

СОБІВАРТІСТЬ У ЦІНОУТВОРЕННІ НА МОЛОЧНУ ПРОДУКЦІЮ

Рассмотрено методологические подходы к определению себестоимости и структуры цены. На формирование себестоимости влияют много факторов, которые нельзя просто упрощенно возводить к затратам. Включение конкретных затрат в состав себестоимости или прибыли во многом определяется особенностями действующего хозяйственного механизма.

To consider methodological approaches to determination of prime price and pattern of prices. A lot of factors which it is impossible simply simplified to erect to the expenses influence on forming of prime price. Including of concrete expenses in the complement of prime price or income is in a great deal determined the features of operating economic mechanism.

Ключові слова: *прибуток, собівартість, норматив затрат.*

Відмова від контролю за затратами на виробництво посприяла різкому послабленню інтересу підприємств до пошуку шляхів їх зниження. Це призвело до того, що у підприємств витрати не тільки не знижуються, а навіть зростають і набагато [1]. При цьому треба мати на увазі, що витрати на одну гривню товарної продукції не в повній мірі відтворюють динаміку собівартості. Вартість товарної продукції суттєво залежить від зростання цін. Звичайно, підвищення цін веде до зростання обсягу товарної продукції, в такому випадку створюється ілюзія зниження собівартості. А це — викривлення показників, яке може принести тільки прямі витрати, які є замаскованими в показниках. Все це веде до подальшого зростання цін.

У ринковій економіці змінюється значення собівартості в механізмі господарювання, вона в повній мірі виконує свої функції як елемент ціни і як інструмент управління підприємством. В умовах, коли вироблену продукцію треба гарантійно реалізувати, продати, рівень собівартості характеризує економічний стан підприємства, його конкурентоздатність. В ціні собівартість стає нижчою межею ціни і повинна заохочувати до пошуку резервів виробництва. Зниження собівартості, зростання на цій основі прибутку підвищує фінансові можливості підприємства і державного бюджету.

В процесі створення ринкової економіки в Україні необхідно переосмислити традиційні підходи до економічних категорій, особливе місце серед яких посідає собівартість, яка має велике значення в системі ціноутворення. Оскільки молочна продукція, виготовлена на спеціалізованому молокопереробному підприємстві, є надзвичайно дорогою, то для з'ясування причин цього потрібно розглянути методологічні підходи до визначення собівартості і структуру ціни.

Спроба відмови від використання собівартості в практиці господарювання багато в чому пояснюється помилковими та спрощеними уявленнями про значення прибутку. У ринковій економіці не враховується, що в основі боротьби за зростання прибутку лежить багаторічна боротьба за зниження собівартості.

Прибуток в умовах ігнорування затрат виробництва може спричинити виникнення інфляційних процесів. Так, свого часу в СРСР практика продемонструвала негативні явища під час проведення економічних реформ 1960-х років, коли в умовах монополії галузей і підприємств орієнтація фондоутворювальних показників на зростання прибутку призвела до нестримної гонки цін. Збільшення цін у гонитві за прибутком і збільшенням фондів економічного заохочення викривила багато народногосподарських показників — темпи зростання продуктивності праці, обсяги суспільного національного продукту і національного доходу.

На формування собівартості впливають багато факторів, які не можна просто спрощено зводити до затрат. Включення конкретних затрат до складу собівартості чи прибутку багато в чому визначається особливостями чинного господарського механізму. Склад затрат, які враховуються в собівартості, обумовлюються організацією ціноутворення, особливостями розподілу прибутку, структурою фінансових ресурсів. Підприємство в ринкових умовах зацікавлене найповніше включити в собівартість всі витрати на організацію маркетингу та виробництво продукції.

Отже, в ринковій економіці має бути єдиний підхід у разі встановлення структури затрат. Треба було виробити уніфіковані для підприємств методичні вказівки з формування собівартості для ціноутворення і визначення розміру прибутку. Ті методичні вказівки, які були створені [2] для молочної галузі, нічого нового поки що не дали, а за відсутності таких методичних вказівок не виключена можливість приховування частини одержаного прибутку шляхом покриття із неї тих затрат, які відносяться до собівартості.

