
ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

УДК 658.14.012.2

*Несторишен І.В.,
к.е.н., доцент, завідувач відділу наукових досліджень
з організаційних питань митної справи,
Державний науково-дослідний інститут митної справи,
Хома Д.М.,
к.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку, аудиту та фінансів,
ПВНЗ «Університет економіки і підприємництва»*

ОСОБЛИВОСТІ ПЛАНУВАННЯ ТА РОЗПОДІЛУ НЕПРЯМИХ ВИТРАТ В КОНТЕКСТІ ОПТИМІЗАЦІЇ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Постановка проблеми. Перехід до ринкових умов вимагає радикального переосмислення змісту, методів та інструментарію планування, що особливо стосується підприємств машинобудування з їх широкою номенклатурою, значною трудомісткістю та тривалістю виробничого процесу. Проте, на більшості підприємств виникають труднощі перехідного періоду, пов'язані з відсутністю єдиного методологічного підходу в плануванні. Під час розробки нових підходів до планування необхідно враховувати головну відмінність ринкового планування від директивного – більш швидке протікання ринкових процесів. Головною задачею вітчизняних підприємств в таких умовах є використання нових підходів та інструментів, які б забезпечили відповідний рівень гнучкості підприємства в динамічних умовах зовнішнього середовища.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В економічній літературі багато уваги приділяється проблемам управління, планування та розвитку економічних систем в умовах невизначеності та розробки відповідного інструментарію підвищення гнучкості системи прийняття рішень. Зокрема, ще А. Файоль виділив чотири принципи планування, одним з яких є принцип гнучкості [1]. Серед сучасників про необхідність гнучкості планування відмічається в роботах А. Файоля, В. Іванової, Т. Лівово, Д. Хана, В. Хойера, О. Орлова, Є. Рясних, В. Савчука та інших. Відомий фахівець в галузі планування Д. Хан вважає, що основною умовою високої ефективності системи планування та контролю є наявність наступних ознак: гнучкість, актуальність та економічність. Гнучкість системі планування властива тоді, коли вона може пристосовуватись до змін внутрішнього та зовнішнього середовища [2, с. 51].

На думку В. Хойера, для здійснення принципу гнучкості плани необхідно розробляти з врахуванням можливостей змін, які відбуваються в зовнішньому чи внутрішньому середовищі. Тому при їх складанні доцільно включати так звані резерви - «надбавки безпеки або фінансові подушки». При дотриманні цього правила необхідно також планувати величину таких резервів, оскільки їх необґрунтоване застосування відображається на результатах планування [3, с. 25]. На думку В. П. Савчука, гнучке планування – це розробка єдиної системи взаємопов'язаних поточних планів, що дозволяє постійно контролювати стан підприємства, терпимою до внесення коректна по ходу діяльності, що є єдиним узгодженим приписом і індикатором роботи для всіх відділів фірми [4].

Більш детальний аналіз вітчизняних наукових досліджень з цього питання вказує на досить глибоке опрацювання цієї проблеми, що свідчить про її актуальність для вітчизняних підприємств. Проте, рекомендації, як правило, стосуються або рівня стратегічного планування, або ж вирішення цих проблем пропонується за допомогою економіко-математичного моделювання, що значно ускладнює їх практичне використання. Таким чином, на сьогодні не вироблено ефективного механізму коригування планових показників, які б забезпечили високий рівень гнучкості саме системи поточного планування на підприємстві в контексті оптимізації фінансових результатів промислових підприємств. Проблема полягає у відсутності дієвих методів та інструментів, які б були адекватними сучасним умовам господарювання та забезпечували можливість швидкого реагування підприємства до змін зовнішнього та внутрішнього середовища в контексті оптимізації фінансових результатів.

