

МАРЖИНАЛЬНИЙ ДОХОД В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ УКРАЇНИ

Досліджено сутність поняття “маржинальний дохід”. Визначено його роль та значення в системі управлінського обліку господарюючих суб'єктів

Маржинальний дохід – це різниця між доходом від реалізації продукції та перемінними витратами підприємства [2].

Маржинальний дохід = Доход (обсяг реалізації продукції) – Змінні витрати.

З урахуванням математичної моделі визначення цього показника:

Маржинальний дохід = Постійні витрати + Прибуток.

На відміну від традиційного звіту про прибуток, звіт, побудований на основі калькулювання змінних витрат, відображає маржинальний дохід або декілька показників маржинального доходу: виробничий, загальний і т.д.

Перевагами використання маржинального доходу в системі управління є [2]:

- звіти, складені на підставі обліку змінних витрат, більш відповідають інтересам керівників підприємства, оскільки дозволяють приймати поточні рішення та здійснювати оцінку діяльності окремих сегментів діяльності (підрозділів, регіонів, категорій замовників тощо);
- контроль за змінними витратами здійснюється постійно, а за постійними періодично, що зменшує витрати часу як менеджерів, так і обліковців на формування звітів та аналітичні процедури;
- спрощується калькулювання собівартості продукції, а оцінка запасів здійснюється, виходячи з поточних витрат, які необхідні для виготовлення окремих виробів; величина операційного прибутку знаходиться у прямій залежності від обсягу реалізації.

Звіти про фінансові результати, що складаються на основі маржинального доходу, багатоступеневі. Вони мають не менше двох розділів: верхній показує маржинальний дохід, а нижній – чистий дохід (французька модель). Якщо змінні витрати поділяються на виробничі та невиробничі, тоді звіт буде тривірневим. У цьому разі на першому етапі визначається *виробничий маржинальний дохід* як різниця між обсягом реалізованої продукції та змінними виробничими витратами. На другому етапі як різниця між виробничим маржинальним доходом та невиробничими змінними витратами визначається маржинальний дохід у цілому по підприємству. На третьому етапі шляхом віднімання від загальної суми маржинального доходу суми постійних витрат визначають чистий прибуток (американська модель) [1, с. 72].

Маржинальний дохід являє собою так званий резерв, який формується в ході поточної господарсько-фінансової діяльності підприємства для покриття постійних витрат і формування прибутку. Звідси приріст маржинального доходу завжди означає приріст прибутку. Внаслідок прийняття управлінських рішень величину цього показника можна скоригувати на короткий період часу. Тому маржинальний дохід – основний об'єкт управління та уваги керівництва підприємства. Коефіцієнт маржинального доходу означає, яку величину маржинального доходу приносить кожна гривня доходу від реалізації для покриття постійних витрат та отримання прибутку. Він характеризує величину, на яку змінюється прибуток за зміни обсягу реалізації:

$$\text{Коефіцієнт маржинального доходу} = \frac{\text{Маржинальний дохід}}{\text{Ціна реалізації}} = \frac{\text{Ціна реалізації} - \text{Змінні витрати на одиницю}}{\text{Ціна реалізації}}$$

Отже, його можна використовувати для розрахунку впливу зміни обсягу діяльності на величину прибутку. Цей показник не залежить від обсягу випуску або продажу продукції. Тому він краще характеризує ефективність виробництва того чи іншого виду продукції в короткостроковій перспективі, ніж рентабельність [1, с. 97].

Застосовуючи коефіцієнт маржинального доходу, формулу можна подати у такому вигляді:

$$\text{Коефіцієнт маржинального доходу} = \frac{\text{Обсяг реалізації в гривнях} \cdot (\text{Постійні витрати} + \text{Запланований прибуток})}{\text{Обсяг реалізації в гривнях}}$$

Інший спосіб аналізу безбитковості – побудова графіку маржинального доходу (рис. 1). Цей графік дає можливість виявити динаміку приросту прибутку підприємства, який тотожний приросту маржинального доходу. Для його побудови спочатку відображають лінію змінних витрат, а потім постійних. Загальний маржинальний дохід збільшується прямо пропорційно обсягу продажу.

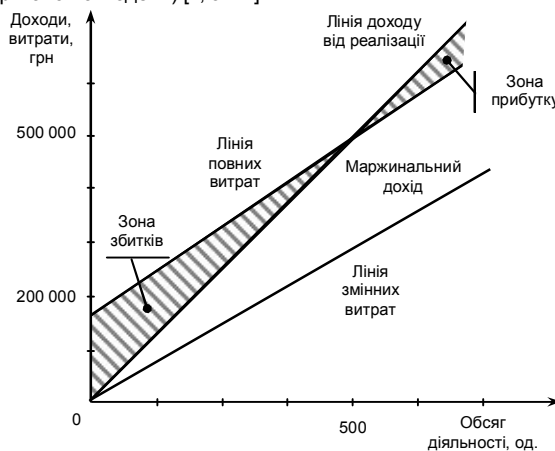


Рис. 1. Графік маржинального доходу [1, с. 102]

Необхідно звернути увагу, що на обох графіках величина прибутку характеризується відстанню між лінією доходу від продажу та лінією повних витрат.

