

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Кафедра економічної теорії

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА
з
«Економічної теорії»
на тему:
Оцінка динаміки витрат фірми в короткому і довгому
періодах

Студента 2 курсу групи Ф-22
Напряму підготовки «Фінанси і кредит»
Шевчук Т.І.

Керівник: к.е.н., доцент Хопчан В.М.

Національна шкала _____

Кількість балів _____

Оцінка ECTS _____

Члени комісії _____

(підпис, прізвище та ініціали)

(підпис, прізвище та ініціали)

(підпис, прізвище та ініціали)

ПЛАН

ВСТУП

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

2. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО КП
“ТЕРНОПІЛЬТЕПЛОКОМУНЕНЕРГО” В КОНТЕКСТІ ЯКОСТІ РОБОТИ
ПІДПРИЄМСТВА

3. ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ РОБОТИ КП “ТЕРНОПІЛЬТЕПЛОКОМУНЕНЕРГО”
НА ОСНОВІ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

	ЗМІСТ	Стор
ВСТУП		3
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО В СИСТЕМІ ЯКОСТІ ПІДПРИЄМСТВА		5
2. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО КП “ТЕРНОПІЛЬТЕПЛОКОМУНЕНЕРГО” В КОНТЕКСТІ ЯКОСТІ РОБОТИ ПІДПРИЄМСТВА		23
3. ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ РОБОТИ КП “ТЕРНОПІЛЬТЕПЛОКОМУНЕНЕРГО” НА ОСНОВІ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ		39
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ		46
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ		51

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сучасний стан економіки України потребує пошуку шляхів інтенсифікації виробництва, підвищення якості роботи та функціонування підприємств на принципах самофінансування. Вирішити проблему ефективного розвитку підприємств, можливо за рахунок прийняття оптимальних рішень, в основі яких зосереджена техніко-економічна інформація щодо випуску продукції, витрат на її виробництво і рівня цін на її реалізацію.

Процес управління витратами завжди був у полі зору вітчизняних і зарубіжних вчених. У багатьох наукових публікаціях висловлено пропозиції щодо існуючої методики формування виробничих витрат та її вдосконалення. Вагомий внесок у цю сферу зробили як вітчизняні, так і зарубіжні науковці: І.А. Бланк, С.Ф. Голов, В.А. Дерій, Р. Ентоні, Дж. Рис, Ю.Я. Литвин, Е. Майер, Г.А. Науменко, С.А. Ніколаєва, О.О. Орлов, Є.Г. Рясних, І.І. Сахарцева, В.В.Сопко, В.Б. Суржик, А. Томпсон, Дж. Формбі, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, А.П. Чухліб, А.Д. Шеремет, Дж.К. Шим, Дж.Г. Сігел, Ю.С. Цал-Цалко та ін.

Якщо розглянути управління витратами в системі якості продукції, то мова йде саме про оптимізацію витрат а не про їх зниження. Адже випускати продукцію високої якості можна тільки на новій технічній основі, що включає підвищення витрат. З іншого боку якість роботи підприємства визначається узагальнюючими показниками виробітки, прибутку, рентабельності. Тому підприємство повинно намагатися оптимізувати витрати шляхом їх зниження.

Мета і завдання наукового дослідження. Мета курсової роботи – обґрунтування теоретичних положень та розробка рекомендацій щодо вдосконалення механізму управління витратами на виробництво продукції в системі якості роботи підприємства.

Предметом дослідження є методика й організація управління витратами на виробництво продукції в системі якості роботи підприємства. в якій мірі це специфічний об'єкт, бо витрати формуються на основі тарифів, а вони зростають в централізованому порядку.

Об'єктом дослідження є витрати на виробництво продукції пов'язані із якістю роботи підприємства. Дослідження здійснено за матеріалами КП “Тернопільтеплокомуненерго”.

Методичною основою написання роботи є законодавчі акти України. Монографічна і журнальна література по досліджуваній проблемі, практичні матеріали досліджуваного підприємства.

Методи дослідження використовуються математичні, статистичні, графо-аналітичні, індукції, дедукції і т.д.

Структура роботи складається із вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел літератури і додатків.

У першому питанні розкривається економічна сутність витрат на виробництво в системі якості підприємства, зокрема: поняття, зміст і класифікація витрат на виробництво та збут продукції; класифікація витрат на якість; управління витратами в напрямку покращення якості роботи підприємства.

Друге питання аналізує витрати на виробництво КП “Тернопільтеплокомуненерго” в контексті якості роботи підприємства через техніко-економічну характеристику КП “Тернопільтеплокомуненерго”; аналіз витрат на виробництво продукції (послуг) за узагальнюючими показниками; аналіз структури, динаміки витрат і якості роботи підприємства.

Третє питання присвячений підвищенню якості роботи КП “Тернопільтеплокомуненерго” на основі оптимізації витрат

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО В СИСТЕМІ ЯКОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Поняття витрат як таких, що утворюють вартість і не пов'язані з потоками платежів за ресурси, сформульовано в основному Шмаленбахом []. Таке розуміння витрат орієнтоване на оцінку витрат благ з точки зору управлінських рішень, що приймаються на підприємстві. Вартісна оцінка благ дає змогу аналізувати альтернативні можливості їх використання і вибирати найкращі з них. Тому вона ґрунтується на концепції граничної корисності. Відповідно до цього, для оцінки граничної корисності затрат благ закупівельні ціни факторів виробництва диференціюються на підприємстві згідно з внутрізаводським рівнем їх дефіцитності. Отже, вартісні витрати на певний фактор виробництва можуть істотно відрізнятися залежно від рішення, яке приймається, і, звичайно, вони неоднакові на різних підприємствах.

Поряд із витратами, які утворюють вартість, існують витрати у формі грошових витрат. Вони обумовлені потоками платежів за використовуваний підприємством блага і включають фактичні грошові видатки. Затрати ресурсів обчислюють за цінами їх придбання.

Витрати підприємства формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають різну цільову спрямованість, але найбільш загальним і принциповим є поділ їх на операційні, фінансові, інвестиційні та надзвичайні витрати, а також податок на прибуток і дивіденди.

Готова продукція (роботи, послуги) виробничих структурних підрозділів після її реалізації є джерелом покриття та відшкодування використаних ресурсів.

Теорія витрат враховує чинники та управлінські рішення, які впливають на рівень витрат у певному період виробництва. У зв'язку з цим виникають певні проблеми.

Ступінь впливу різних чинників на витрати виробництва визначається в процесі їх формування [].

Спочатку розглянемо чинники впливу на витрати, які мають безпосередній зв'язок з виробництвом.

Істотно впливає на витрат такий виробничий чинник, як величина підприємства. Йдеться про сукупну виробничу потужність, диференційовану за видами, кількістю та максимальною віддачею наявних потенційних факторів.

Другим чинником, що впливає на величину витрат, є виробнича програма підприємства. Виробнича програма – це перелік типів продукції, яку виготовлятимуть у певному виробничому періоді із зазначенням її кількості.

Вже давно й інтенсивно обговорюється такий чинник впливу на витрати, як організація виробництва, тобто форма його здійснення. Вона має три аспекти: рівень автоматизації, вид і тип виробництва на підприємстві.

Ще одним чинником впливу на витрати є якість факторів виробництва. Вона виражається властивостями факторів, що визначають їх придатність для використання у виробничому процесі, тобто для виготовлення певної продукції. Відомо, що матеріаловіддача, продуктивність машин, фізичний стан і відповідна професійна кваліфікація робочої сили обумовлюють виробничі можливості підприємства.

На рівень витрат впливає й такий виробничий чинник, як зайнятість. Зайнятість підприємства або потенційного фактора – це кількість одиниць продукції, що виготовляється ними за певний період.

Поряд з чинниками, які властиві сфері виробництва й які називають головними, на рівень витрат певною мірою впливають також чинники, пов'язані з іншими сферами діяльності підприємства. До них належать, наприклад, процеси збуту продукції, фінансування, досліджень і розвитку.

Серед розглянутих чинників впливу на витрати слід розрізняти ті, що можуть регулюватися підприємством і розглядатися як активні параметри його діяльності, і чинники, які є тільки даними для прийняття рішень. На деякі чинники формування витрат підприємства не можуть безпосередньо впливати. Так, при прийнятті рішень підприємство не може регулювати такі додаткові фактори, як податки та обов'язкові відрахування.

Щодо регульованих і нерегульованих чинників формування витрат необхідно враховувати й той факт, що серед них є такі, що за своєю суттю належать до змінних, але в короткі проміжки часу розглядаються як задані.

В управлінні витратами належне місце відводиться класифікації витрат.

Економічно обґрунтована класифікація затрат є важливою передумовою успішної організації бухгалтерського обліку виробничої діяльності підприємств, оскільки від цього залежить здатність своєчасно і чітко управляти прибутком суб'єктів господарювання, можливість оперативного аналізу прогнозування, а в кінцевому підсумку – обґрунтованість управлінських рішень. Таким чином, класифікація затрат – це засіб для вирішення задач управління.

За словами Безруких П С., під класифікацією затрат “...необхідно розуміти зведення всієї різноманітності затрат підприємства в нечисельні і економічно обґрунтовані групи, які б включали окремі затрати, близькі між собою або однорідні по визначених ознаках ...” [6, с. 62].

По функції управління виробництвом витрати класифікують на виробничі, адміністративні, витрати на збут і інші операційні витрати. Виробничі – це затрати, які мають місце в процесі виробництва певної продукції, виконанні робіт чи наданні послуг. До адміністративних витрат відносяться всі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством. Витрати на збут включають витрати по реалізації (збуту) продукції (товарів, робіт, послуг).

За способом віднесення на собівартість продукції витрати поділяються на прямі і непрямі. Прямі витрати – це витрати, як можуть бути віднесені на окремі об'єкти калькулювання безпосередньо на підставі первинних документів. На відміну від прямих витрат, непрямі не пов'язані із виробництвом окремих видів продукції, а тому не можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. При цьому вираз “економічно доцільним шляхом” означає, що при вирішенні питання про віднесення витрат до певного об'єкта слід керуватися принципом співвідношення витрат і вигод.

