

УДК 631.14:636.085:636.22/28

*І. С. Воронецька,**к. е. н., доцент, старший науковий співробітник,**Інститут кормів та сільського господарства Поділля**О. М. Рибаченко,**к. е. н., старший науковий співробітник, завідувач лабораторії економічних досліджень та маркетингу, Інститут кормів та сільського господарства Поділля**О. О. Корнійчук,**аспірант, ННЦ "Інститут аграрної економіки"*

ЗАСТОСУВАННЯ МАРЖИНАЛЬНОГО АНАЛІЗУ ДЛЯ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОРМІВ У МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ

*I. S. Voronetska,**Ph.D., Associate Professor, Senior Fellow, Institute for forage and agricultural skirts Podillya**O. M. Rybachenko,**Ph.D., Senior Scientist, Head of the Laboratory for Economic Research and Marketing, Institute of forage and agricultural skirts Podillya**O. O. Korniychuk,**graduate student, NSC "Institute of Agrarian Economy"*

APPLICATION OF THE MARGINAL ANALYSIS FOR THE ASSESSMENT OF EFFICIENCY OF USE OF FORAGES IN DAIRY CATTLE BREEDING

Подано результати дослідження щодо застосування маржинального аналізу для оцінки ефективності використання кормів у молочному скотарстві. Запропоновано методичні підходи до розрахунку граничної корисності витрат кормів за їх енергетичною цінністю для визначення беззбиткового рівня виробництва молока та отримання максимальної величини прибутку.

Research results are given in relation to application of marginal analysis in the estimation of efficiency of the use of forage in the suckling cattle breeding. The methodical going is offered near the calculation of marginal utility of charges of forage after their power value for determination of break-even level of production of milk and receipt of maximal size of income.

Ключові слова: маржинальний аналіз, граничний ресурс, граничний продукт, точка беззбитковості, умовно-постійні витрати, умовно-змінні витрати.

Key words: marginal analysis, marginal resource, marginal product, break-even point, conditionally-permanent charges, conditionally-variable charges.

ВСТУП

Як показує практика ведення агробізнесу в Україні, економічний аналіз у сільськогосподарських підприємствах проводиться лише на рівні визначення динаміки виробництва та реалізації продукції, порівняння фактичних і планових результатів господарської діяльності, виявлення відхилень у бік зменшення чи збільшення окремих економічних показників. Від-

сутні глибокі аналітичні дослідження на корпоративному рівні для виявлення факторів зміни певних економічних явищ, резервів поліпшення фінансово-економічного стану підприємств, прогнозування й планування виробництва сільськогосподарської продукції, формування довгострокових перспектив розвитку тощо. При цьому особливості аграрного виробництва зумовлюють гостру необхідність

проведення послідовних, систематичних і комплексних аналітичних досліджень, результати яких можуть бути базою для формування маркетингової політики підприємства і визначати його фінансову стійкість та конкурентоспроможність.

Серед інших галузей АПК стрімко зростає значення економічного аналізу в молочному скотарстві, особливо в умовах його корпоратизації в Україні. Масштабність виробництва у великих молокозаводах ускладнює процес управління ними, а тому потребує формування потужної оперативної аналітичної бази для пошуку альтернативних варіантів оптимізації виробничих витрат і підвищення ефективності виробництва продукції. Маржинальний аналіз (у західній економіці отримав назву "система управління підприємством") є найбільш прийнятною економічною методикою, яка дозволяє глибоко підійти до питання аналізу поведінки витрат у виробництві молока, виявити джерела їх оптимізації і планомірного розподілу.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання сутності та методики проведення маржинального аналізу досить широко висвітлені в працях зарубіжних і вітчизняних учених-економістів, зокрема таких, як А. Апчерч [1], І.А. Бланка [2], К. Друрі [3], Джей К. Шим [10], Т.П. Карпової [6], Н.В. Краснокутської [7], Г.В. Савицької [8], М.Г. Чумаченко [9] та ін. Проте недостатньо уваги приділяється питанням прикладного застосування маржинального аналізу в галузях сільського господарства, зокрема в молочному скотарстві, який доцільно застосовувати з ціллю оптимізації виробництва продукції та підвищення її рентабельності.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні методики застосування маржинального аналізу при визначенні ефективності використання кормів для виробництва продукції молочного скотарства.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Для оцінки ефективності використання кормів у тваринництві доцільно використовувати

