періодів, які будуть здійснені у плановому періоді, грн;  $V_{\text{погаш}}$  – витрати, які будуть погашені за рахунок собівартості у плановому періоді, грн.

### 5.3. Показники ефективності використання оборотних засобів

Кругообіг оборотних засобів завершується тим швидше, чим менше вони затримуються на окремих стадіях виробництва. Тривалість кругообігу оборотних засобів (від придбання сировини, матеріалів тощо до реалізації продукції) називають *оборотністю*. Прискорення оборотності зумовлює збільшення обсягу виробництва та реалізації продукції на кожному грошову

одиницю поточних витрат організації та вивільнення частини коштів, завдяки чому утворюється додатковий резерв для розширення виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг).

Для оцінювання оборотності оборотних засобів, отже, й ефективності їхнього використання, обчислюють розглянуті нижче показники.

*Коефіцієнт оборотності* показує кількість циклів кругообігу, здійснену оборотними засобами за певний період (як правило, за рік), тобто

$$K_{об} = \frac{РП}{\overline{ОбЗ}}, \quad (5.10)$$

де РП – вартість реалізованої продукції, грн;  $\overline{ОбЗ}$  – середній залишок оборотних засобів (нормованих), який обчислюють за такою формулою:

$$\overline{ОбЗ} = \frac{0,5ОбЗ_1 + ОбЗ_2 + \dots + ОбЗ_{(n-1)} + 0,5ОбЗ_n}{n - 1}, \text{ грн}, \quad (5.11)$$

де  $ОбЗ_1, ОбЗ_2, \dots, ОбЗ_{(n-1)}, ОбЗ_n$  – залишки оборотних засобів (нормованих) на перше число кожного місяця розрахункового періоду відповідно, грн;  $n$  – загальна кількість місяців у розрахунковому періоді.

*Коефіцієнт завантаження* характеризує величину оборотних засобів, що припадає на 1 грн реалізованої продукції (тобто це показник, обернений коефіцієнту оборотності), а саме:

$$K_{зав} = \frac{\overline{ОбЗ}}{РП}, \text{ грн/грн}. \quad (5.12)$$

*Тривалість (швидкість) обороту* показує час, за який оборотні засоби здійснюють один цикл кругообігу, а саме:

$$T_{об} = \frac{360(365)}{K_{об}}, \text{ днів}, \quad (5.13)$$

або

$$T_{об} = \frac{360(365) \cdot \overline{ОбЗ}}{РП}, \text{ днів}, \quad (5.14)$$

де 360 (365) – умовна кількість днів у році.

Зміну оборотності засобів виявляють через порівняння фактичних показників з плановими або з тими, що мали місце в попередньому періоді, це дозволяє виявити її прискорення чи сповільнення.

Оскільки значна частка оборотних засобів промислових підприємств – це виробничі запаси (матеріальні ресурси), то від ефективності їхнього використання залежить оборотність таких засобів у цілому. Ефективність використання матеріальних ресурсів характеризується описаними нижче показниками.

*Матеріаломісткість продукції*, яка відображає вартість матеріальних ресурсів, що припадає на 1 грн виготовленої підприємством продукції (валової, товарної, готової), визначають таким чином:

$$MM = \frac{V_{\text{мат}}}{\text{ВП(ТП,ГП)}}, \text{ грн/грн}, \quad (5.15)$$

де  $V_{\text{мат}}$  – витрати матеріальних ресурсів, грн; ВП(ТП,ГП) – обсяг валової (товарної, готової) продукції, грн.

*Матеріаловіддача* показує вартість виробленої продукції, що припадає на 1 грн матеріальних витрат, тобто це показник, обернений матеріаломісткості, його обчислюють за такою формулою:

$$MB = \frac{\text{ГП}}{V_{\text{мат}}}, \text{ грн/грн}. \quad (5.16)$$

У практичній діяльності промислових підприємств також важливу роль відіграє визначення часткових показників ефективності використання матеріальних ресурсів. Розглянемо основні з них.

*Коефіцієнт використання матеріалів*, являє собою співвідношення між чистою масою виробу і нормою витрат або фактичних витрат матеріалів (сировини).

*Рівень (коефіцієнт) відходів* характеризує співвідношення між кількістю відходів і величиною загальних витрат матеріалу, його визначають переважно на підприємствах переробної промисловості.

*Коефіцієнт вилучення готової продукції з одиниці переробленої сировини* обчислюють на підприємствах гірничодобувного комплексу для характеристики рівня отримання корисного компонента із загального обсягу видобутої гірської маси з огляду на природне обмеження, тобто вміст у вихідній сировині корисних компонентів.

#### **5.4. Напрями підвищення ефективності використання оборотних засобів**

Ефективність використання оборотних засобів може зростати як за рахунок їхньої економної витрати, так і шляхом прискорення оборотності засобів на всіх стадіях кругообігу, а саме:

під час створення виробничих запасів належить реалізовувати заходи, спрямовані на раціональне використання матеріальних ресурсів; ліквідацію

наднормативних запасів; оптимізацію обсягу й термінів постачання матеріалів (сировини, запчастин тощо); на обґрунтований вибір постачальників матеріалів (сировини, запчастин тощо), налагодження роботи транспорту, удосконалення складського господарства тощо;

на стадії виробництва необхідно запроваджувати заходи щодо скорочення тривалості виробничого циклу, уведення в дію прогресивної техніки й технологій, економії матеріальних ресурсів на основі комплексної переробки сировини й використання вторинних матеріалів, розвитку стандартизації та уніфікації продукції; удосконалення підходів до нормування витрат матеріалів (сировини тощо), а також системи економічного стимулювання економії матеріальних ресурсів; уникнення випадків затарювання складів готовою продукцією тощо;

у процесі обігу – удосконалювати організацію збуту продукції; застосовувати маркетингові інструменти активізації продажів; удосконалювати документообіг та дотримуватись договірної платіжної дисципліни тощо.

### **Контрольні питання**

1. Пояснити, що розуміють під оборотними засобами комерційної господарської організації.

2. З'ясувати сутність стадій кругообігу оборотних засобів промислового підприємства.

3. Визначити, яким чином поділяють оборотні засоби промислових підприємств залежно від сфери їхнього обігу.

4. Охарактеризувати елементи оборотних фондів і фондів обігу промислового підприємства.

5. Розкрити, які оборотні засоби промислового підприємства належать до нормованих, а які до ненормованих.

6. Встановити, за рахунок яких джерел формуються оборотні засоби організації.

7. З'ясувати поняття структури оборотних засобів та за якими ознаками вона може визначатись.

8. Пояснити, що розуміють під нормативом оборотних засобів та які існують методи нормування таких засобів.

9. Охарактеризувати порядок розрахунку нормативів оборотних засобів (у виробничих запасах, у незавершеному виробництві, у залишках готової продукції, у витратах майбутніх періодів) з використанням методу прямого розрахунку.

10. Розкрити, що являють собою норми витрат матеріальних ресурсів, за якими ознаками вони класифікуються та які існують методи їхнього розрахунку.

11. Встановити, з якою метою на промислових підприємствах формують транспортний, підготовчий, технологічний, поточний і страховий запаси матеріальних ресурсів.



12. Визначити поняття оборотності оборотних засобів, яким чином визначають показники для її характеристики.

13. З'ясувати, за допомогою яких показників оцінюють ефективність використання матеріальних ресурсів.

14. Охарактеризувати напрями підвищення ефективності використання оборотних засобів організації.

***Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу***

*Описувати склад оборотних засобів організації та класифікації їх.*

*Визначати структуру оборотних засобів.*

*Пояснювати порядок планування (нормування) оборотних засобів.*

*Обирати показники ефективності використання оборотних засобів організації.*

*Знати основні напрями підвищення ефективності використання оборотних засобів та визначати їх з метою подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.*

**Використана та рекомендована література**

1. Грещак М.Г. Економіка підприємства : підручник / М.Г. Грещак, В.М. Колот, А.П. Наливайко ; за ред. С.Ф. Покропивного ; М-во освіти і науки України, Київ. нац. екон. ун-т. – Київ : КНЕУ, 1999. – 562 с.

2. П(С)БО 9 Запаси, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

3. Гетьман О. О. Економіка підприємства : навч. посіб. / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал ; 2-ге вид. – Київ : Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.

4. Економіка та організація виробничої діяльності підприємства : навч. посіб. / М.І. Небава, О.О. Адлер, О.Й. Лесько ; М-во освіти і науки України, Він. нац. техн. ун-т, у 2-х ч. – Ч. 1. – Вінниця : ВНТУ, 2011. – 117 с.

5. Величко В.В. Економіка підприємства : навч. посіб. / В.В. Величко ; М-во освіти і науки України, Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Харків : ХНАМГ, 2010. – 169 с.

## 6. ВИТРАТИ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ. СОБІВАРТІСТЬ ПРОДУКЦІЇ

*Розкрито зміст поняття витрат в господарській діяльності, охарактеризовано їхній склад і виконано класифікацію.*

*Сформульовано визначення собівартості продукції, встановлено її види та складові.*

*Викладено порядок планування й обліку витрат комерційної господарської організації.*

*Визначено порядок планування й обліку собівартості продукції.*

*Розкрито основні напрями зменшення витрат у комерційної господарської організації.*

### 6.1. Поняття про витрати комерційної господарської організації, їхній склад та класифікація. Собівартість продукції

Під час діяльності будь-яка комерційна господарська організація здійснює певні витрати ресурсів (матеріальних, фінансових, трудових), які пов'язані з простим і розширеним відтворенням основних засобів, з виробництвом та реалізацією продукції, виконанням робіт і наданням послуг, соціальним розвитком трудового колективу тощо.

Витрати ресурсів мають натуральну та грошову форми. Планування, облік, аналіз і контроль витрат ресурсів у натуральній формі (за кількістю, масою, об'ємом, довжиною тощо) мають важливе значення для ведення діяльності організації, проте, аби оцінити її результати, перевагу має грошова форма, оскільки вона відображає вартість продукції (робіт, послуг). Отже, **витрати** являють собою грошовий вираз усіх використаних у господарській діяльності організації ресурсів, пов'язаних із виробництвом і реалізацією продукції (робіт, послуг), а також суми, спрямовані на виплату штрафів, соціальні потреби членів трудового колективу тощо.

У процесі управління комерційною господарською організацією особливого значення набувають облік, аналіз, контроль та планування витрат з таких причин:

- витрати є визначальними для встановлення нижньої межі ціни виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) та рівня її рентабельності (прибутковості);

- облік кожного виду витрат дозволяє визначати їхні найбільш суттєві елементи та за результатами подальшого управлінського аналізу розробляти заходи щодо їх зменшення;

- аналіз витрат дозволяє організації порівнювати їх з середньогалузевими чи з витратами конкурентів, що серед інших показників дає можливість оцінювати конкурентоспроможність продукції (робіт, послуг).

Витрати завжди пов'язані із певним об'єктом, яким відповідно до п. 4 П(С)БО 16 «Витрати» [1] може бути продукція (роботи, послуги) або вид діяльності підприємства.

Так, стосовно промислового підприємства за функціональним призначенням виділяють такі види спрямованості витрат:

*пов'язані з фінансовою діяльністю (фінансові витрати)*, що мають місце в разі сплати відсотків за отримані від інших юридичних або фізичних осіб кошти у вигляді кредитів і позик, при первинному розміщенні на ринку цінних паперів (акцій, облігацій) власної емісії тощо;

*витрати, зумовлені інвестиційною діяльністю*, які спрямовуються у довготермінові вкладення капіталу з метою отримання прибутку;

*витрати, викликані операційною діяльністю (операційні витрати)*, пов'язані з виробництвом продукції (виробничі витрати), її реалізацією (збутом), а також адміністративною й іншою операційною діяльністю (рис. 6.1).



Рис. 6.1. Склад витрат, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства

*Операційні витрати* відповідно до змісту п. 21 П(С)БО 16 «Витрати» [1] групуються за такими *економічними елементами*:

**матеріальні затрати** [п. 22 П(С)БО 16 «Витрати»] зосереджують у собі вартість витрачених у виробництві (крім продуктів власного виробництва) сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектувальних виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів [1];

**витрати на оплату праці** [п. 23 П(С)БО 16 «Витрати»], зокрема на заробітну плату за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, оплату відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці [1];

**відрахування на соціальні заходи** [п. 24 П(С)БО 16 «Витрати»], а саме: на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, на індивідуальне страхування персоналу організації, на інші соціальні заходи [1];

**амортизація** [п. 25 П(С)БО 16 «Витрати»] включає суму нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів [1];

**інші операційні витрати** [п. 26 П(С)БО 16 «Витрати»], що не увійшли до складу перелічених вище елементів, зокрема на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо [1].

Визначені вище елементи операційних витрат одні й ті самі для всіх суб'єктів господарювання незалежно від виду їхньої діяльності, галузевої

належності тощо, відомості про них використовуються для складання кошторису витрат.

