

Олена Леонідівна МИХАЛЬСЬКА

аспірантка кафедри обліку та аудиту,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ЕФЕКТИВНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДІВ МАРЖИНАЛЬНОГО АНАЛІЗУ НА ОЛІЙНО-ЖИРОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Михальська, О. Л. Ефективність застосування методів маржинального аналізу на олійно-жирових підприємствах України [Текст] / Олена Леонідівна Михальська // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2014. – Том 16. – № 2. – С. 124-131. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті на прикладі конкретного підприємства олійно-жирової галузі України розглянуто такі відомі у світовій практиці і практично ще не застосовувані у вказаній галузі методи маржинального аналізу, як «точка беззбитковості», «Cost (витрати) — Volume (обсяг продажів) — Profit (прибуток)», релевантних і нерелевантних витрат. Головним із них є метод «точки беззбитковості», який впливає і на два інші методи, що в сукупності дає можливість відповісти на питання ведення сучасного бізнесу. Визначено оцінку рішення про прийом додаткового замовлення за ціною, нижчою ніж собівартість. Обґрунтовано структуру виготовленої продукції та альтернативи самостійно переробляти відходи чи передати виробничу ділянку в оренду, проведено вибір рішення з урахуванням обмеженості ресурсів. Розглянуто методику маржинального аналізу з використанням «точки беззбитковості» стосовно її практичного застосування на прикладі олійно-жирового підприємства, вибору найбільш ефективних господарсько-фінансових рішень. Також одним із сучасних методів маржинального аналізу є «Cost-Volume-Profit» аналіз, що дозволяє приймати науково обґрунтовані управлінські рішення, засновані на концепції беззбитковості підприємства. Головним у CVP-аналізі є аналіз беззбитковості, який спирається на розрахунок «точки беззбитковості», що дає можливість встановити її критичне значення, при якому рівень виробництва забезпечує нульовий фінансовий результат, тобто рівність витрат виробництва і виручки від продажу. Метод маржинального аналізу є обов'язковим для керівника та економістів усіх рівнів управління на олійно-жирових підприємствах.

Ключові слова: витрати; обсяг продажів; прибуток; «точка беззбитковості»; постійні і змінні витрати; релевантні та нерелевантні витрати.

Елена Леонидовна МИХАЛЬСКАЯ

ЭФФЕКТИВНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МЕТОДОВ МАРЖИНАЛЬНОГО АНАЛИЗА НА МАСЛИЧНО-ЖИРОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

Аннотация

В статье на примере конкретного предприятия маслично-жировой отрасли Украины рассмотрены такие известные в мировой практике и практически еще не применяемые в указанной отрасли методы маржинального анализа, как "точки безубыточности", "Cost (расходы) – Volume (объем продаж) – Profit (прибыль)", поведения релевантных и нерелевантных расходов. Главным из них является метод "точки безубыточности", который влияет и на два других метода, что в совокупности дает возможность ответить на вопрос ведения современного бизнеса. Определена оценка решения о приеме дополнительного заказа по цене ниже себестоимости. Обоснована структура изготовленной продукции и альтернативы самостоятельно перерабатывать отходы или передать производственный участок в аренду, проведен выбор решения с учетом ограниченности ресурсов.

Рассмотрена методика маржинального анализа с использованием "точки безубыточности" на предмет ее практического использования на примере маслично-жирового предприятия, выбора наиболее эффективных хозяйственно-финансовых решений.

Также одним из современных методов маржинального анализа является "Cost – Volume – Profit", который позволяет принимать научно обоснованные управленческие решения, основанные на концепции

безубыточности предприятия. Главным в CVP – анализе есть анализ безубыточности, опирающийся на расчет "точки безубыточности", которая дает возможность установить ее критическое значение, при котором уровень производства обеспечивает нулевой финансовый результат, то есть равенство расходов производства и выручки от продажи. Метод маржинального анализа является обязательным для руководителя и экономистов всех уровней управления на маслично-жировых предприятиях.