Таблиця 1. Вихідні дані та результати аналізу "фактор-продукт" у молочному скотарстві*

Місяць	Витрати кормів, (ЧЕЛ), МДж/добу	Молочна продуктивність корів, кг/добу	Граничний ресурс (чиста енергія лактації), МДж	Граничний продукт (молочна продуктивність корів), кг	Середній продукт, кг	Гранична вартість фактора (ЧЕЛ), грн.	Вартість граничного продукту, грн.
березень	90,9	17,4	0,00	0,00	0,191	0,000	0,00
лютий	96,4	16,7	5,50	-0,70	0,173	0,967	-2,38
січень	101,9	16,6	5,42	-0,10	0,163	0,953	-0,34
квітень	103,2	18,1	1,34	1,50	0,175	0,236	5,10
грудень	108,3	18,4	5,10	0,30	0,170	0,897	1,02
червень	110,3	21,8	2,04	3,40	0,198	0,359	11,56
листопад	117,2	20,8	6,91	-1,00	0,177	1,215	-3,40
липень	117,5	22,1	0,23	1,30	0,188	0,040	4,42
вересень	120,97	23,6	3,50	1,50	0,195	0,615	5,10
серпень	121,1	23,4	0,13	-0,20	0,193	0,023	-0,68
травень	121,5	20,9	0,41	-2,50	0,172	0,072	-8,50
жовтень	129,6	22,4	8,08	1,50	0,173	1,421	5,10

* Фактор — чиста енергія лактації (ЧЕЛ) у добовому раціоні корови, МДж; продукт — молочна продуктивність корови, кг/добу.

вати маржинальний аналіз, сутність якого полягає у використанні граничних величин (відносних приростів). Згідно маржинальної доктрини суб'єкти господарювання приймають рішення, виходячи з прагнень досягти максимальної граничної корисності (приріст корисності на одиницю ресурсів, що витрачаються, витрат) [6, с. 45—47].

Маржинальний аналіз передбачає системне дослідження взаємозв'язку "фактор-продукт", елементами якого виступають витрати, обсяг реалізації та прибуток. У результаті цього з'являється можливість моделювати співвідношення цих показників з вибором найбільш оптимальної моделі. Зокрема, можна визначити: обсяг реалізації, який забезпечує відшкодування всіх витрат та отримання бажаного прибутку; величину прибутку при певному обсязі реалізації; вплив змін величини витрат, обсягу та ціни реалізації на прибуток підприємства; оптимальну структуру витрат тощо.

Особливістю маржинального аналізу є розподіл витрат на постійні та змінні, а також поєднання методів і прийомів управлінського й фінансового аналізів. Різноманітність змінних витрат зумовлює різне співвідношення "фактор-продукт", тобто неоднаковий характер залежності цих витрат від обсягу виробництва продукції. Суть цього співвідношення розкривають такі поняття, як граничний (маржинальний) ресурс, граничний (маржинальний) повний і середній продукт.

Граничний (маржинальний) ресурс — це додаткові витрати ресурсу, використані для виробництва додаткової продукції. Він визна-

чається відніманням від кожного наступного обсягу витрачання ресурсу його попереднього обсягу. У сільському господарстві граничний (маржинальний) ресурс формується за умови, коли в процесі виробництва витрачаються різні обсяги певного ресурсу — добрив, насіння, зрошувальної води, кормів тощо.

Граничний (маржинальний) продукт — кожний доданий продукт (приріст виробництва), що створюється у результаті інвестування додаткової одиниці певного ресурсу (фактора виробництва). Він обчислюється відніманням від кожного наступного рівня виробництва продукції його попереднього значення. Граничний продукт може набувати і від'ємного значення [4].

Граничні витрати — це приріст витрат, необхідний для виробництва додаткової одиниці продукції.

Повний продукт (загальний фізичний продукт) — це загальний обсяг виробництва продукції, отриманий в результаті усіх додаткових витрат ресурсу.

Середній продукт — частка від ділення повного продукту на загальний обсяг ресурсу, що використаний для його одержання.

Маржинальний аналіз потребує проведення поетапного дослідження. Апробація цієї методики була здійснена на матеріалах державних дослідних господарств мережі Інституту кормів та сільського господарства Поділля НААН з метою аналізу ефективності використання кормів у молочному скотарстві. На першому етапі було розраховано граничний ресурс, граничний і середній продукт. Для цього використано результати дослідів із годівлі молочних корів за різними раціонами у ДП "ДГ "Олександрівське" Інституту кормів та сільського господарства Поділля НААН упродовж 2011 року (табл. 1). У результаті було виявлено, за якої граничної вартості фактора (чистої енергії лактації в добовому раціоні) досягається максимальна вартість граничного продукту (молока) і в кінцевому підсумку — максимальний прибуток від 1 корови.

