

УДК 338.512:658.14/.17

ЗНИЖЕННЯ ВИТРАТ ЯК ЕЛЕМЕНТ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Н.С. БЕЛЯЄВА

Київський національний університет технологій та дизайну

Розроблено модель диференціації цін на продукцію підприємства АТ «Чинбар» на основі побудови економіко-математичної моделі розрахунку собівартості по змінних витратах у межах сфокусованої стратегії низьких цін як стратегії розвитку підприємства

Головною метою підприємства в ринкових умовах є підвищення конкурентоспроможності виробництва та максимізація прибутку, величина якого визначається як різниця доходу від реалізації товарів і поточних витрат на їх створення і збут, тому важко переоцінити роль витрат та необхідність їх оптимізації в сучасних умовах.

При цьому при аналізі необхідно враховувати частку постійних та змінних витрат у сумі загальних витрат підприємства, що дозволить підприємству оптимізувати свої витрати залежно від потреб діяльності.

Об'єкти та методи дослідження

Об'єкт дослідження – розроблення моделі диференціації цін на продукцію підприємства АТ «Чинбар» на основі економіко-математичної моделі розрахунку собівартості по змінних витратах. Методи дослідження – сукупність теоретико-методологічних, економіко-математичних та прикладних питань визначення, розробки і реалізації стратегічних рішень на підприємствах у контексті зниження витрат.

Постановка завдання

Дослідивши підходи до визначення сутності витрат у контексті проблем стратегічного розвитку підприємства українськими і закордонними науковцями та нормативної бази, що стосується витрат, можна зробити узагальнений висновок про визначення поняття «витрати підприємства».

Податковий кодекс України [1] визначає витрати як суму будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] розглядає витрати як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Вченим Сопко В.В. [7] визначено, що процес перетворення грошей на ресурси має характер витрачання й називається «витрати».

Термін «витрати» у англійського вченого Друрі К. [4] визначається як засоби, щовитрачено на одержання прибутку.

В свою чергу, російський науковець Котенева Е.Н.[5] визначає витрати як використані на конкретні цілі ресурси в вартісному вигляді, розмір яких визначається на основі величини використаних матеріальних, трудових та фінансових ресурсів

Таким чином, сутність витрат підприємств визначається як основа при ухваленні управлінських рішень стосовно випуску продукції, її структури, встановлення ціни на продукцію, використання ресурсів, формування попиту та пропозиції на ринку. Витрати віддзеркалюють зменшення активів або збільшення зобов'язань та відображають зменшення власного капіталу [2]; визначаються на підставі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод.

Але слід зазначити, що багато питань, які стосуються процесу зниження витрат як напряму стратегії розвитку підприємства у визначенні сутності, є неохопленими.

Результати та їх обговорення

Оцінка ролі витрат поступово змінюється в бік визначення ключової їх ролі в забезпеченні ефективного розвитку будь-якого підприємства. Оскільки витрати являють собою один з найважливіших факторів, які обмежують розмір прибутку, то керівництву будь-якого підприємства необхідно здійснювати постійний аналіз витрат та ефективно управління ними.

Розглядаючи різні підходи щодо можливості зниження витрат на АТ «Чинбар» зупиняємося на сфокусованій стратегії низьких витрат для окремого сегменту ринку шляхом введення трансфертної ціни для окремої групи споживачів.

Першим кроком є дослідження витрат на АТ «Чинбар» та на основі цього застосування економіко-математичної моделі розрахунку собівартості по змінних витратах, оскільки для ефективного управління процесом формування собівартості продукції дуже важливо правильно визначити суму постійних та змінних витрат.

Загалом публічне акціонерне товариство «Чинбар» належить до галузі легкої промисловості у сфері виробництва натуральних шкір (грунтування та дублення шкіри). Обсяг продажів даного шкірзаводу складає в середньому 36026 тис.грн. за рік.

Для обґрунтування розподілу витрат на АТ «Чинбар» нами вивчається рівняння зв'язку між постійними та змінними витратами та їх вплив на сукупні витрати. Для цього виводиться рівняння зв'язку (1) видів витрат, використовуючи регресійний аналіз, що працює по методу найменших квадратів при використанні формули ЛИНЕЙН у табличному процесорі Excel (рис.1).