За відношенням до обсягу виробництва продукції витрати поділяються на постійні і змінні. Така класифікація з різною широтою досліджена в працях як зарубіжних, так і вітчизняних вчених-економістів. При цьому необхідно відзначити, що важливим аспектом теорії даного групування витрат є проблема умовності вищезазначеного поділу. Деякі автори пропонують такі витрати називати умовно-постійними та умовно-змінними. На наш погляд, саме такий підхід найбільш правильно розкриває поняття постійних і змінних витрат, оскільки в чистому виді вони не проявляються.

Умовно-постійні – це витрати, абсолютна величина яких залишається практично незмінною при збільшенні чи зменшенні обсягу виробництва продукції, тобто не залежить від ділової активності підприємства. Умовно-змінні витрати зростають або зменшуються пропорційно до обсягів виробництва, тобто залежать від ділової активності суб'єкта господарювання

Існує в зарубіжній і вітчизняній практиці ряд інших класифікацій витрат. Приведемо приклад однієї з класифікацій.

Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво поділяється на основне, допоміжне і непромислове господарство. Усі витрати на виробництво включаються до собівартості окремих видів продукції, робіт і послуг чи груп однорідних виробів.

За видами витрати класифікуються за економічними елементами. Класифікація витрат за елементами відображає групування всіх витрат за їх економічною однорідністю.

Елементи витрат є однаковими для всіх галузей промисловості. Виділяють такі елементи витрат:

- матеріальні витрати (за мінусом вартості зворотних відходів).
- витрати на оплату праці.
- відрахування на соціальні заходи.
- амортизація основних фондів та матеріальних активів.
- інші витрати.

Подана вище класифікація використовується для розробки кошторису затрат на виробництво і реалізацію продукції.

Для управління підприємством важливо знати не тільки те, що витрачено на виробництво, а й куди спрямовані затрати. Для цього застосовують класифікацію витрат по статтях калькуляції.

Витрати за статтями калькуляції – це витрати на окремі види виробів, а також витрати на основне і допоміжне виробництво. За допомогою калькуляції встановлюють собівартість одиниці продукції і собівартість товарної, реалізованої продукції.

На промислових підприємствах рекомендується групувати витрати, пов'язані з виробництвом і збутом продукції, під час планування, обліку і калькулювання собівартості продукції за такими статтями:

- сировина та матеріали;
- покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру;
- паливо і енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи(відраховуються);
- основна заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції;
- витрати на утримання і експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- загальногосподарські витрати;
- витрати внаслідок технічно неминучого браку;
- попутна продукція(вираховується);
- інші виробничі витрати;
- позавиробничі витрати [80].

Поряд з по-елементною застосовують класифікацію витрат по статтях в залежності від їх виробничого призначення. Це класифікація дає можливість

вибрати найбільш оптимальну техніко-економічну політику з точки зору зниження собівартості продукції підприємства.

Постатейна класифікація витрат поділяє витрати в залежності від ряду ознак:

- по відношенню до процесу виробництва – виробничі і невиробничі (виробничі затрати пов'язані з виготовленням продукції, невиробничі – з її реалізацією);
- за ступенем участі у процесі виробництва – основні і накладні. Основні затрати спрямовані безпосередньо на формування характеру і споживчих якостей товару (продукції), пов'язаних з її технологією. Накладні – це витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням виробництва;
- по відношенню до обсягу виробництва – постійні і змінні. Постійні (умовно - постійні) затрати майже не залежать від зміни обсягу виробництва, змінні сприймають всі зміни, які проходять в обсязі виробництва;
- за ступенем охоплення планом – планові і непланові. Планові затрати входять в планові розрахунки витрат на календарний період, всі виробничі витрати є плановими;
- за способом розподілу по окремих видах продукції – прямі і непрямі. Прямі витрати безпосередньо включаються у собівартість даної продукції, а непрямі – лише у відповідності з яким-небудь окремим критерієм;
- за часом виникнення – поточні і перспективні. Поточні витрати включають в себе витрати звітного періоду. Перспективні також включаються у собівартість продукції по мірі їх виникнення.
- за ступенем однорідності – одноелементні і комплексні. Одноелементні витрати є однорідними (окремо сировими, матеріали, заробітна плата та інші), а комплексні включають в себе однорідні елементи (наприклад, витрати на утримання і експлуатацію обладнання).

При плануванні собівартості продукції поділ затрат на умовно-постійні і умовно-змінні використовується для розрахунку впливу змін обсягу і структури випуску продукції на собівартість за рахунок постійної частини витрат. У номенклатурі затрат не виділені, а розрахунки ведуться на основі умовного поділу витрат. У його основі лежать різний характер і ступінь залежності окремих видів

затрат від зміни обсягу, структури продукції, що виробляється. Одинакові за характером витрати в залежності від ступеня зв'язку їх з обсягом виробництва можуть відноситися як до умовно-змінних. Так і до умовно-постійних.

Така класифікація витрат виробництва може бути розроблена лише стосовно конкретної галузі промисловості і певних умов організації та технології виробництва.

Класифікація накладних витрат необхідна передусім для розуміння того, як ними управляти, а також дає змогу організувати за єдиною методологією планування, облік, аналіз та поточний контроль і створити належний механізм стимулювання їх зниження [].

Важливою передумовою ефективного управління накладними витратами, забезпечення фінансової стабільності, конкурентноздатності й економічного розвитку підприємства є розуміння економічної природи цих витрат і вміння правильно їх класифікувати. Із цією метою В.М. Кміть подає детальну класифікацію накладних витрат за різними ознаками (див. табл. 1.1) [].

Таблиця 1.1

Класифікаційні ознаки групування накладних витрат

Ознака класифікації затрат	Групування накладних витрат
За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі, непрямі (витрати на управління, витрати з обслуговування основного і допоміжного виробництва)
За видами продукції(робіт, послуг)	Витрати на вироби Витрати на групу виробів Витрати на замовлення
За економічним змістом (елементами витрат)	Матеріальні витрати Витрати на оплату праці Відрахування на соціальні заходи Амортизація Інші витрати
За цільовим призначенням (статтями калькуляції)	Витрати на утримання й експлуатацію машин та устаткування Загально виробничі витрати Адміністративні Витрати на збут
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Умовно-змінні витрати Умовно-постійні витрати Інші (змішані, альтернативні, необоротні)
За місцем виникнення витрат	Витрати виробництва Витрати цеху

	Витрати дільниці Витрати функціональних служб
За календарними періодами	Поточні витрати Одноразові витрати
За функціями управління	Виробничі витрати Невиробничі
За рівнем планування і контролюваності	Регульовані(контрольовані)витрати Нерегульовані(неконтрольовані) витрати
За звітними періодами	Капітальні витрати Фінансові витрати
Залежно від доцільності їх виконання	Продуктивні витрати Непродуктивні витрати
За рівнем узагальнення	Загальні витрати Середні витрати
За ступенем залежності від прийняття рішень	Релевантні витрати Нерелевантні витрати
За порядком обчислення (складом)	Фактичні витрати Планові (бюджетні) або прогнозовані Нормативні
За ознакою перенесення вартості в часі	Операційні витрати Витрати на амортизацію

На основі наведеної класифікації накладних витрат можна точніше (на конкретних прикладах) показати різницю між будь-якими компонентами витрат, розробити відповідний механізм стимулювання зниження витрат як у цілому так і в розрізі окремих груп. Це дасть змогу здійснювати ефективне управління накладними витратами на усіх стадіях розвитку виробництва. Як свідчить практика вітчизняних підприємств, найпоширенішим є групування накладних витрат за статтями калькуляції – залежно від їхнього цільового призначення і місця виникнення [].

Розглянемо класифікацію витрат на основі залежності витрат на виробництво K від кількості продукції x , що виражається функцією $K(x)$. При цьому виділимо спеціальні поняття витрат, а також відповідні їм функціональні співвідношення.

1. Загальні витрати – це вся сума витрат, потрібна для виготовлення певної кількості продукції x . Вони виражаються як $K=K(x)$. Загальні витрати складаються зі змінних K_v та постійних K_f витрат, тобто

$$K(x) = K_v + K_f. \quad (1.1.)$$

1. Змінними є витрати, які змінюються внаслідок зміни обсягу виготовлюваної продукції x . Отже, вони зумовлені видом і ступенем зайнятості. Змінні

витрати позначимо $K_v = K_v(x)$. До змінних витрат належать, наприклад, вартість сировини, мастильних матеріалів, витрати яких залежать від обсягу виробництва. Якщо $x=0$, то змінні витрати $K_v(0)=0$.

3. Витрати, що не реагують на зміни обсягу виробництва називають постійними, або фіксованими. Їх величина не залежить від варіації зайнятості. У формалізованому вигляді їх позначають як $K_f = c$, де величина c – константа. Постійними витратами є зарплата службовців у сфері виробництва, оскільки її виплати за певний період не залежать від кількості виготовленої продукції. Отже, із зниженням зайнятості постійні витрати не зменшуються, що заслуговує на особливу увагу. При $x=0$ постійні витрати залишаються на своєму попередньому рівні.

4. Загальні витрати на одиницю продукції $k(x)$, які називають іще середніми загальними витратами, обчислюють діленням загальних витрат $K(x)$, пов'язаних з виробництвом продукції на кількість її одиниць x , тобто

$$k(x) = K(x)/x. \quad (1.2)$$

Загальні витрати на одиницю продукції показують, таким чином, вартість її виробництва за умови, що на всі одиниці продукції вони розподіляються рівномірно.

Відповідно до поділу загальних витрат на змінні та постійні, таке ж розмежування їх можна зробити стосовно окремих виробів. В результаті одержимо змінні та постійні витрати на одиницю продукції.

5. Змінні витрати на одиницю продукції дорівнюють

$$k_v(x) = K_v/x, \quad (1.3)$$

тобто їх обчислюють діленням змінних витрат $K_v(x)$ на кількість продукції x .