Витрати кормів оцінено за вмістом чистої енергії лактації в добовому раціоні корів й побудовано ранжирований ряд за зростанням цього показника. Мінімальний вміст чистої енергії лактації спостерігався у безрезовому раціоні корови (90,9 МДж на добу), а найбільший — у жовтневому раціоні (129,6 МДж на добу). Для визначення най-

більш ефективного раціону годівлі молочного стада, за якого досягається найбільший прибуток у розрахунку на 1 корову, слід у кожному варіанті порівняти вартість граничного продукту з граничною вартістю фактора. У процесі витрати ресурсу збільшували на додаткову одиницю доти:

— доки вартість граничного продукту від додатково одержаної продукції перевищуватиме граничну вартість фактора від додатково спожитого ресурсу;

— доки середні змінні витрати не перевищуватимуть граничний дохід на одиницю продукції.

У наведеному прикладі найбільш раціонально використовувалися корми у червні, про що свідчить максимальна вартість молока (граничного продукту) — 11,56 грн. при граничних витратах чистої енергії лактації 110,3 МДж у добовому раціоні, молочній продуктивності корови 21,8 кг/добу.

У процесі економічних досліджень за методикою "фактор-продукт" повинні враховуватись фізіологічні особливості сільськогосподарських тварин, їх породний та віковий стан, спосіб утримання та інші фактори, які можуть вплинути на остаточні результати.

Наступним етапом маржинального аналізу є розрахунок точки беззбитковості, що характеризує обсяг реалізації продукції, за якого прибуток підприємства дорівнює нулю, тобто виручка від реалізації продукції відповідає валовим витратам на її виробництво та реалізацію. Точку беззбитковості називають також точкою "порогового" прибутку, критичним обсягом виробництва, окупністю витрат чи точкою рівноваги. Складовим елементом аналізу точки беззбитковості є розрахунок суми покриття (маржинального прибутку).

Маржинальний прибуток — це показник, який характеризує частину виручки, що спрямовується на заміщення постійних витрат і формування прибутку від реалізації [2]. В інших виданнях його ще називають маржинальним

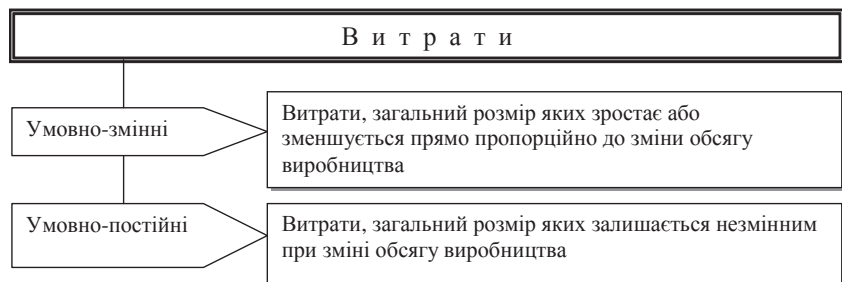


Рис. 1. Класифікація витрат залежно від обсягу виробництва продукції

Таблиця 2. Визначення безбитковості виробництва молока за рахунок врахування вартості кормів

Показник	ДП ДГ		«Олександрівське» до «Пасічна», ±
	«Олександрівське»	«Пасічна»	
Річна молочна продуктивність корови, кг	7495	6608	887
Ресурсомісткість при виробництві молока:			
– затрати кормів на 1 ц молока (кормомісткість), ц к. од	1,07	0,98	0,09
– затрати праці на 1 ц молока (трудомісткість), люд. год.	2,83	3,20	-0,37
Вартість (собівартість) змінних ресурсів, грн.:			
– оплата праці 1 люд. год.	16,71	9,89	6,82
– вартість 1 ц к. од.	79,99	73,30	6,69
Собівартість 1 ц молока, грн.	184,94	190,24	-5,3
Середня ціна реалізації 1 ц молока, грн.	310,89	319,70	-8,81
Умовно-постійні витрати, тис. грн.	687	1098	-411
Умовно-змінні витрати, тис. грн.	5135	5510	-375
Умовно-змінні витрати на 1 ц, грн.	163,12	158,63	4,49
в т.ч. витрати на корми	85,59	71,83	13,76
Повна собівартість 1 ц, грн.	175,86	190,96	-15,10
Прибуток, тис. грн.	4200	4136	64
в т.ч. на 1 ц, грн.	133,42	119,07	14,35
Маржинальний дохід, грн.	147,77	161,07	-13,30
Рівень рентабельності, %	76,78	67,42	9,36
Рівень товарності, %	98,8	92,5	6,3
Критичний обсяг виробництва (точка безбитковості):			
– валовий надій, ц	4649	6817	-2168
– річна молочна продуктивність корови, кг	1107	1196	-89
– виручка від реалізації, тис. грн.	1445,3	2179,4	-734,1
Зона безпеки виробництва молока, %	85,2	80,4	4,9