До *адміністративних витрат* згідно з вимогами п. 18 «Витрати» [1] відносяться загальногосподарські, спрямовані на обслуговування та управління промисловим підприємством. Їх поділяють таким чином:

- загальні корпоративні витрати (зокрема, організаційні, представницькі, витрати на проведення річних зборів тощо);
- витрати на службові відрядження й утримання апарату підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- ті, що йдуть на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів (основних засобів) загальногосподарського використання (зокрема, пов'язані з операційною орендою, страхуванням майна, амортизацією, ремонтом, опаленням, освітленням, водопостачанням, водовідведенням, охороною тощо);
- винагороди за професійні послуги, серед яких юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (зокрема поштовий, телеграфний, телефонний тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім тих, що включаються у виробничу собівартість продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

*Витрати на збут* відповідно до п. 19 П(С)БО 16 «Витрати» [1] пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). Їх класифікують таким чином:

- витрати на пакувальні матеріали для затарювання готової продукції на складах;
- ті, що йдуть на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам і працівникам структурних підрозділів, що забезпечують збут;
- пов'язані з дослідженням ринку (маркетингом) та рекламою;
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- оплата відряджень працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів (основних засобів), пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (зокрема оплата операційної оренди, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- ті, що спрямовано на оплату транспортування, перевалки та страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційних та інших послуг, пов'язаних з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) постачання;
- пов'язані з гарантійним ремонтом і гарантійним обслуговуванням;

- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;
- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

До інших операційних витрат відповідно до змісту п. 20 П(С)БО 16 «Витрати» [1] відносять такі:

- витрати на дослідження та розробки;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості й відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто внаслідок зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що зумовлено операційною діяльністю організації);
- втрати від знецінення запасів;
- недостачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойки;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати, пов'язані з операційною діяльністю.

Значне різноманіття операційних витрат промислових підприємств зумовлює необхідність їхньої класифікації (табл. 6.1).

Таблиця 6.1

Операційні витрати промислового підприємства

Ознака класифікації	Види витрат
За об'єктом витрат	На продукцію (деталь, вузол, виріб, замовлення) На вид діяльності (процес, переділ)
За центрами відповідальності	Структурного підрозділу (цеху, дільниці, служби, відділення) На виробництво Підприємства
За єдністю складу (однорідністю витрат)	Одноелементні Комплексні
За способом перенесення на вартість виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг)	Прямі Непрямі
За ступенем впливу обсягу виробництва на величину витрат	Змінні Постійні
За частотою (регулярністю) здійснення	Поточні Одноразові
За доцільністю витрачання	Продуктивні Непродуктивні
За відношенням до собівартості продукції	На продукцію (виробничі) Періоду (позавиробничі)
За базою визначення	Загальні На одиницю продукції (питомі)

За об'єктом, як зазначалось вище, розрізняють витрати на (деталь, вузол, виріб, замовлення тощо) і витрати на вид діяльності технологічний процес або переділ як сукупність певних стадій тако

За центрами відповідальності, тобто за місцем виникнення групуються залежно від структурних підрозділів – цехів, дільниці інших адміністративно відокремлених структур, а також як загальні й загальні витрати підприємства.

За єдністю складу або однорідністю розрізняють *одноеlementні*, що мають єдиний економічний зміст (наприклад, матеріали, заробітну плату, *комплексні витрати*, що є різноманітними за складом, оскільки охоплюють кілька одноелементних витрат (наприклад, на утримання й експлуатацію обладнання, загальнопромислові).

За способами перенесення на вартість виробленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) розрізняють такі витрати:

*прямі*, тобто безпосередньо пов'язані із виробництвом певного виду продукції (виконанням робіт, наданням послуг), які можуть бути прямо віднесені на кожну одиницю чи замовлення (наприклад, на матеріали, на заробітну плату робітників тощо);

*непрямі*, викликані потребами виробництва в цілому, тобто вони не можуть бути прямо віднесені на одиницю певного виду продукції чи замовлення (наприклад, на утримання й експлуатацію устаткування, загальнопромислові та загальногосподарські витрати).

За ступенем впливу обсягу виробництва на величину витрат їх поділяють таким чином:

*змінні витрати*, величина яких коливається залежно від зміни обсягу виробництва, наприклад, на сировину та матеріали, заробітну плату відрядників тощо;

*постійні витрати*, величина яких не змінюється (або практично не змінюється), тобто не залежить від обсягу виробництва продукції, вони мають місце навіть тоді, коли підприємство не випускає продукцію, і являють собою функцію часу, а не обсягу виробництва (на експлуатацію будівель та обладнання, орендна плата, виплата відсотків за кредитами, витрати на заробітну плату погодинників, на охорону тощо).

За частотою (регулярністю) здійснення бувають такі витрати:

*поточні*, тобто регулярні, звичайні або з періодичністю менше місяця;

*одноразові*, які здійснюються один раз або із періодичністю понад місяць для забезпечення процесу виробництва на тривалий період.

За доцільністю витрачання розрізняють такі витрати:

*продуктивні*, передбачені технологією й організацією виробництва;

*непродуктивні*, тобто необов'язкові, котрі виникають як наслідок певних недоліків в організації виробництва, порушення його технології.

За відношенням до собівартості продукції виділяють такі витрати:

*на продукцію (виробничі витрати)*, що пов'язані з виготовленням виробів різноманітного призначення;

*витрати періоду (позавиробничі)*, вони не входять до складу виробничих витрат, а відносяться до того періоду, у якому були здійснені (це адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати).

Залежно від бази, покладеної в основу визначення, існує такий поділ витрат:

*загальні*, обчислені на весь обсяг виробленої за певний період продукції, тобто їхня величина залежить від двох критеріїв – тривалості періоду та обсягу виробництва;

*витрати на одиницю продукції*, визначені у вигляді середньої за певний період величини, якщо вироби випускають постійно або серіями, а коли виробництво одиничне, то як індивідуальні витрати.

З аналітичною метою за описаними вище класифікаційними групами визначають *структуру витрат*. Це виражене у відсотках відношення їхніх окремих груп або елементів до загальної суми витрат.

Складовою витрат промислового підприємства є *собівартість продукції* (робіт, послуг), тобто виражені в грошовій формі витрати різних видів ресурсів (матеріальних, фінансових, трудових) у процесі виробництва, обігу та розподілу продукції.

Для обчислення собівартості продукції важливо визначити склад витрат, які в ній зосереджені. Оскільки витрати відшкодовуються з двох власних джерел – собівартості й прибутку, то склад тих, що включені в собівартість, залежить від їхнього розподілу між зазначеними джерелами відшкодування. Принцип цього розподілу полягає у віднесенні на собівартість витрат, які забезпечують просте відтворення всіх факторів виробництва: предметів і засобів праці, а також робочої сили. Таким чином собівартість продукції містить у собі витрати, пов'язані з такими функціональними сферами діяльності промислового підприємства:

- дослідження ринку, зокрема виявлення попиту на продукцію (роботи, послуги);
- підготовка та освоєння нових видів продукції (робіт, послуг);
- виробництво продукції (виконання робіт, надання послуг);
- обслуговування виробничого процесу й управління ним;
- збут продукції (зокрема пакування, транспортування, реклама, комісійна винагорода тощо);
- розвідка, використання й охорона природних ресурсів (наприклад, плата за воду, витрати на геологорозвідувальні роботи, на рекультивацію земель, охорону повітряного й водного басейнів тощо);
- добір і підготовка персоналу;
- поточна раціоналізація виробництва (зокрема вдосконалення технологій, організації виробництва та праці, підвищення якості продукції, запровадження міжнародних стандартів якості тощо), що не передбачає капіталовкладень.

Залежно від послідовності формування витрат на виробництво та реалізацію продукції розрізняють такі види її собівартості:

*цехову*, що охоплює всі прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції в цеху чи іншому структурному підрозділі, де виготовляють вироби;

*виробничу*, яка зосереджує в собі витрати на виробництво продукції в межах промислового підприємства (тобто включає цехову собівартість і загальновиробничі витрати);

*повну*, що являє собою сукупність витрат на виготовлення та реалізацію продукції, а також на управління підприємством (зокрема виробничу собівартість і позавиробничі витрати, серед яких адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати).

Отже, **виробнича собівартість продукції** (рис. 6.2) складається з таких витрат:



Рис. 6.2. Складові виробничої собівартості продукції

*прямих матеріальних*, які включають вартість сировини та основних матеріалів для виробництва продукції (виконання робіт або надання послуг); купівельних напівфабрикатів і комплектувальних виробів; допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта;

*прямих витрат на оплату праці*, зокрема заробітну плату та інші виплати робітникам, зайнятим у виготовленні продукції (виконанні робіт або наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта;

*інших прямих витрат*, серед яких решта виробничих, котрі можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта, наприклад, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку;

*змінних загальновиробничих витрат*, зокрема на обслуговування виробництва (цехів, дільниць) та управління ним, величина яких змінюється прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності;

*постійних розподілених загальновиробничих витрат*, які йдуть на обслуговування виробництва (цехів, дільниць) та управління ним, залишаючись незмінними (або майже такими) навіть у разі зміни обсягу діяльності, причому їхній розподіл серед об'єктів проводиться пропорційно певній базі (наприклад, сумі нарахованої заробітної плати, обсягу діяльності, величині прямих витрат тощо) при нормальній потужності; остання являє собою очікуваний середній за кілька років (операційних циклів) обсяг діяльності підприємства, який може бути досягнутий у звичайних умовах його роботи та з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.



Перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат кожне промислове підприємство встановлює самостійно, а в цілому до складу *загальновиробничих витрат* згідно з п. 15 П(С)БО 16 [1] належать такі:

витрати на управління виробництвом, тобто на оплату праці апарату управління цехами (дільницями тощо) із відповідними відрахуваннями на соціальні заходи та медичне страхування; на оплату службових відряджень персоналу цехів (дільниць) тощо;

амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого) призначення;

витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів та інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

витрати на вдосконалення технології й організації виробництва, зокрема на оплату праці (із відповідними відрахування на соціальні заходи) працівників, зайнятих питаннями розвитку виробництва та поліпшенням якості продукції; а також на матеріали, куповані комплектувальні вироби і напівфабрикати тощо;

витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші види утримання виробничих приміщень;

витрати на обслуговування виробничого процесу, тобто на оплату праці загальновиробничого персоналу із відповідними відрахування на соціальні заходи та медичне страхування робітників й апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг.

витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;

інші витрати, зокрема на внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; суми недостачі незавершеного виробництва; суми недостачі й втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; витрати на оплату простоїв не з вини працівників тощо).

Оскільки на промислових підприємствах, як правило, вироблена у поточному періоді товарна продукція реалізується не в повному обсязі, проте можуть бути реалізовані залишки товарної продукції з попередніх періодів, то необхідно виокремлювати **собівартість реалізованої продукції**, яка відповідно до змісту п. 11 П(С)БО 16 [1] включає такі складові (рис. 6.3):

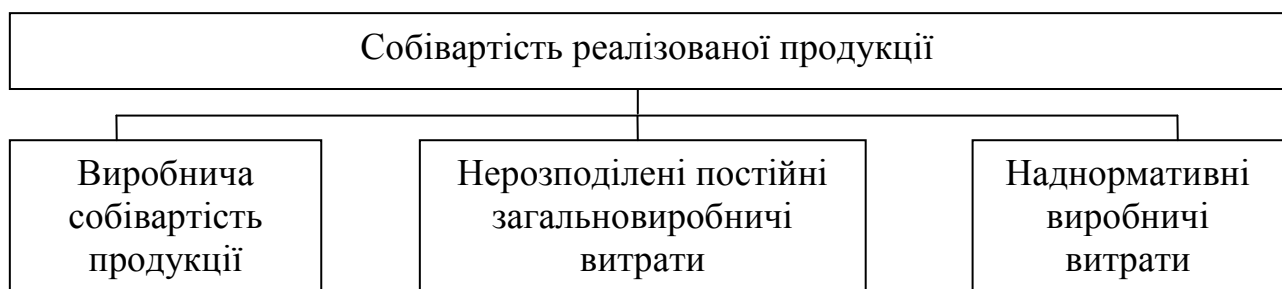


Рис. 6.3. Складові собівартості реалізованої продукції

виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду;

нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;

наднормативні виробничі витрати.

*Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати* – це та їхня частина, що не була віднесена на кожен об'єкт з використанням бази розподілу при нормальній потужності, яку було включено до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді здійснення таких витрат.

*Наднормативні виробничі витрати* виникають внаслідок використання ресурсів на виробництво понад норми (нормативи, розцінки), причому вони не мають бути пов'язані із недостачами, псуванням, порушенням технології та правил зберігання.

Слід окремо наголосити, що відповідно до п. 17 П(С)БО 16 [1] у собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) не включаються адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Порядок визначення повної собівартості продукції залежить від прийнятого на промисловому підприємстві методу її калькулювання, які будуть розглядатись нижче.

Здійснюючи економічний аналіз рівня та динаміки витрат, виокремлюють такі види виробничої собівартості:

*планова (нормативна)*, яку визначають перед початком планового періоду за нормами витрат ресурсів і наявними цінами на них у момент складання плану виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг);

*фактична*, що відображає реальні витрати на виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг);

*кошторисна*, яка показує витрати на виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг) за одноразовим замовленням.