Постановка завдання. Процес планування діяльності підприємства передбачає виконання значної кількості операцій, пов'язаних зі збором та опрацюванням інформації, необхідної для прийняття вірних та оперативних рішень. Аналіз різних методів планування має важливе значення для забезпечення умов постійного зростання ефективності діяльності та впливає на показники

рентабельності та якість їх планування. В умовах невизначеності економіки процес планування є складним і багатограним, він включає в себе глибокий економічний аналіз виробничих і фінансових показників за попередній період, що передував плановому [5]. Метою дослідження є вироблення підходів до планування та розподілу непрямих витрат з врахуванням оптимізації фінансових результатів промислових підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній час досить актуальною проблемою залишається питання планування та розподілу непрямих витрат підприємства. Вона полягає у визначенні їх розміру і розподілі за видами продукції. Ці витрати залишаються найбільш важко контролюваним видом витрат, складність яких полягає у тому, що вони є сумою різних і, як правило, не пов'язаних між собою витрат. Неefективне управління та контроль за непрямими витратами призводить до їх необґрунтованого зростання.

З позиції планування неприйнятним є підхід до визначення собівартості реалізованої продукції, що пропонується П(С)БО-16. У відповідності до цього стандарту, змінні загальновиробничі витрати розподіляються виходячи з фактичної потужності (фактичного обсягу виробництва), а постійні – виходячи з так званої «нормальної потужності» [6]. Таким чином, постійні загальновиробничі витрати повністю включаються у виробничу собівартість за умови, коли фактичний обсяг виробництва дорівнює або більше ніж «нормальна потужність». Якщо ж обсяг виробництва менший, ніж «нормальна потужність», а ставка залишилась попередньою, то відбувається «недопоглинання непрямих витрат» та викривлення реальної виробничої собівартості продукції та валового прибутку за окремим виробами та підприємству в цілому. Використання такого способу визначення непрямих витрат може бути виправданим лише в умовах повної стабільності плану виробництва, що в ринкових умовах є малоймовірним.

На нашу думку, методологічно вірним є використання як річних, квартальних, так і місячних ставок розподілу цих затрат. Але різниця полягає в цілях їх використання: якщо планові річні ставки використовувати з метою визначення цін на продукцію, то місячні – для планування й аналізу місячних планових показників.

Проте, проблеми управління непрямими витратами на цьому не закінчуються. Основна задача управління ними полягає у визначенні розміру цих витрат на основі даних підрозділів, в яких вони виникають, для їх подальшого розподілу між виробами для визначення повної собівартості виробу та їх рентабельності. В цьому випадку постає проблема вибору бази їх розподілу, оскільки необхідно чітко усвідомлювати, що вибрана база розподілу суттєво впливає на собівартість продукції і рентабельність окремих виробів.

В економічній літературі та на практиці пропонуються різні бази розподілу цих затрат. Зокрема, аналіз діяльності 46 підприємств промисловості Хмельницької області показав, що біля 3/4 опитаних підприємств за базу розподілу непрямих витрат використовують прямий фонд заробітної плати і близько 20 % – змінні витрати. На нашу думку, підхід, за яким непрямі витрати розподіляються відповідно до одного носія витрат (бази розподілу) – часу роботи або величини заробітної плати основних виробничих робітників, часу роботи устаткування, суми матеріальних або прямих витрат є принципово невірним. До того ж, ці результати не можуть бути використані для порівняльної оцінки рентабельності, а тим більше – для формування ціни.

В даному випадку ми погоджуємось з думкою О. Орлова, який критикує сучасний підхід щодо розподілу непрямих витрат. Автор відзначає, що «розподіл непрямих витрат (загальновиробничих, адміністративно-збутових) традиційними методами (пропорційно прямій зарплаті, машино-годинам, змінним затратам і т.п.) приводить до викривлення інформації, що позбавляє підприємства можливості приймати вірні оперативні рішення в сфері ціноутворення, асортиментної політики, аналізу витрат тощо» [7].

О. Орлов пропонує розподіляти непрямі витрати пропорційно маржинальному прибутку, що має наступні переваги:

- метод доволі простий і не потребує великих затрат для розрахунку, а за необхідності і перерахунку;
- забезпечує повний розподіл всіх непрямих затрат;
- забезпечує достатньо точну порівняльну оцінку прибутковості і рентабельності окремих виробів.

