

Рожелюк В. М., к.е.н., доцент ТАНГ,
Хархут Н.М., викладач ТАНГ

НАПРЯМКИ ВИКОРИСТАННЯ АНАЛІТИЧНИХ АСПЕКТІВ СИСТЕМИ "ДИРЕКТ-КОСТИНГ" У МОЛОКОПЕРЕРОБНОМУ ВИРОБНИЦТВІ

Розвиток ринкових відносин підвищує відповідальність і самостійність підприємств та інших суб'єктів ринкового середовища в підготовці та прийнятті управлінських рішень. Ефективність цих рішень багато в чому залежить від об'єктивності, своєчасності, всебічності оцінювання існуючого й очікуваного фінансового стану підприємства.

В сучасних умовах у фінансовому аналізі слід враховувати потребу в орієнтації вітчизняних підприємств на маркетинг, виробництво продукції, на яку є постійний попит за прийнятими для даного підприємства цінами. Вищевказаний напрямок в фінансовому аналізі властивий системі "Директ-костинг", яка дає змогу послідовно за критерієм беззбитковості визначати критичні обсяги реалізації, критичний рівень цін, критичний рівень постійних витрат та критичний рівень змінних витрат на одиницю продукції. При визначенні одного з наведених показників інші вважаються фіксованими.

У досліджуваному молокопереробному виробництві до змінних витрат, які перебувають у прямій залежності від обсягів виробництва відносять молоко, основні та допоміжні матеріали, оплата праці за результатами виробництва та інші. Умовно-постійні (ми абстрагуємось постійні) - це витрати, які не залежать від обсягу виробництва і поділяються в свою чергу на дві групи:

– орендна плата, амортизація основних засобів, оплата праці адміністративно-управлінського та обслуговуючого персоналу, витрати на обслуговування устаткування та інше;

– витрати, пов'язані з науковими та маркетинговими дослідженнями (впровадження нового виробничого обладнання, реклама, консультаційні послуги, підвищення кваліфікації кадрів, благодійні заходи).

Отже, система "Директ-костинг" дозволяє виявити взаємозв'язки і взаємозалежності між обсягом виробництва, затратами та прибутком.

Віднесення лише змінних витрат на собівартість молокопродуктів забезпечує спрощення процесу нормування, планування, обліку й контролю та різко скорочує статті затрат. Крім того, "Директ-костинг" дає можливість оперативно аналізувати постійні витрати шляхом використання нормативних (стандартних) витрат, що підкреслює поєднання даної системи із "Стандарт-кост" та постійними і гнучкими бюджетами.

Головною особливістю "Директ-костингу" є те, що собівартість молокопродуктів обліковується і планується тільки в частині змінних витрат. Постійні витрати збираються на окремому рахунку і з відповідною періодичністю списуються безпосередньо на зменшення прибутків. Отже, застосування "Директ-костингу" дає можливість приймати ефективні рішення в умовах конкуренції, оскільки їх базою є взаємозв'язок затрат обсягу виробництва і прибутку. Він забезпечує проведення аналізу беззбитковості у молокопереробному виробництві, де визначається залежність обсягу продажу, витрат і прибутку. При цьому особлива увага приділяється визначенню

критичних мертвих точок. Критичною є така точка обсягу продажу, при якій підприємство має затрати, що дорівнюють виручці від реалізації продукції. На практиці для визначення цієї точки використовують аналітичний або графічний прийоми.

Для проведення аналітичних розрахунків абстрагуємося на виборі за базу дослідження виробництво твердих сирів, оскільки вони займають найбільшу питому вагу в асортименті молокопродуктів ВАТ "Чортківський сирзавод".

Слід відзначити, що на практиці поведінка затрат залежить не лише від фізичного обсягу виробництва, а й від ціни на сировину, основні та допоміжні матеріали, продуктивності праці, змін виробничих технологій та законодавства, існуючих економічних умов господарювання та ін. Тому для аналізу поведінки прибутку, затрат і обсягів виробництва використовують припущення, які обмежують точність і надійність розрахунків. До них відносяться:

- сума затрат і виручка від реалізації продукції є лінійними величинами;
- всі витрати поділяються на змінні та постійні;
- постійні витрати не залежать від обсягу виробництва в межах діапазону виробництва;
- змінні витрати прямопропорційні до обсягу виробництва в межах даного діапазону виробництва;
- ціна реалізації продукції не змінюється;
- обсяг виробництва дорівнює обсягу реалізації.

Вибираємо такі аналітичні показники для виведення формул (дані умовні):

V – загальна сума витрат, грн.;

$PВ$ – постійні витрати - 205756,5 грн.;

$ЗВ$ – змінні витрати - 1180110,0 грн.;

$ЗВод$ – змінні витрати одиниці продукції - 3002,0 грн.;

$ПЦод$ – продажна ціна одиниці продукції - 4000,0 грн.;

O – обсяг виробництва — 600 т;

X – обсяг виробництва в точці рівноваги, т.