## **6.2. Планування й облік витрат комерційної господарської організації**

Планування витрат здійснюється комерційною господарською організацією з метою визначення їхнього економічно обґрунтованого розміру, необхідного в плановому періоді для виробництва й збуту продукції (виконання робіт, надання послуг) та управління організацією, соціального розвитку тощо. Отже, до *загальних витрат* комерційної господарської організації входять витрати основних і допоміжних виробничих підрозділів, які пов'язані із виробництвом продукції (виконанням робіт, наданням послуг); витрати не виробничих структурних підрозділів, а також ті, що зумовлені діяльністю функціональних структурних підрозділів апарату управління, зокрема спрямовані на дослідження ринку, збут продукції тощо. Сума загальних витрат господарської організації міститься у *зведеному кошторисі витрат*, порядок складання якого залежить від низки специфічних умов господарювання організації, а саме: від виду економічної діяльності, галузевої належності організації, масштабів діяльності, організаційної структури, номенклатури продукції (робіт, послуг), стану інформаційної бази тощо.

Зокрема на промислових підприємствах складання зведеного кошторису – це, передусім, формування *кошторису виробничих витрат (кошторису витрат на виробництво)*, в якому враховано всі витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт), причому їх згруповано за економічно однорідними елементами операційних витрат (матеріальні затрати, витрати на оплату праці тощо). Саме за таким кошторисом, який узагальнює витрати тих структурних підрозділів промислового підприємства, що беруть участь у виробництві продукції, визначається її виробнича собівартість. Типові види витрат, що враховуються в кошторисі виробничих витрат на промислових підприємствах, подано в табл. 6.2.

Таблиця 6.2

Види витрат у кошторисі виробничих витрат промислового підприємства

Види витрат	Принцип розрахунку витрат
1	2
Витрати на сировину, матеріали, куповані напівфабрикати та комплектувальні вироби, технологічне паливо й енергію в основних підрозділах	За даними про плановий обсяг виробництва окремих видів продукції (згідно з виробничою програмою), з урахуванням технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції (встановлених відповідно до планових змін у використанні техніки, технології та організації виробництва), а також ціни на відповідні матеріальні ресурси (з огляду на вартість їхнього транспортування, вантажно-розвантажувальних робіт, комісійних винагород тощо)
Основна та додаткова заробітна плата робітників, зайнятих виготовленням продукції (виконанням робіт, наданням послуг), з відрахуваннями на соціальні заходи	Окремо для працівників з погодинною формою оплати праці (відповідно до їхньої планової кількості та планового фонду робочого часу, посадових окладів і годинних тарифних ставок), а також для працівників з відрядною формою оплати праці (відповідно до їхньої планової кількості, згідно з прогресивними нормами виробітку (або нормами часу) на виготовлення продукції та відрядними розцінками). Загальну суму основної та додаткової заробітної плати збільшують на суму відрахувань на соціальні заходи, тобто суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, розмір якої згідно з розділом III, ст. 8, п. 5 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [3] становить 22 %
Витрати на виробництво продукції допоміжних підрозділів (відображені в однойменних кошторисах)	За даними про плановий обсяг виробництва продукції допоміжних цехів (згідно з виробничою програмою) на базі технічно обґрунтованих норм витрат матеріальних і трудових ресурсів. Загальну суму витрат допоміжних цехів розподіляють за відповідними напрямками використання їхньої продукції (робіт, послуг), якщо продукція йде на потреби власних основних цехів, то відповідну частку витрат вносять у їхній кошторис

1	2
Витрати на утримання й експлуатацію устаткування (відображені в кошторисах витрат основних підрозділів)	За даними про планований склад устаткування, норми його використання та плановий обсяг виробництва (згідно з виробничою програмою); з урахуванням нормативів витрат рушійної енергії за окремими видами обладнання та з огляду на середні ціни відповідних видів енергії; норм витрат купованих матеріалів для експлуатації обладнання (зокрема запчастин, мастильних й обтиральних матеріалів); норм амортизації та амортизованої вартості основних засобів, а також з огляду на нормативи обслуговування обладнання робітниками, плановий фонд робочого часу й тарифні ставки тощо
Загальновиробничі витрати, відображені у однойменному кошторисі	За даними про штатний розпис апарату управління виробництвом і посадові оклади; відповідно до норм витрат палива й енергії для опалення, освітлення та інших загальновиробничих потреб; норм витрат матеріалів на утримання та ремонт обладнання, будівель і споруд виробничого призначення; норм амортизації та амортизованої вартості основних засобів; планових витрат на охорону праці, утримання пожежної та сторожової охорони; планових витрат на підвищення кваліфікації, професійну підготовку й перепідготовку кадрів; з урахуванням ставок передбачених законодавством податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції тощо.

Слід зауважити, що до складу витрат на виробництво продукції, окрім зазначених у табл. 6.2, вносять також ті, що пов'язані з приростом залишків незавершеного виробництва, а також витрати майбутніх періодів.

### 6.3. Планування й облік собівартості продукції

При складанні кошторису виробничих витрат, як зазначалось вище, їх групують за економічними елементами, тобто не відображають інформацію про витрати на виробництво окремих видів продукції. Тому на промислових підприємствах не обмежуються складанням кошторису витрат на виробництво, здійснюючи планування витрат за статтями калькуляції, тобто *калькулювання собівартості*. Це дозволяє розраховувати суму витрат на одиницю продукції (тобто її собівартість). Отже, облік і планування витрат здійснюють одразу двома способами, у зв'язку з чим треба наголосити на принциповій різниці між калькуляцією та кошторисом:

за статтями калькуляції враховуються тільки витрати на певний об'єкт (тобто відображається їхня величина залежно від місця виникнення й призначення, завдяки чому можна дізнатись, у якій кількості та на які потреби витрачено кошти);

за елементами витрат (тобто в кошторисі) враховуються всі використані кошти, незалежно від того, куди і на які потреби їх були спрямовано.

*Об'єктом калькулювання собівартості* буває вид продукції (робіт, послуг), виробництво, замовлення, партія продукції тощо. Вибір об'єкта калькулювання залежить від особливостей технології та організації виробництва продукції, а також від одиниць обліку продукції в натуральному вираженні.

Беручи до уваги особливості об'єкта обліку виробничих витрат, виділяють такі методи калькулювання собівартості:

*позамовний*, тобто коли об'єктом обліку та калькулювання виступає індивідуальне замовлення чи окремий контракт (проект) або партія продукції, яка виготовляється за однаковою технологією;

*попередільний*, де об'єкт обліку та калькулювання – це напівфабрикат як результат певної сукупності стадій технологічного процесу, коли витрати, починаючи з підготовки або обробки вихідної сировини і до випуску кінцевого продукту, враховуються в кожному цеху з включенням собівартості напівфабрикатів, виготовлених у попередньому цеху; таким чином, у собівартості виробленої кожним наступним цехом продукції міститься собівартість напівфабрикатів і понесених ним витрат; отже, собівартість одиниці продукції визначають шляхом діленням суми всіх виробничих витрат (прямих і непрямих), здійснених протягом звітного періоду, на загальну кількість готової продукції, випущеної протягом цього самого періоду;

*попроцесний*, при якому прями виробничі витрати відображаються не за видами продукції, а відповідно до технологічних процесів, коли виконують калькулювання собівартості напівпродукту, яку включають у витрати наступних процесів, а після завершення останнього визначають собівартість кінцевого продукту.

Визначаючи виробничу собівартість одиниці продукції, у калькуляцію включають тільки витрати, пов'язані із виготовленням виробів (виконанням робіт, наданням послуг). Якщо до них додають суму позавиробничих витрат (тобто адміністративних, витрат на збут і інших операційних витрат), то це дозволяє визначити повну (комерційну) собівартість одиниці продукції.

На промисловому підприємстві калькулювання собівартості здійснюється за певною номенклатурою (переліком) статей витрат, яку підприємство формує самостійно і затверджує в наказі про облікову політику. Незважаючи на те, що не існує єдиної номенклатури статей калькуляції витрат, серед них можна виділити *типові*, а саме:

1. Сировина та матеріали.
2. Куповані комплектувальні вироби, напівфабрикати, роботи й послуги виробничого характеру, виконані сторонніми підприємствами й організаціями.
3. Паливо й енергія на технологічні потреби.
4. Зворотні відходи (собівартість яких враховується).
5. Основна заробітна плата виробничих робітників.
6. Додаткова заробітна плата виробничих робітників.
7. Відрахування на соціальні заходи.
8. Витрати на утримання й експлуатація устаткування.

9. Супутня продукція (собівартість якої вираховується).

10. Втрати від браку.

11. Загальновиробничі витрати.

*Виробнича собівартість*  $c_v$  (сума витрат за статтями 1–11).

12. Позавиробничі витрати (адміністративні, витрати на збут та інші операційні).

*Повна (комерційна) собівартість*  $c_n$  (сума витрат за статтями 1–12).

З наведеного вище переліку видно, що статті калькуляції можуть містити різні економічні елементи з урахуванням їхньої ролі у виробництві, тобто деякі з них *комплексні* (наприклад, статті 8–12 у переліку).

У статті калькуляції «*Сировина та матеріали*» здійснюється облік і планування вартості сировини й основних матеріалів, які входять до складу продукції; задіяних у виробництві допоміжних матеріалів, у тому числі пакувальних; малоцінних і швидкозношуваних предметів (що відносяться до оборотних засобів).

Відповідно до статті «*Куповані комплектувальні вироби, напівфабрикати, роботи й послуги виробничого характеру виконані сторонніми підприємствами й організаціями*» ведеться облік і планування вартості купованих напівфабрикатів і готових комплектувальних виробів; робіт і послуг виробничого характеру, що виконуються (надаються) сторонніми підприємствами.

У статті калькуляції «*Паливо й енергія на технологічні потреби*» обліковують і планують витрати на всі види палива й енергії (як отриманих від сторонніх підприємств, так і вироблених самим підприємством), використаних у процесі виробництва продукції.

Стаття калькуляції «*Зворотні відходи*» зосереджує дані про вартість відходів, що можуть бути повторно використані у виробництві. Її віднімають від загальної суми матеріальних витрат, віднесених на собівартість продукції.

У статті калькуляції «*Основна заробітна плата виробничих робітників*» ведеться облік і планування витрат на основну заробітну плату, нараховану відповідно до прийнятих на підприємстві систем оплати праці [у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок] робітникам, які зайняті виготовленням продукції.

Відповідно до статті калькуляції «*Додаткова заробітна плата виробничих робітників*» обліковують і планують витрати на додаткову заробітну плату, нараховану за роботу в особливих умовах, за трудові успіхи та винахідливість тощо (доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій).

У статті калькуляції «*Відрахування на соціальні заходи*» зосереджено облік і планування витрат з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нарахованого відповідно до суми витрат за статтями «*Основна заробітна плата виробничих робітників*» та «*Додаткова заробітна плата виробничих робітників*».

Стаття калькуляції «*Витрати на утримання й експлуатацію устаткування*» містить дані про витрати, пов'язані з роботою та обслуговуванням (зокрема ремонтом) виробничого і підйимально-транспортного обладнання, цехового транспорту й інструментів, приладів і пристроїв у складі основних виробничих засобів (технічний огляд, технічне обслуговування), а також про суми нарахованої амортизації перелічених основних засобів і нематеріальних активів, задіяних у виробничому процесі.

У статті калькуляції «*Супутня продукція*» містяться відомості про витрати на виробництво продукції, виготовленої одночасно з основним (цільовим) продуктом, тобто в єдиному технологічному процесі. Якість такої продукції має відповідати встановленим стандартам або технічним умовам, а продукція підлягає технічному контролю та, як правило, призначена для подальшої переробки або для відпуску стороннім споживачам.

Відповідно до статті калькуляції «*Втрати від браку*» обліковуються витрати, пов'язані з усуненням браку в продукції, утриманням гарантійних майстерень, а також вартість технологічних втрат й остаточно забракованої продукції з технологічних причин тощо.

Згідно із статтею калькуляції «*Загальновиробничі витрати*» ведеться облік і планування витрат на перелічені далі потреби: 1) управління виробництвом [утримання працівників апарату управління виробництвом (цехами, ділянками тощо)]; на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць; на придбання спеціалізованої літератури для інформаційного забезпечення виробничої діяльності цеху, дільниці; на підвищення професійного рівня працівників, зайнятих виробництвом продукції); 2) амортизацію основних засобів та нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного) призначення; 3) некапітальні витрати на удосконалення технологій та організації виробництва, забезпечення якості продукції; 4) обслуговування виробничого процесу (зокрема внутрішньозаводське переміщення вантажів зі складів до цехів і готової продукції з цехів на склади), яке включає витрати на утримання та експлуатацію авто- й електротранспорту загальновиробничого (цехового, дільничного) призначення; здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції; утримання загальновиробничого персоналу, зайнятого обслуговуванням виробничого процесу; 5) на утримання й експлуатацію, технічний огляд і технічне обслуговування основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення; 6) роботи некапітального характеру, зокрема проведення різних видів ремонту основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного) призначення; 7) на охорону праці (виконання правил техніки безпеки праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог); отримання дозволів на окремі види робіт; на проведення аудиту з охорони праці в цехах; проведення медичного огляду окремих категорій працівників; забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям та спецзасобами захисту від шкідливих впливів; 8) на пожежну та сторожову охорону цеху, дільниці; 9) на підтримання в робочому стані й на обслуговування засобів сигналізації та обчислювальної техніки; 10) сплату

податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів, безпосередньо пов'язаних з виробничим процесом (плата за землю; податок з власників транспортних засобів загальнопромислового призначення; збір за геологорозвідувальні роботи; збори за спеціальне використання природних ресурсів і за користування надрами; збір за забруднення навколишнього природного середовища); 11) місцеві податки й збори (за право використання місцевої символіки та за паркування виробничого автотранспорту); 12) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (збереженням екологічних систем); 13) на перевезення працівників виробничих підрозділів до й від місця роботи; 14) платежі зі страхування цехового майна, пов'язаного з виробничою діяльністю; 15) на забезпечення відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат (на виплати відпусток працівникам і виконання гарантійних зобов'язань); 16) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та на інші потреби, пов'язані з утриманням виробничих приміщень; 17) інші цехові й дільничні витрати [недостачі матеріальних цінностей у межах норм природного убуття; втрати від браку, якщо їх не можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції; оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності виробничого персоналу за рахунок коштів підприємства (установи, організації) тощо].