Зазначене вище доказує, що механізм ціноутворення в ринковій економіці передбачає необхідність використання собівартості. Тому несправедливим є спроба окремих економістів списати в архів цю важливу економічну категорію. Для кожного підприємства потрібний чіткий облік затрат на виробництво продукції, активний пошук їх зниження і одержання за рахунок цього прибутку. Саме зниження собівартості — індикатор проти витратного методу господарювання. В дискусії вчених з питань ціноутворення протиріччя полягають не в тому, врахувати чи не врахувати собівартість у ціні, а у виявленні резервів зниження затрат на виробництво продукції, удосконалення складу затрат, які враховуються в собівартості. Це має велике значення не тільки в ціноутворенні, але і для оздоровлення фінансової системи. Достовірне визначення собівартості дозволить точно виміряти величину чистого доходу, його основних форм — прибутку та податку на додану вартість.

В молокопереробній галузі спостерігається несприятлива тенденція до росту прибутку, одержаного не за рахунок зниження собівартості, а шляхом підвищення цін на продукцію.

В перехідний період, який надовго затягнувся, мають велике значення податки. Можна було б встановити диференційовані нормативи податку на прибуток залежно від джерел його одержання. Податок на прибуток, одержаний за рахунок зниження собівартості можна було б встановити на пільгових умовах, а в такій галузі, як молокопереробна, можна було б цілком залишити його в розпорядженні підприємства. Отже, можна було б окремо враховувати прибуток, одержаний за рахунок зростання валової продукції, зміни асортименту і цін, а також окремо прибуток, одержаний за рахунок зниження собівартості.

Не дивлячись на те, що собівартість використовується в практиці господарювання достатньо тривалий час, все ще не вирішено багато методологічних питань визначення складу затрат, які входять до неї. Складність полягає в тому, що собівартість — це не тільки елемент ціни, але й показник, який характеризує рівень господарювання на підприємстві. Безперечно, головним ланцюгом формування собівартості є підприємство, але цей процес не можна розглядати ізольовано від утворення затрат підприємства тільки на рівні галузі або території.

В рамках підприємства утворюється індивідуальна собівартість, яка відтворює величину поточних затрат, але в більшості випадків ця собівартість не може бути безпосередньо використана в ціноутворенні. Ціна — суспільний норматив затрат і резуль-

татів. Вона характеризує зміну співвідношень попиту та пропозиції і не повинна в більшості випадків орієнтуватись на індивідуальні витрати.

У найбільшій мірі вимогам ціноутворення відповідає собівартість, визначена на базі науково обґрунтованих нормативів витрат, очищена від всіх випадкових і неправомірних елементів. Маються на увазі витрати, пов'язані з безгосподарністю, низьким рівнем виробництва, недостатньою кваліфікацією робітників тощо.

Немаловажне значення має вибір термінового інтервалу, протягом якого розраховується собівартість для ціноутворення. Переважним є визначення собівартості на перспективу. Тривалий час за базу ціни використовувалась собівартість, розрахована за витратами минулих років. Тому і ціни також орієнтувались на умови, мало пов'язані з реальними пропорціями відтворення, не заохочували колективи до пошуку резервів зниження затрат. Під час обґрунтування цін необхідно орієнтувати їх на собівартість, скориговану з врахуванням зміни витрат. Зрозуміло, що під час визначення конкретного рівня ціни необхідно враховувати якнайбільшу кількість ціноутворювальних факторів і насамперед — співвідношення попиту і пропозиції.

Особливої уваги заслуговує обґрунтування складу затрат, які входять до собівартості, ця проблема актуальна з позицій ціноутворення. Основним критерієм під час вибору витрат, які входять до собівартості, повинно бути найповніше врахування витрат на виробництво продукції. У вирішенні цього питання треба обминати крайності. Є спроби ототожнення собівартості зі всією сукупністю витрат, що має підприємство. Так, Б. Панасик, розглядаючи Проект податкового кодексу України, зазначає, що багато деяких витрат замість того, щоб їх сплачували підприємці, «... включаються до валових затрат, тобто перекладаються на суспільство через включення до собівартості продукції та, відповідно, ціни її реалізації...», «... в якому враховуються не нагальні потреби, а лише інтереси окремих груп і осіб або підприємств збільшити доходи і одержати надприбутки, перекладаючи більшість затрат на суспільство» [3, с. 15]. На недоліки вказав автор [4, с. 6]. У дійсності витрати підприємства значно більші витрат, що включають до складу собівартості. Це пов'язано з тим, що підприємство несе витрати, пов'язані з розширенням виробничих потужностей, вирішенням інших питань.

