

ДИНАМІЧНИЙ ПІДХІД ДО РОЗПОДІЛУ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ CVP-АНАЛІЗУ

Поділ операційних витрат підприємства на сукупні змінні та сукупні постійні є найважливішою умовою застосування методики CVP-аналізу (*Cost – Volume – Profit analysis*) для ефективного управління операційним прибутком. Адже, чим більшою є частка *постійних* операційних витрат у їх сукупній величині, тим більше необхідно реалізувати продукції, щоб забезпечити беззбитковість діяльності. Отже, постійні операційні витрати є фактично витратами на підтримання операційної діяльності в стані готовності.

В економічній літературі модель операційних витрат описується лінійним рівнянням простої регресії [1, с.886] (формула 1).

$$\tilde{y}_x = a + b x \quad (1)$$

де $\tilde{y}_x$ - сукупні операційні витрати, a – сукупні постійні витрати операційної діяльності, b – середні змінні операційні витрати на одиницю продукції, x – фізичний масштаб діяльності.

Способи диференціації операційних витрат (Y) на сукупні змінні (bX) та сукупні постійні (a), що описуються у фаховій літературі, узагальнені на рис.1 [1, с.889-893].

Для динамічного підходу в економіці основною передумовою аналізу є визнання безперервності змін кількісних і якісних характеристик процесів, взаємозв'язків і показників *у часі*. Для потреб CVP-аналізу пропонується використати підхід до розподілу операційних витрат на змінні та постійні, базуючись на різній їх динаміці у звітному (1) та попередньому (0) періодах при відповідній зміні фізичного обсягу діяльності.

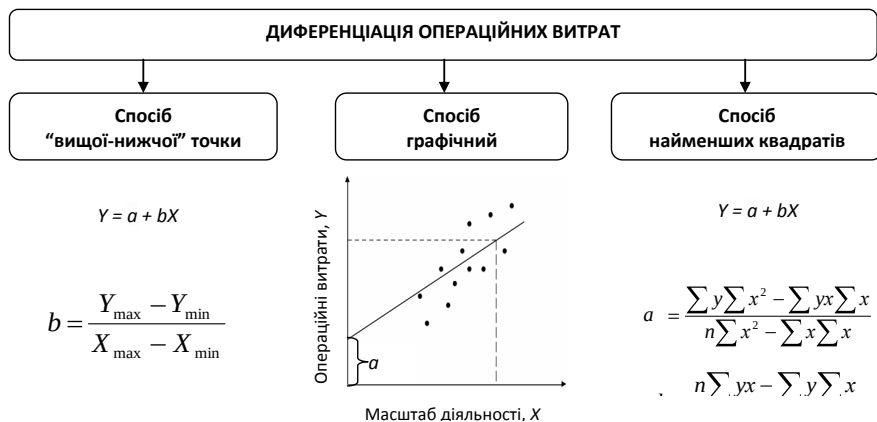


Рис.1. Способи диференціації операційних витрат підприємства на сукупні змінні та сукупні постійні витрати. Узагальнено автором за [2]

Такий підхід об'єднує у собі ідеї всіх трьох способів та передбачає, що підприємство діє в межах діапазону нормальної виробничої потужності. За такого підходу середні змінні операційні витрати на одиницю продукції у звітному періоді становитимуть (формула 2):

$$b = \frac{Y_{(1)} - Y_{(0)}}{X_{(1)} - X_{(0)}} \quad (2)$$

За наявності інформації про середні змінні операційні витрати на одиницю продукції уможливорюється розрахунок сукупних змінних операційних витрат та сукупних постійних операційних витрат через підстановку значень у формулу 1. Динамічний підхід також рекомендується застосовувати до диференціації собівартості реалізованої продукції на сукупні змінні виробничі витрати та сукупні постійні загальновиробничі витрати.

Процедуру розподілу операційних витрат основної діяльності підприємства на змінні та постійні за динамічним підходом запропоновано у табл.1.

Таблиця 1

**Диференціація операційних витрат основної діяльності підприємства
за звітний період для застосування у методиці CVP-аналізу**

Показники	За поперед. період, (0)	За звітний період, (1)	Відхилення, Δ	
			тис.грн	%
1. Масштаб діяльності (кількісний обсяг реалізації), тон (X)	36886	24766	-12120	-32,86
2. Операційні витрати основної діяльності, тис.грн (Y), у тому числі:	279705	241624	-38081	-13,61
2.1. Собівартість реалізованої продукції (Cost of Sales - CS)	256178	215823	-40355	-15,75
2.2. Адміністративні витрати (Administrative expenses - AE)	20597	22385	+1788	+8,7
2.3. Витрати на збут (Selling expenses – SE)	2930	3416	+486	+16,6
Аналітичні операції:				
Вибір моделі формування операційних витрат основної діяльності:		$Y = a + b X$		
Розрахунок середніх змінних витрат на 1 тону продукції: $b = \frac{Y_{(1)} - Y_{(0)}}{X_{(1)} - X_{(0)}}$		$b = \frac{241624 - 279705}{24766 - 36886} = \frac{-38081}{-12120} = 3,142$ тис.грн		
Розрахунок сукупних змінних операційних витрат основної діяльності: bX		$bX = 3,142 \times 24766 = 77815$ тис.грн.		
Розрахунок сукупних постійних операційних витрат основної діяльності: a = Y - bX		$a = 241624 - 77815 = 163809$ тис.грн.		
Висновки: у звітному періоді модель формування операційних витрат основної діяльності підприємства характеризувалась таким лінійним рівнянням $Y = 163809 + 3,142 X$				

Джерело: розроблено автором

Запропонована методика поділу змінних і постійних операційних витрат за динамічним підходом дає приблизні результати, але для загальних аналітичних оцінок в напрямку визначення суми *постійних* операційних витрат у звітному періоді з метою забезпечення прийняття рішень щодо беззбитковості діяльності та максимізації операційного прибутку у осяжному майбутньому вона є доречною.

Список використаних джерел:

1. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник / К. Друри; пер. с англ. – М.: Юнити-дана, 2002. – 1071 с.