

*УПРАВЛЕНИЕ ИЗДЕЖЖКАМИ,
АНАЛИЗ БЕЗУБЫТОЧНОСТИ И
ЦЕЛЕВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ
ПРИБЫЛИ*

План

- 1. Основные положения управления издержками предприятия**
- 2. Базовая технология анализа безубыточности**
- 3. Методы калькуляции себестоимости продукции**

1. Основные положения управления издержками предприятия

Управления издержками предприятия

Управление издержками - это:

- **Знание того, где, когда и в каких объемах расходуются ресурсы предприятия.**
- **Прогноз того, где, для чего и в каких объемах необходимы дополнительные финансовые ресурсы.**
- **Умение обеспечить максимально высокий уровень отдачи от использования ресурсов.**

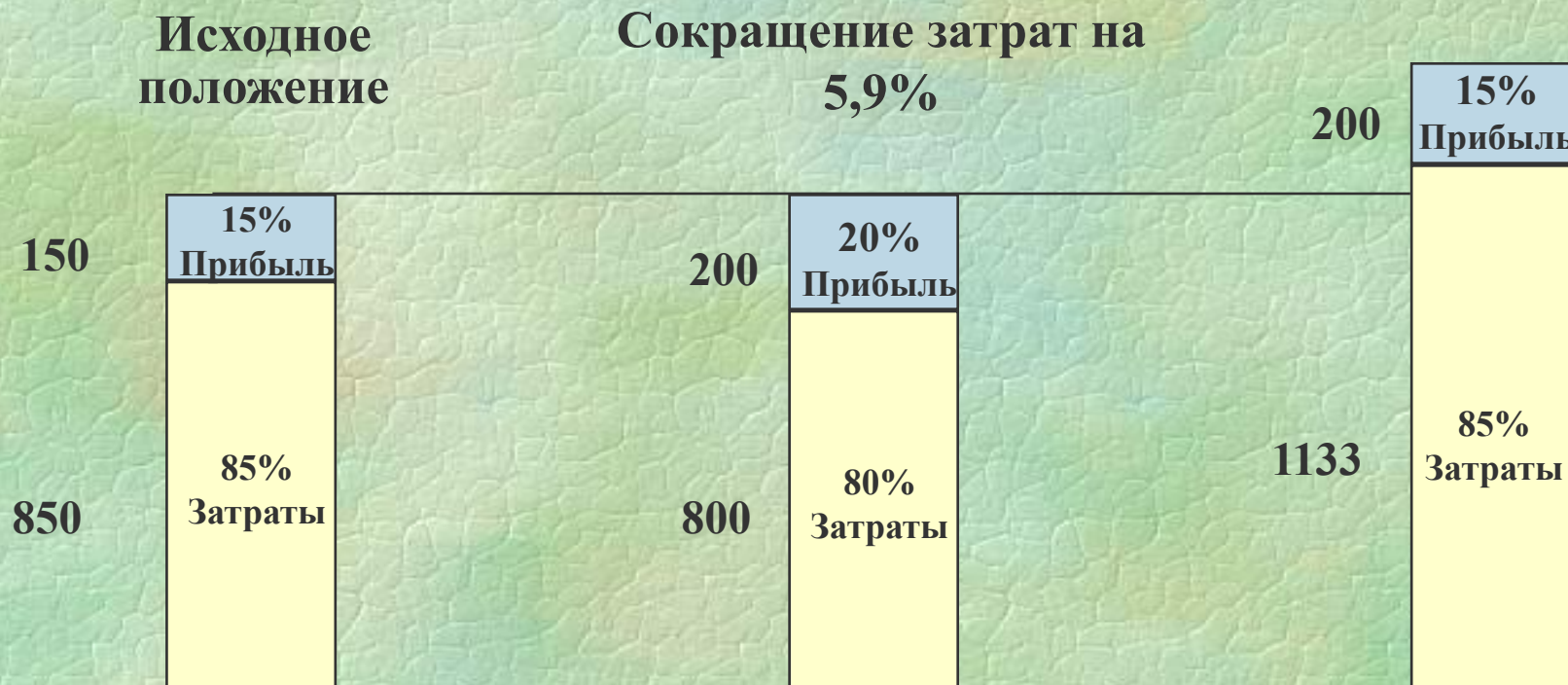
Управление издержками - это умение экономить ресурсы и максимизировать отдачу от них.