Крім того, у багатьох наукових джерелах розкривається новий метод – аналіз чутливості фінансових результатів, де пропонується ряд формул для розрахунку впливу на прибуток зміни цін, обсягів реалізації, змінних та постійних витрат. Проте ці розрахунки можна проводити за умови, якщо виробляється один вид продукції. Як зазначає колектив авторів, в умовах багатонаменклатурного виробництва величина базового прибутку за видами продукції дуже сильно залежить від застосування того чи іншого традиційного методу розподілу постійних витрат. Під час розподілу постійних витрат пропорційно до прямої заробітної плати найбільш прибутковими виявляться виробу із низьким рівнем прямої зарплати, а під час розподілу пропорційно до матеріальних витрат – виробу з найменшою матеріаломісткістю. Зміна обсягу реалізації одного виробу, ціни іншого тощо в результаті спричиняє

перерозподіл постійних витрат, а величина прибутку вже не дорівнюватиме сумі базового прибутку та його приросту від тої чи іншої зміни [8].

При задачах оптимізації асортиментної політики пропонується використовувати «коефіцієнт маржинального прибутку», який відображає потенційну рентабельність виробів. Слід зазначити, що зміна розміру накладних затрат чи способу їх розподілу не впливає на його значення, а його рівень залежить від співвідношення лише змінних затрат та ціни виробу.

Про можливий характер помилок та їх наслідки в плануванні при використанні традиційних баз розподілу накладних затрат може свідчити інформація табл. 1 та табл. 2, при чому в табл. 1 непрямі витрати розподілено пропорційно прямій заробітній платі, а в табл. 2 – маржинальному прибутку.

Таблиця 1

План виробництва продукції (непрямі витрати розподілені пропорційно заробітній платі)

Назва виробу	Кількість	Прямі витрати, грн.		Ціна	Тов. випуск, грн.	Марж. прибуток, грн.		Непрямі витрати, грн.		Повна с/ть, грн.		Прибуток, грн.		R _{зп}
Котел АОГВМН-7ЕВ	100	666	66634	870	87000	203	20366	195	19597	862	86231	7,69	768	0,891
Котел АОГВМН-7Е	786	574	451344	825	648450	250	196995	186	146610	760	597955	64,24	50494	8,445
Котел АОГВМН-7ХВ	300	762	228822	970	291000	207	62130	195	58792	958	287614	11,29	3385	1,177
Всього			746800		1026450		279491		225000		971800		54649	5,624

Джерело : авторська розробка

Найбільша небезпека використання традиційних баз розподілу непрямих витрат пов'язана з викривленням інформації щодо повної собівартості, прибутку та відповідно рентабельності кожного виробу.

Таблиця 2

План виробництва продукції (непрямі витрати розподілені пропорційно маржинальному прибутку)

Назва виробу	Кількість	Прямі витрати, грн.		Ціна	Тов. випуск, грн.	Марж. прибуток, грн.		Непрямі витрати, грн.		Повна с/ть, грн.		Прибуток, грн.		R _{зп}
Котел АОГВМН-7ЕВ	100	666	66634	870	87000	203	20366	163	16395,33	830	83029	39	3970	4,78
Котел АОГВМН-7Е	786	574	451344	825	648450	250	196995	201	158587,89	776	609932	49	38517	6,31
Котел АОГВМН-7ХВ	300	762	228822	970	291000	207	62130	166	50016,784	929	278838	40	12161	4,36
Всього			746800		1026450		279491		225000		971800		54649	

Джерело : авторська розробка

При цьому існує типова помилка, яка може з'явитись на підприємстві в сфері асортиментної політики в результаті отримання таких даних. Припустимо, існує можливість додаткової реалізації виробів, але виробничі можливості в короткостроковому періоді дозволяють збільшити виробництво лише одного виробу. Таким чином, потрібно вибрати той виріб, який забезпечить більший приріст прибутку. Тобто стоїть питання вибору критерію оцінки. Звичайно, рядовий економіст за критерій прийме рентабельність: де вона вища, той виріб краще. Але, не все так просто. Для більшої зручності порівняння інформації ми визначили рентабельність кожного виробу при використанні прямої заробітної плати та маржинального прибутку як бази розподілу накладних затрат. Зокрема, інформація табл. 1 та табл. 2 свідчать, що найбільш «привабливим» виробом є «котел АОГВМН-7Е», оскільки його рентабельність при розподілі непрямих витрат пропорційно прямій заробітній платі та маржинальному прибутку є найвищою.