6. Постійні, або фіксовані витрати на одиницю продукції визначають діленням їх величини K_f , на кількість виготовлюваної продукції x :

$$k_f(x) = K_f/x. \quad (1.4)$$

Слід наголосити, що постійні витрати на одиницю продукції $k_f(x)$ суттєво залежать від обсягу її виробництва, хоча на загальну суму K_f кількість продукції

не впливає. Оскільки постійні витрати незмінні, їх величина на одиницю продукції зменшується із збільшенням обсягу виробництва.

З виразу загальних витрат

$$K(x) = K_v(x) + K_f \quad (1.5.)$$

впливає, що їх величина на одиницю продукції також складається з суми змінних і постійних витрат, тобто

$$k(x) = K(x)/x = K_v(x)/x + K_f/x = k_v(x) + k_f(x) \quad (1.6.)$$

7. Останнім специфічним поняттям витрат є граничні витрати, які характеризують динаміку їх функцій. За умови диференційованості функції загальних витрат граничні витрати $K'(x)$ є похідною цієї функції стосовно обсягу виробництва, тобто

$$K'(x) = dK(x)/dx = dK_v(x)/dx + dK_f/dx = dK_v(x)/dx = K'_v(x). \quad (1.7.)$$

Таким чином, граничні витрати показують, як змінюються загальні витрати із зміною обсягу виробництва x на нескінченно малу величину. Геометрично граничні витрати визначаються нахилом функції загальних витрат у точці, що відповідає певному обсягу виробництва продукції x . У всіх точках виробництва x цей нахил стосується тільки функції змінних витрат $K_v(x)$, оскільки похідна від постійних витрат K_f внаслідок їх незалежності від кількості продукції завжди дорівнює нулю, тобто

$$dK_f/dx = K'_f = 0 \text{ для всіх } x. \quad (1.8.)$$

Отже, наведена вище рівність $K'(x) = K'_v(x)$ дійсна для всіх обсягів виробництва x [].

Підсумовуючи вищезазначене, необхідно відзначити, що кожне підприємство має повну самостійність у визначенні класифікаційних ознак, тобто використовує таку систему групування витрат, яка для нього є найзручнішою. При цьому таких ознак має бути стільки, щоб можна було за їх допомогою отримати найбільш повну інформацію для задоволення потреб різних рівнів управління, що є новим явищем у вітчизняному обліку затрат виробництва.

Різні класифікації витрат показують багатогранність суті самих витрат, що є позитивним моментом у дослідженні нашої теми.

Сьогодні важливе значення має оцінка ефективності системи якості з фінансової точки зору. Ефективна система якості може мати надзвичайний вплив на рентабельність підприємства, особливо за рахунок удосконалення господарської діяльності, що призводить до скорочення втрат внаслідок помилок, і за рахунок більш повного задоволення потреб споживачів

У міжнародних стандартах системи якості відмічається, що витрати, пов'язані із якістю, калькуюються всередині підприємства згідно її власних критеріїв. При цьому до затрат, що пов'язані із якістю, відносять витрати, що виникли при забезпеченні і гарантуванні високої якості, в тому числі при покращенні якості, а також пов'язані з втратами, коли не досягнуто належного рівня якості. Деякі втрати дуже важко визначити кількісним методом, але вони можуть бути суттєвими (наприклад, втрата престижу фірми).

Отже, якість – категорія, яка характеризує відносини, що складаються між виробниками і споживачами з приводу формування суспільно необхідного рівня корисних властивостей продукції. Категорія “якість продукції” нерозривно пов'язана із споживчою вартістю товару. Споживча вартість характеризує сукупність властивостей продукції, що задовільняють певну потребу, тобто корисність речі. Якість же виражає міри цієї корисності у споживанні. Чим вища якість, тим повніше вона може задовільняти потребу суспільства.

В тісному взаємозв'язку з якістю продукції перебуває її конкурентоспроможність. Формула конкурентоспроможності в загальному вигляді може бути представлена:

$$КС = \text{Якість} + \text{Ціна} + \text{Обслуговування} \quad (1.9.)$$

Управляти конкурентоспроможністю можна шляхом забезпечення оптимального співвідношення між цими складовими.

Досягнути високого рівня якості продукції можна тільки шляхом системного, комплексного і взаємопов'язаного здійснення заходів по всіх факторах, що впливають на якість продукції. Це пояснюється тим, що дія одного фактору залежить від стану всіх інших.

2. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО КП “ТЕРНОПІЛЬТЕПЛОКОМУНЕНЕРГО” В КОНТЕКСТІ ЯКОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Тернопільське комунальне підприємство теплових мереж “Тернопільтеплокомуненерго” створене відповідно до наказу МЖКГ УРСР № 193 від 26.05.75р. та рішення виконкому Тернопільської міської ради народних депутатів № 482 від 13.10.75р. шляхом реорганізації Дирекції об’єднаних котелень Тернопільського району.

Засновником і власником підприємства є Тернопільська міська рада. Майно підприємства є спільною власністю територіальних громад, сіл, селищ Тернопільського району, управління яких здійснює Тернопільська районна рада. Майно підприємству передане в повне господарське відання. Підприємство є юридичною особою, в своєму складі інших юридичних осіб немає.

Основу планів складають замовлення та договори, укладені із споживачами теплової енергії, робіт, послуг.

Головною метою підприємства є задоволення суспільних потреб у надійному забезпеченні тепловою енергією населення, комунально-побутових та інших споживачів, що знаходяться на території Тернопільського району.

Предметом діяльності є: експлуатація, проведення ремонту, реконструкції систем тепlopостачання (обладнання котелень, теплових пунктів, тепломереж системи газопостачання, контрольно-вимірювальних приладів, автоматики і т. д.), в тому числі технічне діагностування парових та водогрійних котлів, переведення їх на газоподібне паливо з контролем газопроводів з наступним виконанням пусконаладжувальних робіт. На основі бухгалтерського балансу і звіту про фінансові результати здійснимо аналіз основних показників роботи підприємства.

На даний час підприємство теплових мереж “Тернопільтеплокомуненерго” складається з 4 теплорайонів та 2 теплотільниць, в експлуатації знаходяться 11 котелень з 56-ма котлами. Загальна встановлена потужність складає 152 Гкал/

год.; довжина теплових мереж у двохтрубному обчисленні складає 66 км: середньорічний відпуск теплової енергії складає 150,586 тис. Гкал.

На підприємстві в опалювальний період працює 145 чоловік, середньомісячна заробітна плата складає 681,44 грн.

Підприємство надає послуги теплопостачання у вигляді опалення та гарячого водопостачання, забезпечує теплом установи, що фінансуються з державного, обласного, місцевого бюджетів, населення, госпрозрахункові організації в місті Дрогобичі.

Підприємство носить сезонний характер роботи.

Обсяг наданих послуг по теплу зростає. Так виручка від реалізації зросла з 9233,3 тис. грн. до 13571 тис. грн. Звичайно це не пов'язано з реалізацією теплової енергії в Гкал. (бо така реалізація зменшилась з 82 тис. Гкал. до 69 тис. Гкал), а з ростом тарифів, відповідно собівартість реалізованих послуг зросла з 8192,5 тис. грн. до 11294,6 тис. грн.

Якщо аналізувати звіт про фінансові результати за 2014 рік, то видно, що в 2013 році спостерігався валовий збиток в сумі 498,1 тис. грн., а в 2014 році був прибуток 14,9 тис. грн. Однак випереджаючі темпи росту в 2014 році в порівнянні з 2013 роком адміністративних витрат з 261,5 тис. грн. до 646,2 тис. грн. , витрат на збут з 312,4 тис. грн. до 357,4 тис. грн., суми податків привели до того, що підприємство отримало чистий збиток (таблиця 2.1) [96].

Таблиця 2.1.

Аналіз фінансових результатів КП “Тернопільтеплокомуненерго”

Стаття	Код рядка	2014 рік	2013 рік	Відхилення	
				Абсолютне	Відносне, %
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг), тис. грн.	010	13571,4	9233,3	+4338,1	146,98
ПДВ, тис. грн.	015	2261,9	1538,9	+723	146,98
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг), тис. грн.	035	11309,5	7694,4	+3615,1	146,98
Собівартість реалізованої	040	11294,6	8192,5	+3102,1	137,87

продукції, тис. грн.					
Валовий прибуток, тис. грн.	050	14,9		+513	-
Збиток, тис. грн.	055		498,1		
Інші операційні доходи, тис. грн.	060	473,4	400,0	+73,4	118,35
Адміністративні витрати, тис. грн.	070	646,2	261,5	+384,7	247,11
Витрати на збут, тис. грн.	080	357,9	313,4	+44,5	114,2
Інші операційні витрати, тис. грн.	090	280,4	311,2	-30,8	90,1
Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн.:					
Прибуток	100				
Збиток	105	796,2	984,2	-188	80,9
Фінансові витрати, тис. грн.	140	53,2	36,7	+16,5	144,96
Інші витрати, тис. грн.	160	841,0	39,2	+801,4	212,37
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування, тис. грн.:					
Прибуток	170				
Збиток	175	1690,4	1060,5	+629,9	159,4
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	48,4	-	+48,4	
Фінансові результати від звичайної діяльності, тис. грн. прибуток	190				
збиток	195	1738,8	1060,5	+678,3	163,96
Чистий прибуток, тис. грн.:	220				
Збиток	225	1738,8	1060,5	+678,3	163,96

Отже, станом на 01.01.2014 р. підприємство є збитковим. Чисті збитки за 2014 рік становлять 1735,5 тис. грн. проти 1060 тис. грн. у 2013 році, тобто збитки зросли на 675,5 тис. грн.

До збитковості привело:

1. Неповорнення з міського бюджету різниці в тарифах в сумі 130,7 тис. грн.
2. Некомпенсовані пільги за професійною ознакою, джерело фінансування яких не визначено, в сумі 162 тис. грн.
3. Некомпенсовані пільги реабілітованим особам, які фінансуються з місцевих бюджетів, в сумі 12,0 тис. грн.
4. Несвоєчасна сплата бюджету міста та населення за отримані послуги теплопостачання, що привело до того, що підприємство змушене було сплатити 345 тис. грн. курсової різниці за газ, отриманий по договорах, в яких

оплата за газ передбачалась в доларах США.