Преимущества эффективного управления издержками

- **Производство конкурентоспособной продукции за счет более низких издержек и, следовательно, цен.**
- **Наличие качественной и реальной информации о себестоимости отдельных видов продукции и их позиции на рынке по сравнению с продуктами других производителей.**
- **Возможность использования гибкого ценообразования.**
- **Предоставление объективных данных для составления бюджета предприятия.**
- **Возможность оценки деятельности каждого подразделения предприятия с финансовой точки зрения.**
- **Принятие обоснованных и эффективных управленческих решений.**

Сравнение эффектов от сокращения затрат и от увеличения объема продаж

Увеличение продаж при той же рентабельности

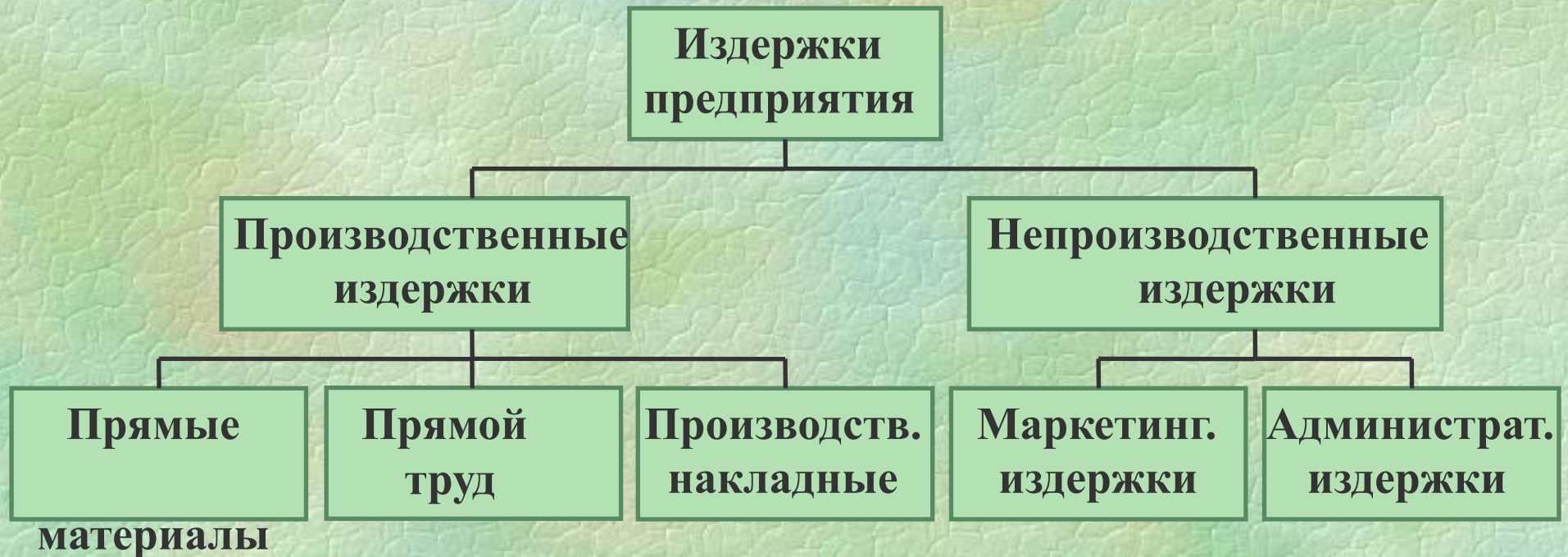


Сокращение затрат всего на 5,9% может принести такую же дополнительную прибыль, как и увеличение объема продаж на 33%.

