

Issue, 2020. P.53-61. URL: <http://www.sciedupress.com/journal/index.php/rwe/article/view/18669>

2. Велісва В.О., Горлова І.В. Теоретичні аспекти розвитку фермерських господарств в Україні. The 10th International scientific and practical conference "Scientific achievements of modern society" (May 27-29, 2020) CPH, Liverpool, United Kington.2020.1075 p. P.319-328.

3. Гнатишин Л.Б. Закономірності формування потенціалу у фермерських господарствах: матеріали II Міжнар. наук. – практ. конф., присвяченої 100-річчю Полтавської державної аграрної академії (м. Полтава, 23 квітня 2020 р.) / за ред. Плаксієнка В. Я., Пилипенко К. А. Полтава : Видавництво ПП «Астроя», 2020. С. 208-210.

4. Томич І.Ф. Терниста дорога українського фермера. До 20-річчя фермерського руху (історія становлення та розвитку АФЗУ). Київ. ВД «Авіцена», 2010. 288 с.

УДК 630.673.1

Ю.С. Глушач, канд. екон. наук, доц. (*ХНУ ім. Каразіна, Харків*)

А.О. Богатирьова, здоб. вищ. осв. (*ХНУ ім. Каразіна, Харків*)

СИСТЕМА ОБЛІКУ ВИТРАТ «ДИРЕКТ-КОСТИНГ»: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

В зарубіжних країнах для оптимізації прибутку і аналізу витрат використовується система "директ костинг", яку також називають "системою управління собівартістю" або "системою управління підприємством".

Система обліку змінних витрат виникла в США під час Великої депресії (1928 р.) і широко поширилася в 1950-х роках. Поки що залишок готової продукції оцінюється за собівартістю і калькулюється за повною собівартістю. Постійні витрати, які не залежать від обсягів виробництва та прибутку, перерозподіляються між звітними періодами та мають значний вплив на розрахункові розміри прибутку. У зв'язку з цим, звичайно, досить умовним є рішення про поділ загальних витрат на змінні, які вважаються прямими, і постійні, що називаються марними, непрямими. Нова система калькулювання отримала назву «директ-костинг» (від англ. Direct costs — прямі витрати) [2].

Основним показником в системі „директ-костинг” є маржинальний дохід. Маржинальний дохід являє собою різницю між виручкою від реалізації і змінними витратами або суму постійних витрат і прибутку [1], тобто:

$$МД=Р-ЗВ \quad (1)$$

$$\text{МД}=\text{П}+\text{ПВ} \quad (2)$$

де МД – маржинальний дохід;
Р – виручка від реалізації;
ЗВ – змінні витрати;
ПВ – постійні витрати;
П – прибуток.

Із даної формули випливає:

$$\text{П}=\text{МД}-\text{ПВ} \quad (3)$$

У таких системах аналізу традиційно можна поєднувати методи планування виробничих і торгових підприємств. Адже система передбачає, що рішення базуються на можливій угоді про продаж готової продукції, а не на реальній повній вартості готової продукції.

За даними проведеного інтернет-опитування, від 40 % до 90 % компаній малого і великого бізнесу застосовують у роботі директ-костинг. Щоправда, багато з них ставляться до цього формально, а отже, не отримують користі від застосування системи. І лише одиниці підприємців під тиском певних обставин максимально повно використовують усі потенційні можливості цієї системи. Проте в Україні багато виробничих компаній використовують гібридну систему калькулювання з прямими елементами витрат, намагаючись таким чином одночасно вирішити дві несумісні задачі: врахувати всі витрати підприємства у виробничій одиниці і на цій основі визначити рівень беззбитковості виробництва. Сучасний директ-костинг має два варіанти:

1. Простий директ-костинг, заснований на використанні в обліку даних тільки про змінні (оперативні) витрати;
2. Розвинений директ-костинг (верибл-костинг), у якому у собівартість поруч із змінними витратами включаються і прямі постійні витрати з виробництва та реалізації продукції.

Узагальнено, сутність системи директ-костинг полягає у підрозділі витрат на постійні та змінні їх складові залежно від зміни обсягу виробництва. Різниця між виручкою від продажу продукції та змінними витратами є маржинальним доходом. При цій системі постійні витрати до розрахунку собівартості продукції не включають і списують безпосередньо на зменшення прибутку підприємства [2].

Для системи обліку директ-костинг в узагальненому вигляді характерні такі риси:

- постійна спрямованість обліку насамперед на визначення проміжного результату маржинального доходу;
- облік продукції лише у розрізі змінних витрат та визначення її виробничої собівартості;

— визначення маржинального доходу як основи процесу оперативного управління цінами та ціноутворенням;

— визначення взаємозв'язку та взаємозалежності між обсягом продажу, собівартістю та прибутком;

— встановлення точки беззбитковості, коли величина виручки від продажу продукції дорівнює її повної собівартості.

Основні переваги системи обліку директ-костингу можна звести до наступного:

1. Спрощення та точність обчислення собівартості продукції, оскільки собівартість планується та враховується у частині лише виробничих витрат;

2. Відсутність процедур щодо складання складних розрахунків для умовного розподілу постійних витрат між видами продукції. Їх до складу собівартості продукції не включають та списують безпосередньо на зменшення фінансового результату;

3. Можливість визначення порогу рентабельності (точки беззбитковості, порогового обсягу продажу), запасу міцності підприємства та нижньої межі ціни продукції чи замовлення;

4. Можливість проведення порівняльного аналізу рентабельності різних видів продукції;

5. Можливість визначення оптимальної програми випуску та реалізації продукції;

6. Можливість вибору між власним виробництвом продукції чи послуг та їх закупівлею на стороні [3].