5. Безконтрольне відключення населення від системи центрального опалення, внаслідок чого доходи підприємства значно скоротились.
6. Підвищення заробітної плати, ріст цін на енергоносії та матеріали.

Негативним моментом в роботі КП “Тернопільтеплокомуненерго” є ріст як дебіторської так і кредиторської заборгованості. Так дебіторська заборгованість за послуги зросла з 4836,5 тис. грн. до 5889,4 тис. грн., з бюджетом з 43,79 тис. грн. до 4,4 тис. грн. В якійсь мірі зменшилась інша поточна дебіторська заборгованість. КП “Тернопільтеплокомуненерго” в 2014 році взяло кредитів на суму 600 тис. грн., що на 200 тис. грн. менше 2013 року. Кредиторська заборгованість за товари і послуги також зросла з 3749,4 тис. грн. до 4125,1 тис. грн. (Додаток Б).

Негативним моментом в рості збитків є зниження платоспроможності користувачів внаслідок росту тарифів і несвоєчасної оплати. Тарифи в 2014 році зросли у порівнянні з попереднім періодом у три рази, а тарифи на підігрів гарячої води майже в чотири рази.

Як показують дані є диференціація в тарифах для населення, для бюджетних і госпрозрахункових організацій, а також встановлені тарифи за 1Гкал., за один м² опалювальної площі, за підігрів одного м³ води.

Як показують цифрові дані найбільша питома вага припадає на прості матеріальні витрати – 60,7%. В тарифі закладено відсоток рентабельності 2,23%.

Основними статтями витрат в структурі собівартості є:

1. Природний газ та його транспортування – 45,9 %.
 2. Електроенергія – 13,7 %.
 3. Заробітна плата – 18,8 %.
 4. Нарахування на заробітну плату – 6,5 %.
 5. Амортизація – 6,9 %.
 6. Затрати на аварійно-відновлювальні роботи та інші операційні витрати – 8,2 %.
- Всього: – 100 %.

У 2014 році підприємство надало послуги теплопостачання у вигляді опалення та гарячого водопостачання для установ, що фінансуються з

державного, обласного і місцевого бюджетів, для госпрозрахункових організацій і населення.

Для зменшення збитковості на підприємстві, розроблені заходи, відповідно до яких проводиться зміна насосної групи відповідно до підключеного теплового навантаження, що приведе до зменшення споживання електроенергії на 194 тис. кВт/ год. в місяць і на суму 60,1 тис. грн.

Аналіз (від грец. – *analysis*) буквально означає, розкладання досліджуваного об'єкта на частини, елементи, на внутрішньому властивому цьому об'єкту складові (уявні чи реальні). Він виступає в діалектичній, суперечливій єдності з поняттям “синтез” (від грец. – *synthesis*) – з'єднання раніше розчленованих елементів досліджуваного об'єкта в єдине ціле.

Діалектичний тандем “*analysis-synthesis*”, аналіз-синтез, розуміється як синонім усякого наукового дослідження. У будь-якій галузі наукових знань, у будь-якій сфері людської діяльності (політичної, міжнародної, суспільної, соціальної, екологічної, культурно-побутової і ін.) обійтися без аналізу-синтезу неможливо.

Деякі вчені обґрунтовано зв'язують виникнення аналізу зі становленням бухгалтерського обліку, з балансоведенням.

Розвинута ринкова економіка народжує потребу в диференціації аналізу на внутрішній управлінський і зовнішній фінансовий аналіз. Внутрішній управлінський аналіз – складова частина управлінського обліку тобто інформаційно-аналітичного забезпечення адміністрації, керівництва підприємства.

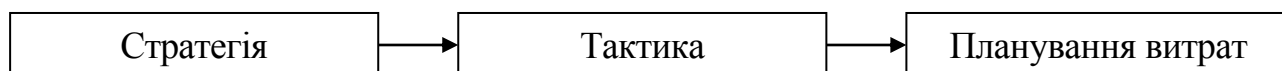
Зовнішній фінансовий аналіз – складова частина фінансового обліку, що обслуговує зовнішніх користувачів інформації про підприємство, що виступають самостійними суб'єктами економічного аналізу за даними, як правило, публічної фінансової звітності.

Економічний аналіз та інші види управлінської діяльності (планування, організація, мотивація та контроль), що ґрунтуються на даних бухгалтерського

обліку та статистики, входять до категорії загальних і специфічних функцій управління.

Стратегія підприємства – це складова частина управління, його вища сфера, що охоплює питання визначення напрямів розвитку підприємства і здійснення його довгострокових планів, які дають змогу реалізувати основне призначення підприємства.

Схематично це можна показати так:



Планування витрат особливо необхідне у випадках здійснення господарських операцій із значним обсягом інвестування та тривалим терміном окупності, зокрема:

- при створенні нового підприємства чи зміні власника існуючого, оскільки є необхідність у розробці стратегії діяльності підприємства, визначенні мети та шляхів її досягнення;
- при проведенні реорганізації діючого підприємства;
- при створенні нового виробництва або при переході до виробництва за новою технологією у рамках діючого підприємства;
- при нарощуванні обсягів підприємницької діяльності.

Планування витрат також необхідне:

- для розробки концепції ведення бізнесу. При складанні плану детально відпрацьовується стратегія, проводиться аналіз ринку що дає можливість уникнути помилок ще на папері, а не на практиці, розглядаючи своє підприємство з усіх сторін маркетингу, фінансів, виробничої діяльності. План виступає своєрідною програмою “страхування” бізнесу від можливих ризиків;
- як засіб, за допомогою якого підприємець може оцінити фактичні результати діяльності підприємства за певний період. Наприклад, розділ плану щодо витрат підприємства може бути використаний для складення бюджету торговельно-

виробничої діяльності. Він надає універсальні можливості контролю, коригування і моніторингу виконання етапів реалізації бізнесу;

– для залучення грошових коштів. Більшість кредиторів чи інвесторів не вкладе гроші в бізнес, не ознайомившись з планом підприємства щодо витрат (цю функцію дуже часто вважають головною). Він є ефективним способом просування бізнес-ідеї.

План дає можливість визначити витрати на здійснення підприємницької діяльності, тобто оцінити потребу у ресурсах, що є основою для оцінки ефективності інвестицій і підставою для висновку про доцільність ідеї у сфері підприємництва.

У плані прогнозують витрати на купівлю товарів, визначають адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати, а також які витрати підприємство буде мати кожного місяця протягом всього планового періоду. До планування витрат підходять дуже ретельно та по можливості враховують максимум господарських операцій, що можуть бути пов'язані з господарською діяльністю, а також інфляцію щодо цін на товари та ресурси.

Облікові реєстри (книги, відомості, журнали тощо) призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах.

Користувачами інформаційних ресурсів про витрати підприємства є власники, керівництво підприємства, існуючі та потенційні інвестори, працівники, позикодавці, постачальники та кредитори, замовники, державні установи та громадськість.

Оцінка ефективності витрат підприємства здійснюється користувачами за наступними розрахунками:

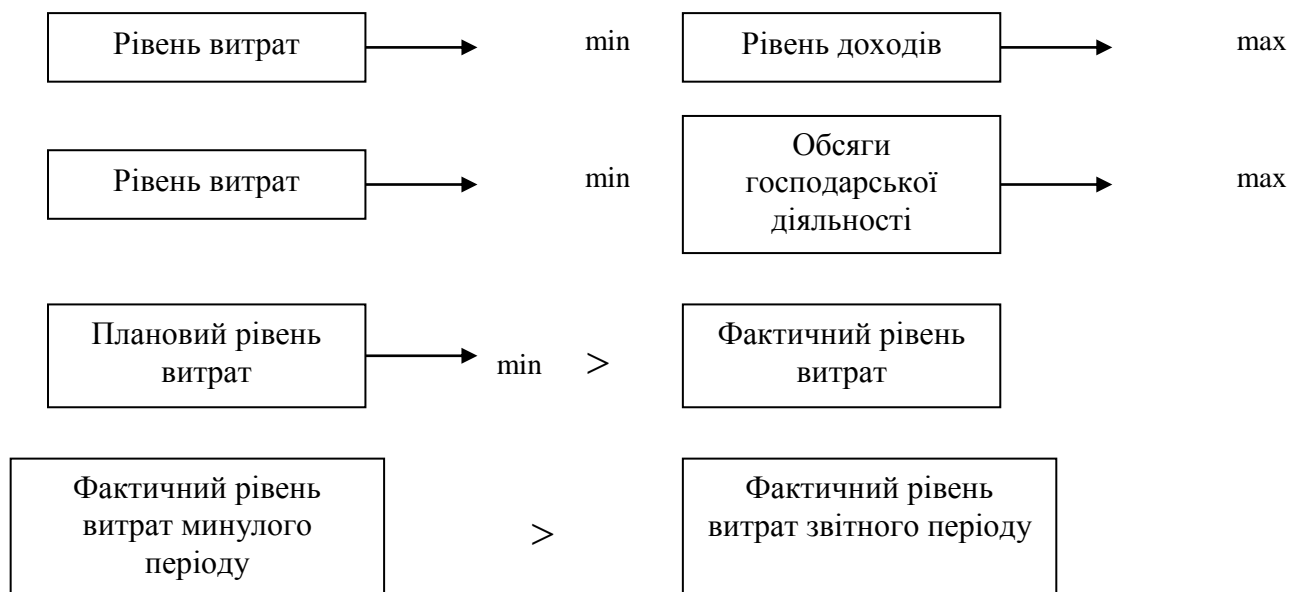


Рис. 2.1. Порівняння фактичного рівня витрат минулого і звітного періодів.

Аналіз витрат на виробництво і збут продукції та надання послуг включає сукупність економічних розрахунків, пов'язаних із оцінкою правильності нормування, раціонального та економічного витрачання всіх видів ресурсів, виявлення невиробничих витрат, розробку основних напрямків використання внутрішніх резервів виробництва.

