І.З.Адамова, к.е.н., **А.М.Попюк,**
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

АНАЛІЗ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ОСНОВІ СИСТЕМИ ДИРЕКТ-КОСТ

У статті висвітлено необхідність використання вітчизняними підприємствами системи директ-кост як теоретичної бази аналізу витрат та оптимізації прибутку, зазначено його основні завдання, порядок проведення та інформаційні джерела для проведення аналізу витрат.

The article highlights the need for domestic enterprises to use the system of a direct cost as a theoretical basis of analysis of expenses and optimization of the profits. The article states its main objectives, procedure and information sources for expenses analysis.

Важливою складовою фінансово-господарської діяльності підприємства є витрати на виробництво та реалізацію продукції, обсяг та рівень яких бере безпосередню участь у забезпеченні рентабельності виробництва та підприємства в цілому. Необхідною умовою ефективного здійснення витрат підприємства є проведення їх аналізу, що є, в свою чергу, важливим напрямком пошуку резервів збільшення прибутку.

Визначення поняття витрат, порядок їх обліку та відображення у звітності підприємства, пошук шляхів ефективного управління витратами, здійснення аналізу витрат на сьогодні є особливо актуальним, про що свідчить розгляд даної тематики у працях Ф.Бутинця, І.Білоусова [3], М.Білик [4], Н.Нападовської [6, 7], О.Павловської, Н.Притуляк, Н.Цвєткової [8], О.Мягкової [5], О.Багдасарян [2] та ряду інших науковців.

Метою даного дослідження є вивчення необхідності використовувати вітчизняними підприємствами систему директ-кост як теоретичну базу аналізу витрат та оптимізації прибутку, висвітлення його основних завдань, порядок проведення, огляд інформаційних джерел.

Аналіз витрат підприємства, в основній частині собівартості, дає змогу вивчити тенденції зміни витрат підприємства, дослідити фактори впливу на зміну обсягів витрат, виявити резерви збільшення прибутку та оцінити результати діяльності підприємства.

Об’єктами аналізу при цьому є:

- ✓ повна собівартість товарної продукції в цілому та за елементами витрат;
- ✓ витрати на 1 грн. товарної продукції;

- ✓ собівартість окремих виробів;
- ✓ окремі статті витрат;
- ✓ змінні та постійні витрати.

Кожне підприємство розробляє свою стратегію підвищення ефективності витрат, виходячи з особливостей функціонування. При цьому найбільш дієвим шляхом забезпечення ефективності використання витрат виробництва та обігу є зменшення собівартості за рахунок пошуку та реалізації резервів скорочення витрат.

Як теоретичну базу аналізу витрат та оптимізації прибутку М.Д.Білик з низкою співавторів у своєму посібнику запропонували використовувати вітчизняними підприємствами систему директ-кост [4]. Дану систему також називають методом обліку неповної собівартості. Головною особливістю системи директ-кост є поділ витрат на постійні та змінні витрати, тобто собівартість виготовленої продукції обліковується і планується тільки в частині змінних витрат. Постійні витрати збираються на окремому рахунку та із заданою періодичністю списують безпосередньо на дебет рахунка фінансових результатів. Отже, постійні витрати не включають у розрахунок собівартості виробів, а як витрати даного періоду списують на одержаний прибуток протягом того періоду, в якому їх було здійснено.

Не менш важливою особливістю методу директ-кост є те, що завдяки йому можна вивчати взаємозв'язки та взаємозалежності між обсягом виробництва, витратами (собівартістю) і прибутком. Такий взаємозв'язок відображає залежність змінних та постійних витрат і виручки від обсягу виробництва. Точка, що визначається на графіку, називається точкою критичного обсягу виробництва (точка рентабельності): обсяг виробництва, при якому величина виручки від реалізації продукції дорівнює її повній собівартості. Даний графік при багаторазовій його модифікації використовують при аналізі та прийнятті управлінських рішень.

Велике значення тут має встановлення зв'язку і пропорцій між витратами та обсягами виробництва. При використанні методів кореляційного й регресивного аналізу, математичної статистики, графічних методів можна визначити форми залежності витрат від обсягу виробництва або завантаження виробничих потужностей, складати необхідні рівняння, отримувати інформацію про прибутковість або збитковість виробництва залежно від його обсягу,

розраховувати критичну точку обсягу виробництва – прогнозувати поведінку собівартості або окремих видів витрат залежно від чинників обсягу або потужності, тобто вирішувати стратегічні завдання управління підприємством [4, с.434].

