

МАРЖИНАЛЬНИЙ АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Традиційний порядок визначення виробничої собівартості різних видів продукції підприємств передбачає розподіл непрямих витрат відповідно обраної бази, що призводить до неточності у формуванні витрат виробництва в цілому та втрати залежності між собівартістю та прибутком. Проте, використовуючи елементи маржинального аналізу, як складової управлінського обліку, промислові підприємства мають можливість найбільш точно аналізувати вплив структури виробничих витрат і виручки на рентабельність виготовленої продукції. Застосування даного методу аналізу дозволить шляхом моделювання знайти найбільш вигідне співвідношення між змінними і постійними витратами, ціною продукції і обсягом виробництва. У зв'язку з цим, актуальним завданням є дослідження: впливу маржинальних чинників на зміну прибутку; етапів застосування елементів маржинального калькулювання собівартості продукції.

Маржинальний аналіз допомагає виявити оптимальні пропорції між витратами, ціною і обсягом реалізації, що дозволяє визначити для кожної конкретної ситуації обсяг реалізації, що забезпечує беззбиткову діяльність. Ключовими показниками маржинального аналізу є: змінні та постійні витрати, маржинальний дохід, критичний обсяг виробництва (поріг рентабельності, точка беззбитковості), запас фінансової міцності, ефект виробничого (операційного) важеля.

Результати повного калькулювання собівартості не дають можливості прийняти рішення щодо найвигіднішого асортименту продукції, рентабельності її окремих видів та інших ключових питань. Тому, доцільно використовувати маржинальний підхід до калькулювання собівартості. Спочатку необхідно визначити перелік постійних та змінних витрат та включати до собівартості лише ті статті, які впливають на величину собівартості продукції і підконтрольні структурним підрозділам.

Різниця між виручкою від реалізації та змінними витратами є маржинальним доходом за кожним видом продукції. Його величина показує суму покриття, яка характеризує внесок кожного виду продукції у формування загального фінансового результату.

Наступним етапом маржинального аналізу є аналіз фактичної собівартості продукції окремих видів продукції за статтями та результатами діяльності підприємства. Тому, за конкретними видами продукції буде визначено нормативну собівартість з урахуванням обсягу реалізованої продукції.

Формування фінансового результату господарюючого суб'єкта відбувається у два етапи:

I. Визначається маржинальний дохід.

II. Визначається загальний фінансовий результат підприємства (від маржинального доходу віднімають постійні витрати підприємства в цілому).

III. Заключним етапом даного аналізу є визначення відхилення фактичних витрат від нормативних, попередньо скоригованих на обсяг реалізованої продукції.

Аналіз впливу різних чинників на величину маржинального доходу доцільно проводити використовуючи наступні показники:

- відхилення маржинального доходу за обсягом реалізації продукції (добуток різниці між фактичним і плановим обсягом реалізації на нормативний маржинальний дохід одиниці продукції);

- відхилення маржинального доходу за ціною реалізації (добуток різниці між фактичною та нормативною ціною на фактичний обсяг реалізації);

- відхилення маржинального доходу за змінними витратами (добуток різниці між змінними фактичними та нормативними витратами на фактичний обсяг реалізації).

Вплив обсягу реалізації на величину маржинального доходу визначають за формулою 1:

$$\Delta M_{opr} = (O_{\phi} - O_n) \cdot M_{нд}, \quad (1)$$

де ΔM_{opr} - відхилення маржинального доходу за обсягом реалізації продукції;

O_{ϕ} - фактичний обсяг реалізованої продукції;

O_n - плановий обсяг реалізованої продукції;

$M_{нд}$ - маржинальний нормативний дохід.

Вплив зміни змінних витрат на величину маржинального доходу визначено за наведеною нижче формулою 2:

$$\Delta M_{зв} = (Z_{\phi.од.} - Z_{н.од.}) \cdot O_{\phi}, \quad (2)$$

де $\Delta M_{зв}$ - відхилення маржинального доходу залежно від зміни змінних витрат;

$Z_{\phi.од.}$ - змінні фактичні витрати на одиницю продукції;

$Z_{н.од.}$ - змінні нормативні витрати на одиницю продукції.

Перевірка здійснених розрахунків здійснюється за формулою 3:

$$\Delta M_{\phi} = M_{нд} + \Delta M_{opr} + \Delta M_{ц} - \Delta M_{зв}, \quad (3)$$

де ΔM_{ϕ} - зміна фактичного маржинального доходу;

$\Delta M_{ц}$ - відхилення маржинального доходу за ціною.

Залежність прибутку від маржинального доходу за рахунок зміни ціни прослідковується з використанням 4 формули:

$$\Delta\Pi = \Delta M = \sum M_i(\pm\Delta C_i), \quad (4)$$

де $\Delta\Pi$ - зміна прибутку;

ΔM - зміна маржинального доходу;

M_i - маржинальний дохід від реалізації i -го виду продукції;

C_i - ціна реалізації i -го виду продукції;

i – найменування видів продукції.

Залежність прибутку від маржинального доходу за рахунок зміни фактичного обсягу реалізації прослідковується з використанням 5 формули:

$$\Delta\Pi = \Delta M = \sum M_i(\pm\Delta O_i), \quad (5)$$

де ΔO_i - зміна обсягу реалізації продукції i -го виробу.

Таким чином, при використанні маржинального підходу здійснюється аналіз лише змінних витрат, величина яких залежить від обсягу реалізації. Постійні витрати залишаються незмінними при зміні обсягу реалізації та належать до витрат звітного періоду. При цьому аналіз змінних витрат відображає відхилення маржинального доходу. Оскільки величина маржинального доходу на одиницю не змінюється, на відміну від прибутку, який є величиною змінною. Очевидним є і те, що відхилення маржинального доходу є тотожним відхиленню загального фінансового результату.

Отже, з метою оперативного управління витратами і прибутком на підприємствах, необхідним є розрахунок маржинального доходу на основі методу «директ-костинг» і здійснення його аналізу.

За результатами досліджень аргументовано доцільність упровадження в діяльність промислових підприємств маржинального аналізу з метою прогнозування наслідків короткострокових управлінських рішень на основі реальної залежності результатів роботи підприємства від різноманітних чинників.

Список використаних джерел

1. Михальська О.Л. Ефективність застосування методів маржинального аналізу на олійно-жирових підприємствах України / О.Л. Михальська // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – Тернопіль. – 2014. – Том 16. – № 2. – С. 124-131.

2. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник для студентів вищ. навч. закладів – К.: Книга, 2004 – 544 с.