Лінія витрат за наявності постійних і змінних витрат являє собою рівняння першого ступеня (1):

$$V = a + bx, \quad (1)$$

де V – сума витрат на виробництво продукції; a – абсолютна сума постійних витрат; b – ставка змінних витрат на одиницю продукції; x – обсяг виробництва продукції.

На рис.1. наведені результати регресійного аналізу, які в подальшому будуть використані для економіко-математичного обґрунтування собівартості і ціни товарів. Таким чином, отримуємо такі рівняння розподілу витрат:

$$\text{загальновиробничих} \rightarrow y = 14,604 + 3,2005x,$$

$$\text{адміністративних} \rightarrow y = 52,289 + 1,2565x,$$

$$\text{витрат на збут} \rightarrow y = 6,074 + 0,4149x,$$

$$\text{інших витрат операційної діяльності} \rightarrow y = 10,608 + 8,6076x.$$

Витрати	b	a	Рівняння регресії	середній випуск (x ₀), тис. м кв	питома вага витрат, %	
					змінних	постійних
загальнопромислові	3,2005	14,604	→ y = 14,604 + 3,2005x	90,96	83,94	16,06
адміністративні	1,2565	52,289	= 52,289 + 1,2565x		42,51	57,49
на збут	0,4149	6,074	= 6,074 + 0,4149x		93,32	6,68
інші витрати	8,6076	10,608	= 10,608 + 8,6076x		88,34	11,66

Рис. 1. Результати регресійного аналізу: рівняння зв'язку для визначення питомої ваги змінних та постійних витрат

Отже, на основі проведеного аналізу визначено, що у структурі витрат діяльності АТ «Чинбар» переважають змінні витрати, окрім адміністративних витрат, де питома вага постійних витрат більше за змінні майже на 15%.

Отримані результати застосовуємо в межах запропонованої сфокусованої стратегії низьких витрат для розрахунку диференціації цін на продукцію підприємства АТ «Чинбар» шляхом введення трансфертної ціни для певної групи осіб, оскільки стратегічна мета обраної стратегії полягає саме в тому, щоб краще обслуговувати покупців певного сегмента.

Тобто, в зв'язку з цим пропонується ввести розмежування товару та цін для споживачів різного статку та можливостей, що надасть змогу АТ «Чинбар» покращити своє фінансове становище з подальшим нарощуванням обсягів прибутку. Дана пропозиція більшою мірою стосується роздрібного кола споживачів АТ «Чинбар», що складає більше 59% продажів шкірзаводу, тому є актуальною як варіант стратегічного розвитку підприємства.

Розподіл цін в межах обраної стратегії щодо груп споживачів наводиться нижче:

1 група (45%) – «елітна ціна» – збільшення фактичної ціни підприємства завдяки вдосконаленню технології обробки сировини та сучасного дизайну готової продукції, що веде до збільшення собівартості продукції;

2 група (35%) – «помірна ціна» – застосування фактичних цін підприємства;

3 група (20%) – «трансфертна ціна» – орієнтована на споживачів-постійних клієнтів, для укладання пільгових контрактів, для визначеного кола покупців або для продажу у власному магазині підприємства, для незаможних верств населення при купівлі вітчизняних товарів. Отже, введення трансферної ціни, сформованої за рахунок змінних витрат та частки прибутку, що хоче отримати підприємство, можливе при тому, що «помірна» та більшою мірою «елітна» група будуть покривати постійні витрати та формувати прибуток. Таке розмежування, дозволить АТ «Чинбар» оптимізувати витрати і внутрішні фінансові потоки компанії, забезпечивши отримання більшого прибутку.

На рис. 2 наведений розрахунок прибутку АТ «Чинбар» для основної продукції підприємства при фактичних цінах (за даними підприємства) та для «елітної» і «помірної» груп. Загальний випуск продукції та собівартість розподіляються згідно процентного співвідношення асортименту основної продукції. За таких умов при фактичних цінах підприємства прибуток становить 70484,54 тис. грн.