Трошки складніше з виробами «котел АОГВМН-7ЕВ» та «котел АОГВМН-7ХВ», які мають різні значення рангів рентабельності, розрахованої при розподілі непрямих витрат пропорційно прямого фонду заробітної плати та маржинального прибутку. Так, ранжування рентабельності при розподілі непрямих витрат пропорційно прямого фонду заробітної плати вказує на більшу перспективність

виробу «котел АОГВМН-7ХВ», який зайняв друге місце в ранзі, що суперечить розрахункам, проведеним при використанні бази розподілу маржинального прибутку.

Тобто, перед нами постала проблема вибору: яка база розподілу непрямих витрат є більш об'єктивною? На практиці, економіст може бути введений в оману такими розрахунками, не знаючи, яким з них довіряти. Проте, який з розрахунків є вірним можна перевірити за допомогою формули (1):

$$\Delta M = \Delta \Pi = \frac{\Delta P}{P_i} \times M\Pi_i \quad (1)$$

де $\Delta M, \Delta \Pi$ – відповідно приріст маржинального прибутку й прибутку, грн.;

ΔP – додаткова величина змінних витрат, грн.;

P_i – змінні затрати по i -му виробу, грн.;

$M\Pi_i$ – маржинальний прибуток по i -му виробу, грн.

Розглянемо ситуацію, якщо 100 тис. грн. послідовно направити на додаткове виробництво кожного виробу окремо. Результати розрахунку наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Ранги рентабельності та коефіцієнта маржинального прибутку

Продукція	R _{зп} , %	R _{мп} , %	Кмп	ранг			приріст виробництва виробів, шт.	приріст маржинального прибутку (прибутку), грн.
				R _{зп} , %	R _{мп} , %	Кмп		
котел АОГВМН-7ЕВ	0,89	4,78	0,23	3	2	2	150	30539,9
котел АОГВМН-7Е	8,45	6,31	0,30	1	1	1	174	43646,3
котел АОГВМН-7ХВ	1,18	4,36	0,21	2	3	3	131	27152,1

Джерело : авторська розробка

Звичайно, найбільший приріст прибутку буде по виробу «котел АОГВМН-7Е» – 43646,3 тис. грн. Якщо ж направити 100 тис. грн. на виробництво інших виробів, то стане зрозумілим, що більш привабливим в цьому плані є виріб «котел АОГВМН-7ЕВ», приріст прибутку по якому складе 30539,9 грн., що більше, якщо ці кошти спрямувати на виробництво виробу «котел АОГВМН-7ХВ». Пояснення цьому досить просте: оскільки в якості бази розподілу накладних затрат використовується пряма заробітна плата, то більш трудомісткий виріб взяв на себе більше накладних затрат, що призвело до викривлення повної собівартості, прибутку та, відповідно, рентабельності.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, підприємства, що використовують традиційні бази розподілу непрямих витрат позбавляють себе можливості отримання та аналізу точної інформації щодо собівартості та рентабельності власної продукції. Ігнорування цих процесів може призвести до прийняття необґрунтованих та помилкових рішень. І причина в цьому – традиційні методи розподілу непрямих витрат. На нашу думку, для створення ефективної системи планування, яка б забезпечувала менеджерів вірною та оперативною інформацією, необхідно дотримуватись одного правила: розподіляти непрямі витрати пропорційно маржинальному прибутку, що забезпечить економістів точною інформацією про такі показники, як собівартість виробів, ціна та прибуток. Використання коефіцієнта беззбитковості та коефіцієнта маржинального прибутку забезпечує процес планування та управління підприємством. Ці інструменти потрібно покласти в основу системи гнучкого планування. В подальших наукових працях планується більш детально проаналізувати можливість використання вказаних інструментів планування на підприємствах машинобудування.