Відповідно до стандарту бухгалтерського обліку з “Звіт про фінансові результати”: прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати. Важливою

рисує витрат як у виробничій так і у невиробничій сфері є характер їх зв’язку з певним об’єктом витрат (продуктом, підрозділом, проектом і т. д.) Залежно від характеру цього зв’язку витрати поділяються на прямі та непрямі.

Прямі витрати – це витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Непрямі витрати – це витрати, які не можуть бути віднесені до певного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Вираз “економічно доцільним шляхом” означає, що відносячи витрати до певного об'єкта, слід керуватися принципом співвідношення витрат та вигод.

Віднесення витрат до прямих та непрямих залежить від того, що є об'єктом витрат.

Витрати поділяють на основні та накладні.

Основні витрати – це сукупність прямих витрат на виробництво продукції. У світовій практиці основні витрати поділяють на три групи:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати.

Прямі матеріальні витрати – це вартість витрачених матеріалів, які стають частиною готової продукції та можуть належати до певного виробу за визначенням “економічно доцільним шляхом”.

Прямі витрати на оплату праці – зарплата робітників, яка може входити у собівартість конкретних виробів економічно доцільним шляхом.

Витрати на оплату праці інших категорій виробничого персоналу та зарплату робітників, яка не може бути прямо віднесена на продукцію, розглядають як непрямі зарплату та охоплюють до складу виробничих накладних витрат.

Інші прямі витрати – прямі витрати, крім прямих матеріальних витрат та прямих витрат на оплату праці. На практиці ці витрати не завжди мають місце, тому в літературі, як правило, основні витрати обмежують прямими матеріалами та прямими витратами на оплату праці.

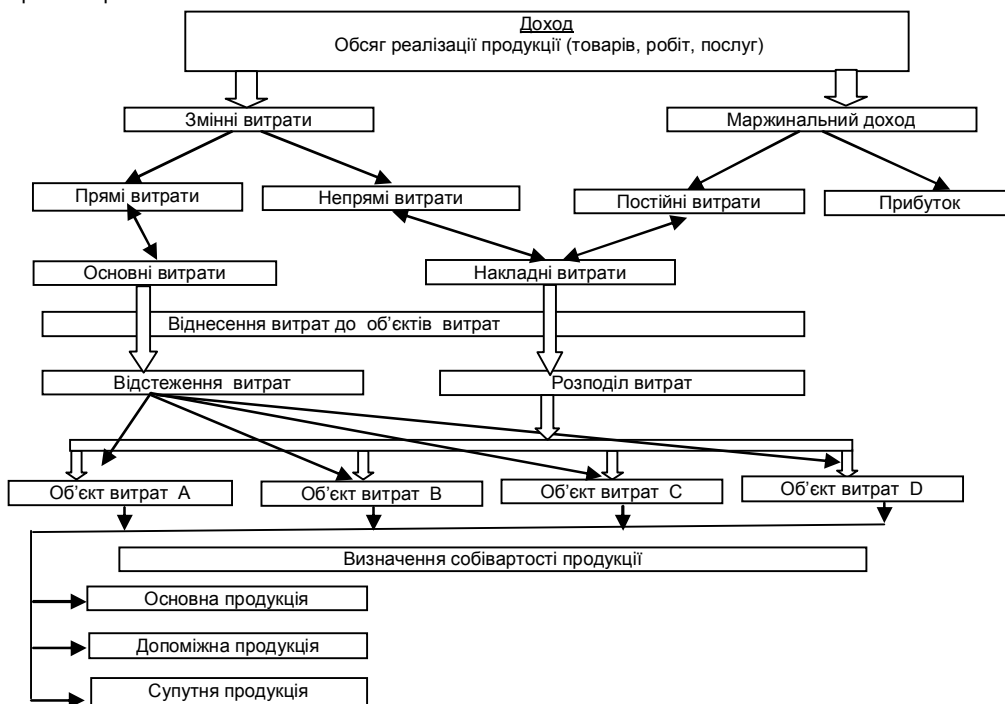


Рис. 2. Алгоритм визначення маржинального доходу та собівартості продукції

Головною проблемою віднесення витрат до відповідних видів продукції або замовлень є накладні витрати. Ці витрати не можуть бути прямо віднесені до собівартості продукції або замовлення.

Тому на практиці вони розподіляються між виробами або замовленнями пропорційно визначеній базі розподілу [2]. Такою базою може бути:

1. кількість продукції;
2. години роботи робітників;
3. машино-години роботи механізмів та обладнання;
4. пряма заробітна плата;
5. матеріальні витрати;
6. основні витрати.

За обраною базою розраховується ставка розподілу накладних витрат.

Ставка розподілу накладних витрат – це відношення суми накладних витрат до загальної величини бази їх розподілу.

Ставка розподілу накладних витрат може бути єдиною для всіх підрозділів підприємства або встановлюється окремо для кожного виробничого підрозділу (цеху).

Список використаної літератури:

1. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / За ред. В.М. Добровського. – К.: КНЕУ, 2003. – с. 97-102.
2. Корінько М.Д. Опорний конспект лекцій з дисципліни “Управлінський облік” / Корінько М.Д. – К.: НАСОНА, 2011. – 167 с.

КОРІНЬКО Микола Данилович – доктор економічних наук, завідувач кафедри аудиту Національної академії статистики, обліку та аудиту