ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДСТАВІ МАРЖИНАЛЬНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

Коба О.В., к.т.н., доцент; Миронова Ю.Ю., к.е.н., старший викладач

Полтавський національний технічний університет

імені Юрія Кондратюка, м. Полтава, Україна

Традиційний порядок визначення виробничої собівартості різних видів продукції промислових 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, виробничі підприємства мають можливість більш точно аналізувати вплив структури витрат і виручки на рентабельність виготовленої продукції. Застосування даного методу аналізу дозволить, шляхом моделювання, відшукати оптимальне співвідношення між змінними і постійними витратами, ціною продукції і обсягом виробництва.

Узагальнення результатів досліджень та методичних розробок науковців [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8] свідчить, що для визначення такої залежності доцільно застосовувати елементи маржинального аналізу. Серед актуальних завдань в цьому напрямку:

- дослідження впливу маржинальних чинників на зміну прибутку;
- визначення етапів застосування елементів маржинального калькулювання собівартості продукції з урахуванням організаційно-технологічних особливостей підприємства.

Маржинальний аналіз допомагає виявити оптимальні пропорції між витратами, ціною і обсягом реалізації, що дозволяє визначити для кожної конкретної ситуації обсяг реалізації та 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.

Використовуючи дані ПАТ «Полтавський машинобудівний завод», розраховано повну собівартість двох видів продукції (табл. 1).

Таблиця 1 – Розрахунок повної собівартості продукції ПАТ «Полтавський машинобудівний завод» за жовтень 2014 року, грн.

Статті витрат	Вид продукції		
	Кільце ущільнення	В2-ФЦ2Л6 лічильник птиці	Усього
1. Сировина і матеріали	6780	33345	40125
2. Допоміжні матеріали	5367	21789	27156
3. Технологічне паливо	434	6772	7206
4. Енерговитрати	5560	12562	18122
5. Основна заробітна плата робітників	3145	10456	13601
6. Відрахування на соціальні заходи	1255	3442	4697
7. Амортизація основних засобів	2255	9456	11711
8. Інші прямі витрати	4890	9278	14168
9. Загальновиробничі витрати	7 594	15488	23082
10. Виробнича собівартість	37 280	122588	159868
11. Адміністративні витрати	257	435	692
12. Витрати на збут	5680	6783	12463
13. Повна собівартість	43 217	129806	173023

Із табл. 1 видно, що визначена собівартість продукції не інформує про внесок кожного з видів продукції в загальний результат діяльності підприємства. Оскільки частина собівартості (постійні витрати) не залежить від діяльності окремих центрів відповідальності.

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. Для аналізу собівартості за нормативними витратами у табл. 2 здійснено розрахунок планової собівартості окремих видів продукції.

Таблиця 2 – Розрахунок планової собівартості продукції ПАТ «Полтавський машинобудівний завод», грн. за маржинальним підходом

Статті витрат	Найменування продукції				Усього, на весь обсяг
	Кільце ущільнення		В2-ФЦ2Л6 лічильник птиці		
	на 1 шт.	на весь обсяг, 40 шт.	на 1 шт.	на весь обсяг, 38 шт.	
1. Виручка від реалізації	1236	49440	3477,58	132 148	181 588
2. Сировина і матеріали	303,68	12147	1450,89	55134	67 281
3. Енерговитрати	139	5560	330,58	12562	18 122
4. Технологічне паливо	10,85	434	178,21	6772	7 206
5. Заробітна плата та відрахування на соціальні заходи робітників	110	4400	365,74	13898	18 298
6. Інші змінні витрати	122,25	4890	244,16	9278	14 168
7. Усього змінних витрат	685,78	27431	2569,58	97644	125 075
8. Маржинальний дохід	550,22	22009	908	34 504	56513
9. Амортизація основних засобів	х	х	х	х	11711
10. Інші постійні витрати	х	х	х	х	36237
11. Усього постійних витрат	х	х	х	х	47948
12. Собівартість	х	х	х	х	173023
13. Прибуток	х	х	х	х	8565

Наступним етапом маржинального аналізу є аналіз фактичної собівартості продукції окремих видів продукції за статтями та результатами діяльності підприємства. При цьому за конкретними видами продукції визначається нормативна собівартість з урахуванням обсягу реалізованої продукції.

Формування фінансового результату діяльності підприємства відбувається у два етапи:

I. Визначається маржинальний дохід.

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

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

Аналіз впливу різних чинників на величину маржинального доходу доцільно проводити з використанням таких показників:

– 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).

Як бачимо, 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. Величина маржинального доходу на одиницю залишається постійною 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, а також прогнозування наслідків короткострокових управлінських рішень на основі реальної залежності результатів роботи підприємства від різноманітних чинників, доцільним є розрахунок маржинального доходу і здійснення його аналізу.

Література:

1. Андрійчук Р.В. Методичні підходи до аналізу рентабельності та беззбитковості виробництва продукції й оптимізації її асортименту / Р.В. Андрійчук // Економіка АПК. – 2007. – № 5. – С. 133–140.
2. Галушко В.П. Точка беззбитковості: теоретичні погляди на методологію розрахунків / В. П. Галушко // Економіка АПК. – 2006. – № 10. – С. 3–5.
3. 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.
4. Назаренко Т.П. Аналіз стану наукових досліджень питань маржинального аналізу / Т.П. Назаренко // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 1 (47). – С. 32-36.
5. Назаренко Т.П. Інформаційно-технологічне забезпечення маржинального аналізу / Т.П. Назаренко // Вісник ЖДТУ. – 2009. – № 1 (51). – С. 21-25.
6. Николаев И.С. Маржинальный анализ рентабельности / И.С. Николаев // Консультант. – 2006. – № 3. – С. 18-20.
7. Орлов О.О. Методика маржинального аналізу прибутку і беззбитковості виробництва / О.О. Орлов, Є.Г. Рясних // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 4. – т. 2. – С. 7-10.
8. Попович П.К. Операційний аналіз прибутку в складі маржинального доходу / П.К. Попович // Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 2 (18). – С. 263-266.