Ключевые слова: расходы; объем продаж; прибыль; "точка безубыточности"; постоянные и переменные расходы; релевантные и нерелевантные расходы.

Olena Leonidivna MYKHALSKA

PhD Student,
Department of Accounting and Auditing,
Kyiv National University named after Taras Shevchenko

EFFICIENCY OF APPLICATION OF THE MARGINAL ANALYSIS METHOD ON OIL AND FAT ENTERPRISES OF UKRAINE

Abstract

The paper considers the example of a particular company of oil and fat industry of Ukraine such known methods in the world practice and those that have not been applied yet in this industry as the method of marginal analysis as a «break-even point», «Cost (cost) - Volume (volume of sales) - Profit (profit), «conduct relevant and irrelevant expenses». The main method of all mentioned ones is the method of «break-even point», it affects the other two methods, all of which makes it possible to answer the question of modern business. It is defined the rating decision about the acceptance of additional orders at a price that is below cost. It is grounded the structure of output and alternatives of waste self-recycle or transfer production facility to rent. Methods of marginal analysis, using the «break-even point» in terms of its practical application on the example of oil and fat company, method of choice of the most effective economic and financial decisions are shown in the article. One of the modern methods of marginal analysis is «Cost-Volume-Profit» analysis that allows to make science-based management decisions based on the concept of break-even enterprise. Central part in the CVP analysis is the breakeven analysis that is based on calculation of the «breakeven point». That makes it possible to establish its critical value at which the rate of production ensures zero profit or loss. The method of marginal analysis is a the necessary one for managers and economists of all levels of government on oil and fat enterprises.

Keywords: costs; sales; income; "Break-even point"; fixed and variable costs; relevant and irrelevant costs.

JEL classification: M110

Вступ

Складовою управлінського аналізу є маржинальний аналіз – один з найбільш ефективних способів здійснення вимірювання та вивчення витрат. Це елемент управління витратами підприємства, що аналізує вплив структури витрат і виручки на рентабельність продукції, або підрозділів підприємства. Він дозволяє шляхом моделювання відшукати найбільш вигідне співвідношення між змінними і постійними витратами, ціною продукції і обсягом виробництва.

Можна виокремити наступні методи маржинального аналізу:

- аналіз беззбитковості продажів;
- аналіз співвідношення «витрати- обсяг продажів – прибуток»;
- аналіз на основі поділу витрат на релевантні та нерелевантні.

Питання методів маржинального аналізу як «точки беззбитковості», «Cost (витрати) — Volume (обсяг продаж) — Profit (прибуток)», поведінки релевантних і нерелевантних витрат знайшли своє відображення в працях таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як Андрійчук В. Г. [1], Вахрушина М. А. [2], Галушко В. П. [3], Голов С. Ф. [4], Друрі К. [5], Івашкевич В. Б. [6], Ніколаєв О. Е. [7], Партии Г. О. [8], Пушкар М. С. [9], Чумаченко М. Г. [10], Шишкова Т. В. [7] та інші. Методичні розробки науковців свідчать, що для дослідження залежності між витратами і обсягом діяльності, встановлення оптимального рівня постійних і змінних витрат на одиницю продукції найбільш використовуваним є маржинальний аналіз.

Мета статті

Метою статті є вивчення можливостей застосування методів маржинального аналізу на олійно-жирових підприємствах України.

Виклад основного матеріалу дослідження

Сутність маржинального аналізу полягає у вивченні співвідношення обсягу виробництва і прибутку завдяки прогнозуванню рівня цих величин за заданих обмежень. На підставі цього витрати поділяються на змінні та постійні. Знайдені значення питомих маржинальних доходів для кожного конкретного виду продукції важливі для менеджера. Якщо цей показник негативний, це свідчить про те, що витрати від реалізації продукту не покриває навіть змінних витрат. Кожна наступна вироблена одиниця певного виду продукції буде збільшувати загальний збиток підприємства.