Бібліографічний список

- 1.Іванова В.В. Планування діяльності підприємства : [навч. посібник] / В.В. Іванова. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 472 с.
- 2.Хан Д. Планирование и контроль: концепция контролинга / [Перевод с нем. ; под ред. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
- 3.Хойер В. Как делать бизнес в Европе / В. Хойер ; [вступит. слово Ю.В. Пискулова]. – М. : Прогресс, 1992. – 253 с.
- 4.Савчук В.П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций / В.П. Савчук. – М. : Издательский дом «Максимум», 2001. – 268 с.

- 5.Лівощко Т.В. Аналіз методів планування прибутку на промислових підприємствах / Т.В. Лівощко, А.О. Книрик // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2014. – № 6. – С. 159-163.
- 6.Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16. – К. : Компас, 2004. – С. 148-160.
- 7.Орлов О.О. Маржинальная прибыль в экономических расчетах на промышленных предприятиях / О.О. Орлов, Е.Г. Рясных. – К. : Издательский дом «Скарбы», 2003. – 132 с.
- 8.Орлов О.О. Застосування маржинального аналізу та аналізу чутливості під час формування виробничої програми машинобудівного підприємства / О.О. Орлов, Е.Г. Рясных, Т.А. Гордєєва // Економіка промисловості. – 2012. – № 1. – С. 252-258.

References

1. Ivanova, V.V. (2006), *Planuvannia diialnosti pidpriemstva* [Planning of the company], tutorial, Tsentri navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine, 472 p.
2. Khan, D. (1997), *Planirovanie i kontrol: kontseptsiiia kontrolinga* [Planning and control: controlling concept], Translated by A.A. Turchak, L.G. Golovach and M.L. Lukashevich, Finansy i statistika, Moscow, Russia, 800 p.
3. Khoyer, V. (1992), *Kak delat biznes v Evrope* [How to do business in Europe], Progress, Moscow, Russia, 253 p.
4. Savchuk, V.P. (2001), *Finansovyy menedzhment predpriiaty: prikladnye voprosy s analizom delovykh situatsiy* [Financial management of the enterprises: applied questions with the analysis of business situations], Izdatelskiy dom «Maksimum», Moscow, Russia, 268 p.
5. Livoshko, T.V. and Knyrnyk, A.O. (2014), "Analysis planning methods in industrial profits", *Ekonomichnyi visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, no. 6, pp. 159-163.
6. *Vytraty* [Costs] (2004), *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16* [Position (Standard) 16], Kompas, Kyiv, Ukraine, pp. 148-160.
7. Orlov, O.O. and Riasnykh, Ye.G. (2003), *Marzhinalnaia pribyl v ekonomicheskikh raschetakh na promyshlennykh predpriatiakh* [Marginal profit in economic calculations in industrial plants, Izdatelskiy dom «Skarby», Kiev, Ukraine, 132 p.
8. Orlov, O.O., Riasnykh, Ye.H. and Hordieieva, T.A. (2012), "The use of marginal analysis and sensitivity analysis in the formation of the production program of machine-building enterprise", *Ekonomika promyslovosti*, no. 1, pp. 252-258.

Несторишен І.В., Хома Д.М. ОСОБЛИВОСТІ ПЛАНУВАННЯ ТА РОЗПОДІЛУ НЕПРЯМИХ ВИТРАТ В КОНТЕКСТІ ОПТИМІЗАЦІЇ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Мета – вироблення підходів до планування та розподілу непрямих витрат з врахуванням оптимізації фінансових результатів промислових підприємств.

Методика дослідження. В процесі дослідження використані такі методи: структурно-логічний аналіз – при побудові логіки та структури роботи; метод деталізації та синтезу для вивчення предмету і взаємозв'язку його складових частин. Крім того, використовувалися загальнонаукові прийоми аналізу та специфічні прийоми економічного дослідження: спостереження і порівняльний аналіз, синтез і групування даних, історичний і логічний підходи тощо.