доходом і визначають, як різницю між виручкою від реалізації продукції та змінними витратами на її виробництво, або перевищення сукупних витрат виручкою від продажу [5, с. 235]. Величина маржинального доходу (прибутку) повинна покривати умовно-постійні витрати та забезпечувати необхідне значення прибутку.

Точка безбитковості може бути виражена в грошовому еквіваленті (виручка від реалізації) та в натуральній величині (обсяг виробництва або реалізації). Для її визначення в сільському господарстві витрати розподіляють на умовно-постійні та умовно-змінні (рис. 1).

Умовно-постійні витрати не залежать від обсягів виробництва та кількості технологічних операцій. До таких витрат належать: амортизація, орендні платежі, оплата праці адміністративного персоналу, що виплачується у вигляді окладів, оплата праці працівників з експлуатації й утримання матеріально-технічної бази, лізингові платежі, оплата різних послуг (реклама, зв'язок тощо). Умовно-постійними ці витрати називають тому, що зі зростанням обсягів товарообороту їх сума зростає повільніше, ніж сума та реалізації товарів [4, с. 208]. Основний сенс постійних витрат у тому, що вони існують незалежно від того, отримав дохід товаровиробник чи ні.

Змінні витрати безпосередньо пов'язані з обсягами і структурою виробництва товарів.

Наприклад, до змінних витрат при виробництві молока в сільськогосподарському підприємстві слід віднести витрати на корми, засоби захисту тварин, відрядну зарплату працівників молочно-товарної ферми, вартість електроенергії, палива, запасних частин, ремонтних та будівельних матеріалів для поточного ремонту технологічного обладнання ферми, витрати на збут тощо.

Умовно-змінні витрати збільшуються пропорційно зростанню обсягів виробництва, але мають граничну величину в розрахунку на одиницю продукції.

Вони зростають повільно до певної межі (граничної величини), але, перейшовши її, починають стрімко зростати внаслідок дії закону спадної віддачі. Це означає, що для виробництва кожної наступної одиниці продукції необхідна більша кількість додаткових змінних ресурсів [4, с. 206].

Для визначення безбитковості виробництва та запасу міцності при виробництві молока нами пропонується застосовувати аналітичний спосіб. Послідовність розрахунків наведено в табл. 2.

У розрахунках прийнято до уваги:

— безбитковий обсяг виробництва (реалізації) і величина зони безпеки (міцності) товаровиробника змінюється за рахунок зміни обсягу виробництва (реалізації), ціни продукції, величини постійних витрат, питомих змінних витрат;

— у результаті зростання ціни критичний обсяг реалізації молока зменшиться, величина прибутку зростає;

— зменшення постійних витрат призводить до скорочення критичного обсягу продаж, росту прибутку, але їх величина може зрости за рахунок додаткових витрат на маркетингові дослідження, орендну плату, витрати на підвищення кваліфікації працівників, відсотки по кредитах тощо;

— змінні витрати на одиницю продукції зростають (підвищуються ціни на електроенергію,

паливо, корми, тарифи на перевезення тощо), що впливає на величину критичного обсягу продаж.

В умовах кон'юктурних змін, доцільно проводити аналіз впливу факторів на показник точки беззбитковості при виробництві продукції тваринництва (табл. 3).

Результатом факторного аналізу зміни беззбитковості виробництва є визначення ставки маржинального доходу, яка характеризує питому вагу маржинального доходу (прибутку) у виручці від реалізації продукції та зони безпеки. Обчислення ставки маржинального доходу надає менеджеру найважливішу для прийняття управлінських рішень інформацію про ефективність виробництва і реалізацію продукції за її видами і групами, а також про ефективність роботи окремих виробничих ділянок.