На прикладі одного із олійно-жирових підприємств Кіровоградської області покажемо можливості маржинального аналізу в управлінні «точкою беззбитковості», співвідношення «витрати – обсяг продажів – прибуток» та релевантними і нерелевантними витратами.

Маржинальний аналіз «точки беззбитковості» дозволяє на її підставі, що відсутня у методиках порівняльного, коефіцієнтного та кореляційного аналізу, визначити цілий перелік показників, які дають можливість вибору найбільш ефективних господарських рішень щодо:

- порогу (зони) безпеки, тобто наскільки можна скоротити обсяг продажів без ризику отримання збитку;
- оцінки варіантів управлінських рішень, орієнтованих на досягнення необхідної або можливої величини прибутку;
- визначення точки готівкової рівноваги, яка показує обсяг продажів, необхідних для покриття негрошових (амортизаційних) витрат у періоді;
- який обсяг продажів необхідний для досягнення певної величини прибутку після оподаткування;
- вибору варіанта технології виробництва.

На прикладі олійно-жирового підприємства ТОВ «Каховка Протеїн Агро» здійснимо розрахунки «точки беззбитковості» та інших пов'язаних з нею показників, які властиві для маржинального аналізу (табл. 1).

Таблиця 1. Вихідні дані для розрахунків «точки беззбитковості» на прикладі екстракційного цеху олійно-жирового підприємства ТОВ «Каховка Протеїн Агро»

Показники	Одиниця виміру	Значення показників
Досягнутий обсяг виробництва продукції	тонна	2774
Реалізаційна ціна за одиницю продукції	грн	7917,00
Виручка від реалізації	тис. грн	21969,0
Змінні витрати на одиницю продукції	грн	6700,00
Загальна сума змінних витрат	тис. грн	18587,0
Маржинальний дохід цеху	тис. грн	3382,0
Сума постійних витрат	тис. грн	195,0
Разом постійних і змінних витрат	тис. грн	18782,0
Собівартість одиниці продукції	грн	6770,73
Фактичний прибуток	тис. грн	3187,0
Плановий прибуток	тис. грн	3000,0

Обсяг продажів, який забезпечує «точку беззбитковості», дорівнює 1602 тонни. Маржинальний метод аналізу передбачає, що кожна продана одиниця продукції забезпечує отримання певного маржинального доходу, який насамперед іде на покриття постійних витрат, а потім – на формування прибутку. Інакше кажучи, для досягнення «точки беззбитковості» необхідно реалізувати таку кількість одиниць продукції, яка забезпечить суму питомих маржинальних доходів, що рівна величині постійних витрат. Таким чином, для знаходження «точки беззбитковості» слід суму постійних витрат поділити на певний маржинальний дохід.

На підставі даних таблиці 1 розрахуємо всі інші п'ять показників, зазначених вище.

1. *Поріг безпеки* показує, наскільки можна скоротити обсяг продажів без ризику отримання збитку. У нашому випадку за порогом безпеки потрібно продавати не менше 42,2 %.

2. Аналіз беззбитковості передбачає також розгляд і оцінку варіантів управлінських рішень, орієнтованих на досягнення необхідної або можливої величини прибутку, виходячи зі сформованого співвідношення між постійними і змінними витратами на одиницю продукції (грошову одиницю продажів) і цінами продажу з урахуванням виробничих можливостей і потреб ринку.

У нашому випадку продажна ціна одиниці продукції складає 7917,00 грн, змінні витрати на одиницю продукції – 6700,00 грн, постійні витрати – 195,0 тис. грн та очікуваний дохід – 3000,0 тис. грн. Отже, для забезпечення 3000,0 тис. грн чистого прибутку необхідно виробляти і продавати не менше 944 тонн олії.