	A	E	J	K	O	P	T
1	Продукція	Ціна фактична, грн/м.кв	Прибуток на випуск, тис. грн	Ціна "елітна", грн/м.кв	Прибуток по групі, тис. грн	Ціна "помірна", грн/м.кв	Прибуток по групі, тис. грн
2	Наппа	205,00	12050,59	276,75	8185,359	205	4217,706
3	Дон	203,70	11252,83	274,995	7691,572	203,7	3938,491
4	Ремінь барабанного фарбування полотна	187,00	14326,12	252,45	9366,458	187	5014,143
5	Ремінь покривного фарбування полотна	207,00	11456,85	279,45	7852,111	207	4009,897
6	Підкладка	75,00	8402,81	101,25	5644,526	75	2940,983
7	Спилок підкладковий КРС	32,00	4286,94	43,2	2878,8	32	1500,429
8	Спилок покривний нарізний «Зеніт»	65,00	8708,40	87,75	5775,278	65	3047,941
9	Всього		70484,54		47394,1		24669,59

Рис. 2. Розрахунок прибутку підприємства при фактичних цінах, цінах «елітної» та «помірної» груп

Щодо «елітної» групи (45%), то прибуток становить 47394,10 тис. грн. В даному випадку за умовою пропозиції збільшується собівартість продукції та ціна за рахунок випуску модельної продукції.

При визначенні прибутку для «помірної» групи ще раз розподіляється обсяг випуску та загальна собівартість по асортименту відповідно до наведеного вище відсоткового розподілу – 35%. Прибуток за незмінних інших умов становить 24669,59 тис. грн. для групи.

Таким чином, прибутки даних двох груп покривають отримання невисокої суми прибутку «трансфертної» групи, де він становить лише 853,38 тис. грн. (рис.3).

	A	E	F	G	H	I
22						
23	Обґрунтування трансфертної ціни					
24		"трансфертна" група				
	Продукція	Змінні витрати, грн	Плановий прибуток на од., грн	Трансфертна ціна, грн/м.кв	Прибуток по групі (Пз), тис. грн	
25						
26	Наппа	59,72	8,96	68,68	161,29	
27	Дон	61,60	9,24	70,84	159,58	
28	Ремінь барабанного фарбування полотна	40,09	6,01	46,10	123,74	
29	Ремінь покривного фарбування полотна	63,56	9,53	73,10	166,41	
30	Підкладка	20,30	3,04	23,34	100,70	
31	Спилок підкладковий КРС	8,64	1,30	9,94	51,20	
32	Спилок покривний нарізний «Зеніт»	15,93	2,39	18,32	90,46	
33	Всього				853,38	
34						

Рис.3. Розрахунок трансфертної ціни

Отже, при визначенні змінних витрат на основі розрахунку їх ваги, визначено трансфертні ціни для основної продукції АТ «Чинбар». На рис. 3 показано, що трансфертна ціна покриває лише змінні витрати (змінну собівартість) та включає плановий прибуток підприємства з продажу даної продукції. Іншу частину витрат – постійні – покривають прибутки, отримані з продажу продукції «помірної» та «елітної» груп.

При порівнянні отриманих прибутків за мінусом витрат діяльності (18834 тис. грн.) при наявних даних, пропозиція визнається адекватною, оскільки прибуток є більшим:

$$\Delta\P = (\Pi_1 + \Pi_2 + \Pi_3) - \Pi_0$$

$$\Delta\P = (47394,10 + 24669,59 + 853,38 - 18834,00) - (70484,54 - 18834,00) = 2432,53 \text{ тис. грн.}$$

При врахуванні аналізу розподілу витрат на змінну та постійну складові при введенні трьох груп – «елітної», «помірної» та «трансфертної», в тому числі трансфертної ціни в межах обраної стратегії, проводиться аналіз уточнюючих показників щодо ефективності введення таких груп (таблиця).

Визначення запасу фінансової міцності при фактичних цінах та введенні «елітної», «помірної» та «трансферних» груп (на основі даних аналізу: рис.2 та рис.3)

Показники	фактичні ціни	група			Проектний варіант
		"елітна"	"помірна"	"трансфертна"	
Виручка, тис. грн	104372	63406	36530	6543	106478
Змінні витрати, тис. грн	19036	8566	6662	3807	19036
Маржинальний дохід, тис. грн	85336	54840	29868	2735	87443
Постійні витрати, тис. грн	4184	2360	1824	-	4184
Коефіцієнт маржинального доходу	0,82	0,86	0,82	0,42	0,83
Точка беззбитковості у грошових одиницях (поріг рентабельності), тис. грн	5117	2728	2231	-	5041
Запас фінансової міцності, тис. грн	99255	60678	34299	-	101438
Запас фінансової міцності, %	95,10	95,70	93,89	-	95,27

Так, чим вище коефіцієнт маржинального доходу для тієї чи іншої продукції групи, тим легше підприємство може піти на зниження його ціни заради збільшення обсягу продажів.