Звичайно, вони необхідні для здійснення процесу відтворення на даному підприємстві, але відносити їх всі на собівартість конкретної продукції недоцільно. Практикою господарювання вироб-

лені шляхи відшкодування подібних затрат за рахунок спеціальних джерел фінансування. Іншою крайністю є штучне обмеження кола затрат, які враховуються в собівартості.

Розглянемо структуру роздрібної ціни на деякі молочні продукти (табл. 1).

Таблиця 1

**СТРУКТУРА РОЗДРІБНОЇ ЦІНИ НА ОКРЕМІ ВИДИ
МОЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ (грудень 2006 р.)**

Види елементів ціни	Молоко в плівці, 2,5 % жирності		Молоко фляжне, 3,2 % жирності		Кефір, знежирений		Масло тваринне вагове		Творог, 9 % жирності	
	грн	%	грн	%	грн	%	грн	%	грн	%
Повна собівартість	993	59	876,2	64	990,2	64	7138,8	65	3019,6	57
Прибуток	132	8	40,4	3	43,10	3	544,1	5	538,4	10
Оптова ціна підприємства	1125		916,7		1033,3		7495,7		3618	
Податок на додану вартість	225	13	183,3	13	206,7	13	1499,2	10	723	13
Оптово-відпускна ціна з ПДВ	1350		1100		1240		8994,9		4341	
Торговельна націнка	337,5	20	275	20	310	20	2200,0	20	1085	20
Роздрібна ціна	1687	100	1375	100	1550	100	11000	100	5426,2	100

Із таблиці видно, що в роздрібній ціні собівартість продукції різних видів молочної продукції становить всього від 57 % до 64 %, прибуток від 3 % до 10 %, решта — це ПДВ та торговельні надбавки, які займають у ціні 37 %.

Така структура ціни на молочну продукцію призводить до її завищення, тому молочну продукцію, технологічно оброблену на заводах, більшість населення купляти не спроможна, а купляє молоко-сировину з машин сільськогосподарських виробників, бо це набагато дешевше.

Склад та зміни собівартості продукції молокопереробного підприємства за тривалий час можна побачити на прикладі складу та собівартості вершкового масла. Детальніше про це написано в [1].

Розподіл витрат по статтях калькуляції тваринного (вершкового) масла по Вінницькому виробничому об'єднанні молочної промисловості характеризується даними [1], приведеними в табл. 2.

Таблиця 2

СТРУКТУРА ЗАТРАТ ПО СТАТТЯХ КАЛЬКУЛЯЦІЇ ТВАРИННОГО МАСЛА

№ п/п	Статті витрат	Цифрові значення по роках		
		1997	1999	2006
1	Сировина і основні матеріали	90,0	89,0	73,3
2	Транспортні витрати	1,2	4,0	7,2
3	Допоміжні матеріали	0,015	0,02	0,02
4	Тара і упаковка	0,045	0,05	0,02
5	Паливно-енергетичні витрати	0,1	1,47	8,0
6	Основна заробітна плата	1,5	1,12	2,9
7	Додаткова заробітна плата			
8	Відрахування на соцстрах 14 %			
9	Витрати на утримання і експлуатацію обладнання	0,8	1,84	1,2
10	Амортизація (виділено із п. 9)	0,8	0,6	0,4
11	Загальновиробничі витрати	0,33	0,8	1,0
12	Виробнича собівартість			
13	Адміністративні витрати	3,4	1,0	5,6
14	Витрати на збут			
15	Інші операційні витрати	1,81	0,1	0,36
16	Повна собівартість	100,0	100,0	100,0

Із таблиці видно, що найбільшу питому вагу мають витрати на сировину, які по роках знижувались. Особливе зниження видно в 2006 році, яке порівняно з 1999 роком складає 15,7 %. Це відбулося через підвищення цін на пальне, енергоносії та транспорт. Частка витрат на сировину знизилась також за рахунок зниження продуктивності праці в молокопереробній галузі. Заробітна плата в 1999 році порівняно з 1997 роком знизилась за рахунок підвищення в той час продуктивності праці. У 2006 році питома вага зарплати порівняно з 1999 роком збільшилась у 5,6 разів, бо в стільки разів за цей час знизилась продуктивність праці, а також підвищились норми відрахування на соціальне страхування.