3. Проведення аналізу беззбитковості передбачає поряд із знаходженням «точки беззбитковості», визначення так званої «*точки готівкової рівноваги*», яка показує обсяг продажів, необхідний для покриття постійних негрошових витрат за період, якими є амортизаційні витрати, «точка готівкової рівноваги» – 592 тонни.

Таким чином, при наявному співвідношенні витрат і виручки підприємству необхідно продати 592 тонни олії продукції для покриття 123 тис. грн амортизаційних витрат.

4. Для досягнення певної величини прибутку після оподаткування (чистого прибутку), щоб зберегти отриманий рівень прибутку на рівні від 3000,0 тис. грн до 3187,0 тис. грн, необхідно виготовляти та реалізовувати не менше 2153 тонни олії.

5. Аналіз беззбитковості дозволяє, крім того, вирішувати завдання вибору варіанта технології виробництва. Аналіз проводиться тоді, коли є, як мінімум, два варіанти технології виробництва: один характеризується низькими змінними витратами на одиницю продукції і високими постійними витратами, а інший – більш високими змінними, але більш низькими постійними витратами.

У цьому випадку знаходиться «точка беззбитковості», в якій за двома варіантами забезпечується отримання однакового прибутку. Якщо обсяг виробництва менше цієї точки, то більш прибутковим є варіант, що характеризується меншими постійними витратами. Перевищення «точки беззбитковості» забезпечує більшу дохідність варіанта з меншими змінними витратами.

На досліджуваному олійно-жировому підприємстві ТОВ «Каховка Протеїн Агро» пропонується можливість вибрати з двох технологічних ліній ту, яка забезпечить більш низьку «точку беззбитковості» (табл. 2).

Таблиця 2. Характеристика варіантів технології виробництва

№	Показники	Одиниця виміру	Варіант I	Варіант II
1	Продажна ціна одиниці продукції	грн	7917,00	7917,00
2	Змінні витрати на одиницю продукції	грн	6700,00	6000,00
3	Питомий маржинальний дохід на одиницю продукції	грн	1217,00	1917,00
4	Постійні витрати	тис. грн	195000,0	285000,0
5	«Точка беззбитковості»	тонн	1602	1487

Таким чином, розрахунки свідчать, що переважаючим виявляється варіант II, бо він забезпечує «точку беззбитковості» при обсягу продажів на рівні 1487 тонн.

У більшості випадків обсяг продажів представлений у вартісному вираженні, у зв'язку з чим при проведенні аналізу використовується так званий коефіцієнт валового прибутку. Цей коефіцієнт визначається відношенням валового прибутку (маржинального доходу) до виручки і називається також «сталий дохід – виручка». Таким чином, «точка беззбитковості» визначається при обсязі реалізації олії, починаючи з суми 13,0 млн грн.

Метод CVP-аналіз «Cost (витрати) — Volume (обсяг продажів) — Profit (прибуток)» дозволяє визначити планові обсяги виробництва і продажу товару з погляду їх беззбитковості, що забезпечує прийняття оптимального управлінського рішення щодо оптимальної структури витрат, обсягу виробництва, що забезпечує їх відшкодування, щодо кількості продукції, яку необхідно продати для одержання бажаного прибутку, щодо впливу на нього цінової політики. Отже, це один із методів мінімізації витрат та оптимізації прибутку.

Аналіз співвідношення між витратами, продажами і прибутком є ситуаційним моделюванням, при якому досліджується вплив зміни тих чи інших факторів на значення «точки беззбитковості» і величину прибутку з урахуванням того, що можливий як ізольований вплив кожного фактора, так і одночасна зміна двох і більше факторів.

Величина маржинального доходу становить суму постійних витрат і прибутку від реалізації продукції. Саме тому маржинальний дохід ще називається «внеском» у компенсацію постійних витрат, оскільки прибутковість досягається. У таблиці 3 наведено результати здійсненого моделювання на прикладі досліджуваного олійно-жирового підприємства «Каховка Протеїн Агро».

