

УДК 657.05
ББК 65.053

Шекета Є.Ю.

МАРЖИНАЛЬНИЙ ПІДХІД В ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника,
Міністерство освіти і науки, молоді і спорту України,
кафедра обліку і аудиту,
56000, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,
тел.: 0342596003,
e-mail: oblik@pu.if.ua

Анотація. У статті розкрито сутність витрат як однієї з найважливіших економічних категорій, проаналізовано особливості обліку витрат крізь призму фінансового й управлінського обліку, розглянуто сутність калькулювання собівартості продукції за системою “директ-костинг”.

Ключові слова: витрати, собівартість, постійні витрати, змінні витрати, точка безбитковості, “стандарт-кост”, кореляційний зв’язок, маржинальний дохід, маржинальний прибуток.

Annotation. The article reveals the essence of cost as a major economic categories, an analysis of cost accounting in the light of financial and management accounting, the essence output cost for the system of “direct costing”.

Key words: costs, cost, fixed costs, variable costs, break-even point, standard Coast, correlation, gross income, profit margin.

Вступ. З розвитком в Україні ринкових відносин, збільшенням можливостей здійснення зовнішньоекономічної діяльності значно зросла зацікавленість в управлінні витратами як одного із чинників конкурентоспроможності продукції та ефективності виробництва.

Ступінь задоволення інтересів підприємства, перш за все, залежить від результатів його господарської діяльності, які включають не просто отримання прибутку, але й забезпечення стабільного розвитку виробництва. Із цим пов’язані можливості реалізації стратегічної мети підприємств. Витрати є основним обмежувачем прибутку й, одночасно, головним фактором ефективності, на рівень якої впливають обсяг пропозиції та управлінські рішення керівництва підприємства в системі господарювання [2, с.7]. За цих умов неможливо обійтися без управління витратами виробництва й планування їх величини на перспективу.

Управління витратами в ринкових умовах господарювання є однією з основних складових управління діяльністю підприємств, що дозволяє досягти конкурентних переваг і має можливість впливати на життєдіяльність суб’єктів господарювання та на соціально-економічні процеси в країні в цілому.

Постановка завдання. Для забезпечення прибуткової діяльності суб’єктів господарювання доцільно особливу увагу акцентувати на походження та види витрат, формувати аналітичну інформацію в розрізі видів діяльності, структурних підрозділів та інше. Для цього необхідно вдосконалити обліковий процес і забезпечити формування єдиних методичних підходів до акумулювання як планової, так й облікової інформації. Метою статті є обґрунтування ефективної організації управління витратами з використанням маржинального підходу для адаптації до сучасних ринкових умов.

Результати. Проблеми управління витратами як найважливішої складової системи управління діяльністю підприємств у силу об’єктивних обставин і причин досліджено на недостатньому рівні. Так, вагомий вклад у розробку методологічних підходів до вирішення окремих проблем управління витратами внесли такі вчені, як І. Білоусова,

С. Голов, В. Дерій, Н. Каменська, В. Ленъ, О. Мачулка, В. Моссаковський, М. Чумаченко, В. Яценко та інші.

Ураховуючи динамічні зміни в ринковій економіці, необхідне подальше дослідження функцій і складових витрат для ефективного управління ними.

Логіка аналітичної роботи всередині підприємства, як правило, передбачає двомодульну структуру: перший етап ґрунтується на використанні офіційних даних фінансового обліку, другий – передбачає використання інформації управлінського обліку. Управлінський облік являє собою інструмент оперативного управління, основною метою якого є подати повний комплект фактичних і планових даних щодо характеристик функціонування підприємства як економічної та виробничої одиниці, включаючи відображення показників по підприємству в цілому, а також у розрізі структурних і виробничих підрозділів, центрів доходів і витрат [4, с.31].

Вважаємо, що основою управлінського обліку є фінансовий облік, адже кожна господарська операція, яка відбувається на підприємстві, відображається саме в ньому. З метою формування управлінської інформації дані фінансового обліку пропонується розглядати через призму управлінського. Тобто потрібно акцентувати увагу на тих показниках, які є необхідними й актуальними для прийняття ефективних управлінських рішень у межах оперативного, тактичного й стратегічного планування.

Облік витрат і калькулювання собівартості продукції є найважливішою ланкою як управлінського, так і фінансового обліку підприємства. Управління підприємством у цілому та за функціями управління неможливе без отримання достатньої, достовірної, облікової й оперативної інформації в цій сфері обліку.

Сьогодні зростає потреба товаровиробників в інформації про витрати на виготовлення виробів та їх реалізацію, не викривлених у результаті розподілу непрямих витрат. Таку інформацію у вигляді даних про калькулювання собівартості продукції на основі змінних витрат надає система “директ-костинг” [3, с.41].