У якості розрахункового показника, що визначає вплив витрат на прибуток, використовується показник витрат на одну гривню товарної продукції. Витрати на одну гривню товарної продукції є основним показником, що характеризує завдання щодо зниження витрат на виробництво і збут продукції та надання послуг. Узагальнюючий показник витрат на одну гривню товарної продукції визначається як відношення всіх витрат підприємства від звичайної діяльності до обсягу продукції в діючих оптових цінах. Різниця між оптовою ціною та загальними витратами складає прибуток підприємства. Цей показник відображає також досягнутий рівень рентабельності підприємства.

Існує ряд факторів зміни витрат на одну гривню товарної продукції. Це може бути і зміна асортименту продукції, і зміна цін постачальниками на використані сировину та матеріали, паливо, енергію, перевезення, оптових цін на продукцію підприємства, в порівнянні з минулим періодом.

На КП “Тернопільтеплокомуненерго” величина витрат на одну гривню товарної продукції різко з року в рік зростає. Це залежало не тільки від внутрішніх, але й від зовнішніх факторів. Динаміка витрат на 1 грн. товарної продукції в 2012-2014 рр. подана у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка витрат на 1 грн. товарної продукції в 2012-2014 рр.

Показники	Один виміру	Роки			% зміни в 2014 в порівнянні з 2013 р.
		2012	2013	2014	
Товарна продукція в оптових цінах	тис. грн.	6433,7	7694	10809	140,4
Витрати на виробництво	тис. грн.	7526	9078	12579,1	138,6
Витрати на 1 грн. товарної продукції	грн.	1,16	1,17	1,175	100,4

Як показують дані таблиці, витрати на виробництво продукції в 2014 році склали 12579,1 тис. грн., виробництво товарної продукції 10809 тис. грн., витрати на 1 грн. товарної продукції 1,175 грн. (тобто з 1 грн. продукції припадає збитку в розмірі 17,5 коп.). За відповідний період минулого року – 1,17 грн., або ріст витрат складає 0,005 грн.

Для характеристики впливу на зміну обсягу товарної продукції побудуємо модель, в якій відобразимо вплив двох факторів (товарної продукції і витрат на 1 грн. товарної продукції) на зміну величини собівартості. Двохфакторна модель буде мати наступний вигляд:

$$\Delta C_{заг.} = \Delta C(TП) + \Delta C(B_{1грн.ТП}), \quad (2.1)$$

$$\Delta C(TП) = (ТП_1 - ТП_0) \cdot B_{1грн.ТП_0} = \Delta ТП \cdot B_{1грн.ТП_0}, \quad (2.2)$$

$$\Delta C(B_{1грн.ТП}) = (B_{1грн.ТП_1} \cdot B_{1грн.ТП_0}) \cdot ТП_1 = \Delta B_{1грн.ТП} \cdot ТП_1. \quad (2.3)$$

Внесемо у модель наявні у нас дані та проведемо розрахунок

$$\Delta C(TП) = (ТП_1 - ТП_0) \cdot B_{1грн.ТП_0} = (10809 - 76,94) \cdot 1,175 = +3460,1,$$

$$\Delta C(B_{1грн.ТП}) = (B_{1грн.ТП_1} \cdot B_{1грн.ТП_0}) \cdot ТП_1 = (1,175 - 1,17) \cdot 10809 = +41,$$

$$\Delta C_{заг.} = \Delta C(TП) + \Delta C(B_{1грн.ТП}) = 3460 + 41 = 3501.$$

Ріст витрат обумовлений ростом загальних витрат на 3501 тис. грн.

Витрати на виробництво продукції (тис. грн.)

№	Статті витрат	2013	2014	% зміни
1	МШП	63,8	61,4	96,34
2	Матеріали	26,1	294,4	112,78
3	Паливні матеріали	15,5	203,8	130,84
4	Запчастини	52,5	39,2	74,69
5	Електроенергія	165,3	1887,2	121,03
6	Газ і транс-я	350,1	8297,6	236
7	Вода	235,7	242,8	103,01
8	Телефони	39,8	42,9	107,80
9	Автопослуги	12,4	13,2	106,64
10	Інші	116,6	93,8	80,50
11	Погашення %	178,6	140,7	78,79
12	Послуги банку	67,8	50,7	74,77
13	Ком. податок	11,5	9,1	78,83
14	Земельний податок	32,7	30,3	92,51
15	Податок по воді	13,3	4,0	30,00
16	Екологія	2,6	2,4	92,62
17	Транспортний податок	11,9	15,0	125,86
18	Амортизація	544,9	530,1	93
19	Зарплата	1930	2672,3	138,4
20	Нарахована зарплата	777,6	784,7	100,91
21	Відрядження	58,1	79,7	137,03
22	Господарські	9,5	9,7	102,83
23	Резерв відпусток	203,4	127,5	62,68
24	Адміністративні затрати	261,5	646,2	247
	Всього	9078	12579,1	138,5

Ріст витрат відбувся за рахунок росту величини ряду статей витрат, при чому суттєво в ціні для підприємства зросли паливні матеріали, газ, електроенергія, зарплата, адміністративні витрати та видатки на відрядження (див. табл. 2.6).

Отже, ріст витрат на газ складає майже 2,3 рази, адміністративних витрат – 2,4 рази, а зарплати – 38,4%. Отже найсуттєвіший ріст спостерігається по статтях, які пов'язані з операційними витратами.

Для вибору основних напрямків проведення роботи щодо зниження витрат на виробництво важливо вивчити зміну окремих їх елементів, тобто розглянути структуру собівартості продукції. Співставлення витрат у відсотках и обумовлено тим, що в абсолютному виразі ці витрати були не співставлені, завдяки постійній зміні умов функціонування підприємства.

Структуру і динаміку кошторису витрат на виробництво подано у формі аналітичних таблиць 2.4, 2.5 для їх подальшого аналізу.

У структурі собівартості за 2014 рік збільшились витрати на сировину та матеріали на 3,67 %, та інші операційні витрати на 0,47 % за рахунок проведення організаційно-технічних заходів. Також зменшилися впродовж року в структурі собівартості витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи та амортизація.

Таблиця 2.4

Собівартість продукції за елементами витрат, тис. грн.

Елементи витрат	2013	2014	Відхилення
Матеріальні затрати	5378,7	8031,6	+2652,9
Витрати на оплату праці	1930,1	2672,3	+742
Відрахування на соціальні заходи	721,3	965	+243,7
Амортизація	544,9	530	-14,9
Інші операційні витрати	503,6	379,6	-124
Разом	9078	12579,1	+3501,1

Відчутне зниження відбулося в 2014 році в порівнянні з 2013 питомої ваги витрат на оплату праці на 2,15 % (16,71–18,86), менші зниження характерні відрахуванням на соціальні заходи та амортизації (відповідно 0,61 і 1,38).

Таблиця 2.5

Собівартість продукції за елементами витрат (%)

	2013	2014	Відхилення
Матеріальні затрати	59,44	63,11	+3,67
Витрати на оплату праці	18,86	16,71	-2,15
Відрахування на соціальні заходи	6,51	5,90	-0,61
Амортизація	6,93	5,55	-1,38
Інші операційні витрати	8,25	8,72	+0,47

Порівняння питомих ваг по відповідних елементах за ряд звітних періодів дозволяє виявити зміни рівня витрат, які обумовлені впровадженням нової техніки, ефективності інновацій.

Суттєве зростання спостерігається частки матеріальних затрат при суттєвому скороченні часток витрат на оплату праці (2,15%) і амортизації (1,38%). Зміни торкнулися і питомої ваги інших елементів витрат, але вони були менш значними.

Зміна питомих ваг показує, що основну долю в затратах на виробництво

продукції КП “Тернопільтеплокомуненерго” займають матеріальні витрати, а саме тепла енергія та підігріта вода, складають витрати на газ і транспортування (41,99%). У 2014 році введення елемента “Теплова енергія” сприяло різкому зниженню (-19,49%) частки витрат на газ і транспортування у загальних витратах на виробництво продукції до 22,50%. Питома вага при цьому теплової енергії з 0% зросла до 26,67. В основному питома вага заробітної плати порівняно тримається на одному рівні. В період з 2013 по 2014 рік вона понизилася на 1,36% з 15,75 до 14,39%. Знизилася і частка амортизації. Тому що загальні витрати різко зросли У 2014 році вона склала 5,84 порівняно з 7,07% у 2013 році (-1,23%). Суттєве зниження супроводжувало і питому вагу витрат на електроенергію: при 14,15% у 2013 році на наступний рік вона вже склала 11,51%. Всіх інших елементів питома вага залишалася відносно стабільною: її супроводжували незначні коливання (див. табл. 2.9).

Оскільки в структурі собівартості затрати на сировину та матеріали мають вартісну оцінку, то повинні бути роздільно виділені фактори, викликані цінами та умовами розрахунків, та ті, які пов’язані з рівнем використання ресурсів в натуральному виразі, тобто фактичною економією чи перевитратою ресурсів. Для цього необхідно виявити вплив на фактичну собівартість продукції відхилень від норм витрат сировини та матеріалів на одиницю продукції та від передбаченої в калькуляції ціни одиниці виробу.

Слід зазначити, що на КП “Тернопільтеплокомуненерго” практично не може бути перевитрат сировини та матеріалів, покупних комплектуючих виробів, спричинених недотримання норм їх витрат. За цим протягом всього технологічного процесу слідкує технологічний відділ і при найменших відхиленнях встановлюється та ліквідовуються причини їх виникнення.

Збільшення витрат сировини та матеріалів, покупних комплектуючих виробів на виготовлення продукції може бути викликане тільки цінами на них та зміною розрахунків.

За рахунок підвищення тарифів в 2014 році більш ніж в 3 рази у порівнянні з 2013 роком відбулося подорожчання собівартості продукції.

Аналізуючи структуру собівартості продукції за економічними елементами спостерігається ситуація пов'язана із помітним зниженням витрат на оплату праці (-2,15) та амортизації (-1,38), але значним зростанням матеріальних витрат (+3,67%).