Таким чином, різке підвищення постійних витрат у IV варіанті на 150 тис. грн. або 76,9 % призведе до зростання значення точки беззбитковості з 148 до 283 тонн або 91,2 %, що на -14,3 % (76,9-91,2) знижує ефективність IV варіанта.

Тому більш прийнятними варіантами можуть бути навіть I і III варіанти, де вказана різниця значно менша.

Маржинальний аналіз на основі поділу витрат на релевантні та нерелевантні витрати. Конкурентне середовище часто вимагає вирішення цілого переліку проблем, які вимагають прийняття спеціальних управлінських рішень, щодо: 1) негайної зміни обсягу виробництва окремих видів продукції або його призупинення; 2) здачі в оренду, що може виникнути при зменшенні прибутковості підприємства; 3)

обмежених сировинних ресурсів, або 4) невігідності виробництва окремих видів продукції. Тому, для прийняття необхідних рішень здійснюють аналіз поведінки витрат: як їх рівень у різних випадках буде впливати на рівень прибутковості.

Таблиця 3. Результати маржинального аналізу співвідношення «постійні витрати – змінні витрати – обсяг продажів – прибуток»

Показники	Базисна	Модель			
		I	II	III	IV
Змінні витрати на 1 тону продукції, грн	6700,00	6700,00	6700,00	9900,00	6700,00
Продажна ціна 1 тонни продукції, грн	7917,00	8017,00	5917,00	11875,00	7917,00
Величина маржинального доходу на 1 тону, грн	1217	1317	-	1975	1217
Значення точки беззбитковості, (збитковості), тонн	160	148	-198	98	283
Кількість продажів, що безпосередньо забезпечують одержання операційного прибутку, тонн	2614	2426	3527	1884	3462
Операційний прибуток (прибуток від продажів), грн	3442638	3195042	-	3720900	4213254

При такому аналізі враховуються тільки витрати, величина яких залежить від того або іншого рішення. Такі витрати називаються релевантними, тобто суттєвими або значними. Витрати, величина яких не залежить від рішень, які приймаються, є нерелевантними і при оцінці не враховуються.

На основі розподілу витрат на релевантні та нерелевантні здійснимо маржинальний аналіз варіантів розрахунку з вирішення наступних, найбільш актуальних проблем, які виникають у сучасних умовах на олійно-жирових підприємствах, щодо:

- оцінки рішення про прийом додаткового замовлення за ціною, нижчою собівартості;
- обґрунтування структури виготовленої продукції;
- обґрунтування альтернативи самостійно переробляти відходи чи передати виробничу ділянку в оренду;
- вибір рішення з урахуванням обмеженості ресурсів.

1. *Оцінка рішення про прийом додаткового замовлення за ціною, нижчою собівартості.* Необхідність прийняття додаткового замовлення за ціною, нижчою собівартості, може виникнути при зниженні попиту і одночасному недостатньому використанні виробничих потужностей підприємства.

Досліджуване олійно-жирове підприємство ТОВ «Каховка Протеїн Агро» реалізувало за замовленнями у вересні 2013 року 2774 тонн соєвої олії по 7917 грн за тону при фактичній собівартості всього обсягу 18782,0 тис. грн (в тому числі постійні витрати склали 195,0 тис. грн), а 1 тонни – 6770,73 грн.

За прогнозом у жовтні – грудні 2013 року обсяг реалізації значно скоротиться і буде меншим, ніж у вересні, на 50 %. Водночас на підприємство поступає додаткове замовлення на 700 тонн, але по реалізаційній ціні 6500 грн за тону (проти 7917 грн у вересні). Собівартість, яка планується, буде знаходитись на рівні фактичної, що склала у вересні 6770 грн за 1 тону.