”Директ-костинг” базується на тому, що всі витрати поділяються на прямі й непрямі. Прямі витрати безпосередньо відносяться на той чи інший вид виробу. Непрямі витрати є накладними щодо виробу та покриваються за рахунок доходу підприємства. За цим методом формується показник маржинального доходу, що являє собою різницю між виручкою від реалізації та змінними витратами, і маржинального прибутку як різницю між останнім показником і постійними витратами.

Наступним важливим елементом системи “директ-костинг” є визначення порога рентабельності, тобто розрахунок такої величини виручки від реалізації, при якій підприємство не отримує ні прибутків, ні збитків. В економічній літературі цей показник також називають точкою беззбитковості, беззбитковим (чи безприбутковим) оборотом, критичною точкою і т. д. [5, с.17].

Точка беззбитковості розраховується на основі загальноприйнятої формули:

$$T_{\text{безб}} = \frac{B_{\text{пост}}}{Ц - B_{\text{зм}}}, \quad (1)$$

де $B_{\text{пост}}$ – постійні витрати;

$Ц$ – ціна;

$B_{\text{зм}}$ – змінні витрати.

Перевагами системи “директ-костинг” вважається:

- можливість розмежування змінних і постійних витрат, визначення ступеня їх релевантності;
 - спрощується процес калькулювання собівартості за центрами відповідальності та ін.
- Недоліками вказаної системи є:

- калькулювання не застосовується для визначення кінцевого результату у фінансовому звіті;
- не передбачає стратегічний напрям діяльності, а застосовується для розробки поточних управлінських рішень;
- трудомісткість облікових процедур у зв'язку з розподілом витрат підприємства на змінні й постійні, що викликає додаткові фінансові ресурси.

У національному плані рахунків облік витрат передбачає застосування на практиці основної ідеї “директ-костингу” – розподілу загальних витрат за ознакою їх взаємозв'язку з виробництвом і калькулювання на цій основі неповної (обмеженої) собівартості за носіями витрат.

Згідно з існуючим планом рахунків, усі витрати звітного періоду поділені на виробничі, зумовлені здійсненням виробничого процесу, і періодичні, пов'язані з тривалістю звітного періоду. Прямі виробничі витрати обліковуються за дебетом рахунка 23 “Виробництво”, непрямі виробничі витрати – за дебетом рахунка 91 “Загальноновиробничі витрати”. У кінці звітного періоду до розрахунку собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг), крім прямих виробничих витрат, включаються й непрямі (змінні, постійні розподілені) виробничі витрати, які обліковувалися протягом звітного періоду на рахунку 91 “Загальноновиробничі витрати”. Витрати, які збиралися на рахунках 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші операційні витрати” та ін., не включаються до собівартості об'єктів калькулювання, а списуються в кінці звітного періоду на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Така методика обліку витрат є ефективною, проте вона не дає можливості акумулювання вказаних витрат у розрізі постійних і змінних, швидкого доступу до них і можливості оперативного управління ними.

У зв'язку із цим, пропонується організація аналітичного обліку з використанням маржинального методу, що передбачає одночасний облік витрат за видами діяльності, видами продукції та іншими об'єктами. Так, на підприємстві на рахунку 23 “Виробництво” необхідно відкривати субрахунки нижчого порядку в розрізі видів діяльності:

- 231 – виробництво продукції;
- 232 – виконання робіт;
- 233 – надання послуг та інше.

Поряд із цим пропонується одночасне ведення обліку в розрізі постійних і змінних витрат щодо вищенаведених видів діяльності й відображення їх на таких акумулюючих субрахунках:

- 238 – постійні витрати;
- 239 – змінні витрати.

Це дозволяє одержати швидко й оперативну інформацію про понесені витрати, залишки незавершеного виробництва та інше з метою розробки та прийняття адекватних управлінських рішень.

З метою ефективного управління важливими є формування дієвої асортиментної політики, процес прогнозування обсягу випуску продукції, розрахунок необхідної величини сировини й матеріалів.

Достовірність інформації ретроспективних періодів дає можливість застосувати економіко-математичну модель.

У разі використання в аналітичному дослідженні методу парного кореляційного зв'язку факторна економіко-математична модель передбачає можливість вимірювання дії тільки одного фактора на об'єкт дослідження і має такий вигляд:

$$y = a + bx, \quad (2)$$

- де y – повні виробничі витрати (залежна змінна);
- a – постійні витрати;

b – змінні витрати на одиницю кількісного показника оцінки діяльності підприємства;

x – кількісний показник оцінки діяльності підприємства (незалежна змінна) [1, с.29].

Правильне визначення коефіцієнтів a і b забезпечить точний прогноз величини майбутніх витрат при будь-якому значенні незалежної змінної x .

Під час проведення подібного аналізу зазвичай вибирають показник оцінки діяльності підприємства (незалежну змінну), що впливає на динаміку повних виробничих витрат. Найчастіше використовують обсяг виробництва продукції (робіт, послуг). Необхідно відзначити, що для кожного підприємства вибір незалежної змінної є індивідуальним і здійснюється, не зважаючи на умови виробництва, рівень автоматизації технологічного процесу, ефективність організації системи управління та інші можливі причини.