Для величини витрат виробництва характерна висока динамічність. При чому в період з 2012 по 2013 рр. для неї характерне зниження, в 2014 році в порівнянні з 2013 різке зростання на 3501,1 тис. грн. (1257,1-9078) або 38,5%. Протягом 2012-2014 рр. середній абсолютний приріст склав 309,35 тис. грн. $\left(\frac{12579,1 - 7526}{3 - 1}\right)$, а

відносний приріст 2,07% $\left(\left[\sqrt[3]{\frac{12507,9}{7526}} - 1\right] \cdot 100\right)$.

Протягом досліджуваного періоду спостерігається суттєва залежність величини витрат виробництва з обсягом реалізації продукції.

Хоча величина витрат виробництва кожного року є більшою за обсяг реалізації продукції, але в 2013 році вони максимально віддаляються одна від одної. Але при значному зростанні виробництва вони знову наближаються. Отже спостерігається чітка залежність обсягу витрат виробництва від обсягу реалізації продукції.

3. ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ РОБОТИ КП “ТЕРНОПІЛЬТЕПЛОКОМУНЕНЕРГО” НА ОСНОВІ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ

В КП “Тернопільтеплокомуненерго” постійно слідкують за станом витрат на виробництво продукції, і шукають шляхи зниження собівартості та використовують кожну можливість, окрім звичайно не залежного від підприємства росту тарифів.

Для цього щороку проводиться інвентаризація існуючих норм виробітку для кожної професії та кваліфікації. Норми складаються для кожної операції. Займається цим спеціально призначена комісія.

Але існують інші шляхи зниження собівартості.

Можливо збільшити випуск продукції шляхом покращення використання виробничих потужностей. Ще одним з ефективних шляхів була б заміна нині діючого старого обладнання на нове, але, на жаль, на Україні вітчизняного не має, а за кордоном коштує досить дорого. Тому обмежуються лише заміною деяких вузлів та деякими іншими технологічними рішеннями.

Для виконання цих заходів, усунення недоліків, які мали місце у попередніх опалювальних періодах, на підприємстві вважають за доцільне:

1. Рішення про початок і закінчення опалювального сезону приймати на основі рішення міської ради.
2. Зобов'язати міську раду при прийнятті рішень по переводу окремих квартир багатопверхових будинків на індивідуальне опалення дотримуватись вимог державних будівельних норм ДБН В 2-5-20-2001 “Газопостачання”, рішення колегії управління житлово-комунального господарства ОДА від 7.03.2013 р. та рішення конституційного Суду України від 2.03.2013 р. про погодження зі всіма мешканцями будинку та про рішення в цілому по будинку чи під'їзду на звернення власника будинку.
3. Прийняти рішення подекадного планування та звітності щодо ходу підготовки до зими внутрішньобудинкових систем опалення і гарячого водопостачання та вводів.

4. Будівництво паливних та мінікотелень проводити по погодженню відповідно до рекомендацій Держбуду України № 3/12-72 від 21.03.2002р.
5. Прийняти конкретні рішення по забезпеченню теплом містечка військової частини, вирішити питання фінансування завершення будівництва котельні і заміни теплової мережі.
6. Зобов'язати міську раду провести заміну другого котла КБНГ-2,5 в котельні Ш. Алейхема провести заміну теплових мереж центральної частини міста від даної котельні.
7. Міськфінуправлінню дати пропозиції щодо виділення і повернення підприємству коштів в сумі 1300 тис. грн. та 1900 тис. грн. відповідно розпоряджень.
8. Щорічно при складання міського бюджету передбачати кошти на виконання Програми реформування житлово-комунального господарства міста в частині тепlopостачання.
10. Переглянути тарифи згідно подання “Тернопільтеплокомуненерго” з 100% відшкодуванням витрат для населення, необхідної рентабельності 10% для населення та 20% для інших та введення сезонних тарифів.

Працівники підприємства постійно розробляють заходи для покращення організації виробництва, впровадження нової техніки, технології, механізації та автоматизації обладнання, економії тепла та енергоресурсів, зниження собівартості, підвищення продуктивності праці, скорочення плинності кадрів.

Найважливішим джерелом зниження витрат продукції на КП “Тернопільтеплокомуненерго” є впровадження нової техніки на вдосконалення нині діючої технології, заміна старого на нове, більш досконале обладнання та впровадження нових, високопродуктивних машин.

На підприємстві постійно шукають резерви зниження собівартості та стараються втілювати їх в життя. Цим займаються технологи, економісти, інженери, механіки.

З метою стимулювання підвищення технічного рівня та інноваційних розробок пропонується цілеспрямовано впровадити на виробництво спеціальний фонд заохочення за кращі пропозиції щодо вдосконалення та нововведення.

Перспективним напрямком в управлінні формуванням собівартості є контроль динаміки затрат. Він дає змогу виявити тенденції в управлінні формуванням собівартості, оскільки є змога простежити поведінку затрат як в цілому по підприємству чи організації, так і в розрізі окремих структурних підрозділів та статей затрат.

Лінійний зв'язок між напівзмінними затратами і обсягом виробництва виражається рівнянням: $y = a \cdot x + b$.

Параметри цієї функції знаходять із рівняння прямої, проведеної через дві точки за наступною формулою:

$$\frac{y - y_1}{y_2 - y_1} = \frac{x - x_1}{x_2 - x_1}$$

або з оцінки лінійного зв'язку між затратами і обсягом виробництва з системи рівнянь:

$$\begin{cases} \sum y = b \cdot n + a \cdot \sum x, \\ \sum yx = b \sum x + a \sum x^2, \end{cases} \quad (3.1.)$$

де n – число спостережень; b – параметр рівняння; a – також параметр рівняння (кутовий коефіцієнт).

Перший варіант розрахунку, коли рівняння прямої лінії на площині знаходиться по двох точках, є найбільш простим, проте й не зовсім достовірним за причиною неточності координат двох точок на площині. Використовувані в розрахунку дані про затрати можуть бути випадковими, не характерними для даного обсягу виробництва або рівня завантаження виробничих потужностей.

Математично-статистичні методи широко використовуються за кордоном для контролю над рівнем собівартості і рентабельності продукції. Одним з них є метод визначення так званої точки перелому або критичної точки (рівноваги,

беззбитковості), тобто встановлення такого обсягу виробництва, починаючи з якого продукція стає рентабельною.

Таким чином, використання дієвих методів контролю за величиною витрат дозволить суттєво і оперативно їх знижувати.

Основними джерелами контролю є: первинна документація, кошториси витрат, бухгалтерські записи на рахунках витрат за елементами (80 “Матеріальні витрати”, 81 “Витрати на оплату праці”, 82 “Відрахування на соціальні заходи”, 83 “Амортизація”, 84 “Інші операційні витрати”) і витрат діяльності (90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”, 98 “Податки на прибуток” тощо); реєстри бухгалтерського фінансового обліку – журнали-ордери й відповідні відомості; дані фінансової звітності (баланс, звіт про фінансові результати), статистична й оперативна звітність; дані податкового обліку й звітності тощо.

Під час контролю і ревізії витрат ревізору слід керуватися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318.

При цьому ревізору слід встановити, чи всі операційні витрати за відповідний звітний період віднесені на витрати за відповідними елементами.

Рахунки класу 8 “Витрати за елементами” призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного року.

Досліджуючи витрати за елементами, є можливість встановити не тільки загальну суму затрат, а і їхню структуру, питому вагу окремих затрат, розмір доходу. Крім того, поелементний поділ витрат може бути успішно використаний під час аналізу витрат для визначення факторів, що позитивно чи негативно впливають на ефективність господарської діяльності. Поелементне групування витрат є підставою для складання кошторисів.

Основними завданнями контролю в ринковій системі управління є системне забезпечення за збереженням і ефективним використанням всіх видів виробничих і фінансових ресурсів, попередження можливих фактів нецільового використання,

крадіжок, пошук невикористаних резервів, а також, контроль за дотриманням технологічних характеристик зберігання та реалізації товарів у торгівлі, а основними завданнями оперативного контролю витрат є встановлення обґрунтованості формування витрат по елементах витрат та калькуляційних статтях в бухгалтерському обліку і звітності; вивчення стану обліку та збереження запасів, а також правильності розподілення витрат між видами товарів; об'єктивна оцінка виконання планових завдань по зниженню матеріальних витрат з виділенням тої частини економії, яка отримана з причин, незалежних від роботи підприємства, і не враховується при визначенні кінцевих результатів його діяльності, при утворенні фондів заохочення і нарахування премій; виявлення внутрігосподарських резервів зниження витрат.

Отже, можна зробити наступні висновки.

1. Оперативний контроль підвищує економічну ефективність виробництва через зниження рівня витрат і створює можливості для усунення причин, що породжують невиробничі витрати.