Ще одна важлива перевага системи прямого обліку витрат полягає в тому, що обмеження витрат лише змінними витратами спрощує розподіл витрат, планування, облік і контроль, оскільки витрати стають більш прозорими, а окремі витрати краще контролюються.

Розглянемо приклад:

1. Ціна турпродукту "А" 500 грн.

2. Середні змінні витрати на формування турпродукту "А" 300 грн.

3. Маржинальний дохід (п. 1 – п. 2) 200 грн.

Як видно з прикладу, валовий прибуток, середня величина покриття, маржинальний дохід (або бруто-прибуток, граничний прибуток, сума покриття) становлять 200 грн. Після списання постійних витрат на зменшення валового прибутку отримуємо нетто-прибуток або прибуток від реалізації.

З іншого боку, система обліку прямих витрат полегшує оперативний контроль за постійними витратами, оскільки стандартні (нормативні) витрати використовуються в процесі контролю витрат

(тобто директ-костинг організовується разом із стандартними витратами). Стандарти застосовуються в системі директ-костинг, встановлюючи норми змінних і постійних витрат. При контролі на основі гнучкої оцінки основні контрольні витрати поділяються на постійні та змінні витрати. Поряд із цим необхідно мати на увазі, що при системі обліку повної собівартості частина нерозподіленої суми накладних витрат переходить від одного періоду до іншого, тому контроль за ними слабшає. В умовах застосування системи директ-костинг можливе зниження трудомісткості розподілу накладних витрат.

Водночас, теоретичні та практичні дослідження системи директ-костинг дозволяють виділити притаманні їй такі недоліки:

1. Якщо в умовах конкуренції використовується демпінг - навмисний продаж товарів за низькими цінами з метою завоювання домінуючої позиції на ринку окремого товару, існує небезпека, що велика кількість неподільних постійних витрат може бути покрита граничним доходом, тобто бізнес потрапляє в зону збитковості.

2. Противники директ-костингу стверджують, що на практиці важко розділити витрати на постійні та змінні. Багато що залежить від тривалості періоду аналізу та діапазону вихідного обсягу аналізу. Крім того, стверджується, що постійні витрати також включені у виробництво продукту і тому повинні бути включені в його собівартість. На їхню думку, директ-костинг не відповідає на питання, скільки коштує виготовлення продукту і яка його повна собівартість. Тому потрібен додатковий розподіл умовно-постійних витрат, коли потрібно знати повну собівартість готової продукції чи незавершеного виробництва. Інакше їхня вартість занижується.

3. Ведення обліку в розрізі тільки виробничої собівартості, тобто за скороченою номенклатурою статей, не відповідає вимогам вітчизняної системи обліку, оскільки відсутній розрахунок повної собівартості продукції, необхідної згідно із законодавством [3].

В даний час, з удосконаленням системи управління розвивається система «директ-костинг». Гнучкість у плануванні та прийнятті управлінських рішень вимагає введення бюджетів (кошторисів) і завдань та аналізу їх виконання в системі «Директ-костинг». Особливістю сучасних систем «прямих витрат» є використання критеріїв (норм) не тільки для змінних витрат, а й для постійних витрат, особливо для змінної частини постійних непрямих витрат. Стандарт «директ-костинг» є засобом досягнення кінцевої мети бізнесу – чистого прибутку.

Інформаційні джерела:

1. Грабовецький Б. Є., Шварц І. В. Фінансовий аналіз та звітність: навч. посібник. – Вінниця: ВНТУ, 2011. 281 с.

2. Давидович І. Є. Контролінг. Організація обліку витрат і результатів діяльності в системі "директ-костинг": підручник. - К.: Центр учбової літератури, 2008. — 552 с.

3. Облік затрат, калькулювання та бюджет в окремих галузях виробничої сфери. Система Директ-костинг. URL: <https://studfile.net/preview/601070/page:22/> (дата звернення 30.10.2022)

УДК 657.6

Л.Б. Гнатишин, д-р екон. наук, проф. (ЛНУП, Львів)

Н.С. Мельник, здоб. вищ. освв. ОС «магістр» (ЛНУП, Львів)

УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ У СФЕРІ ВИРОБНИЦТВА МОЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ

Управлінська звітність є основним інформаційним джерелом прийняття ефективних управлінських рішень у сфері управління процесом переробки молока. Також управлінська звітність є підґрунтям для оцінки майнового і фінансового стану сільськогосподарських та переробних підприємств, інформаційною базою планування і прогнозування його діяльності. Доволі часто керівнику підприємства необхідні конкретні аналітичні дані про результати господарської діяльності, які відсутні у фінансовій, статистичній чи податковій звітності. Тому управлінській звітності слід відвести особливе місце в системі звітних інформаційних джерел щодо діяльності підприємств різних організаційно-правових форм та галузей економіки. На відміну від інших форм звітності, управлінська звітність є найінформативнішою і найоперативнішою, що обумовлює її особливе місце в системі менеджменту та планування діяльності переробних підприємств. Проте доволі часто виникає ситуація, коли немає єдиного бачення щодо засад розробки підходів до формування управлінської звітності.

За сучасних умов успішна операційна діяльність сільськогосподарських підприємств, які мають замкнений цикл виробництва продукції, тобто організують переробку продукції на місці, вимагає вдосконалення інформаційного забезпечення управління як виробництвом сировини, так і її переробкою. Джерелом якісної інформації повинна бути належно організована і структурована форма звітності, контент якої забезпечить прийняття виважених управлінських рішень. Внутрішня управлінська звітність – це форма представлення важливої інформації, яка є підґрунтям вибору певного варіанту розвитку подій з безлічі альтернативних. Вона може включати інформацію, що