Сравнение сокращения затрат и увеличения объема продаж с точки зрения влияния на величину прибыли

- ▣ **Одинакового увеличения прибыли в абсолютном измерении можно достичь как за счет увеличения объема продаж на 33%, так и за счет снижения затрат всего на 5,9%.**
- ▣ **Для увеличения объема продаж зачастую необходимо дополнительное финансирование производства, что в ряде случаев проблематично или связано с дополнительными затратами (например, использование кредитов банков).**
- ▣ **Продажа дополнительного количества произведенной продукции может создать трудности в силу ограниченности спроса, а также привести к дополнительным издержкам на реализацию.**
- ▣ **Снижение затрат на выпуск единицы продукции дает важное преимущество перед конкурентами - возможность применения более низких или гибких цен.**

Классификация издержек по характеру появления



Описание процесса



Следует определить не только удельный вес каждой статьи затрат, но и оценить темп изменения ее величины, чтобы заранее выявить издержки, которые могут стать значимыми в ближайшем будущем.

Анализ структуры затрат

ПРИМЕР

Статья затрат	Тыс. грн.	%
Материалы	1,354	41,3 !
Зарплата	289	8,8
Электроэнергия (силовая)	108	3,3
Накладные расходы	1,324	40,4 !
Коммерческие расходы	48	1,5
Социальная инфраструктура	153	4,7
ВСЕГО:	3,276	100

Существенна ли статья?

- Нельзя получить существенную экономию по статье издержек, составляющей 1% от всех расходов.
- Для получения 80% эффекта достаточно проанализировать 20% видов издержек - это известное правило "80/20".

Контролируема ли статья?

- Значительная, но не контролируемая статья не всегда дает практическую возможность для экономии (например, социальные объекты).
- Одновременно с учетом значимых издержек руководству следует сосредоточить внимание на тех из них, которые можно постепенно снизить, а также

	Важные	Контролир.
Материалы	X	X
Зарплата	X	X
Эл. энергия (силовая)		X
Накладные расходы	X	X
Коммерческие расходы		
Социальные объекты	X	

Классификация издержек

В целях аналитического и производственного учета издержки обязательно следует разделять на две основные категории:

Постоянные или переменные

В зависимости от того, изменяются ли издержки при изменении объема производства.

Прямые или косвенные

В зависимости от того, относятся ли издержки напрямую на определенный вид продукции.

Цель данных классификаций:

- **постоянные / переменные** используются при проведении анализа безубыточности и связанных с ним показателей, а также при оптимизации структуры выпускаемой продукции,
- **прямые / косвенные** используются при рассмотрении вопроса о факте отнесения издержек на определенный вид продукции или подразделение предприятия.

Прямые издержки

- это затраты, связанные с производством отдельных видов продукции, на себестоимость которых они могут быть непосредственно отнесены.

Косвенные издержки

- это затраты, связанные с производством нескольких видов продукции. Эти затраты относятся на каждый вид продукции согласно принятой базе.

Основные статьи прямых затрат:

- сырье и основные материалы,
- покупные изделия и полуфабрикаты,
- основная заработная плата производственных рабочих,
- силовая электроэнергия.

Основные статьи косвенных затрат:

- общецеховые расходы,
- общезаводские расходы,
- часть непроизводственных расходов.

Переменные издержки

14

Общие (суммарные)

Изменяются в пропорции с изменением объема производства или услуг

На единицу продукции

Остаются неизменными при изменении объема производства или услуг

Пример: (Каждая печь СВЧ содержит временное устройство стоимостью \$30)

Затраты на единицу устройства	Количество произведенных печей	Общие издержки на производство
\$30	1	\$30
\$30	10	\$300
\$30	100	\$3000

ПЕРЕМЕННЫЕ ИЗДЕРЖКИ зависят от изменения объемов производства



- Примеры:
- Прямые материальные затраты.
 - Заработная плата основного производственного персонала.
 - Топливо и энергия на технологические нужды.

Переменные издержки считают пропорциональными изменению объемов производства

Постоянные издержки

16

Общие (суммарные)

Остаются постоянными при изменении объема производства или услуг

На единицу продукции

Изменяются в пропорции с изменением объема производства или услуг

Пример: (Компания платит \$9,000 в месяц за аренду)

Стоимость аренды есяц	Количество произведенных печей	Стоимость аренды на единицу продукции
\$9,000	1	\$9,000
\$9,000	10	\$900
\$9,000	100	\$90

ПОСТОЯННЫЕ ИЗДЕРЖКИ не зависят от изменения объемов производства



Примеры:

- Административные и управленческие расходы,
- Амортизационные отчисления,
- Арендная плата,
- Налог на имущество.