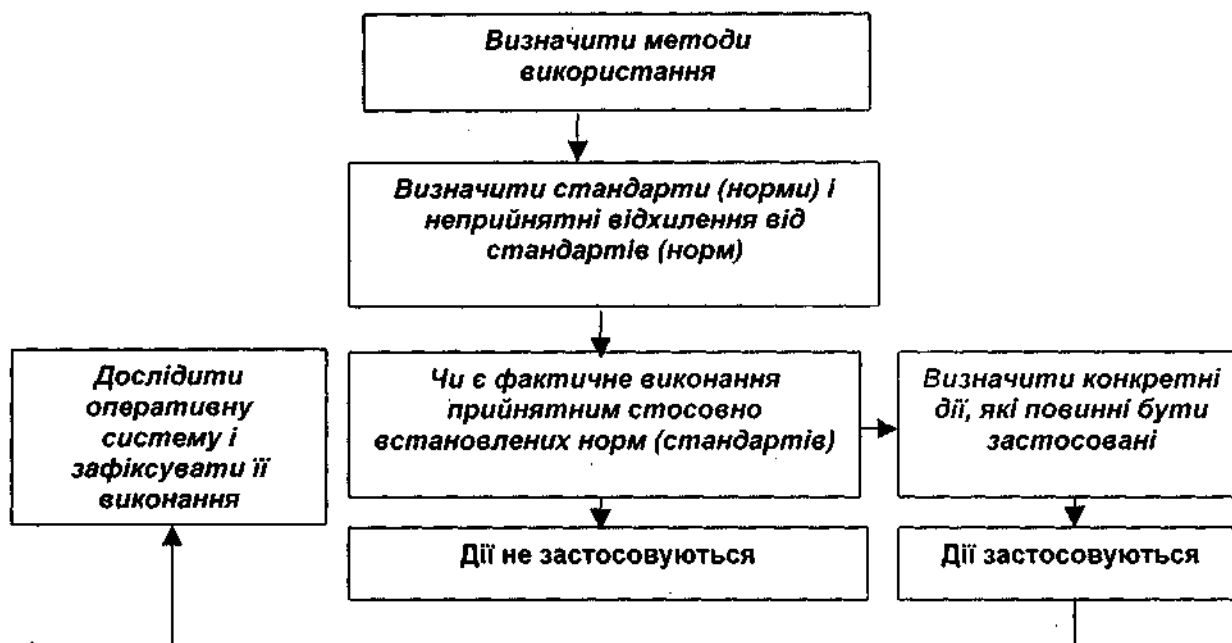


Рис. 3.1. Схема оперативного контролю в процесі управління [34]

2. Важливими елементами системи оперативного контролю, на нашу думку, є, по-перше, здійснення необхідних коригувань у первинних документах, які дадуть змогу досягти максимальної оперативності й аналітичної цілісності облікової

інформації, необхідної для цілей контролю та прийняття управлінських рішень; по-друге, створення моделі оперативного контролю із застосуванням спеціальних методів і прийомів.

Основними завданнями організації контролю витрат є:

1. Оцінка обґрунтованості та своєчасності обробки планових витрат по підприємству та в розрізі центрів відповідальності.
2. Попередній контроль та аналіз можливих витрат та резервів під час господарського процесу та скорочення витрат.
3. Оперативний контроль витрат в розрізі відхилень, винуватців, причин, місць виникнення, центрів відповідальності.
4. Контроль організаційного та методологічного взаємозв'язку та взаємообумовленості планової та облікової інформації.
5. Постійний контроль окремих складових комплексних статей.
6. Контроль цільового спрямування всіх видів витрат.
7. Оперативний контроль витрат та результатів діяльності в розрізі центрів відповідальності.
8. Виявлення та діагностика проблем, що виникають при зміні внутрішнього та зовнішнього середовища та коригування планів і діяльності.

Виходячи із вищесказаного, можна зробити висновок, що при системі контролю витрат, яка спрямована на управління з прямим зв'язком, можливі помилки можна попередити, а при системі контролю із зворотнім зв'язком фактичні помилки розпізнаються після здійснення процесу використання ресурсів і коректування, здійснених з метою досягнення необхідної продуктивності в майбутньому.

Важливе значення в процесі здійснення контролю витрат має врахування суб'єктивних аспектів його проведення. Процес контролю постійно пов'язаний з людським фактором, починаючи з низового центру відповідальності та закінчуючи представниками вищого керівництва. Дії кожного з учасників цього процесу повинні бути спрямовані на виконання поставленої мети, визначеної його керівництвом. Різниця між завданнями організації і особистими інтересами

визначають основний критерій побудови системи управлінського контролю: дії людей у відповідності з їх особистими інтересами повинні співпадати з інтересами всієї організації. Звичайно, досягти ідеального співпадання інтересів майже неможливо, але організація повинна сприяти тому, щоб працівник не діяв супроти інтересів організації. Отже, одним із важливих завдань в системі контролю витрат в ринкових умовах господарювання є досягнення гармонії між діями менеджерів в своїх особистих інтересах і діями, спрямованими на задоволення інтересів підприємства.

Отже, подальше удосконалення організації контролю повинно здійснюватись у наступних напрямках:

- організаційного і методичного взаємозв'язку обліку і контролю;
- організації контролю в перше чергу на рівні стратегічного планування, де контроль дає значний ефект в підвищенні ефективності діяльності підприємств;
- посилення оперативності виявлення, узагальнення та групування затрат і допущених відхилень в розрізі центрів відповідальності та місць виникнення затрат;
- організація планування та здійснення контролю на етапах постачання та реалізації.

Таким чином, належно організований контроль за витрачанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів на промислових підприємствах дає можливість:

- забезпечити раціональне використання ресурсів в процесі виробництва;
- впровадження матеріальної зацікавленості працівників у досягненні максимальних результатів з найменшими затратами ресурсів;
- вишукувати внутрішні резерви економії матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Добре організований контроль витрат дає можливість мобілізувати внутрішні резерви і спрямовувати їх на підвищення ефективності підприємств.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Затрати, витрати, собівартість, є найважливішими економічними категоріями. Їхній рівень багато в чому визначає величину прибутку та рентабельності підприємства, ефективність його господарської діяльності. Зниження й оптимізація витрат є одними з основних напрямків удосконалювання економічної діяльності кожного підприємства.

У результаті проведеного дослідження можна констатувати наступні висновки:

1. Тернопільське комунальне підприємство теплових мереж “Тернопільтеплокомуненерго” створене відповідно до наказу МЖКГ УРСР № 193 від 26.05.75р. та рішення виконкому Тернопільської міської ради народних депутатів № 482 від 13.10.75р. шляхом реорганізації Дирекції об’єднаних котелень Тернопільського району.

Предметом діяльності є: експлуатація, проведення ремонту, реконструкції систем теплопостачання (обладнання котелень, теплових пунктів, тепломереж системи газопостачання, контрольно-вимірювальних приладів, автоматики і т. д.), в тому числі технічне діагностування парових та водогрійних котлів, переведення їх на газоподібне паливо з контролем газопроводів з наступним виконанням пусконаладжувальних робіт. На основі бухгалтерського балансу і звіту про фінансові результати здійснимо аналіз основних показників роботи підприємства. На даний час підприємство теплових мереж “Тернопільтеплокомуненерго” складається з 4 теплорайонів та 2 теплодільниць, в експлуатації знаходяться 11 котелень з 56-ма котлами. Загальна встановлена потужність складає 152 Гкал/год.; довжина теплових мереж у двохтрубному обчисленні складає 66 км: середньорічний відпуск теплової енергії складає 150,586 тис. Гкал.

На підприємстві в опалювальний період працює 145 чоловік, середньомісячна заробітна плата складає 681,44 грн.

обсяг наданих послуг по теплу зростає. Так виручка від реалізації зросла з 9233,3 тис. грн. до 13571 тис. грн. Звичайно це не пов’язано з реалізацією теплової енергії в Гкал. (бо така реалізація зменшилась з 82 тис. Гкал. до 69 тис.

Гкал), а з ростом тарифів, відповідно собівартість реалізованих послуг зросла з 8192,5 тис. грн. до 11294,6 тис. грн.

Якщо аналізувати звіт про фінансові результати за 2014 рік, то видно, що в 2013 році спостерігався валовий збиток в сумі 498,1 тис. грн., а в 2014 році був прибуток 14,9 тис. грн. Однак випереджаючі темпи росту в 2014 році в порівнянні з 2013 роком адміністративних витрат з 261,5 тис. грн. до 646,2 тис. грн. , витрат на збут з 312,4 тис. грн. до 357,4 тис. грн., суми податків привели до того, що підприємство отримало чистий збиток. Отже, станом на 01.01.2014 р. підприємство є збитковим. Чисті збитки за 2014 рік становлять 1735,5 тис. грн. проти 1060 тис. грн. у 2013 році, тобто збитки зросли на 675,5 тис. грн.

До збитковості привело:

1. Неповорнення з міського бюджету різниці в тарифах в сумі 130,7 тис. грн.
2. Некомпенсовані пільги за професійною ознакою, джерело фінансування яких не визначено, в сумі 162 тис. грн.
3. Некомпенсовані пільги реабілітованим особам, які фінансуються з місцевих бюджетів, в сумі 12,0 тис. грн.
4. Несвоєчасна сплата бюджету міста та населення за отримані послуги теплопостачання, що привело до того, що підприємство змушене було сплатити 345 тис. грн. курсової різниці за газ, отриманий по договорах, в яких оплата за газ передбачалась в доларах США.
5. Безконтрольне відключення населення від системи центрального опалення, внаслідок чого доходи підприємства значно скоротились.
6. Підвищення заробітної плати, ріст цін на енергоносії та матеріали.

Негативним моментом в роботі КП “Тернопільтеплокомуненерго” є ріст як дебіторської так і кредиторської заборгованості. Так дебіторська заборгованість за послуги зросла з 4836,5 тис. грн. до 5889,4 тис. грн., з бюджетом з 43,79 тис. грн. до 4,4 тис. грн. В якійсь мірі зменшилась інша поточна дебіторська заборгованість. КП “Тернопільтеплокомуненерго” в 2014 році взяло кредитів на суму 600 тис. грн., що на 200 тис. грн. менше 2013 року. Кредиторська заборгованість за товари і послуги також зросла з 3749,4 тис. грн. до 4125,1 тис. грн. (Додаток Б).

Негативним моментом в рості збитків є зниження платоспроможності користувачів внаслідок росту тарифів і несвочасної оплати. Тарифи в 2014 році зросли у порівнянні з попереднім періодом у три рази (таблиця 2.3.), а тарифи на підігрів гарячої води майже в чотири рази.

Як показують дані таблиці є диференціація в тарифах для населення, для бюджетних і госпрозрахункових організацій, а також встановлені тарифи за 1Гкал., за один м² опалювальної площі, за підігрів одного м³ води.

На КП “Тернопільтеплокомуненерго” величина витрат на одну гривню товарної продукції різко з року в рік зростає. Це залежало не тільки від внутрішніх, але й від зовнішніх факторів. витрати на виробництво продукції в 2014 році склали 12579,1 тис. грн., виробництво товарної продукції 10809 тис. грн., витрати на 1 грн. товарної продукції 1,175 грн. (тобто з 1 грн. продукції припадає збитку в розмірі 17,5 коп.). За відповідний період минулого року – 1,17 грн., або ріст витрат складає 0,005 грн.