Результати. Виявлені певні проблеми в прийнятті управлінських рішень під час формування виробничої програми підприємства. Встановлено, що розподіл непрямих витрат пропорційно прямому фонду оплати праці чи загальної суми прямих витрат підприємства призводить до викривлення інформації, яка використовується в процесі оптимізації асортиментного випуску промислового підприємства. Запропоновано нові інструменти гнучкого планування для промислових підприємств шляхом використання коефіцієнту беззбитковості в процесі розподілу непрямих витрат пропорційно маржинальному прибутку, що забезпечить економістів більш точною інформацією про такі показники, як собівартість виробів, ціна та прибуток.

Наукова новизна. Запропоновано методичний підхід розподілу непрямих витрат та формування виробничої програми в контексті оптимізації фінансових результатів промислових підприємств.

Практична значущість. Запропоновано шляхи удосконалення системи планування на промислових підприємствах шляхом впровадження гнучкого планування з використанням відповідних інструментів, що дозволить оптимізувати фінансові результати промислових підприємств.

Ключові слова: планування, маржинальний прибуток, непрямі витрати, фінансові результати.

Nestoryshen I.V., Homa D.M. FEATURES PLANNING AND ALLOCATION OF INDIRECT COSTS IN THE CONTEXT OPTIMIZATION OF FINANCIAL RESULTS OF INDUSTRIAL ENTERPRISES

Purpose – to develop approaches to planning and allocation of indirect costs in view of optimizing financial results of enterprises.

Methodology of research. When writing an article following methods were used: structural and logical analysis – in the construction of the logic and structure of the work; detail and method of synthesis for the study of the subject and interrelationships of its component parts. In addition, the general scientific methods of analysis used and the specific methods of economic research: observation and comparative analysis, synthesis and group data, historical and logical approach, and the like.

Finding. Some problems revealed in decision-making during the formation of the production program of the company. Established that allocation of indirect costs in proportion to direct payroll or the total amount of direct costs of the enterprise leads to distortion of information used in the optimization of assortment of industrial enterprises. The new flexible planning tools for industrial companies using break-even factor in the allocation of indirect costs in proportion to the profit margin that economists provide more accurate information on such factors as the cost of products, price and profit.

Originality. The methodical approach of allocation of indirect costs and the formation of the production program in the context of optimizing the financial results of industrial enterprises.

Practical value. Ways of improving the system of planning at industrial enterprises through the introduction of flexible planning, using appropriate tools that will optimize the financial results of industrial enterprises.

Key words: planning, profit margin, indirect costs, financial results.

Несторишен І.В., Хома Д.М. ОСОБЕННОСТИ ПЛАНИРОВАНИЯ И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ НЕПРЯМЫХ РАСХОДОВ В КОНТЕКСТЕ ОПТИМИЗАЦИИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Цель – выработка подходов к планированию и распределению косвенных расходов с учетом оптимизации финансовых результатов промышленных предприятий.

Методика исследования. При написании статьи были использованы следующие методы: структурно-логический анализ – при построении логики и структуры работы; метод детализации и синтеза для изучения предмета и взаимосвязи его составных частей. Кроме того, использовались общенаучные приемы анализа и специфические приемы экономического исследования: наблюдение и сравнительный анализ, синтез и группировки данных, исторический и логический подходы и тому подобное.

Результаты. Выявлены определенные проблемы в принятии управленческих решений при формировании производственной программы предприятия. Установлено, что распределение косвенных затрат пропорционально прямого фонда оплаты труда или общей суммы прямых расходов предприятия приводит к искажению информации, используемой в процессе оптимизации ассортиментного выпуска промышленного предприятия. Предложены новые инструменты гибкого планирования для промышленных предприятий путем использования коэффициента безубыточности в процессе распределения косвенных расходов пропорционально маржинальной прибыли, что обеспечит экономистов более точной информацией о таких показателях, как себестоимость изделий, цена и прибыль.

Научная новизна. Предложен методический подход распределения косвенных расходов и формирования производственной программы в контексте оптимизации финансовых результатов промышленных предприятий.

Практическая значимость. Предложены пути совершенствования системы планирования на промышленных предприятиях путем внедрения гибкого планирования с использованием соответствующих инструментов, что позволит оптимизировать финансовые результаты промышленных предприятий.

Ключевые слова: Планирование, маржинальная прибыль, косвенные расходы, финансовые результаты.