Директ-кост дає змогу керівництву підприємства сконцентрувати увагу на зміні маржинального доходу як по підприємству в цілому, так і щодо окремих виробів, виявити вироби з вищою рентабельністю, щоб перейти переважно на їх випуск, оскільки різниця між продажною ціною та сумою змінних витрат не зникає в результаті списання постійних витрат на собівартість конкретних виробів. Система забезпечує можливість швидко переорієнтовувати виробництво відповідно до умов ринку, що змінюються.

При даній системі на практиці застосовують її різні варіанти. Так, до змінних витрат можуть бути включені тільки змінні прямі витрати, а можуть і змінні прямі й змінні непрямі витрати. Існують й інші різновиди системи „директ-кост". Змінні витрати є у складі не тільки загальновиробничих, а й адміністративних витрат (наприклад, сума податків, об'єктом оподаткування яких є обсяги виробництва та реалізації продукції, її транспортування) [6, с.88]. Перелік і склад змінних і постійних витрат установлюють в обліковій політиці підприємства.

Відповідно до П(С)БО 16 „Витрати" запропоновано включення постійних розподілених загальновиробничих витрат до виробничої собівартості продукції, виходячи з рівня використання виробничих потужностей, які прямопропорційно пов'язані з обсягами виробництва продукції [1]. Тому визначення виробничої собівартості, відповідно до П(С)БО 16 „Витрати", є одним із варіантів системи „директ-кост", який застосовують у міжнародній практиці.

На думку Н.Цвєткової, включення в собівартість продукції адміністративних та інших непрямих витрат може давати різні кінцеві результати (прибутки або збитки), виходячи з різних баз їх розподілу, що не дає змоги приймати правильні управлінські рішення щодо виробничої собівартості продукції, здійснювати управління змінними витратами [8]. Тобто для здійснення фінансового аналізу існували б недостовірні дані про собівартість продукції підприємства.

Важливе значення в процесі прийняття рішення має запропонований Управлінський звіт про фінансові результати. У

своїй статті Н.Цвєткова запропонувала форму Управлінського звіту про фінансові результати, який має чотири розділи: „Фінансові результати за видами діяльності", „Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за менеджерами", „Розшифрування неефективних витрат", „Показники" [8, с.23].

На відміну від форми №2 „Звіт про фінансові результати", в управлінському звіті наведені аналітичні дані щодо виручки від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції за її основними видами, доходи і витрати за іншими видами діяльності порівняно з даними планів. У цьому звіті розраховують такі показники як неефективні витрати, маржинальний дохід, точку беззбитковості, запас фінансової міцності.

Нами було проведено розрахунок маржинального доходу за видами продукції на прикладі СгВП ЗАТ „Буковинапродукт":

Таблиця 1

Розрахунок маржинального доходу за видами продукції (розрахунок на 1 т) на матеріалах СгВП ЗАТ „Буковинапродукт"

№ з/п	Показник	Салат із буряка з цибулею (Прод. А)	Повидло абрикосове (Прод. В)	Усього
1	Виручка від реалізації продукції, грн.	7430,0	12075,40	19505,4
2	Змінні затрати, грн.	2880,0	3350,0	6230,0
3	Маржинальний дохід, грн.(п1-п2)	4550,0	8725,4	13275,4
4	Постійні затрати, грн.	х	х	4332,9
5	Прибуток, грн.	х	х	8942,5
6	Коефіцієнт маржинального доходу (п.3/п.1)	0,61	0,72	0,68

Отже, провівши розрахунки маржинального доходу за місяць між двома видами продукції А і В можна наочно побачити, що загальний коефіцієнт маржинального доходу становить 0,68 пункти, коефіцієнт маржинального доходу продукції А – 0,61 пункти, продукції В – 0,72 пункти. Тобто виготовляти продукцію В товариству економічно вигідніше, оскільки дана продукція є прибутковою.

В свою чергу на підставі розрахунків, проведених у табл. 1, можна визначити точку беззбитковості та запас міцності.

$$\text{Точка беззбитк. (Тб)} = \text{Постійні витрати} / \text{Коефіцієнт маржинального доходу} \quad (1)$$

$$\text{Тб} = 4332{,}9 / 0{,}68 = 6371{,}9 \text{ грн.}$$

Отже, при виручці за двома видами продукції в сумі 6371,9

затрат підприємства дорівнюватимуть доходам.