Залежно від способу віднесення виробничих витрат на собівартість окремих видів продукції їх поділяють, як зазначалось вище, таким чином:

*прямі виробничі*, безпосередньо віднесені на собівартість одиниці продукції (у переліку типових статей калькуляції пункти 1–7);

*непрямі виробничі*, що переносяться на собівартість одиниці продукції опосередкованим шляхом (статті 8–12 переліку), наприклад, пропорційно певному виду чи загальній сумі прямих витрат; вони, у свою чергу, бувають змінними (наприклад, витрати на енергію, контроль якості тощо) і постійними.

Непрямі змінні виробничі витрати відносять безпосередньо на собівартість готової продукції, виробленої в поточному періоді.

Залежно від вибору періоду, протягом якого постійні виробничі витрати відносять на собівартість продукції (періоду їхнього фактичного здійснення чи періоду реалізації продукції), існують такі методи калькулювання:

*метод поглинутих витрат*, при якому всі виробничі витрати (змінні та постійні) відносять на собівартість виробленої в поточному періоді продукції, тобто пропорційно розподіляють між продукцією, що була реалізована в поточному періоді, і тією, що залишилась на складі;

*метод прямих витрат (усіченої або неповної собівартості, система «директ-костинг»)*, коли змінні витрати враховують у собівартості виробленої продукції, а постійні – реалізованої (тобто постійні витрати не розподіляють за видами продукції, а відносять на фінансовий результат).

На промислових підприємствах складають також планові (нормативні) й звітні калькуляції.

*Планова (нормативна) калькуляція* являє собою розрахунок планової (нормативної) собівартості одиниці продукції, який здійснюють за статтями



витрат і складають на рік з поквартальним розподілом коштів. За основу цієї калькуляції беруть технічно обґрунтовані норми витрат матеріалів і трудових ресурсів, стандарти й технічні умови, встановлені на кожен вид продукції.

*Звітна калькуляція* формується на підставі первинних облікових документів про витрачання ресурсів відповідно до тих самих статей, що й планова калькуляція, але в ній враховано витрати, які не були передбачені плановою калькуляцією. Зазвичай вони пов'язані з відхиленнями від встановленого технологічного процесу, понадплановими втратами від браку тощо.

Порівняння фактичних витрат з плановими (нормативними) дозволяє проводити аналіз собівартості продукції та визначати напрями її зменшення.

Отже, групування витрат за статтями калькуляції дає змогу встановити їхнє цільове спрямування, узагальнити з огляду на місце виникнення (зокрема, беручи до уваги види виготовленої продукції, виконаних робіт чи наданих послуг), на специфіку певних видів діяльності, а також відповідно до впроваджених організаційно-технічних заходів.

Таке калькулювання дозволяє визначити такі види собівартості товарної продукції:

*виробнича собівартість товарної продукції* визначається за такою формулою:

$$V_{\text{ТП в}} = \sum c_{\text{в} i} Q_{\text{ТП} i}, \text{ грн}, \quad (6.1)$$

де  $c_{\text{в} i}$  – виробнича собівартість одиниці  $i$ -го виду продукції відповідно до планової чи звітної калькуляції, грн/од.;  $Q_{\text{ТП} i}$  – обсяг виробництва товарної продукції (товарний випуск), натур. од.;

*повна собівартість товарної продукції* обчислюється таким чином:

$$V_{\text{ТП п}} = \sum c_{\text{п} i} Q_{\text{ТП} i}, \text{ грн}, \quad (6.1)$$

де  $c_{\text{п} i}$  – повна собівартість одиниці  $i$ -го виду продукції відповідно до планової чи звітної калькуляції, грн/од.

Виробнича собівартість товарної продукції разом із сумою адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат становить повну собівартість товарної продукції.

Для визначення *виробничої (повної) собівартості валової продукції* необхідно разом із виробничою (повною) собівартістю товарної продукції врахувати зміну залишків незавершеного виробництва (збільшення залишків додається, зменшення – віднімається) і залишків витрат майбутніх періодів (збільшення залишків додається, зменшення – віднімається), тобто

<i>Виробнича (повна) собівартість товарної продукції, виготовленої протягом періоду</i>	+	<i>Залишки незавершеного виробництва та витрат майбутніх періодів на кінець періоду</i>	–	<i>Залишки незавершеного виробництва та витрат майбутніх періодів на початок періоду</i>	=	<i>Виробнича (повна) собівартість валової продукції, виготовленої протягом періоду</i>
---	---	---	---	--	---	--

У разі додавання до повної собівартості валової продукції сальдо резерву майбутніх платежів (збільшення залишків додається, зменшення – віднімається) і витрат на роботи (послуги), що не включаються у валову продукцію, отримують суму *загальних витрат*, яку показують у зведеному кошторисі витрат.

*Виробничу (повну) собівартість реалізованої продукції* визначають не тільки за методикою прямого розрахунку (згідно із складовими, наведеними на рис. 6.3), а й шляхом корегування виробничої (повної) собівартості товарної продукції з урахуванням зміни залишків нереалізованої продукції, оцінених за виробничою (повною) собівартістю, а саме:

$$\begin{array}{l}
 \text{Виробнича} \\
 \text{собівартість} \\
 \text{товарної продукції,} \\
 \text{виготовленої} \\
 \text{протягом періоду}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{Виробнича собівартість} \\
 \text{залишків нереалізованої} \\
 \text{продукції на початок} \\
 \text{періоду}
 \end{array}
 -
 \begin{array}{l}
 \text{Виробнича собівартість} \\
 \text{залишків нереалізованої} \\
 \text{продукції на кінець} \\
 \text{періоду}
 \end{array}
 =
 \begin{array}{l}
 \text{Виробнича} \\
 \text{собівартість} \\
 \text{реалізованої} \\
 \text{продукції.}
 \end{array}$$

Приклад розрахунку виробничої собівартості реалізованої продукції наведено в табл. 6.3.

Таблиця 6.3

Приклад розрахунку собівартості реалізованої продукції

Показники	Звітний період, тис. грн
Виробнича собівартість залишків нереалізованої продукції станом на 01.01.20XX р.	10
Виробничі витрати:	
прямі матеріальні	220
прямі на оплату праці	50
інші прямі	20
змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі	10
Виробнича собівартість товарної продукції (220 + 50 + 20 + 10)	300
Виробнича собівартість залишків нереалізованої продукції станом на 31.12.20XX р.	20
Виробнича собівартість реалізованої продукції (10 + 300 – 20)	290

#### 6.4. Напрями зменшення витрат комерційної господарської організації

Успішна господарська діяльність комерційної організації пов'язана з постійною роботою над зменшенням витрат. Зокрема на промислових підприємствах досягти цього можна, реалізувавши заходи за такими напрямками:

- зміна номенклатури продукції;
- оптимізація обсягів виробництва продукції;
- упровадження прогресивної техніки й технології, підвищення рівня механізації та автоматизації виробничих процесів;
- удосконалення організації виробництва й праці;

- підвищення ефективності використання основних засобів, скорочення витрат на його утримання й експлуатацію;
- підвищення ефективності використання нематеріальних активів;
- зменшення питомих витрат сировини та матеріалів на одиницю продукції, зокрема за рахунок удосконалення конструкції виробів, а також економного використання матеріальних ресурсів;
- диверсифікація джерел постачання сировини (матеріалів, комплектувальних виробів тощо) з метою зменшення вартості матеріальних ресурсів;
- удосконалення системи матеріального стимулювання праці, яка орієнтована на випередження темпів зростання продуктивності праці над темпами зростання заробітної плати;
- скорочення витрат від браку;
- повторне використання відходів виробництва та освоєння випуску супутньої продукції;
- скорочення адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Визначення напрямів зменшення витрат на промислових підприємствах пов'язано, зокрема, з використанням показників витратності виробництва, до яких належать такі:

*матеріаломісткість продукції* ММ, що, як вже зазначалось у розділі 5, характеризує величину матеріальних витрат, котра припадає на 1 грн виготовленої промисловим підприємством продукції (валової, товарної, готової) і визначається за формулою (5.5);

*енергомісткість продукції* ЕМ – характеризує величину витрат на енергоресурси, що припадає на 1 грн виготовленої промисловим підприємством продукції (валової, товарної), визначена за такою формулою:

$$EM = \frac{V_{en}}{ВП(ТП)}, \text{ грн/грн}, \quad (6.2)$$

де  $V_{en}$  – витрати на енергоресурси, грн;

*зарплатомісткість продукції* ЗМ – показує витрати на оплату праці промислово-виробничого персоналу підприємства, що припадає на 1 грн виготовленої промисловим підприємством продукції (валової, товарної), цей показник визначають таким чином:

$$ЗМ = \frac{ФОП_{ПВП}}{ВП(ТП)}, \text{ грн/грн}, \quad (6.3)$$

де  $ФОП_{ПВП}$  – витрати на оплату праці промислово-виробничого персоналу підприємства, грн;  $ВП(ТП)$  – обсяг валової (товарної) продукції, грн.

*витратомісткість* або *витрати на 1 грн продукції* (валової, товарної, реалізованої), розрахована за такою формулою:

$$BM = \frac{B_{ВП(ТП,РП)}}{ВП(ТП, РП)}, \text{ грн/грн}, \quad (6.4)$$

де  $B_{ВП(ТП,РП)}$  – собівартість валової (товарної, реалізованої) продукції, грн;  
 $ВП(ТП, РП)$  – обсяг валової (товарної, реалізованої) продукції, грн.

Отже, витратомісткість характеризує питомі витрати в розрахунку на 1 грн валової, товарної чи реалізованої продукції.

### Контрольні питання

1. Пояснити, що розуміють під витратами господарської організації.
2. Охарактеризувати види витрат відповідно до їхнього функціонального призначення.
3. З'ясувати склад витрат, пов'язаних з операційною діяльністю організації.
4. Встановити, які існують економічні елементи операційних витрат
5. Визначити, які витрати належать до адміністративних, витрат на збут та інших операційних витрат.
6. Пояснити різницю між одноелементними й комплексними, прямими та непрямими, змінними й постійними, поточними та одноразовими, продуктивними та непродуктивними витратами, а також між витратами на продукцію та витратами періоду.
7. З'ясувати, що вкладають у поняття структури витрат.
8. Встановити сутність поняття «собівартість продукції».
9. Описати порядок включення у собівартість продукції витрат, пов'язаних із певними функціональними сферами діяльності промислового підприємства.
10. Визначити різницю між цеховою, виробничою та повною собівартістю продукції.
11. Охарактеризувати витрати, що включають у виробничу собівартість продукції.
12. Пояснити принцип розподілу загальновиробничих витрат на змінні та постійні.
13. Встановити, з урахуванням яких витрат обчислюють собівартість реалізованої продукції.
14. З'ясувати складові загальних витрат комерційної господарської організації.
15. Охарактеризувати сутність поняття «кошторис виробничих витрат».
16. Визначити види витрат, що враховуються в кошторисі виробничих витрат.
17. Пояснити сутність калькулювання собівартості.
18. Описати методи калькулювання собівартості з огляду на обраний об'єкт обліку виробничих витрат.

19. Встановити різницю між виробничою та повною собівартістю одиниці продукції.

20. З'ясувати зміст типових статей калькуляції витрат.

21. Визначити різницю між методами калькулювання витрат залежно від вибору періоду віднесення постійних виробничих витрат на собівартість продукції.

22. Пояснити порядок визначення виробничої та повної собівартості товарної, валової й реалізованої продукції.

23. Охарактеризувати напрями зменшення витрат на промислових підприємствах.

24. Встановити, які показники використовують для оцінювання витратності виробництва.

**Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу**

*Класифікувати витрати організації, визначати їхню структуру й собівартість продукції.*

*Пояснювати порядок планування й обліку витрат організації та собівартості продукції.*

*Описувати методи калькулювання собівартості та обчислювати витрати за типовими статтями калькуляції.*

*Визначати склад витрати відповідно до кошторису.*

*Пояснювати взаємозв'язок між показниками, що характеризують ефективність використання засобів виробництва, роботи персоналу організації, та результативністю її господарювання.*

*Знати основні напрями зменшення витрат організації та визначати їх з метою подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.*

**Використана та рекомендована література:**

1. П(С)БО 16 Витрати, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

2. Батенко Л.П. Планування діяльності підприємства : навч. посіб. / Л.П. Батенко, М.А. Белов, Н.М. Євдокимова ; за заг. ред. В.Є. Москалюка ; М-во освіти і науки України , Київ. нац. екон. ун-т. – Київ : КНЕУ, 2005. – 384 с.

3. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI : зі змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

## 7. ЦІНОУТВОРЕННЯ НА ПРОДУКЦІЮ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

*Визначено поняття ціни, охарактеризовано види цін та їхні функції.  
Розкрито сутність витратних, ринкових та нормативно-параметричних методів ціноутворення.*

*Охарактеризовано сутність знижок та надбавок до ціни.*

### 7.1. Поняття про ціну, її функції та види

Ціна товару є грошовим вираженням його вартості, вона має покривати витрати на виробництво товарів (продукції, робіт, послуг) задля забезпечення товаровиробнику певного прибутку.

У ринковій економіці ціни виконують такі функції:

*вимірювально-інформаційну*, оскільки вони надають єдиного грошового вираження різним за своєю натуральною формою товарам (продукції, роботам, послугам), що уможлиблює встановлення доцільності (вигідності) виробництва певних видів товарів (виконання робіт, надання послуг), його розширення чи скорочення;

*розподільну*, бо завдяки цінам стає можливим перерозподіл доходів між виробником і споживачем товару;

*стимулювальну*, тому що спонукають виробників до інтенсифікації виробництва, залучення додаткового капіталу з метою розширення та розвитку своєї діяльності;

*регулювальну*, як інструмент корегування попиту й пропозиції товарів на ринку.

Ціни класифікуються відповідно до таких ознак:

1) за ступенем державного регулювання (згідно із Законом України «Про ціни і ціноутворення» [1]): *вільні* ціни (встановлюються суб'єктами господарювання самостійно за згодою сторін на всі товари, крім тих, на які поширено державне регулювання цін) та *регульовані* ціни [запроваджуються на товари, які справляють визначальний вплив на загальний рівень і динаміку цін, мають істотну соціальну значущість, а також на товари, що виробляються суб'єктами, які мають монопольне (домінувальне) становище на ринку];

2) за тривалістю дії: *постійні*, *тимчасові* (на продукцію в стадії освоєння випуску), *сезонні* ціни (відповідно до пори року);

3) за територіальною ознакою: *світові*, *загальнодержавні*, *місцеві* тощо;

4) за ступенем урахування в них транспортних витрат (франкування цін); згідно з міжнародними правилами «Інкотермс. Офіційні правила тлумачення торговельних термінів Міжнародної торгової палати» у редакції 2010 року [2] розрізняють одинадцять базисів (базисних умов) постачання, зібраних в такі групи:

*група «E»* (містить один базис), тут передбачено, що продавець передає товар покупцеві на своїй території, тобто обов'язки продавця мінімальні;

*група «F»* (містить три базиси), коли продавець зобов'язаний доставити товар перевізнику, визначеному покупцем;

*група «C»* (містить чотири базиси), у якій передбачено, що продавець має укласти контракт на перевезення товару без прийняття на себе ризиків його втрати або ушкодження, або здійснення додаткових витрат через події, які трапились після відвантаження та відправлення;

*група «D»* (містить три базиси), де продавець повинен нести всі витрати і приймати на себе ризики, пов'язані з доставкою товару в країну призначення або безпосередньо покупцеві, тобто обов'язки продавця максимальні;

5) за ступенем визначеності розрізняють:

*визначену ціну*, тобто фіксовану вартість товару;

*ціну, яку потрібно визначити*, коли в контракті міститься посилання на умови обчислення ціни до моменту здійснення платежу;

6) за способом фіксації ціни бувають:

*тверді (стабільні, фіксовані, гарантовані)*, що встановлюються в момент укладання договору й не зазнають змін протягом усього терміну його дії, рівень таких цін не залежить від періодичності постачання товару;

*рухливі (змінні)*, які фіксуються під час підписання договору, але можуть переглядатись надалі, якщо ринкові ціни на товари до моменту їхнього постачання зміняться на певну величину, передбачену договором;

*плинні (плаваючі)*, що обчислюють у момент виконання договору шляхом перегляду договірної (базисної) ціни з урахуванням змін у витратах на виробництво протягом періоду виконання договору;

7) за ступенем оприлюднення розрізняють ціни:

*опубліковані*, серед яких довідкові ціни, біржові котирування, ціни на аукціонах, ціни за фактичними угодами, ціни у комерційних пропозиціях (офертах);

*розрахункові*, що визначаються з огляду на технічні й комерційні умови замовлення унікального товару, який раніше на ринок не постачався та який надто складно порівняти з аналогами.

## 7.2. Методи ціноутворення

Максимальна ціна, яку комерційна господарська організація може виставити за свій товар, визначається, як правило, величиною попиту. На встановлення цін впливають також ціни конкурентів і їхня ринкова реакція. Мінімальна ж ціна товару визначається розміром витрат на його виробництво та збут, оскільки вона має їх повністю покривати. Але будь-яка комерційна господарська організація прагне за рахунок ціни не тільки компенсувати понесені витрати, а й отримати справедливую норму прибутку за докладені зусилля та ризик.

Для встановлення ціни на товар (продукцію, роботи, послуги) можуть бути використані різноманітні методи ціноутворення, які можна згрупувати в такий спосіб:

1. *Витратні методи* (наприклад, метод «середніх витрат плюс прибуток»; граничного ціноутворення; встановлення ціни на основі аналізу беззбитковості).

2. *Ринкові* (до яких належать, зокрема, метод поточної ціни; «прямування за лідером»; метод, орієнтований на реакцію конкурентів; тендерне ціноутворення).

3. *Нормативно-параметричні* (наприклад, метод, орієнтований на цінність товару; параметричні методи ціноутворення).

1. **Витратні методи ціноутворення** передбачають встановлення ціни на товар, виходячи з витрат на його виготовлення. Так, найбільшого поширення на промислових підприємствах набув метод «середні витрати плюс прибуток», відповідно до якого здійснюється нарахування певних націнок на повну собівартість продукції.

Узагальнена формула для визначення ціни одиниці продукції цим методом має такий вигляд:

$$Ц = c_{\text{п}} + П_{\text{н}} + \text{АП} + \text{ПДВ} + П_{\text{ТПос}} + П_{\text{РТ}}, \text{ грн/од.}, \quad (7.1)$$

або

$$Ц = c_{\text{п}} \cdot (1 + Н_{\text{п}}) \cdot (1 + n_{\text{АП}}) \cdot (1 + n_{\text{ПДВ}}) \cdot (1 + n_{\text{ТПос}}) \cdot (1 + n_{\text{РТ}}), \text{ грн/од.}, \quad (7.2)$$

де  $c_{\text{п}}$  – повна собівартість одиниці продукції, грн/од.;  $П_{\text{н}}$  – плановий прибуток підприємства від реалізації одиниці продукції, грн/од.; АП – акцизний податок (якщо товар підакцизний), грн/од.; ПДВ – податок на додану вартість, грн/од.;  $П_{\text{ТПос}}$  – питома вартість послуг торговельних посередників (якщо вони здійснюють просування товару на ринок), грн/од.;  $П_{\text{РТ}}$  – питома вартість послуг підприємств мережі роздрібної торгівлі (супермаркетів, крамниць тощо), грн/од.;  $Н_{\text{п}}$  – норма прибутку на одиницю продукції (рентабельність продукції), частка од.;  $n_{\text{АП}}$  – ставка акцизного податку, частка од.;  $n_{\text{ПДВ}}$  – ставка податку на додану вартість, частка од.;  $n_{\text{ТПос}}$  – торговельна надбавка (націнка) підприємства-посередника, частка од.;  $n_{\text{РТ}}$  – торговельна надбавка (націнка) підприємства роздрібної торгівлі, частка од.

Отже, ціна одиниці продукції формується з урахуванням собівартості, прибутку, акцизного податку, податку на додану вартість, постачальницько-збутових надбавок торгових посередників, роздрібної торговельної націнки.

Залежно від включених у ціну товару складових, розрізняють такі її види:

*оптова ціна підприємства*  $Ц_{\text{п}}$ , що складається з собівартості та прибутку;

*відпускна ціна (оптова ціна реалізації підприємства)*  $Ц_{\text{р}}$ , у яку входить оптова ціна підприємства та акцизний податок і податок на додану вартість (ПДВ);

*оптова ціна від торгового посередника*  $Ц_{\text{тп}}$  в складі оптової ціни реалізації підприємства й торговельної надбавки, встановленої підприємством-посередником;



роздрібна ціна  $C_{рт}$ , до якої входить оптова ціна реалізації торгового посередника й торговельна надбавка, зроблена підприємством роздрібною торгівлі.

До групи витратних також відносять *метод граничного ціноутворення*, який передбачає, що як тільки було досягнуто рівня продажу товарів, котрий забезпечує покриття всіх витрат (загальних витрат) комерційної господарської організації, остання може знизити ціну продажу, для цього тільки необхідно покрити витрати на обслуговування одного додаткового клієнта чи на продаж однієї додаткової одиниці товару. Отже, будь-яка ціна, котра перевищить ці додаткові витрати, забезпечує організації додатковий прибуток, особливо в умовах еластичного попиту, коли зменшення ціни на товар викликає збільшення попиту на нього.

Іншим досить поширеним методом ціноутворення є *визначення ціни на основі аналізу беззбитковості* та забезпечення цільового прибутку. Цей метод ґрунтується на розрахунку *точки беззбитковості*, під якою розуміють такий обсяг виробництва продукції, коли забезпечується компенсація витрат і має місце нульовий прибуток виробника (беззбитковість). Графічний спосіб визначення точки беззбитковості подано на рис. 7.1.

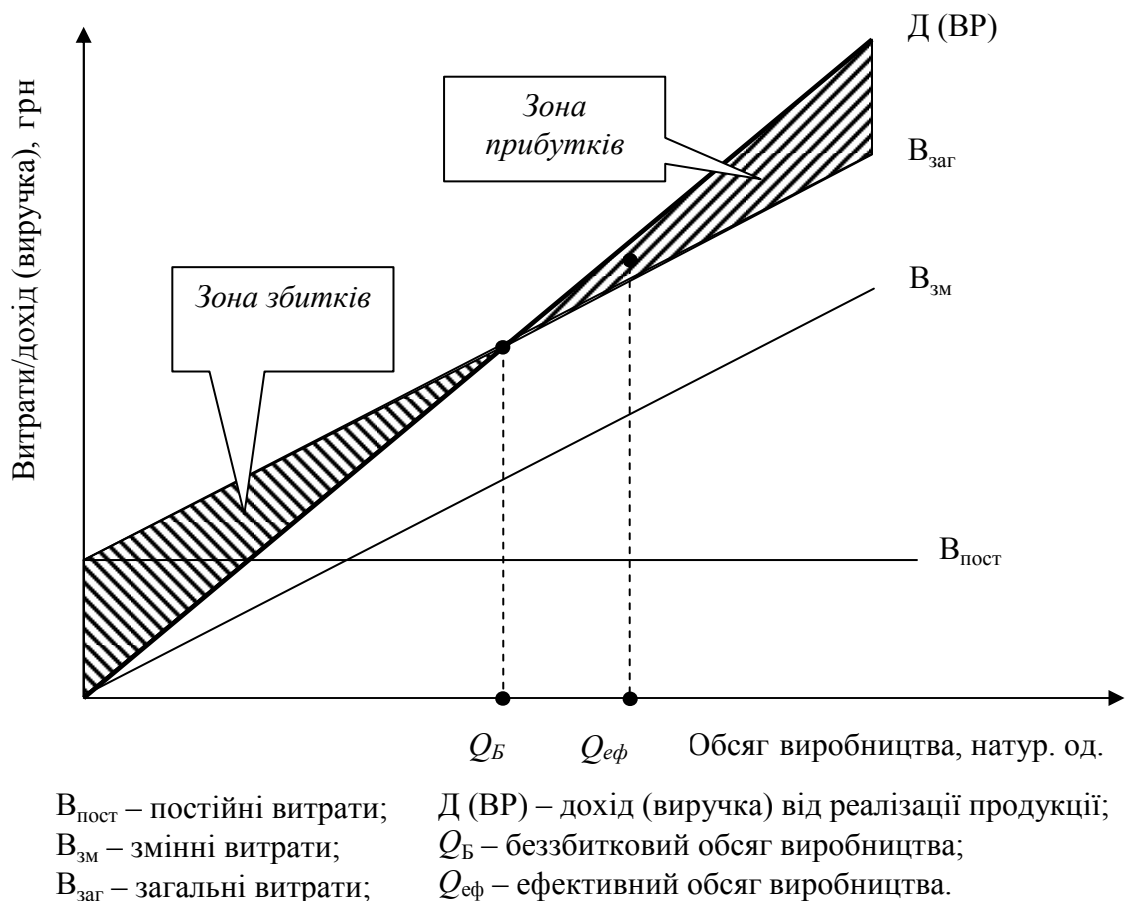


Рис. 7.1. Графічний спосіб визначення беззбиткового та ефективного обсягів виробництва продукції

Аналітичний спосіб визначення *точки беззбитковості* або *беззбиткового обсягу виробництва*  $Q_B$ , тобто коли підприємство ще не отримує прибутку, але вже й не несе збитків, передбачає попереднє калькулювання собівартості конкретної одиниці продукції та подальший розрахунок точки беззбитковості за такою формулою:

$$Q_B = V_{\text{пост}} / (\text{Ц} - c_{\text{зм}}), \text{ натур. од.}, \quad (7.3)$$

де  $V_{\text{пост}}$  – сума постійних витрат на весь обсяг виробленої продукції, грн;  $\text{Ц}$  – ціна одиниці виробленої продукції, грн;  $c_{\text{зм}}$  – сума змінних витрат, що припадає на одиницю виробленої продукції (тобто питомі змінні витрати), грн.