Зона безпеки — це величина, яка показує на скільки відсотків виручка від реалізації вище точки беззбитковості та свідчить про фінансову стійкість підприємства при виробництві конкретного виду продукції.

Для визначення планової величини прибутку на основі маржинального аналізу слід скористатися формулою:

$$P_{пл} = Ц \times ВП - \sum ZB_{i1} \times ВП - УПВ \quad (1),$$

де $P_{пл}$ — прибуток плановий, грн.;

$Ц$ — ціна реалізації молока на ринку, грн./ц;

$ВП$ — валове виробництво молока, ц;

ZB_{i1} — змінні витрати на 1 ц молока, грн.;

$УПВ$ — умовно-постійні витрати на виробництво молока, грн.

У формулі 1 враховано зміну ресурсомісткості та вартості змінних ресурсів (у прикладі — кормомісткості та вартості 1 ц кормових одиниць).

Зважаючи, що витрати на корми становлять значну частку в собівартості продукції тваринництва, мають великий вплив на формування її рівня та відносяться до умовно-змінних витрат, ми вважаємо, що розрахунок впливу кормомісткості 1 ц

Таблиця 3. Факторний аналіз зміни беззбитковості виробництва молока

Показник	Базисний варіант	З урахуванням змін			
		ціни	змінних витрат	постійних витрат	сукупності факторів
1. Ціна 1 ц молока, грн.	310,89	350	310,89	310,89	350
2. Умовно-змінні витрати на 1 ц молока, грн.	162,12	162,12	166,78	162,12	166,78
в т.ч.					
витрати на корми	85,59	85,59	90,25	85,59	90,25
витрат на оплату праці	47,29	47,29	47,29	47,29	47,29
інші витрати	29,24	29,24	29,24	29,24	29,24
3. Маржинальний доход, грн. (1-2)	148,77	187,88	144,11	148,77	183,22
4. Постійні витрати, тис. грн.	687	687	687	750	750
5. Беззбитковий обсяг реалізації, ц (4÷3)	4618	3657	4767	5041	4093
6. Плановий прибуток, тис. грн.	120	120	120	120	120
7. Обсяг реалізації для одержання планового прибутку, ц ((4+6)÷3)	5424	4295	5600	5848	4748
8. Ставка маржинального доходу, % (3÷1×100)	47,9	53,7	46,4	47,9	52,3

молока (в ц к. од), вартості кормів у структурі витрат та вартості 1 ц к. од. дає змогу оптимізувати структуру витрат при виробництві 1 ц молока та знайти рівень беззбитковості виробництва молока в конкретних умовах ринку.

При визначенні беззбитковості виробництва слід враховувати, що загальна сума витрат на корми залежить від обсягу виробництва продукції, її структури та рівня годівлі сільськогосподарських тварин. Вартість витрачених кормів на продукцію тваринництва, у свою чергу, доцільно визначати за кормомісткістю та рівнем вартості одиниці кормових ресурсів (рис. 2).

Тоді факторна модель загальної суми вартості кормів матиме вигляд:

$$BK_{заг} = \sum (ВП_{заг} \times К_{mi} \times Вк_i) \quad (2),$$

де $BK_{заг}$ — загальна сума вартості кормів, грн.;

$ВП_{заг}$ — обсяг виробництва продукції тваринництва, ц;

$К_{mi}$ — кормомісткість 1 ц продукції тваринництва;



Рис. 2. Структурно-логічна модель оцінки впливу факторів на рівень вартості кормів у структурі собівартості продукції тваринництва

Таблиця 4. Факторна модель загальної вартості кормів у структурі витрат на продукцію тваринництва

Показник	Алгоритм розрахунку
Фактична сума витрат на корми при виробництві продукції в базисний період	$BK_0 = ВП_0 \times K_{M_0} \times BK_0$
Умовна сума витрат на корми при виробництві продукції, перерахована на фактичний випуск продукції при базисній структурі	$BK_{ум1} = BK_0 \times I_{ВП}$
Умовна сума витрат на корми при виробництві продукції, перерахована за базисним рівнем витрат на фактичний випуск продукції звітного періоду	$BK_{ум2} = ВП_1 \times K_{M_0} \times BK_0$
Умовна сума витрат на корми при базисному рівні вартості 1 ц к. од. та фактичній кормомісткості одиниці продукції у звітному періоді, перерахована за базисним рівнем витрат на фактичний випуск продукції звітного періоду	$BK_{ум3} = ВП_1 \times K_{M_1} \times BK_0$
Фактична сума витрат на корми при виробництві продукції у звітному періоді	$BK_1 = ВП_1 \times K_{M_1} \times BK_1$

ринництва (і-того виду), ц кормових одиниць на 1 ц продукції тваринництва;

B_{ki} — вартість (собівартість) 1 ц кормових одиниць і-того виду продукції тваринництва, грн.