Запас міцності (Зм)= (Фактична виручка від реалізації-Виручка від реалізації в точці беззбитковості)/Фактична виручка від реалізації продукції *100 (2)

Зм = (19505,4-6371,9)/19505,4*100=67,33%.

Таким чином, якщо виручка від реалізації зменшиться на 67,33%, у підприємства не буде прибутку.

Особливого значення у запропонованому звіті має відображення неефективних витрат (у виробництві – непродуктивні витрати), що виникають при неналежному контролі за використанням ресурсів, застосуванні неякісних матеріальних ресурсів, недотриманні встановлених умов у роботі техніки та технології, низькій кваліфікації працівників. Якщо здійснювати постійний контроль за даними витратами та аналізувати причини їх виникнення, їх у майбутньому можна уникнути, що в цілому приведе до підвищення рівня прибутковості підприємства. Також у даному звіті відображено, що чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за всіма видами продукції має дорівнювати такому самому показнику за відповідальними менеджерами. Інформація в розрізі менеджерів дає змогу здійснити не тільки контроль за показниками, а й стимулювати їх за результати роботи. Якщо на підприємстві виготовляють велику кількість найменувань продукції, тоді у звіті розшифровують основні види продукції.

Підбиваючи підсумок, можна стверджувати, що в умовах ринкової економіки для того, щоб ефективно функціонувати, підприємству необхідно детально проаналізувати свої витрати і навчитися ними управляти. Здійснити це можливо завдяки використанню вітчизняними підприємствами системи директ-кост, що дає змогу знизити трудомісткість облікових операцій і оперативно здійснювати розробку проектів управлінських рішень з урахуванням впливу собівартості продукції. Не менш важливим є повне та достовірне відображення витрат у звітності, особливо в управлінській, оскільки нею першочергово користуються керівники.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”: Наказ МФУ № 318 від 31.12.99 р. №318, з наступними змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Доступ. – www.zakon.rada.gov.ua.

2. Багдасарян О.А. Система контролю за витратами виробництва в сучасних умовах // Держава та регіони – 2007. – №3 – С.260.

3. Білоусова І. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах// Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №5. – С.30-31.

4. Білик М.Д., Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмертицька Н.Ю. Фінансовий аналіз: Навч.

посіб. – 2-ге вид., без змін. – К.: КНЕУ, 2007. – 592 с.
5. Мягкова О.В. Контроль і регулювання витрат на підприємстві // Держава та регіони. – 2007. – №1. – С.240.
6. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Підручник. – К., 2004. – С.86-89.
7. Нападовська Л.В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №8-9. – С. 52-57
8. Цвєткова Н. Сучасна організація обліку та складання звітності для прийняття управлінських рішень // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №3. – С.18-23.

К.Л.Багрій,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

УДОСКОНАЛЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

У статті досліджується удосконалення класифікації матеріальних запасів у системі управління підприємством.

In the article investigated improvements of classification of inventories in control system by an enterprise.

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці. Функціональна роль у процесі виробництва є основою економічної класифікації, яка у свою чергу, є однією з найважливіших умов правильної організації обліку, аналізу та контролю, наявності, руху та використання матеріальних запасів у розрізі окремих груп на різних ділянках виробництва.

Здійснюючи аналіз класифікації матеріальних запасів, можна відмітити той момент, що класифікація є основним етапом побудови обліково-аналітичної роботи на підприємстві в процесі управління.

Проблемами удосконалення класифікації матеріальних запасів займалося багато вчених-економістів, зокрема: Н.Ткаченко, Ф.Бутинець, Л.Горецька, Г.Нашкерська, Р.Мельник, В.Шаповал, Я.Соколов, В.Палій, В.Палій, М.Пизенгольц, А.Рахметов, В.Івашкевич, А.Шеремет, В.Керимов та інші.

Поняття запасу пронизує всі сфери матеріального виробництва, тому що матеріальний потік на шляху переміщення від первинного джерела сировини до кінцевого споживача може накопичуватися у вигляді запасу на будь-якій ділянці. Причому управління запасами на кожній з ділянок має свою специфіку [1, с.206]. У теорії управління запасами розрізняють такі ознаки групування:

1. За місцем продукції в логістичному ланцюзі.
2. Щодо базисних логістичних дій.