

АНАЛІЗ БЕЗЗБИТКОВОСТІ ВИРОБНИЦТВА ПІДПРИЄМСТВ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ

Аналіз беззбитковості побудований на підставі розподілу витрат на змінні та постійні. Найбільш сприятливим для цього є метод маржинального доходу. Пропонується використовувати маржинальний підхід обліку витрат для оперативного управління, ціноутворення, моделювання ситуацій зі спецзамовленнями.

Анализ безубыточности построен на основе распределения расходов на переменные и постоянные. Наиболее приемлемым для этого является метод маржинального дохода. Предлагается использовать маржинальный подход учета затрат для оперативного управления, ценообразования, моделирования ситуаций со спецзаказами.

The break-even analysis is built on the basis of splitting the costs into variables and permanent. For this purpose the method of marginal income is seen the most acceptable. It is suggested to use marginal approach of costs account for operative management, pricing and simulation of situations with special orders.

Робота в умовах ринкової економіки потребує від організацій всіх форм власності і галузей народного господарства, в т. ч. і від залізниць, невинного підвищення ефективності діяльності і конкурентоспроможності продукції та послуг. Сучасний період розвитку економіки України характеризується глибокими змінами у всіх сферах, що суттєво впливає на систему управління. Так розвиток процесів приватизації, відокремлення підприємств різних форм власності, застосування механізмів вільного ціноутворення визначили потребу в наданні своєчасної інформації, з одного боку, менеджерам підприємства для виробітки управлінських рішень і для оцінки результатів таких рішень, з іншого боку, інвесторам, акціонерам або комерційним банкам, що вже проінвестували або збираються інвестувати свій капітал у діяльність підприємства.

Важлива роль в вирішенні завдання підвищення ефективності належить економічному аналізу господарської діяльності, за допомогою якого виробляється стратегія і тактика розвитку підприємства, обґрунтовуються плани і управлінські рішення, виявляються резерви підвищення ефективності. Економічному аналізу надавалось велике значення і в період централізованої планової економіки, але в сучасних умовах важливість його значно зростає і потребує пошуку нових форм і методів аналізу різноманітних показників діяльності.

Одне з провідних місць належить аналізу фінансових результатів, бо в них відображуються всі сторони роботи підприємства. Для менеджера це і цільова функція, і кінцевий результат діяльності організації. І тут практичний інтерес становить використання для цих цілей методик, що ви-

користовуються в країнах з розвинутою ринковою економікою, та їх адаптація до умов українських залізниць. До них належить методика маржинального аналізу, що базується на обліку і розподілі витрат на змінні і постійні.

Економічна діяльність підприємства залежить не тільки і не стільки від наявних речовинних і особистих факторів виробництва, як від ступеня використання факторів виробництва в умовах ринку. Володіючи визначеним техніко-економічним потенціалом, який можна змоделювати за допомогою кількісних і якісних показників, підприємство використовує його для одержання прибутку. Тому першочерговим завданням керівників підприємства є розробка таких управлінських рішень, що сприяли б отриманню підприємством максимального прибутку.

Зміст діяльності підприємства залізничного транспорту полягає в пошуку обґрунтованих господарських рішень, при яких досягається максимум результатів або мінімум витрат. Правильно буде так – максимум результатів за умови, що витрати не перевищують певної величини. Або мінімум витрат за умови, що результати не менше заданої величини.

При вирішенні цілого ряду практичних задач як критерій оптимальності прийнятий мінімум витрат на виробництво. Як правило, мова йде про валові (загальні) витрати, що становить сукупність постійних і перемінних. Оцінка витрат у процесі ціноутворення є одним з найважливіших етапів управління, що сприяє прийняттю оптимальних рішень. Управлінський облік дозволяє безупинно аналізувати поведінку витрат і періодично визначати розмір можливого прибутку.

Управлінські моделі, засновані на співвідношенні витрат, обсягу виробництва, прибутку, трактуються іноді як аналіз критичної точки або точки беззбитковості. Аналіз беззбитковості побудований на основі розподілу витрат на змінні та постійні, а також розрахунку точки беззбитковості, яка визначає критичний обсяг реалізації. Точка беззбитковості – це обсяг діяльності, при якому доходи підприємства дорівнюють його витратам, відповідно прибуток дорівнює нулю. Для її обчислення можна використовувати три методи: рівняння, маржинального доходу, графічного зображення.

На питомий маржинальний дохід і на точку перелому впливає змінення змінних витрат. Що стосується постійних витрат, то вони не статичні від року до року. Постійні витрати є константою тільки стосовно даного рівня діяльності у даний період часу. Тому що підприємства рідко досягають 100 %-го використання потужностей, то і планувати витрати треба з урахуванням нормальної (фактичної) потужності. В іншому разі з'являться так звані непередбачені втрати в розрахунку на одиницю виробленої продукції, виконаних робіт, послуг.