На перший погляд здається, що додаткове замовлення невігідне, адже ціна реалізації нижча собівартості одиниці продукції. Здійснимо розрахунки, які наведено в таблиці 4.

Отже, навіть при ціні, нижчій собівартості, прийом додаткового замовлення економічно виправданий, тому що постійні витрати не розподіляються на додаткове замовлення, адже вони вже внесені в чинний 100 % пакет попереднього замовлення.

2. *Обґрунтування структури виготовленої продукції.* На основі маржинального аналізу можна прийняти рішення про зняття того чи іншого товару з виробництва або з метою збільшення питомої ваги продукції, що приносить більший прибуток.

Для вирішення цього завдання не підходить показник прибутку від продажів, тому що цей показник залежить від постійних витрат, а значить, не відображає внесок кожного продукту в загальний фінансовий результат. Тому необхідно розрахувати маржинальний прибуток по кожному виробу.

Досліджуване олійно-жирове підприємство ТОВ «Каховка Протеїн Агро» виготовляє три сорти соєвої олії. Необхідно проаналізувати і визначитися чи варто знімати з виробництва певний сорт, з огляду на наступні дані (табл. 5).

Як свідчать дані розрахунків, маржинальний прибуток олії III сорту нижчий нуля, тому що змінні витрати на виготовлення товару вищі ціни. Якщо маржинальний прибуток більше нуля, то товар немає необхідності знімати з виробництва (при умові, що його нічим замінити), адже загальний прибуток скоротиться.

Отже, проведений аналіз показує, що в структуру виготовленої продукції необхідно внести зміни, вилучивши сорт III, реалізація якого збиткова, і можна пропонувати збільшення виготовлення продукції I і II сортів.

3. Обґрунтування альтернативи самостійно переробляти відходи чи передати (цех) ділянку в оренду. В умовах, коли переробка відходів в окремому цеху дає збиток, який навіть може зростати, можлива передача його в оперативну оренду індивідуальному орендарю, де низькі накладні витрати. Вона приносить йому прибуток, а останній сплачуватиме орендну плату (табл. 6).

Таблиця 4. Обґрунтування додаткового замовлення на соєву олію на олійно-екстракційному цеху по ціні, нижчій собівартості

№	Показники	Одиниця виміру	Випадок 100 % пакета замовлення	Випадок додаткового замовлення	
				50 % пакета замовлення при незмінних собівартості і реалізаційній ціні	Додаткове замовлення на 700 тонн
1.	Обсяг виробництва і реалізації олії	тонн	2774	1387	700
2.	Реалізаційна ціна за одиницю продукції	грн	7917,00	6500,00	6650,00
3.	Виручка від реалізації	тис. грн	21969,0	10980,9	4655,0
4.	Змінні витрати на одиницю продукції	грн	6700,00	6700,00	6700,00
5.	Загальна сума змінних витрат	тис. грн	18587,0	9293,5	4690,0
6.	Виробнича собівартість одиниці продукції, виходячи із змінних витрат	грн	6770,73	6770,00	6770,00
7.	Маржинальний дохід цеху (р. 3-р. 5)	тис. грн	3382,0	-178,0	-25,0
8.	Постійні витрати підприємства загалом додатково розподілені	тис. грн	195,0	X	X
9.	Разом змінних і постійних витрат – собівартість усього випуску	тис. грн	18782,0	9293,5	4690,0
10.	Прибуток (збиток) підприємства (р. 7-р. 9)	тис. грн	3187,0	1687,4	-25,0
11.	Перекриття збитку по додатковому замовленню відсутністю постійних витрат, які вже списано на виробництво	тис. грн	X	X	+49,0

Таблиця 5. Розрахунок маржинального прибутку (по сортах) олії на обґрунтування структури виготовлення продукції