Коефіцієнт маржинального доходу найбільший при застосуванні цін «елітної» групи, тобто підприємство не програє при незначному зниженні ціни для підвищення продажів, в той час як для товарів «трансфертної» групи таке зниження може привести до отримання збитків.

Коефіцієнт маржинального доходу використовують, зокрема, для визначення точки беззбитковості: при фактичних цінах підприємству, щоб покрити свої витрати необхідно продати продукції на 5117 тис. грн., в той час як при поділі на групи – для «елітної» групи на 2728 тис. грн., а в кращому випадку – при «помірних» цінах – на 2231 тис. грн. В даному випадку, «елітна» та «помірна» групи покривають постійні витрати «трансфертної групи», тому при проектному варіанті підприємству необхідно виготовити продукції на 5041 тис. грн. для покриття витрат та досягнення порогу рентабельності.

Ще одним важливим показником при аналізі ефективності діяльності являється відсоток безпеки підприємства або запас фінансової міцності.

Запас фінансової міцності – це величина, на яку фактичний (або запланований) обсяг реалізації перевищує точку беззбитковості, тобто розраховується як різниця виручки підприємства (планований обсяг реалізації) і точки беззбитковості у грошовій формі (беззбитковий обсяг реалізації).

Отже, запас фінансової міцності відображає величину можливого зниження обсягу виробництва і реалізації без ризику покрити затрати: чим менше значення резерву безпеки, тим вищий ризик потрапляння в зону збитковості.

За даними табл.1 для заданих умов запас фінансової міцності більший при застосуванні цін «елітної» групи – 95,70%, що свідчить про забезпечення вищого рівня одержання прибутку даної групи, який є основним внутрішнім джерелом фінансової стабільності підприємства, за умови обсягу реалізації понад критичний рівень.

В цілому, значення показника запасу фінансової міцності проектної групи на рівні 95,27% при фактичному 95,10% означає, що підприємство збільшило свій запас безпеки на 0,17% за рахунок зниження витрат при введенні проектної групи.

В даному випадку, створення трьох груп – «елітної», «помірної» та «трансфертної» – є адекватною пропозицією при такому рівні безпеки, адже сам відсоток запасу фінансової міцності знаходиться на досить високому рівні. Рекомендується лише прослідкувати в динаміці можливу зміну відсотка за рахунок зміни базових показників.

А для досягнення мети - зменшення витрат, в тому числі постійних - аналіз необхідно здійснювати систематично, у результаті буде постійно нагромаджуватися інформація про динаміку витрат, чинники їх змін, що забезпечить якість аналізу і підвищить обґрунтованість рекомендацій з управління підприємством.

Висновки

Створення на АТ «Чинбар» трьох груп – «елітної», «помірної» та «трансфертної» – з введенням власне трансферної ціни в межах стратегії розвитку підприємства дозволить підприємству збільшити отримуваний прибуток, зменшити поріг рентабельності та мати досить високий рівень безпеки підприємства.

Максимізація прибутку шляхом зміни частки змінних і постійних витрат, визначення точки беззбитковості і запасу фінансової міцності відкриває можливості підприємствам планувати на перспективу розміри зростання прибутку і задалегідь приймати відповідні заходи щодо зміни в той чи інший бік величини змінних і постійних витрат.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010р., чинний
2. 34 положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та / або користуються об'єктами державної, комунальної власності. – К.: КНТ, 2010. – 320 с.
3. Гомонко Э. А. Управление затратами на предприятии: учебник / Э. А. Гомонко, Т. Ф. Тарасова. –М.: КНОРУС, 2010. – 320 с.

4. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: Учебник / Пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 655 с.
5. Котенева Е.Н., Краснослободцева Г.К., Фильчакова С.О. Управление затратами предприятия. - Издат.: Дашков и К, 2008. – 87 с.
6. Маховикова Г.А. Управление затратами и ценами: Учебное пособие. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2009. – 144 с.
7. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навчальний посібник. –К.: КНЕУ, 2006. – 526с.