Послідовність та методика розрахунку впливу факторів на загальну вартість кормів у структурі собівартості продукції тваринництва показано в табл. 4.

У таблиці 4 використано наступні скорочення:

BK_0, BK_1 — фактична сума витрат на корми, відповідно в базисний та звітний період, грн.;

$ВП_0, ВП_1$ — валове виробництво продукції тваринництва, відповідно в базисний та звітний період, ц;

K_{M_0}, K_{M_1} — кормомісткість продукції тваринництва, відповідно в базисний та звітний період, ц к. од.

$BK_{ум1}, BK_{ум2}, BK_{ум3}$ — умовні суми витрат на корми при зміні факторів, відповідно: структури витрат, рівня витрат, кормомісткості;

$I_{ВП}$ — індекс валової продукції тваринництва.

Індекс валової продукції тваринництва розраховується за формулою:

$$I_{ВП} = \frac{ВП_1}{ВП_0} \quad (3).$$

Загальний обсяг перевитрат коштів на корми при виробництві продукції тваринництва можна визначити за рахунок впливових факторів (табл. 5).

Таблиця 5. Методика аналізу факторів впливу на загальну вартість кормів у собівартості продукції тваринництва

Фактор	Алгоритм розрахунку
Зміна обсягу виробництва продукції	$\Delta BK_{ВП} = BK_{ум1} - BK_0$
Зміна структури виробництва	$\Delta BK_{стр} = BK_{ум2} - BK_{ум1}$
Зміна кормомісткості продукції	$\Delta BK_{Km} = BK_{ум3} - BK_{ум2}$
Зміна рівня вартості одиниці кормів (1 ц к. од.)	$\Delta BK_{Bk} = BK_1 - BK_{ум3}$

У таблиці 5 прийнято такі скорочення:

$\Delta BK_{ВП}$ — зміни обсягу виробництва продукції тваринництва, ц;

$\Delta BK_{стр}$ — зміни структури виробництва продукції, %;

ΔBK_{Bk} — зміни рівня вартості 1 ц кормових одиниць, грн.;

BK_0, BK_1 — вартість кормів у собівартості продукції тваринництва,

відповідно в базисний та звітний періоди, грн.;

$BK_{ум1}, BK_{ум2}, BK_{ум3}$ — умовна вартість кормів у собівартості продукції тваринництва, відповідно у результаті зміни: обсягу виробництва продукції, структури виробництва продукції тваринництва, кормомісткості, грн.

За допомогою вищенаведеного методичного підходу можна визначити варіацію значень показника собівартості молока або іншої продукції тваринництва за рахунок зміни ресурсомісткості (кормомісткості, трудомісткості, оплати 1 люд. год. тощо). Приклад здійснення факторного аналізу вартості кормів у структурі виробничої собівартості 1 ц молока наведено в табл. 6.

На основі маркетингових досліджень можна визначити необхідний обсяг валового виробництва продукції тваринництва ($ВП_{пл.}$) для одержання заданої величини прибутку ($\Pi_{пл.}$):

$$ВП_{пл} = \frac{УПВ + \Pi_{пл}}{M_{Д}} \quad (3),$$

де $ВП_{пл.}$ — плановий обсяг виробництва продукції тваринництва, ц;

УПВ — умовні постійні витрати, грн.;

$\Pi_{пл}$ — плановий прибуток, грн.;

$M_{Д}$ — маржинальний дохід, грн.

Можливості максимізації маржинального доходу при виробництві окремих видів продукції залежать від збалансованості видів змінних ресурсів (табл. 7).

Дані таблиці 7 свідчать, що у виробництві молока раціональніше використовуються корми в ДП "ДГ "Олександрівське", де маржинальний дохід на 1 ц кормових одиниць вище на 1,89 грн., ніж в ДП "ДГ "Пасічна". Натомість за трудомісткістю ефективніше виробництво молока в ДП "ДГ "Пасічна": маржинальний дохід на 1 люд. год. вище на 26,26 грн.