Аналіз співвідношення «витрати–обсяг–прибуток» – це системне дослідження взаємозв'язку витрат, обсягу реалізації та прибутку підприємства з метою визначення: обсягу реалізації, який забезпечує відшкодування витрат та отримання бажаного прибутку; величини прибутку при певному обсязі реалізації; впливу змін витрат, обсягу та ціни реалізації на прибуток підприємства; оптимальної структури витрат.

При маржинальному підході загальна сума постійних витрат показується відособлено, до моменту визначення суми чистого прибутку. Це «висвітлення» загальної суми постійних витрат допомагає зосередити увагу на поводженні постійних витрат і контролювати відповідність виконання довгострокових і короткострокових планів. Слід зазначити, що розходження в поведінці постійних і змінних витрат є підставою прийняття багатьох рішень.

Відзначимо, що маржинальний дохід – це різниця між виторгом і всіма змінними витратами, включаючи виробничі й адміністративні. На відміну від нього показник «валова маржа» (валовий прибуток) обчислюється як різниця між виторгом і виробничою собівартістю реалізованої продукції (включаючи постійні непрямі виробничі витрати). Таким чином, величина маржинального доходу і валової маржі завжди різні. Маржинальний дохід може бути поданий як підсумкова сума прибутку або як сума при-

бутку, що припадає на одиницю цінностей, або як рівень процентного відношення до виторгу.

Маржинальний дохід лежить в основі управлінських рішень, пов'язаних зі скороченням виробництва (продукції). У межах короткострокового періоду, якщо продукт приносить доходу більше, ніж змінні витрати на нього, він сприяє зростанню прибутку. Ця інформація може бути оцінена миттєво, якщо використовується маржинальний підхід.

Маржинальний дохід може бути використаний при виборі альтернативних методів, що можуть виникнути при визначенні розміру зниження ціни, проведенні спеціальних рекламних компаній, використанні систем, що стимулюють обсяг реалізації. Зазвичай високий рівень маржинального доходу служить стимулом до підвищення потенційного чистого доходу від реалізації. Зниження рівня свідчить про необхідність збільшення обсягу продажів, щоб покрити додаткові витрати по стимулюванню реалізації.

Коли очікуваний питомий прибуток розрахований, його загальний розмір може бути швидко визначений підрахунком числа одиниць, які необхідно продати. Для цього ділять суму постійних витрат і очікуваного прибутку на питомий маржинальний дохід.

Рішення приймаються для того, щоб визначити, використання яких матеріалів або машин забезпечить найбільш високий прибуток. Маржинальний підхід надає дані для виявлення продукції, що дає найбільший дохід.

Аналіз взаємозв'язку «витрати–обсяг–прибуток» може бути здійснений за допомогою графіків: беззбитковості, взаємозв'язку «прибуток–обсяг», маржинального доходу.

На графіку беззбитковості по осі абсцис відображають обсяг діяльності або відсоток використання виробничої потужності. По осі ординат відображають витрати та дохід від реалізації. Точка перетину лінії загальних витрат та лінії доходу від реалізації і є точкою беззбитковості.

Графік взаємозв'язку «прибуток–обсяг» показує залежність прибутку від обсягу реалізації в натуральних або грошових одиницях.

На графіку маржинального доходу, на відміну від графіку беззбитковості, спочатку проводиться лінія змінних витрат, до якої потім додаються постійні витрати. Це дає можливість показати величину маржинального доходу, зона якого знаходиться між лініями доходу від реалізації та змінних витрат.

Побудуємо графік маржинального доходу на прикладі підсобно-допоміжних підприємств залізниці (рис.).

Графік дозволяє швидко провести порівняння впливу на прибуток альтернативних варіантів цін, перемінних витрат при зміні обсягу продажів.

Зважаючи на те, що підприємства підсобно-допоміжної діяльності залізниць випускають продукцію різного асортименту, то варто роз-

глянути реалізаційний кошук підприємства. Якщо поміняти структуру реалізаційного кошика, то можна досягти розмірів заданого ви- торгу. Однак вплив на прибуток цих зрушень буде залежати від того, убік високо- або низь- корентабельної продукції відбулася зміна пер- вісної структури.