Значно збільшує можливості пошуку додаткових резервів підвищення ефективності виробництва застосування економіко-математичної моделі багатофакторного кореляційного аналізу. Використовуючи економіко-математичний метод множинної кореляції, визначають залежність певного узагальненого показника, що характеризує об'єкт дослідження, від зміни значень факторних показників. Відбір цих показників для кореляційної моделі доцільно здійснювати на базі застосування аналітичних групувань, способу порівняння паралельних і динамічних рядів, лінійних графіків, а також у процесі розв'язування завдань кореляційного аналізу на основі оцінки їхньої значущості.

Основне рівняння багатофакторної регресії має такий вигляд:

$$y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + \dots + b_nx_n, \quad (3)$$

де y – величина виробничих витрат;

a – повні постійні витрати;

b_i ($i=1, 2, \dots, n$) – величина змінних витрат на одиницю відповідного показника діяльності;

x_i ($i = 1, 2, \dots, n$) – показники, що впливають на зміну виробничих витрат.

Як правило, на сучасних підприємствах існує велика кількість показників, від динаміки та стану яких залежить величина виробничих витрат, проте врахування всіх факторів є складним процесом. У такому випадку для прискорення та підвищення якості аналітичних розрахунків необхідно виділити два чи три найбільш значущих, зміна яких зумовлює негайні коливання у величині виробничих витрат [6, с.33].

Висновки. Ураховуючи вимоги підприємницького сьогодення, витрати є важливою економічною категорією, яка потребує нових підходів до управління ними. Ефективне здійснення управління витратами – запорука високої економічної результативності діяльності підприємства, оскільки воно є важливим інструментом господарювання. Накопичений практичний досвід щодо управління витратами на вітчизняних підприємствах є самодостатнім, тому часто в наукових колах дискутується питання стосовно доцільності виокремлення процесу управління витратами в окрему галузь науки з метою виділення її завдань, цілей дослідження, мети й об'єктів.

Вищенаведене дає можливість стверджувати, що на основі оптимізації виробничих витрат ґрунтуються раціональні управлінські рішення.

1. Голов С. Класифікація витрат і методи калькулювання собівартості в управлінському обліку / С. Голов // Управлінський облік. – 2006. – № 2. – С. 25–32.
2. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні / В. Дерій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 7–10.
3. Каменська Н. Калькулювання собівартості різними методами / Н. Каменська // Управлінський облік. – 2007. – № 22 (668). – С. 39–42.

4. Мачулка О. Облік та аналіз витрат: управлінський аспект / О. Мачулка // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 30–34.
5. Моссаковський В. Про розрахунок точки беззбитковості / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9. – С. 15–19.
6. Яценко В. Методи прогнозування виробничих витрат / В. Яценко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 5. – С. 30–35.

Рецензенти:

Баланюк І.Ф. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і аудиту Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника;

Шкроміда В.В. – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника.

УДК 658:65.015.3

ББК 65.053

Шкроміда В.В., Шкроміда Н.Я.

**МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ МОНІТОРИНГУ ФІНАНСОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ
ПІДПРИЄМСТВА**

Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника,
Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України,
кафедра обліку і аудиту,
56000, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,
тел.: 0348596003,
e-mail: oblik@pu.if.ua

Анотація. У статті розглядаються методичні підходи проведення моніторингу фінансового стану підприємства. Запропоновано послідовність здійснення оцінки шляхом дослідження наявності, стану й рівня ефективності використання фінансових можливостей підприємства в динаміці, що дозволяє виявити невикористані можливості, усунути негативні тенденції та, відповідно, скорегувати розроблену стратегію розвитку суб'єкта господарювання на перспективу.

Ключові слова: фінансовий потенціал, моніторинг, система аналітичних показників, інтегральний показник.

Annotation. Methodical approaches of realization of monitoring of the financial state of enterprise are examined in the article. The sequence of realization of estimation is offered by research of presence state and level of efficiency of the use of financial possibilities of enterprise in a dynamics, that allows to educe untapped possibilities, remove negative tendencies and, accordingly, correct the worked out strategy of development of subject of menage on a prospect.

Key words: financial potential, monitoring, system of analytical indexes, integral index.

Вступ. Успіх у підприємницькій діяльності залежить від ефективного управління і використання наявного потенціалу підприємства. Передумовами ефективного господарювання є постійний процес вивчення потреби необхідних ресурсів, визначення рівня їх забезпеченості, оцінка виробничих і ринкових можливостей та адаптація наявного потенціалу до існуючих тенденцій змін середовища. Для виконання прийнятих замовлень від клієнтів і реалізації виробничої програми необхідним є швидке здійснення поставлених завдань за умови раціональної організації виробничих процесів і повної забезпеченості необхідними ресурсами. Для цього важливо правильно розрахувати величину необхідних оборотних засобів, визначити основні джерела їх формування на підприємстві та, у разі нестачі, знайти напрями залучення їх зі сторони.