Як відомо, функція "Витрати-обсяг" є прямою лінією, рівняння якої має такий вигляд:

$$y=ax+b, \quad (1.1)$$

де y - загальна сума витрат при обсягу X ;

a - коефіцієнт зміни витрат відповідно до обсягу виробництва;

b — постійні витрати.

Рівняння для графіків доцільніше подати в такому вигляді:

$$V=PВ+(ЗВод*O) \quad (1.2)$$

Виходячи із формули (1.2), графік загальної суми витрат від обсягу виробництва:

$$V=205756,5+3002X$$

Графік взаємозв'язку "Витрати-обсяг" може бути доповнений і одержимо новий графік витрати-обсяг-прибуток. Виведемо рівняння виручки:

$$V=PЦод*X \quad (1.3)$$

Звідси, $V=4000X$.

У точці рівноваги загальна сума витрат дорівнює загальній сумі виручки. Оскільки точка рівноваги означає рівність витрат і виручки або $V=V$, то одержимо:

$$PЦод*X=PВ+(ЗВод*O)$$

$$4000X=205756,5+3002X$$

$$4000X-3002X=205756,5$$

$$998X=205756,5$$

$$X=206,17$$

Отже, у точці рівноваги ВАТ "Чортківський сирзавод" виробляє і реалізує 206,17 т сиру за ціною 4000,0 грн/т (рис.1.1). Звідси виручка становитиме:

$$4000*206,17=824680 \text{ грн.}$$

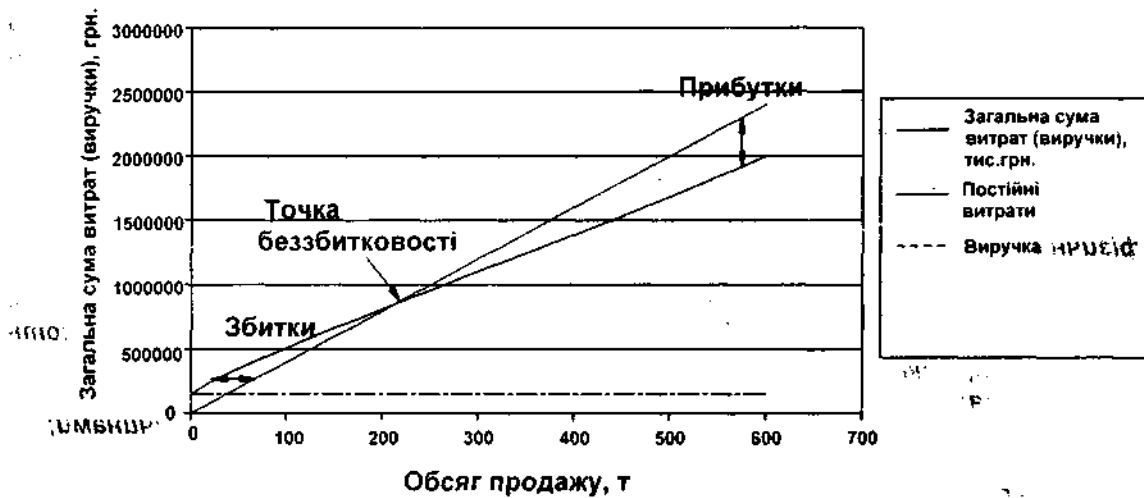


Рис. 1.1. Залежність продажної ціни, повної собівартості і обсягу продажу

Загальна сума витрат при виробництві 206,17 т сиру твердого складає:
 $205756,5 + (3002 \cdot 206,17) = 824680$ грн.

Рівняння для точки рівноваги можна подати у вигляді формули:

$$X = \frac{ПВ}{ПЦод - ЗВод} \quad (1.4)$$

Підставивши фактичні дані матимемо такі результати:

$$X = \frac{205756,5}{4000 - 3002} = 206,17$$

Прибуток на одиницю продукції різний для різних обсягів виробництва, але існує інша величина, яка є постійною для різного обсягу у відповідних межах. Це маржинальний прибуток, що являє собою різницю між продажною ціною і змінними витратами на одиницю продукції. У нашому прикладі це $4000 - 3002 = 998$ грн.

Отже, рівняння загальної суми прибутку (П):

$$П = (ПЦод - ЗВод) \cdot X \cdot ПВ \quad (1.5)$$

Для наведеного прикладу і обсягу виробництва 400 т матимемо:

$$(4000 - 3002) \cdot 400 \cdot 205756,5 = 193443,5 \text{ грн.}$$

Отже, підприємство при обсязі виробництва 400 т одержить 193443,5 грн. прибутку.

Таким чином, використання "Директ-костингу" як системи аналізу дає можливість визначати необхідні обсяги виробництва для забезпечення очікуваного прибутку і встановлення оптимальної ціни реалізації, оскільки побудова графіка беззбитковості показує межу прибуткової роботи підприємства, зону збитків за встановленою структурою реалізації продукції; досліджувати наявність і місткість ринків збуту і забезпеченість виробництва сировиною та матеріалами; дотримуватись вимог технології переробки продукції тваринництва; розраховувати рівень рентабельності виробництва та окупності додаткових витрат тощо.