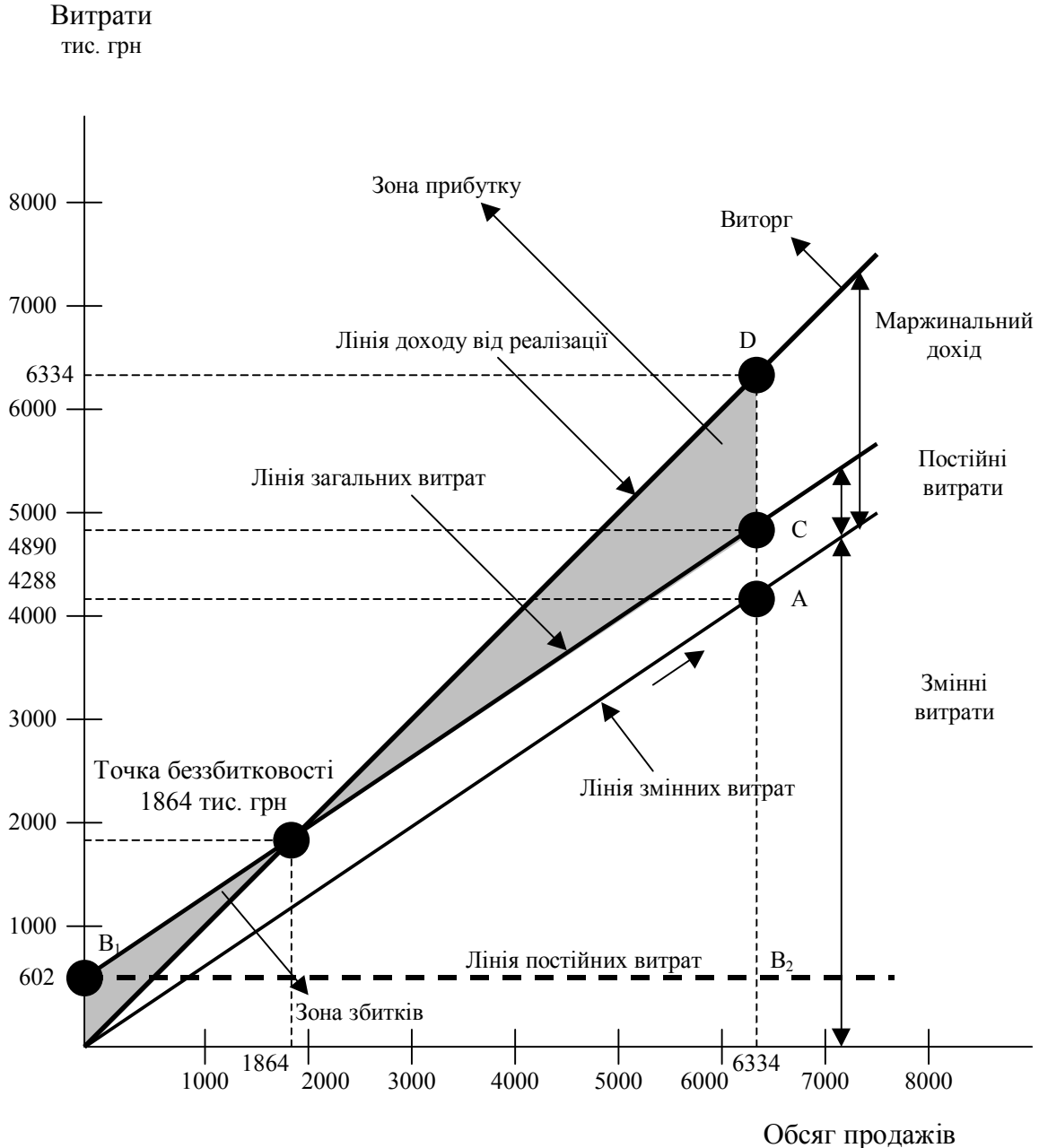


Рис. Графік маржинального доходу

Аналіз цих зрушень часто вносить ясність у причини відхилення фактичного прибутку від запланованого.

Маржинальний підхід доцільно застосовувати і в ціноутворенні. По-перше, тому що маржинальний підхід надає детальнішу інформацію, відділяючи змінні і постійні витрати. По-друге, з ним легко зіставляти поведінку прибу-

тку, витрат і обсягу, отже, встановлювати розумну ціну при різних обсягах виробництва. Такий підхід до формування ціни дозволяє моделювати її в різноманітних ситуаціях. При маржинальному підході розрахунок починається зі змінних витрат. Може бути застосований коефіцієнт відношення прибутку до змінних витрат у цілому і по окремій продукції. По-третє,

маржинальний підхід зручно використовувати для моделювання ситуацій зі спецзамовленнями. За цим методом сама система постійно постачає необхідну інформацію.

Відзначимо також, що роль обліку в ухваленні «спеціальних» рішень залежить від кваліфікації експерта-аналітика. Менеджерам повинна надаватись релевантна інформація, що є орієнтиром під час прийняття рішення. Виділення релевантної інформації і використання маржинального підходу для аналізу витрат стає основою прийняття багатьох рішень. Якщо менеджер будує довгострокову модель, то всі минулі витрати його не цікавлять, бо вони нерелевантні.

Таким чином, ринкові відношення потребують нового підходу до прийняття управлінських рішень. Залізничний транспорт як одна з найбільш значимих і впливових галузей економіки країни повинен орієнтуватися на сучасні, широко застосовувані за кордоном, методи обліку, збору і аналізу інформації. Маржинальний

підхід дозволяє дослідити і кількісно виміряти не тільки безпосередні, а й опосередковані зв'язки і залежності. Це дуже важливо для залізниць, де особливо велика вага умовно-постійних витрат. Застосування маржинального підходу є важливою передумовою прийняття обґрунтованих і своєчасних управлінських рішень, підвищення оперативності і поліпшення якості управління, підвищення рентабельності залізничного транспорту.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 228 с.
2. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік / С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко. – К.: ТОВ «Автовнтерсервіс», 1996. – 544 с.

Надійшла до редколегії 24.06.2005.