Відомо, що до собівартості поряд із заробітною платнею входять також відрахування на соціальне страхування. Дискусійними є питання врахування в собівартості затрат, пов'язаних з від-

творенням трудових ресурсів. Окремі економісти пропонують не зараховувати відрахування на соціальне страхування до собівартості, мотивуючи це тим, що вони є різновидністю чистого доходу. Дійсно вони є частиною чистого доходу. Проте, зараз ці витрати є конкретизованими по окремих галузях народного господарства і по підприємствах, для яких вони — реальний вид затрат і тому зарахування їх до собівартості є виправданим.

В сучасній практиці визначення цін широко застосовується система «директ-костинг», яка базується на розділенні виробничих затрат на постійні та змінні і використанні нового показника маржі із змінних витрат, яка визначається як різниця між відпускнуою вартістю реалізованої продукції та змінними витратами. В молочній галузі промисловості вона мало ефективна і тому практично не застосовується [1, с. 158], але в [6, с. 288] пропонується використовувати цей метод під час визначення економічної ефективності виробництва молока і в наукових працях уже такі розрахунки є [7, с. 113—115]. Дослідження показують, що перехід до ринку збільшив вплив сфери агропромислового комплексу. Частка сільгоспвиробників у кінцевій ціні продукції має тенденцію до зниження. На це впливає заниження переробниками закупівельних цін на сировину.

Так, у розподілі витрат у системі АПК 77 % припадає на сільськогосподарських товаровиробників, 15 % на переробну промисловість і тільки 8 % витрат на торгівлю, але в процесі ціноутворення і розподілу виторгу від продажу: 41 % — торгівля, 27 % переробна промисловість, сільське господарство — 27 % [5].

Результати дослідження показали, що роздрібна ціна продукції завищується з таких причин:

- збільшення собівартості, оскільки до неї залучають всі сукупні витрати підприємців, тобто й такі, які не належать до суспільно необхідних;
- збільшення торговельних надбавок, часто необґрунтовано підвищеними затратами торгівлі;
- збільшення ролі приватних торговельних посередників;
- зростання транспортних витрат, оскільки молокопереробні підприємства купляють молоко у тисяч власників домашніх господарів на великій території;
- неправомірне відшкодування дотацій сільському господарству і власникам домашніх господарств, яке проводиться не державою, а споживачами молочної продукції;
- недосконалість розрахунків за сировину, які здійснюються готівкою.

Перераховані причини підвищення цін — основні, є й багато інших таких, як, наприклад, розвиток і поширення інфрасистем, сервісної економіки, які потребують подальшого дослідження.

Впорядкування складу затрат, які враховуються в собівартості і ціні на молочну продукцію, дасть можливість точніше визначити величину чистого доходу і його основну форму — прибуток. Усунення виявлених недоліків дасть можливість знизити роздрібні ціни на витрати молокопереробних підприємств. Таким чином достовірне визначення основних елементів собівартості буде сприяти зниженню цін на молочні продукти, забезпеченню єдності матеріальних та вартісних пропорцій відтворення.

Література

1. *Белінська Н. С.* Економічна ефективність роботи підприємств молочної промисловості України. — Вінниця: УНІВЕРСУМ-Вінниця, 2004. — С. 154—155.
2. Новые правила калькулирования в промышленности. — Харків: Центр консулат, 2001.
3. *Панасик Б.* Податковий кодекс барометр становища в суспільстві // Економіка України. — 2002. — № 12. — С. 15, 18.
4. *Пасхавер Б.* Пріоритети продовольчого ціноутворення // Економіка України. — 2003. — № 4. — С. 6.
5. *Прушковский Л. В., Гаркушов Е. С.* Развитие продовольственного рынка в Белгородской области // В зб. Матеріалів першої Всеукраїнської конференції вчених, викладачів та практичних працівників. Вінниця, 2003 р. — С. 213.
6. Економіка сільського господарства / за ред. В. П. Марієнса. — К.: Урожай, 1995.
7. *Необалюк В. М.* Застосування нових методик для визначення ефективності виробництва в молочній галузі // Збірник наукових праць Вінницького аграрного університету. Випуск 13.

Стаття надійшла до редакції 09.01.2008 р.