Отже, ріст витрат на газ складає майже 2,3 рази, адміністративних витрат – 2,4 рази, а зарплати – 38,4%. Отже найсуттєвіший ріст спостерігається по статтях, які пов’язані з операційними витратами.

Відчутне зниження відбулося в 2014 році в порівнянні з 2013 питомої ваги витрат на оплату праці на 2,15 % (16,71–18,86), менші зниження характерні відрахуванням на соціальні заходи та амортизації (відповідно 0,61 і 1,38).

Для величини витрат виробництва характерна висока динамічність. При чому в період з 2012 по 2013 рр. для неї характерне зниження, в 2014 році в порівнянні з 2013 різке зростання на 3501,1 тис. грн. (1257,1-9078) або 38,5%. Протягом 2012-2014 рр. середній абсолютний приріст склав 309,35 тис. грн., а відносний приріст 2,07%.

Відмова від контролю за витратами в умовах переходу від командної до ринкової економіки привела до різкого послаблення цікавості до пошуку шляхів зниження собівартості. Багато з підприємств закривають “прориви” необґрунтованим підвищенням цін. Вартість товарної продукції істотно залежить

від підвищення цін. Само собою, підвищення цін збільшує обсяг продукції. У таких умовах створюється ілюзія зниження собівартості.

2. В залежності від виду продукції (послуги), характеру технологічного процесу, особливостей переробки сировини використовують різні методи калькулювання (оцінки) витрат. До основних та найбільш практичних належать: метод прямого розрахунку, розрахунково-аналітичний метод, нормативний метод, параметричний метод, коефіцієнтний метод, метод виключення витрат, комбінований метод.

3. Значне зниження витрат досягається за рахунок застосування прогресивних методів організації виробництва, наприклад система “just in time”. У рамках системи “just in time” розроблені і використовуються підсистеми, гуртки якості і т.д., що забезпечують економію витрат під час руху комплектуючих деталей по цеху в результаті підвищення відповідальності за якість продукції в робітників і спеціалістів, полегшення керування виробничим процесом.

3. Підприємству необхідно виходити до місцевої влади з чітким баченням процедури підвищення тарифів на свій продукт, адже проведений аналіз доводить, що теперішній стан веде до ще більших боргів підприємства. Зростання необхідно провести у два етапи. На першому етапі слід вийти з тарифами на рівень економічно обґрунтованої собівартості так, щоб доходи покривали витрати. На другому етапі необхідно поступово піднімати тарифи разом із зростанням добробуту і соціальних гарантій населенню, забезпечуючи додатну рентабельність підприємства.

4. Менеджменту підприємства необхідно розробити дієву схему роботи з боржниками, щоб тягар зростання тарифів не ліг знову на тих споживачів, які постійно і сумлінно платять за спожите.

5. При системі контролю витрат, яка спрямована на управління з прямим зв'язком, можливі помилки можна попередити, а при системі контролю із зворотнім зв'язком фактичні помилки розпізнаються після здійснення процесу використання ресурсів і коректування, здійснених з метою досягнення необхідної продуктивності в майбутньому.

Подальше удосконалення організації контролю повинно здійснюватись у наступних напрямках:

- організаційного і методичного взаємозв'язку обліку і контролю;
- організації контролю в перше чергу на рівні стратегічного планування, де контроль дає значний ефект в підвищенні ефективності діяльності підприємств;
- посилення оперативності виявлення, узагальнення та групування затрат і допущених відхилень в розрізі центрів відповідальності та місць виникнення затрат;
- організація планування та здійснення контролю на етапах постачання та реалізації.

Для зменшення збитковості на підприємстві, розроблені заходи, відповідно до яких проводиться зміна насосної групи відповідно до підключеного теплового навантаження, що приведе до зменшення споживання електроенергії на 194 тис. кВт/ год. в місяць і на суму 60,1 тис. грн.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Управление затратами.- М.: ПРИОР, ИВАКО Аналитик ,1998. – 64с.
2. Безруких П.С. Комментарий к Положению о составе затрат.- М.: Бухгалтерский учет, 1999.- 256с.
3. Бойчик І.М., Харів П.С., Хопчан М.І. Економіка підприємства. Навчальний посібник.— Львів,1998. С.56-57.
4. Думинець О.С. Прогнозування витрат підприємства //Фінанси України.- №2,с.111- 114
5. Економіка підприємств. / Під ред. Покропивного С.Ф.- К.: Хвиля - Прес,2000.
6. А. И. Ильин, Л.М. Сеница Планирование на предприятии. В 2 – ух томах. Учебное пособие. Минск. ООО «Новое знание» 2003.
7. Каплун О. Деякі аспекти організації оперативного контролю витрат на виробництво продукції. Наукові записки . – ТДПУ., – 2001. – № 7.
8. Каплун О.А. Роль та організація побудови оперативного контролю витрат в управлінні виробництвом, Наукові записки – ТАНГ. – 2001.– №9.
9. Кміть В.М. Організація управління накладними витратами на промислових підприємствах // Фінанси України . – 2001.- №9,с.73-78.
10. Кміть В.М. Системний підхід до управління накладними витратами підприємств // Фінанси України .- 2002.- №7,с. 51-57.
11. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. Учеб. пособ./ В.В. Ковалев. –М.: Финансы и статистика, 1996.- 233с.
12. Ковязін В.Я., Шляхи зниження собівартості продукції, М. Економіка,1997.
13. Лобанов О. Взаємозв'язок витрат, обсягу реалізації та прибутку підприємства // Вісник податкової служби України. -2000.- №24 , С. 23-27.
14. Моссаковській В. Система контролю витрат виробництва за сучасних умов // Бухгалтерський облік і аудит.- 2002. - №9, с.29-34.

15. Панасюк В. Управління витратами виробництва. - Тернопіль: Економічна думка, 1999, -108с.
16. Рітцбергер Х. Розрахунок витрат для малих та середніх підприємств.- Вена, 1995.-с.5
17. Сатановський Н.Л. Методи зниження виробничих витрат.- К.:, 2000р.
18. Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США. – М.:Финансы, 1980.-125с.
19. Сафонов А.М. Резерви зниження собівартості промислової продукції.- К.:, Економіка, 2003р.
20. Стоян В.І. Аналіз і оцінка систем обліку виробничих витрат // Фінанси України .- 1999.-№3
21. Тріль С., Тринька Л. До питання класифікації витрат в сучасних умовах господарювання // Наукові записки .- Серія: Економіка .- 2001.-№7, с.166-168
22. Фандель Г. Теорія виробництва і витрат: Пер. з нім. -К.: Таксон, 2000.- 521с.
23. Храпьонов Л.Ю. Удосконалення управління витратами на підприємствах вугільної промисловості:/ Автореферат дис. к.е.н. 08.06.02. /Східноукраїнський нац. ун-т ім. В.Даля, Луганськ, 2002.-20с.
24. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: Навч. Посібник.- Житомир: ЖІТІ, 2002.- 647с.
25. Чиж В, Осыпа Н. Управление себестоимостью // Бизнес- Информ.-1999.- №3-4, с.141-142
26. Шандова Н. В. Використання собівартості для прийняття управлінських рішень // Фінанси України .- 2012.-№2, с.97-102.
27. Шим Д.К. ,Сигел Д.Т. Методы управления стоимостью и анализа затрат: Пер. с англ. .-М.: Филинь, 1996.-344с.
28. Юрченко К. Методика розподілу непрямих витрат виробництва // Вісник податкової служби України .- 2001.-№39, с.59-63.
29. Баланс КП “Тернопільтеплокомуненерго” на 1 січня 2014 року.
30. Звіт про фінансові результати за 2014 рік.

ДОДАТОК А
Класифікація витрат для потреб планування

Ознаки	Види витрат
1. Місце виникнення на підприємстві	Зведені по: <ul style="list-style-type: none"> • підприємству • структурних підрозділах • цехах • дільницях • центрах витрат • центрах відповідальності
2. Об'єкти господарської діяльності	За об'єктами господарської діяльності (продукції, роботи, послуги, господарські процеси, деталі, замовлення)
3. Характер виробництва	Основне виробництво Допоміжне виробництво Обслуговуюче виробництво
4. Зв'язок за обсягами господарської діяльності	Постійні Змінні Умовно постійні Умовно змінні
5. Спосіб перенесення витрат на об'єкт	Прямі Непрямі
6. Час виникнення	Витрати минулого періоду Витрати звітного періоду Витрати майбутніх періодів
7. По відношенню до джерел покриття	Вхідні витрати(залишок готової продукції на початок звітного періоду) Початкові витрати (Виробнича собівартість готової продукції звітного періоду) Вихідні витрати (собівартість реалізованої продукції)
8. За калькуляційними ознаками	За елементами витрат За статтями калькуляції
9. Місце здійснення контролю	За місцями формування За центрами відповідальності
10. Можливість регулювання	Регульовані Нерегульовані
11. Мета формування	Визначення собівартості Визначення прибутку Оцінка альтернативного варіанту
12. Види діяльності	Звичайні Основні Операційні Інвестиційні Фінансові Надзвичайні Виробничі Адміністративні Збутові Постачання Невиробничі

ДОДАТОК В

Класифікації витрат в залежності від ознак групування

Ознаки класифікації	Види витрат
За видами витрат	Елементи витрат
	Статті витрат
За складом	Однорелементні
	Комплексні
За відношенням до обсягу виробництва	Умовно-постійні
	Умовно-змінні
За способом віднесення на собівартість продукції	Прямі
	Непрямі
За функцією управління виробництвом	Виробничі
	Адміністративні
	Витрати на збут
За економічною роллю	Основні
	Накладні
За видами діяльності	Витрати звичайної діяльності
	Витрати надзвичайної діяльності
Витрати звичайної діяльності	Витрати операційної діяльності
	Витрати інвестиційної діяльності
	Витрати фінансової діяльності