№	Показники	Одиниця виміру	Види продукції за сортами		
			Сорт I	Сорт II	Сорт III
1.	Обсяг продажів	тонн	2774	1387	700
2.	Реалізаційна ціна за одиницю	грн	7917,00	6500,00	5500,00
3.	Змінні витрати на одиницю продукції	грн	6700,00	6700,00	6700,00
4.	Виручка-всього	тис. грн	21969,0	10980,9	4550,0
5.	Змінні витрати – всього	тис. грн	18587,0	9293,5	4690,3
6.	Маржинальний прибуток	тис. грн	3382,0	1697,4	-140,3

Таблиця 6. Обґрунтування альтернативи самостійно переробляти використанні відходи чи передавати виробничу ділянку в оренду

№	Показники	Одиниця виміру	Переробка в середньому за місяць фактично	При здачі в оренду
1.	Змінні витрати на переробку	тис. грн	1200,0	-
2.	Виручка від реалізації	тис. грн	1650,0	650,0 орендної плати
3.	Маржинальний дохід	тис. грн	450,0	650,0
4.	Постійні витрати підприємства загалом, які щомісячно відносяться на відходи, що переробляються	тис. грн	525,0	525,0
5.	Операційний прибуток (збиток)	тис. грн	-75,0	+125,0

Отже, здійснені розрахунки підтверджують економічну доцільність такої здачі об'єкта в оренду, адже із збиткового цех стає прибутковим.

4. *Вибір рішення з урахуванням обмеженості ресурсів.* На обмеженість ресурсів можуть вплинути зниження вартості олійних культур через кліматичні умови або фінансові перепони в можливості закупити повний обсяг передбаченої планом переробки сировини. У таких випадках виникає необхідність у прийнятті такого управлінського рішення, яке дало б можливість, і в умовах обмеженості на сировинні ресурси досягти передбаченого планом прибутку. З цією метою здійснюється маржинальний аналіз на предмет визначення такого співвідношення у виготовлених сортах олії, яке б забезпечило планову прибутковість.

В умовах, що склалися на IV квартал 2013 року, олійно-жирове підприємство ТОВ «Каховка Протеїн Агро» мало можливість закупити тільки 25000 тонн сільськогосподарської сировини замість 30000 тонн за планом (табл. 7).

Таблиця 7. Обґрунтування доцільності використання наявного сировинного ресурсу порівняно з передбаченим планом

№	Показники	Одиниця виміру	Продукція		Разом
			I-го сорту	II-го сорту	
1.	Плановий випуск продукції – замовлення	тонн	5000	8000	13000
2.	Планова величина ресурсу на одиницю продукції	тонн	3	2	5
3.	Планова необхідна величина ресурсу на весь обсяг замовлення	тонн	15000	16000	31000
4.	Змінні витрати на одиницю продукції	грн	160,00	130,00	X
5.	Ціна одиниці продукції	грн	250,00	200,00	X
6.	Маржинальний прибуток на одиницю продукції	грн	90,00	70,00	X
7.	Маржинальний прибуток на одиницю ресурсу	грн	30,00	35,00	X
8.	Фактична наявність ресурсу	тонн	9000	16000	25000
9.	Можливий випуск продукції	тонн	3000	8000	11000

Проведений маржинальний аналіз показав, в умовах обмеженості сировини, досягнення передбаченого планом прибутку є можливим у різкому скороченні виготовлення продукції I сорту. Тут необхідні значно більші змінні витрати, ніж на продукцію II сорту, а маржинальний прибуток на одиницю ресурсу складає 35 грн, тоді як I-го сорту 30 грн, завдяки цьому зберігається прибутковість діяльності підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Застосування методів маржинального аналізу, таких, як «точки беззбитковості», «Cost (витрати) — Volume (обсяг продажів) — Profit (прибуток)», поведінки релевантних і нерелевантних витрат на олійно-жирових підприємствах, свідчить про великі можливості їх у плані вибору і прийняття цілого переліку ефективних управлінських рішень щодо порогу безпеки обсягу виробництва, можливої величини