Отже, знаючи точку беззбитковості стосовно виробництва певного виду продукції, можна визначити відповідний обсяг товарної продукції в грошовому вираженні (доходу, виручки від реалізації), тобто

$$\text{ТП}_B = Q_B \text{Ц} = V_{\text{пост}} \text{Ц} / (\text{Ц} - c_{\text{зм}}), \text{ грн.} \quad (7.4)$$

Також можна розрахувати *граничну ціну*, за якою має реалізовуватись продукція певного обсягу, щоб забезпечити покриття всієї суми витрат, а саме:

$$\text{Ц}_B = V_{\text{пост}} / Q + c_{\text{зм}}, \text{ грн/од.} \quad (7.5)$$

Разом з тим, комерційні господарські організації орієнтовані на отримання прибутку від виробництва та реалізації продукції, отже, мають визначати *ефективний обсяг виробництва продукції*  $Q_{\text{еф}}$ , що забезпечує їм отримання певної суми прибутку. Для цього використовують таку формулу:

$$Q_{\text{еф}} = (V_{\text{пост}} + \text{П}_{\text{пл}}) / (\text{Ц} - c_{\text{зм}}), \text{ натур. од.} \quad (7.6)$$

Аби обсяг обсяг продукції, виготовленої організацією, забезпечив їй відшкодування всіх витрат і отримання певного прибутку, необхідно визначити ефективну ціну продукції, а саме:

$$\text{Ц}_{\text{еф}} = (V_{\text{пост}} + \text{П}_{\text{пл}}) / Q + c_{\text{зм}}, \text{ грн/од.} \quad (7.7)$$

Користуючись методом аналізу беззбитковості, організація має розглядати різні варіанти встановлення цін, впливати на обсяги збуту продукції, що буде сприяти подоланню точки беззбитковості й отриманню планового прибутку.

**2. Ринкові методи ціноутворення** передбачають встановлення ціни з огляду на конкуренцію на певному ринку. До цієї групи відносяться, наприклад, методи поточної ціни, «прямування за лідером», а також метод ціноутворення з огляду на реакцію конкурентів і тендерне ціноутворення.

*Метод поточної ціни*, передбачає, що комерційна господарська організація, перш за все, бере до уваги ціни конкурентів, отже, менше уваги

звертає на показники власних витрат. У такому випадку існує можливість отримання збитків унаслідок перевищення собівартості продукції над її ціною.

*Метод «прямування за лідером»* передбачає, що організація орієнтується на ціни провідних підприємств-конкурентів, які домінують на ринку, мають значний досвід виробництва та продажу тієї чи іншої продукції, обізнані стосовно її реальної ринкової ціни.

*Метод ціноутворення з огляду на реакцію конкурентів* передбачає встановлення такої ціни на продукцію, яка б не приваблювала на ринок нових продавців та не спричиняла б загострення конкуренції.

*Метод тендерного ціноутворення* застосовується в тих випадках, коли кілька організацій конкурують між собою у боротьбі за певний контракт (тендер) на виробництво товару (виконання робіт, надання послуг), при цьому ціни визначаються з огляду не на рівень власних витрат чи попит на товар (роботи, послуги), а на ціни, які можуть запропонувати конкуренти.

**3. Нормативно-параметричні методи ціноутворення** передбачають встановлення ціни з огляду на попит на товар та його корисність для споживачів, що і визначає їхню готовність заплатити встановлену ціну.

*Метод, орієнтований на цінність товару*, передбачає, що основним фактором ціноутворення тут виступає сприйняття товару покупцем, а не витрати організації. Таким чином, виникає необхідність формування у свідомості споживачів позитивного уявлення про цінність товару за рахунок використання маркетингових інструментів впливу на їхню поведінку.

*Параметричні методи ціноутворення* (наприклад, метод питомої ціни) передбачають врахування залежності ціни від показників якості (параметрів) виробу. Ці показники визначають шляхом обробки статистичної інформації про властивості й ціни виробів, що входять у єдиний параметричний ряд.

Для стимулювання збуту продукції комерційні господарські організації досить часто застосовують **знижки**, тобто зменшення ціни товару на певну суму.

У корегуванні ціни найчастіше використовують такі види знижок:

*функціональні (торговельні)*, надані торговій організації за виконання певних функцій, наприклад, за зберігання, ведення обліку чи просування товару до споживача;

*дилерські*, призначені посередникам зі збуту для покриття їхніх витрат і забезпечення певного прибутку;

*«сконто»*, що надаються в разі оплати товару готівкою або за дострокове внесення платежів;

*кількісні (зокрема прогресивні) знижки*, які застосовуються, коли має місце придбання певної кількості (у натуральних чи вартісних одиницях) товарів;

*бонусні*, призначені постійним покупцям за умови придбання певної кількості (у натуральних чи вартісних одиницях) покупок протягом визначеного періоду, зазвичай року;

*знижки для заохочення продажів товарів-новинок*, надані посередникам, якщо вони беруть на реалізацію нові товари, просування яких до споживача потребує додаткових витрат;

*спеціальні*, становлені для постійних та особливих покупців, у збереженні котрих зацікавлений продавець;

*клубні*, передбачені для членів створених організацією дисконтних клубів;

*пільгові*, що мають на меті стимулювати придбання товарів пільговими категоріями покупців або пожвавлювати збут певних видів товару;

*акційні*, встановлені на певний відрізок часу та на певний товар;

*святкові*, приурочені до різних свят;

*сезонні* (передсезонні та післясезонні), запроваджені стосовно товару на період зниження попиту на нього;

*залікові знижки «трейд-ін»* (товарообмінний залік) стосуються нового товару в разі повернення аналогічного старого товару;

*приховані*, що набувають форми безоплатних послуг або надання певної кількості безоплатних зразків товару;

*закриті (трансфертні)*, що діють у внутрішньовиробничій кооперації підприємства;

*знижки на «уторгування»*, які встановлюють під час обговорення умов договору у вигляді зменшення довідкової (прейскурантної) ціни, при цьому її розмір залежить від здатності суб'єктів угоди торгуватись та від того, як була завищена продавцем довідкова (прейскурантна) ціна;

*фінальні знижки*, що запроваджують стосовно останньої партії (одиниці) товару.

При формуванні остаточної ціни на товар продавець може застосовувати також *надбавки*, наприклад, коли покупець висуває особливі вимоги при виконанні спеціального, індивідуального замовлення, а також у разі пропонування товару підвищеної якості або коли передбачено надання додаткових сервісних послуг, відтермінування платежу тощо.

### Контрольні питання

1. Описати функції, що виконує ціна товару.
2. Встановити види цін за різними класифікаційними групами.
3. З'ясувати класифікацію методів ціноутворення.
4. Пояснити сутність витратних методів ціноутворення.
5. Охарактеризувати, які складові беруть до уваги, визначаючи ціну товару методом «середні витрати плюс прибуток».
6. Встановити види цін, які можуть розраховуватись методом «середні витрати плюс прибуток» з огляду на включені в них складові.
7. З'ясувати поняття «точка беззбитковості».
8. Описати графічний та аналітичний способи визначення точки беззбитковості.
9. Охарактеризувати порядок розрахунку граничної ціни товару та ефективного обсягу виробництва продукції.
10. Розкрити сутність ринкових методів ціноутворення.
11. Пояснити, на чому основані нормативно-параметричні методи ціноутворення.

12. З'ясувати, з якою метою застосовують знижки з ціни товару та які їхні види використовують найчастіше.

13. Встановити, в яких випадках продавець може застосовувати надбавки до ціни товару.

***Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу***

*Описувати основні методи ціноутворення.*

*Визначати ціни на продукцію із застосуванням витратних, ринкових та нормативно-параметричних методів ціноутворення.*

*Пояснювати взаємозв'язок між ціною товару та показниками, що характеризують економічну ефективність діяльності організації.*

**Використана та рекомендована література:**

1. Закон України «Про ціни і ціноутворення» від 21.06.2012 № 5007-VI : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>.

2. Инкотермс 2010 условия поставки [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://anvay.ru/incoterms>. – Название с экрана.

## 8. ДОХІД, ПРИБУТОК І РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ КОМЕРЦІЙНОЇ ГОСПОДАРСЬКОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ

*Визначено поняття доходу комерційної господарської організації, охарактеризовано його складові та порядок обчислення.*

*Розкрито сутність прибутку комерційної господарської організації та визначено чинники, що впливають на його величину.*

*Охарактеризовано види прибутку та викладено порядок їхнього розрахунку.*

*З'ясовано сутність рентабельності й проаналізовано її види.*

*Розкрито основні напрями підвищення ефективності діяльності комерційної господарської організації.*

### 8.1. Поняття про дохід і прибуток комерційної господарської організації

**Дохід** – це кошти й матеріальні цінності, отримані комерційною господарською організацією протягом визначеного періоду внаслідок певної діяльності (виробничої, комерційної, посередницької та ін.), зокрема за реалізовану продукцію (виконані роботи, надані послуги), від участі у капіталі та фінансових операцій тощо.

Дохід комерційної господарської організації відповідно до п. 7 П(С)БО 15 «Дохід» формується з таких складових (рис. 8.1) [1]:

- доходу (виручки) від реалізації продукції (виконаних робіт, наданих послуг);
- інших операційних доходів;
- фінансових доходів;
- інших доходів.

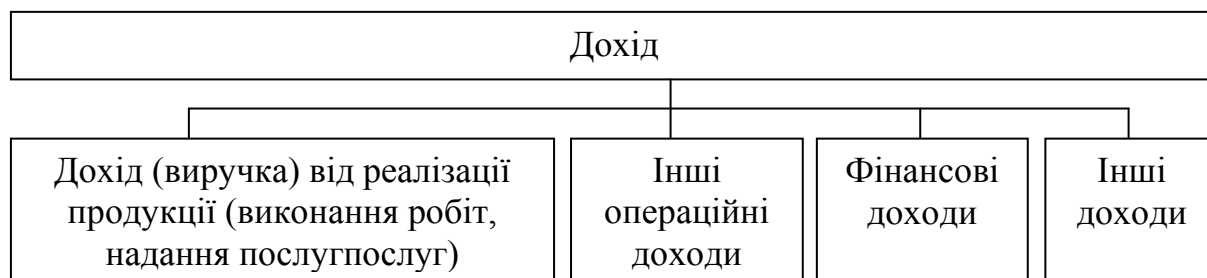


Рис. 8.1. Складові доходу комерційної господарської організації

Разом з тим, слід зазначити, що з огляду на вимоги п. 6 П(С)БО 15 «Дохід» існують види надходжень, які не можна вважати доходом [1], а саме:

- 1) суми податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- 2) суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

- 3) суми попередньої та авансової оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- 4) суми завдатку під заставу;
- 5) надходження, що належать іншим особам;
- 6) надходження від первинного розміщення цінних паперів;
- 7) суму балансової вартості валюти.

Відповідно до п. 7 П(С)БО 15 «Дохід» [1] доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вважаються кошти, отримані комерційною господарською організацією протягом певного періоду унаслідок реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг). Іншими словами, йдеться про **валовий дохід (валову виручку) від реалізації продукції (робіт, послуг)**  $ВР_{вал}$  або **брutto-дохід** (рис. 8.2).



Рис. 8.2. Порядок визначення показників доходу й прибутку комерційної господарської організації

Якщо ж із загальних надходжень від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вираховують суми наданих знижок, вартість повернутих раніше

проданих товарів, доходів, котрі за договорами належать комітентам (принципалам тощо), і суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку тощо), то отримують **чистий дохід (чисту виручку) від реалізації продукції (робіт, послуг) ВР або нетто-дохід**.

Визнання надходжень від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) доходом (виручкою), як зазначено у п. 8 П(С)БО 15 «Дохід» [1], можливе, якщо одночасно виконано такі умови:

- ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на товар (продукцію або інші активи), передані покупцеві;
- продавець не здійснює подальше управління реалізованим товаром (продукцією або іншими активами) та контроль за ним;
- існує впевненість, що внаслідок продажу товару (продукції або інших активів) відбудеться збільшення економічних вигід продавця, а пов'язані з продажем витрати й сума доходу (виручки) можуть бути достовірно визначені.