Отже, запропонована методика розширює можливості пошуку альтернативних варіантів господарських рішень щодо оптимізації витрат матеріальних та трудових ресурсів при виробництві молока. Розглянуті методичні підходи можуть бути застосовані для дослідження ефективності виробництва інших видів продукції тваринництва.

ВИСНОВКИ

1. Маржинальний аналіз — це дієвий метод обґрунтування широкого спектру управлінських рішень у частині планування та прогнозування витрат виробництва, ресурсомісткості та прибутковості виробництва окремих видів продукції тваринництва.

2. Найбільш важливі аналітичні можливості маржинального аналізу в молочному скотарстві при заданих економічних умовах:

— оптимізація раціону молочних корів через визначення граничної величини вмісту чистої енергії лактації в раціоні, за якої можна досягнути максимального прибутку;

— визначення беззбитковості виробництва продукції та запасу міцності товаровиробника для прогнозування та планування процесу виробництва;

— проведення факторного аналізу ресурсомісткості при виробництві молока, який дасть можливість пошуку альтернативних варіантів зниження собівартості продукції за рахунок збалансування змінних ресурсів: кормів, праці, матеріалів, техніки тощо.

Література:

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ. / А. Апчерч; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 952 с.
 2. Бланк И.А. Управление прибылью / Бланк И.А. — К.: "Ника-Центр", 1998. — 544 с.
 3. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: учебник; пер. с англ. / К. Друри. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. — 655 с.
 4. Економічна енциклопедія: у трьох томах. Т. 1. / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. — Видавничий центр "Академія", 2000. — 864 с. — С. 275.

Таблиця 6. Факторний аналіз вартості кормів у структурі собівартості 1 ц молока

Показники	Підприємство		«Пасічна» до «Олександрівське», ±
	ДП «ДГ «Олександрівське»	ДП «ДГ «Пасічна»	
Затрати кормів на 1 ц молока, ц к. од.			
базисний період	1,07	1,01	-0,06
звітний період	1,07	0,98	-0,09
Вартість 1 ц к. од., грн.			
базисний період	64,24	64,92	0,68
звітний період	79,99	73,30	-6,69
Вартість кормів на виробництво 1 ц молока, грн.			
базисний період	68,74	65,57	-3,17
звітний період	85,59	71,83	-13,76
Зміна вартості кормів на виробництво 1 ц молока, грн.			
всього	16,85	6,26	-10,59
за рахунок зміни кормомісткості	4,81	-1,31	-6,12
за рахунок зміни вартості 1 ц корм. од.	12,04	7,58	-4,46

Таблиця 7. Порівняння ефективності виробництва молока за показниками кормомісткості та трудомісткості

Показник	ДП «ДГ «Олександрівське»	ДП «ДГ «Пасічна»
Ціна реалізації, грн.	310,89	319,7
Питомі змінні витрати на 1 ц, грн.	163,12	158,63
Маржинальний дохід на 1 ц, грн.	147,77	161,07
Ставка маржинального доходу, %	47,5	50,4
Кормомісткість 1 ц продукції, ц к. од.	1,07	0,98
Трудомісткість 1 ц продукції, люд. год.	2,83	3,2
Маржинальний дохід, грн.:		
на 1 ц к. од.	52,22	50,33
на 1 люд. год.	138,10	164,36

5. Економічна енциклопедія: у трьох томах. Т. 2. / Редкол.: ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. — Видавничий центр "Академія", 2000. — 848 с. — С. 235.

6. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов. / Т. П. Карпова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. — 351 с.

7. Краснокутська Н.В. Інноваційний менеджмент: навч. посібн. / Н.В. Краснокутська. — К.: Вид-во КНЕУ, 2003. — 504 с. — С. 45—47.

8. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. / Г.В. Савицька. — К.: Знання, 2004. — 654 с.

9. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз: навч. посібник / М.А. Болюх [та ін.]; ред. М. Г. Чумаченко; Київський національний економічний ун-т. — 2-е вид., перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 555 с.

10. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализа затрат; [пер. с англ.] / Джей К. Шим, Джоэл Г. Сигел. — М.: Филинь, 1996. — 343 с.

Стаття надійшла до редакції 15.02.2013 р.