прибутку, точки покриття негрошових витрат (амортизаційних відрахувань), вибору варіанта технології виробництва тощо. Показує її перевагу над порівняльним та кореляційним аналізом, бо дає можливість вибору оптимальних управлінських рішень щодо прийому додаткового замовлення, обґрунтування структури виготовлення продукції, доцільність здачі окремих цехів в оренду та при обмеженості на сировинні ресурси. І означає, що такий маржинальний аналіз дає виявити значні додаткові резерви економії змінних і постійних витрат, а, отже, і зростання прибутковості.

Список літератури

1. Андрійчук, Р. В. Методичні підходи до аналізу рентабельності та беззбитковості виробництва продукції й оптимізації її асортименту [Текст] / Р. В. Андрійчук // Економіка АПК. – 2007. – № 5. – С. 133-140.
2. Вахрушина, М. А. Бухгалтерський управленческий учет [Текст] : учебн. для студентов вузов, обучающихся по экономических специальностям / М. А. Вахрушина. – 6-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
3. Галушко, В. П. Точка беззбитковості: теоретичні погляди на методологію розрахунків [Текст] / В. П. Галушко // Економіка АПК. – 2006. – № 10. – С. 3 – 5.
4. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] : підручник / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2004. – 704 с.
5. Друри, К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс [Текст] : [учеб. для студентов вузов] / К. Друри. – [5-е изд., перераб. и доп.]. – М. : Юнити-дана, 2005. — 735 с.
6. Івашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учебник для вузов / В. Б. Івашкевич. – М. : Магистр, 2010. – 574 с.
7. Николаева, О. Е. Классический управленческий учет [Текст] / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. – М., 2010. – 400 с.
8. Партиш, Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [Текст] : монографія / Г. О. Партиш. – К. : УБС НБУ, 2008. -219 с.
9. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація [Текст] : [монографія] / М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.
10. Чумаченко, М. Г. Дослідження передумов і припущень при аналізі графіка беззбитковості [Текст] / М. Чумаченко, І. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 5. – С. 3-10.

References

1. Andrijchuk, R. V. (2007). Metodichni pidhodi do analizu rentabel'nosti ta bezzbitkovosti virobnictva produkci j optimizacii ii asortimentu. Ekonomika APK, 5, 133-140. [In Ukrainian].
2. Vahrushina, M. A. (2007). Buhgalters'kij upravlencheskij uchet. Moskow: Omega-L. [In Russian].
3. Galushko, V. P. (2006). Tochka bezzbitkovosti: teoretichni pogljadi na metodologiju rozrahunkiv. Ekonomika APK, 10, 3-5. [In Ukrainian].
4. Golov, S. F. (2004). Upravlins'kij oblik. Kyiv: Libra. [In Ukrainian].
5. Druri, K. (2005). Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet. Vvodnyj kurs. Moskow : Juniti-dana. [In Russian].
6. Ivashkevich, V. B. (2010). Buhgalterskij upravlencheskij uchet. Moskow: Magistr. [In Russian].
7. Nikolaeva, O. E. & Shishkova, T. V. Klassicheskij upravlencheskij uchet. Moskow. [In Russian].
8. Partii, G. O. (2008). Upravlinnja vitratami pidpriemstva: konceptual'ni zasadi, metodi ta instrumentarij. Kyiv: UBS NBU. [In Ukrainian].
9. Pushkar, M. S. & Chumachenko, M. G. (2011). Ideal'na sistema obliku: koncepcija, arhitektura, informacija. Ternopil': Kart-blansh. [In Ukrainian].
10. Chumachenko, M. G. & Bilousova, I. (2006). Doslidzhennja peredumov i pripushhen' pri analizi grafika bezzbitkovosti. Buhgalters'kij oblik i audit, 5, 3-10. [In Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 21.05.2014 р.