**Інші операційні доходи** відповідно до п. 7 П(С)БО 15 «Дохід» [1] відображають суми таких надходжень від операційної діяльності комерційної господарської організації, наприклад, дохід від операційної оренди активів і дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо.

Тим самим пунктом [1] визначено, що **фінансові доходи** включають отримані організацією дивіденди, відсотки й інші надходження від фінансових інвестицій.

**Інші доходи**, як зазначено у п. 7 П(С)БО 15 «Дохід» [1], включають надходження від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; від неопераційних курсових різниць та інші доходи від господарювання, не пов'язані проте з операційною діяльністю організації.

Важливим узагальнювальним показником, що характеризує економічний ефект від господарювання комерційної організації за всіма напрямками її діяльності (виробничим, збутовим, постачальницьким, інвестиційним, фінансовим тощо), є **прибуток**, під яким відповідно до п. 3 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розуміють «суму, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати» [2].

Прибуток як економічний показник являє собою різницю між ціною реалізації та собівартістю продукції (робіт, послуг), між обсягом отриманого доходу (виручки) та сумою витрат на виробництво й реалізацію продукції. Отже, у різні періоди за однакової величини доходів організація може мати різний розмір прибутку, що пояснюється неоднаковими витратами. Якщо ж сума витрат перевищує суму доходу, то комерційна господарська організація зазнає **збитків**.

Величина прибутку залежить від впливу багатьох чинників, класифікацію яких схематично зображено на рис. 8.3.

З огляду на порядок визначення суми прибутку (див. рис. 8.2), тобто врахування певних надходжень і витрат, розрізняють такі його види:



*валовий прибуток*  $\Pi_{\text{вал}}$ , який характеризує різницю між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);

*прибуток від операційної діяльності*  $\Pi_{\text{оп}}$  як різниця між сумою валового прибутку й інших операційних доходів та сумою адміністративних витрат, витрат на збут й інших операційних витрат;

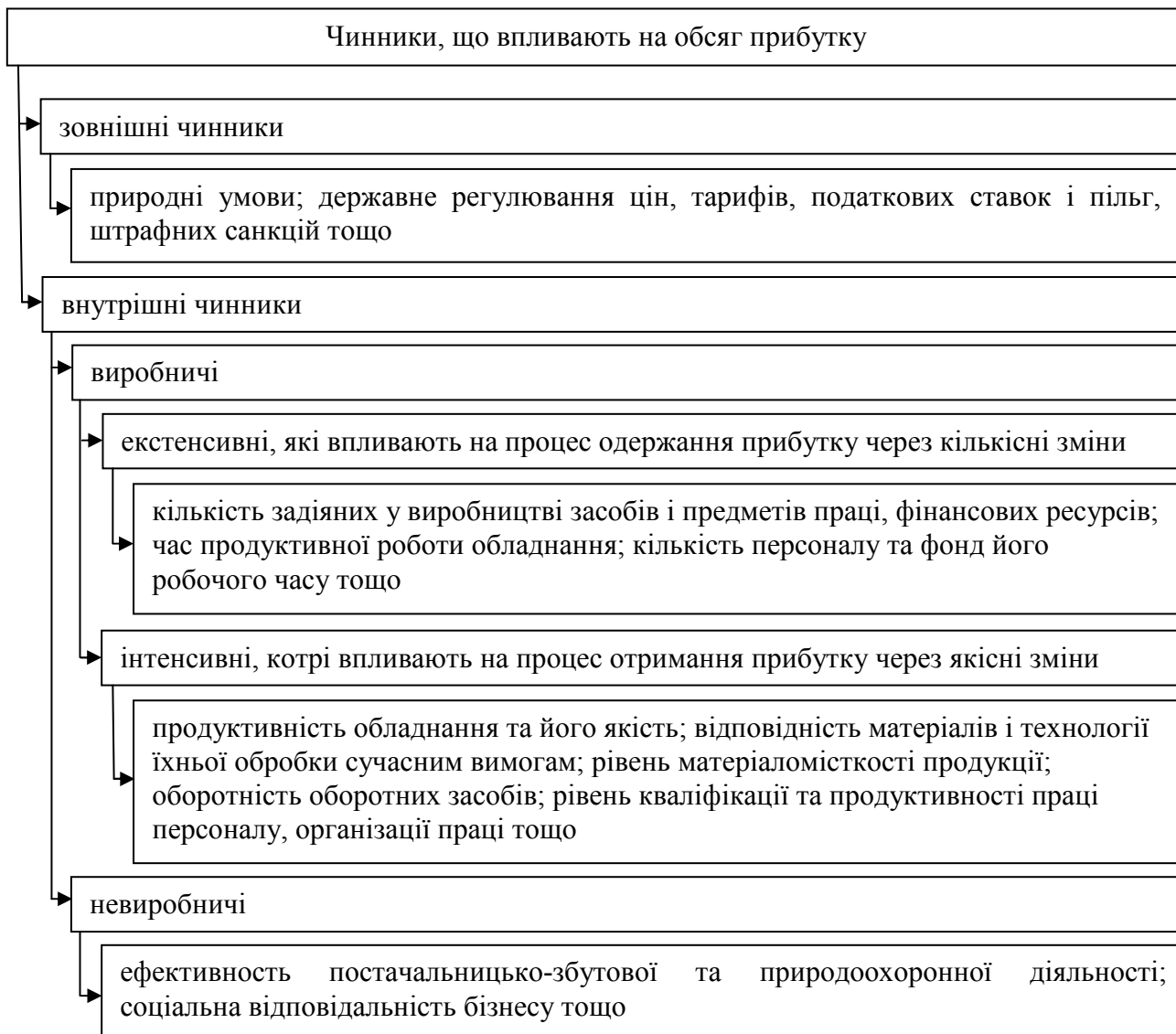


Рис. 8.3. Класифікація чинників, що впливають на суму прибутку комерційної господарської організації

*прибуток до оподаткування*  $\Pi_{\text{опод}}$ , що характеризує різницю між сумою прибутку від операційної діяльності, фінансових та інших доходів і сумою фінансових та інших витрат, його сума є базою для нарахування податку на прибуток;

*чистий прибуток*  $\Pi_{\text{ч}}$ , котрий визначають як різницю між прибутком до оподаткування та сумою податку на прибуток, тобто являє собою кошти, що залишаються в розпорядженні підприємства після сплати податку на прибуток;

причому останній згідно з п. 136.1 Податкового кодексу України [3] розраховується за базовою ставкою, яка дорівнює 18 %.

## 8.2. Види та функції прибутку

Окрім розглянутих вище видів прибутку, виділених з огляду на порядок визначення, з аналітичною метою також обчислюють такі його види:

– *маржинальний прибуток*  $\Pi_{\text{марж}}$ , що являє собою різницю між чистим доходом (виручкою) і змінними витратами, врахованими у собівартості реалізованої продукції;

– *прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)*  $\Pi_{\text{РП}}$ , котрий показує різницю між валовим прибутком та сумою адміністративних витрат і витрат на збут.

З огляду на інфляцію розрізняють такі види прибутку:

– *номінальний*, тобто фактично отриману суму прибутку;

– *реальний*, фактично отриману суму прибутку перераховують, беручи до уваги темпи інфляції.

Залежно від врахування неявних витрат, тобто не відображених у бухгалтерському обліку (наприклад, на утримання основних засобів, що належать власнику організації, а не самій організації, або витрати через втрачені можливості), мають місце такі види прибутку:

– *бухгалтерський*, що являє собою різницю між доходами та поточними витратами, відображеними в системі бухгалтерського обліку й фінансовій звітності;

– *економічний*, у якому, крім доходів і поточних витрат, враховано неявні витрати.

У діяльності комерційної господарської організації прибуток виконує розподільчу та стимулювальну функції.

Зміст першої полягає в тому, що підприємство розподіляє прибуток, отриманий від господарської діяльності, на дві частини:

– частина, котра акумулюється в бюджетах різних рівнів як податок на прибуток;

– частина, що залишається в розпорядженні організації (тобто чистий прибуток) і може бути використана для збільшення власних активів (капіталізована) чи витрачена на виплату доходу власникам та стимулювання персоналу (спожита).

У свою чергу, з огляду на спосіб використання чистого прибутку розрізняють:

– *капіталізований прибуток*, тобто частину чистого прибутку, спрямовану на фінансування приросту активів (ресурсів) комерційної господарської організації;

– *спожитий прибуток*, ту частину чистого прибутку, яку витрачають на виплату дивідендів акціонерам, доходів на вкладений капітал, а також для заохочення працівників організації.

Прибуток, що отримують комерційні господарські організації, є джерелом наповнення державного та місцевого бюджетів, звідки, зокрема, фінансуються державні інвестиційні, виробничі, науково-технічні та соціальні програми.

Стимулювальна функція прибутку проявляється у тому, що його організація використовує для таких цілей: збільшення статутного капіталу; створення резервного (страхового) фонду, необхідного для покриття непередбачених витрат, зокрема боргів; створення фінансового забезпечення для виплати дивідендів; заохочення персоналу; виробничого та соціального розвитку; проведення благодійних заходів тощо.

Процес утворення організацією фондів (їхні види, сума зосереджених там коштів) та створення фінансового забезпечення на різні цілі регулюється вимогами законодавства (стосовно окремих видів діяльності) та установчими документами комерційної господарської організації.

Як бачимо, економічний інтерес організації в отриманні прибутків стосується тієї їхньої частини, що залишається в її розпорядженні та використовується для виконання виробничих і соціальних завдань розвитку. Працівники ж організації зацікавлені, аби частину прибутку було спрямовано на матеріальне заохочення, соціальні виплати й соціальний розвиток. Тоді як власників організації цікавить та частина прибутку, що піде на виплату дивідендів (доходу на вкладений капітал) і на її розвиток.

### 8.3. Поняття про рентабельність і її види

Рівень дохідності (прибутковості) комерційної господарської організації характеризується відносним показником – **рентабельністю**. Саме рентабельність найбільш повно характеризує економічну ефективність господарювання організації, оскільки показує співвідношення між отриманим нею прибутком та понесеними витратами. Отже, за допомогою цього показника можна оцінювати прибутковість як господарювання організації в цілому, так і різних напрямів її діяльності (виробничої, торговельної, інвестиційної тощо), а також виробництва окремих видів продукції та використання ресурсів.

З аналітичною метою найчастіше використовують такі види цього показника:

- рентабельність продукції (коефіцієнт окупності витрат);
- рентабельність продажів (обороту);
- рентабельність активів;
- рентабельність власного капіталу;
- фондорентабельність.

Показник *рентабельності продукції (робіт, послуг)* або *коефіцієнт окупності витрат* являє собою відносну величину, за допомогою якої організація робить висновок, чи вигідно виготовляти певну продукцію. Його визначають за такою формулою:

$$R_{\Pi} = \frac{\Pi_{\text{вал}}}{V_{\text{реал}}}, \quad (8.1)$$

де  $V_{\text{реал}}$  – собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), грн.

*Рентабельність продажів (обороту)* показує, яку суму прибутку отримує комерційна господарська організація з кожної гривні продажів, відповідно до такої формули:

$$R_{\text{пр}} = \frac{\Pi_{\text{вал}}}{ВР}, \quad (8.2)$$

де  $ВР$  – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), грн.

Показник *рентабельності активів* відображає рівень ефективності використання організацією наявних активів. Отже, його величина показує, яку суму прибутку приносить кожна гривня, вкладена в активи. Цей показник визначають таким чином:

$$R_A = \frac{\Pi_{\text{ч}}}{\bar{A}}, \quad (8.3)$$

де  $\bar{A}$  – середньорічна сума активів організації, грн.

Середньорічну суму активів комерційної господарської організації обчислюють за даними балансу як середню арифметичну величину активів на початок та кінець року відповідно.

*Рентабельність власного капіталу* показує суму отриманого прибутку в розрахунку на 1 грн власного капіталу комерційної господарської організації, тобто характеризує ефективність використання нею власного капіталу. Визначається цей показник за такою формулою:

$$R_{\text{ВК}} = \frac{\Pi_{\text{ч}}}{\bar{ВК}}, \quad (8.4)$$

де  $\bar{ВК}$  – середньорічна сума власного капіталу організації, грн.

Середньорічну суму власного капіталу комерційної господарської організації обчислюють, скориставшись даними балансу, як середню арифметичну величину власного капіталу на початок та кінець року відповідно.

Крім того, до показників економічної ефективності господарювання організації відносять *фондорентабельність*, що відображає ефективність використання організацією основних засобів і визначається таким

$$R_{\text{ОЗ}} = \frac{\Pi_{\text{ч}}}{\bar{\text{ОЗ}}}, \quad (8.5)$$

де  $\bar{\text{ОЗ}}$  – середньорічна вартість основних засобів організації, грн.

Середньорічну вартість основних засобів комерційної господарської організації розраховують, як правило, за даними балансу і вона становить середню арифметичну величину первісної вартості основних засобів на початок та на кінець року відповідно. При цьому залежно від мети аналізу, замість показника чистого прибутку, можна використовувати інші його види. Стосовно показника середньорічної вартості основних засобів, то його можна замінювати на середньорічну вартість виробничих основних засобів або середньорічну вартість активної частини основних засобів, беручи до уваги їх не первісну вартість, а залишкову (балансову).

#### **8.4. Напрями підвищення економічної ефективності діяльності комерційної господарської організації**

Проблеми підвищення економічної ефективності господарювання організації розв'язують, беручи до уваги чинники, які впливають на її діяльність. Зокрема стосовно промислових підприємств найчастіше прийнято виділяти такі напрями подолання проблем:

1) підвищення ефективності використання ресурсів задля зменшення витрат, що передбачає, зокрема, підвищення продуктивності праці та зменшення зарплатомісткості продукції; зниження ресурсомісткості виробництва (матеріаломісткості, фондомісткості, енергомісткості тощо);

2) розвиток та удосконалення окремих видів діяльності (виробничої, торговельної, інвестиційної тощо) за рахунок активного впровадження техніко-технологічних, товарних та організаційних інновацій; удосконалення форм і методів організації відповідного виду діяльності, його планування та мотивації; підвищення якості й конкурентоспроможності продукції тощо;

3) удосконалення системи управління організацією та окремими видами діяльності шляхом оптимізації системи управління; підвищення ефективності внутрішніх і зовнішніх комунікацій; увпровадження сучасних методів управління, зокрема із застосуванням інформаційних технологій тощо.

#### **Контрольні питання**

1. З'ясувати, що розуміють під доходом комерційної господарської організації.

2. Встановити, з яких складників формується дохід організації й які надходження не вважаються доходом.

3. Описати порядок обчислення валового доходу (валової виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

4. Пояснити різницю між валовим і чистим доходом.

5. Розкрити обов'язкові умови, за яких надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вважаються доходом організації.

6. Охарактеризувати поняття інших операційних, фінансових та інших доходів комерційної господарської організації.

7. Визначити сутність поняття прибутку комерційної господарської організації й описати чинники, що впливають на його величину.
8. З'ясувати порядок обчислення показників прибутку [валового, від операційної діяльності, до оподаткування, чистого, маржинального й від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)].
9. Пояснити різницю між номінальним і реальним прибутком.
10. Встановити, що розуміють під бухгалтерським та економічним прибутком.
11. Охарактеризувати сутність розподільчої та стимулювальної функцій прибутку.
12. Розкрити сутність капіталізованого та спожитого прибутку.
13. Визначити, на які цілі комерційна господарська організація може використовувати отриманий нею чистий прибуток.
14. Пояснити сутність поняття рентабельності.
15. Встановити порядок розрахунку показників рентабельності продукції, продажів, активів та власного капіталу, а також фондорентабельності.
16. Охарактеризувати напрями підвищення економічної ефективності діяльності комерційної господарської організації.

***Компетентності, що набуваються в результаті вивчення матеріалу розділу***

*Пояснювати сутність доходу, прибутку й рентабельності як результативних показників діяльності комерційної господарської організації.*

*Описувати порядок обчислення показників доходу, прибутку й рентабельності.*

*Обирати показники для характеристики економічної ефективності діяльності комерційної господарської організації.*

*Пояснювати взаємозв'язок між показниками ефективності використання засобів виробництва, роботи персоналу організації та економічної ефективності діяльності комерційної господарської організації.*

*Знати основні напрями підвищення економічної ефективності діяльності комерційної господарської організації та визначати їх з метою подальшого обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.*

**Використана та рекомендована література**

1. П(С)БО 15 «Дохід», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
2. П(С)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI : із змінами та допов. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

## ПРЕДМЕТНИЙ ПОКАЖЧИК

<b>А</b>	
Амортизація .....	97
Асоціація .....	21
<b>Б</b>	
Баланс робочого часу .....	59
<b>В</b>	
Валовий випуск .....	34
Валовий оборот .....	37
Вартість нематеріальних активів первісна .....	110
Вартість основних засобів	
— балансова .....	95
— відновна .....	94
— залишкова .....	95
— ліквідаційна .....	95
— первісна .....	92
— переоцінена .....	94
— справедлива .....	93
Виріток .....	66
Виробнича потужність .....	105
— поточна (фактична) .....	106
— проектна .....	106
— резервна .....	106
Виробнича програма .....	39
Виробничі запаси .....	118
Витрати .....	129
— адміністративні .....	131
— загальні .....	134, 137
— загальновиробничі .....	133, 136
— змінні .....	133
— інші операційні .....	130
— комплексні .....	133
— майбутніх періодів .....	119
— наднормативні виробничі .....	137
— на збут .....	131
— на оплату праці .....	130
— непродуктивні .....	134
— непрямі .....	133
— нерозподілені постійні загальновиробничі .....	137
— одноелементні .....	133
— одноразові .....	133
— операційні .....	130
— періоду .....	134
— постійні .....	133
— поточні .....	133
— продуктивні .....	133
— прямі .....	133
Витратомісткість .....	147
Відрахування на соціальні заходи .....	130
Відрядна розцінка .....	76
Внутрішньозаводський оборот .....	37
<b>Г</b>	
Господарська діяльність .....	7
— комерційна .....	7
— некомерційна .....	8
<b>Д</b>	
Дебіторська заборгованість .....	119
Діяльність підприємства	
— звичайна .....	10
— інвестиційна .....	11
— інша .....	11
— операційна .....	10
— основна операційна .....	11
— інша операційна .....	11
— фінансова .....	11
Доплати .....	72
Дохід .....	158
— валовий від реалізації продукції .....	159
— інший .....	160
— інший операційний .....	160
— фінансовий .....	160
— чистий від реалізації продукції .....	159

**Е**  
Енергомiсткiсть .....146

**З**  
Заохочувальнi та компенсацiйнi  
виплати .....69  
Зарплатомiсткiсть .....147  
Запас матерiальних ресурсiв  
— — — пiдготовчий .....123  
— — — поточний .....123  
— — — страховий (резервний) .....123  
— — — технологiчний .....123  
— — — транспортний .....123  
Заробiтна плата .....68  
— — додаткова .....69  
— — основна .....69  
Засоби виробництва .....88  
Затрати матерiальнi .....130  
Знижки .....155  
Зношення основних засобiв  
— — — моральне .....96  
— — — повне .....96  
— — — фiзичне .....95  
— — — часткове .....96

**К**  
Калькулювання собiвартостi .....139  
Калькуляцiя  
— планова .....144  
— звiтна .....144  
Квалiфiкацiя .....49  
Керiвник .....48  
Консорцiум .....22  
Концерн .....22  
Корпорацiя .....22  
Кошторис  
— виробничих витрат .....138  
— зведений .....138

**М**  
Матерiаловiддача .....126  
Матерiаломiсткiсть .....126, 146  
Метод амортизацiї  
— — виробничий .....101

зменшення залишкової  
— — вартостi .....99  
— — кумулятивний .....100  
прискореного зменшення  
— — залишкової вартостi .....100  
— — прямолiнiйний .....98  
Метод калькулювання собiвартостi  
— — — поглинених витрат .....143  
— — — позамовний .....140  
— — — попередiльний .....140  
— — — попроцесний .....140  
— — — прямих витрат .....144  
Мiкропiдприємство .....19

**Н**  
Надбавки  
— до заробiтної плати .....72  
— до цiни .....156  
Напiвфабрикат .....32  
Незавершене виробництво .....32  
Нематерiальнi активи .....109  
Норма витрат матерiальних  
ресурсiв .....122  
Норматив оборотних засобiв .....120  
— — — у витратах майбутнiх  
перiодiв .....124  
— — — у залишках готової  
продукцiї .....124  
— — — у виробничих запасах .....121  
у незавершеному  
— — — виробництвi .....123  
— — — сукупний .....121

**О**  
Об'єднання пiдприємств .....20  
— — державне господарське .....21  
— — добровiльне господарське .....21  
— — iнституцiональне .....20  
Об'єкт  
— амортизацiї .....97  
— витрат .....129  
— калькулювання собiвартостi ...140  
— основних засобiв .....89  
Оборотнi засоби .....88, 117  
нормованi .....119



– – нормовані .....	119
Оборотні фонди .....	118
Оборотність оборотних засобів ...	125
Обсяг виробництва	
– – беззбитковий .....	154
– – ефективний .....	154
Оплата праці .....	68
Основні засоби .....	88
– – активні виробничі .....	90
– – виробничі .....	89
– – невиробничі .....	89
– – пасивні виробничі .....	90

## П

Персонал .....	47
– адміністративно-управлінський .....	47
– непромисловий .....	47
– промислово-виробничий .....	47
– умовно-змінний .....	47
– умовно-постійний .....	47
Представництво .....	20
Премія .....	73
Підприємництво .....	7
Підприємство .....	9
– асоційоване .....	19
– багатопрофільне .....	18
– вузькоспеціалізоване .....	18
– держвне .....	15
– залежне .....	19
– з іноземними інвестиціями .....	17
– змішане .....	15
– іноземне .....	17
– казенне .....	15
– колективне .....	15
– комбіноване .....	18
– комерційне .....	14
– комунальне .....	15
– контролююче .....	19
– корпоративне .....	15
– національне .....	17
– некомерційне .....	14
– приватне .....	14
– унітарне .....	15
Послуга .....	37

Прибуток .....	160
– бухгалтерський .....	162
– валовий .....	160
– від реалізації продукції .....	162
– від операційної діяльності .....	161
– до оподаткування .....	161
– економічний .....	162
– капіталізований .....	162
– маржинальний .....	162
– номінальний .....	162
– реальний .....	162
– спожитий .....	162
– чистий .....	161
Продуктивність праці .....	66
Продукція .....	31
– валова .....	37
– готова .....	32
– реалізована .....	38
– товарна .....	34
– умовно-чиста .....	37
– чиста .....	38
Пропускна спроможність устаткування .....	106
– – – встановлена .....	106
– – – дійсна .....	107
– – – паспортна .....	106
Професіонал .....	48
Професія .....	49

## Р

Режим робочого часу .....	56
– – – єдиний .....	56
– – – загальний .....	56
– – – індивідуальний .....	56
– – – спеціальний .....	56
Рентабельність .....	163
– активів .....	164
– власного капіталу .....	164
– продажів .....	164
– продукції .....	163
Робітники .....	48
– допоміжні .....	48
– основні .....	48
Рух персоналу .....	53

<b>С</b>	
Середовище господарювання	
-- внутрішнє .....	23
-- зовнішнє .....	23
-- проміжне .....	23
Сировина .....	31
Система оплати праці	
--- акордна .....	79
--- відрядно-преміальна .....	77
--- відрядно-прогресивна .....	77
--- за посадовими окладами .....	75
--- колективна відрядна (бригадна) .....	78
--- непряма відрядна .....	78
--- погодинно-преміальна .....	75
--- проста погодинна .....	74
--- пряма відрядна .....	76
Собівартість .....	134
-- виробнича .....	135
-- виробнича товарної продукції	144
-- повна товарної продукції .....	144
-- виробнича валової продукції ..	145
-- виробнича реалізованої продукції .....	145
-- кошторисна .....	137
-- планова .....	137
-- повна .....	135
-- реалізованої продукції .....	136
-- цехова .....	135
Стаття калькуляції .....	141
Структура підприємства	
-- виробнича .....	26
-- організаційна .....	25

<b>Т</b>	
Тарифна система .....	70
Тарифна сітка .....	70
Тарифна ставка .....	70
Технічний службовець .....	48
Товарна номенклатура .....	34
Точка беззбитковості .....	153
Трудовий колектив .....	47
Трудові ресурси .....	46

-- потенційні .....	47
-- реальні .....	47

## **Ф**

Фахівець .....	48
Філія .....	20
Фонд оплати праці .....	79
--- додаткової .....	79
--- основної .....	79
Фонд робочого часу	
--- ефективний (плановий, явочний) .....	61
--- календарний .....	60
--- максимально можливий .....	60
--- табельний (номінальний) .....	60
--- фактичний .....	63
Фонди обігу .....	119
Фондовіддача .....	103
Фондомісткість .....	103
Фондоозброєність .....	104
Фондорентабельність .....	164
Форма оплати праці	
-- відрядна .....	73
-- погодинна .....	74

## **Х**

Холдингова компанія .....	23
---------------------------	----

## **Ц**

Ціна	
-- відпускна .....	152
-- вільна .....	150
-- гранична .....	154
-- оптова підприємства .....	152
-- оптова від торгового посередника .....	153
-- опублікована .....	151
-- плинна (плаваюча) .....	151
-- роздрібна .....	153
-- розрахункова .....	151
-- регульована .....	150
-- рухлива (змінна) .....	151
-- тверда (фіксована) .....	151

Навчальне видання

**Трифорова** Олена Василівна

**ЕКОНОМІЧНІ ОСНОВИ  
УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ**

Навчальний посібник

Видано в редакції автора

Підп. до друку 05.07.2019. Формат 30 x 42/4.  
Папір офсет. Ризографія. Ум. друк. арк. 9,9.  
Обл.-вид. арк. 12,7. Тираж 100 пр. Зам. .

Підготовлено до друку та видруковано  
в Національному технічному університеті  
«Дніпровська політехніка».

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру ДК № 1842 від 11.06.2004 р.  
49005, м. Дніпро, просп. Д. Яворницького, 19.