Деление затрат на постоянные и переменные несколько условно

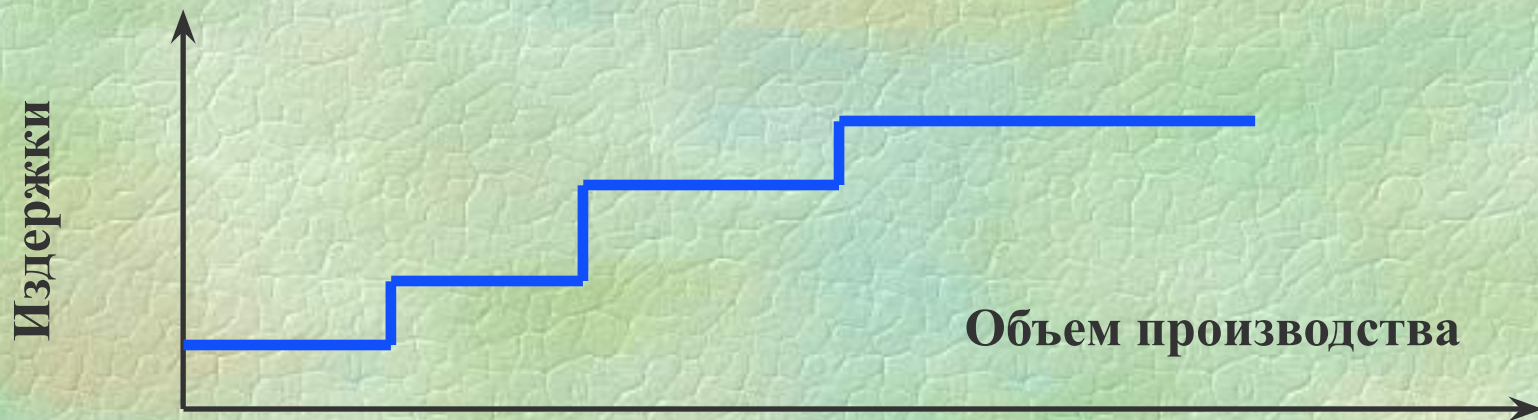
Многие издержки могут быть условнопостоянными (условнопеременными)

- Примеры:**
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования могут включать в себя расходы на плановый ремонт, производимый вне зависимости от объемов производства,
 - заработная плата некоторых категорий рабочих, которая может включать гарантированный минимум.

Постоянные затраты могут считаться таковыми до некоторого объема производства: увеличение его влечет и увеличение этих затрат.

- Пример:**
- расходы на содержание аппарата управления можно считать неизменными до определенного уровня производства; рост объемов и усложнение производства неизбежно влечет за собой увеличение, к примеру, числа экономистов и общей суммы затрат на содержание аппарата управления.

Условнопостоянные издержки зависят от произведенного количества, но меняются ступенчато с изменением объемов производства



Пример: Расходы по хранению материалов и готовой продукции с ростом объемов производства могут изменяться скачком. Например, до определенного уровня производства достаточно арендовать один склад. При дальнейшем росте объемов производства необходимо арендовать два склада. При этом арендная плата увеличивается.

Разделение смешанных издержек на переменные и постоянные

Общеприняты два подхода:

- субъективный и
- статистический.

Субъективный подход предполагает волевое отнесение издержек к переменным или постоянным.

Статистический подход базирует свои выводы на анализе статистических данных предыдущих периодов.

Три метода в рамках статистического подхода:

1) метод «верхней-нижней точки»,

- Из всего множества реальных данных используются только две точки, соответствующие наименьшему и наибольшему объему производства и продаж.

2) метод скаттерграфа,

- Используются все данные. Прямая суммарных затрат проводится визуально (“на глаз”)

3) метод линии регрессии.

Пример разделения смешанных издержек

Исходные данные

Месяц	Янв	Фев	Мар т	Апр	Май	Июнь	Июль	Авг
Объем продаж	600	500	700	900	800	1,000	1,200	1,100
Затраты на доставку	6,850	5,500	7,850	8,000	7,600	9,200	10,000	8,700

Расчет методом “верхней-нижней точки”

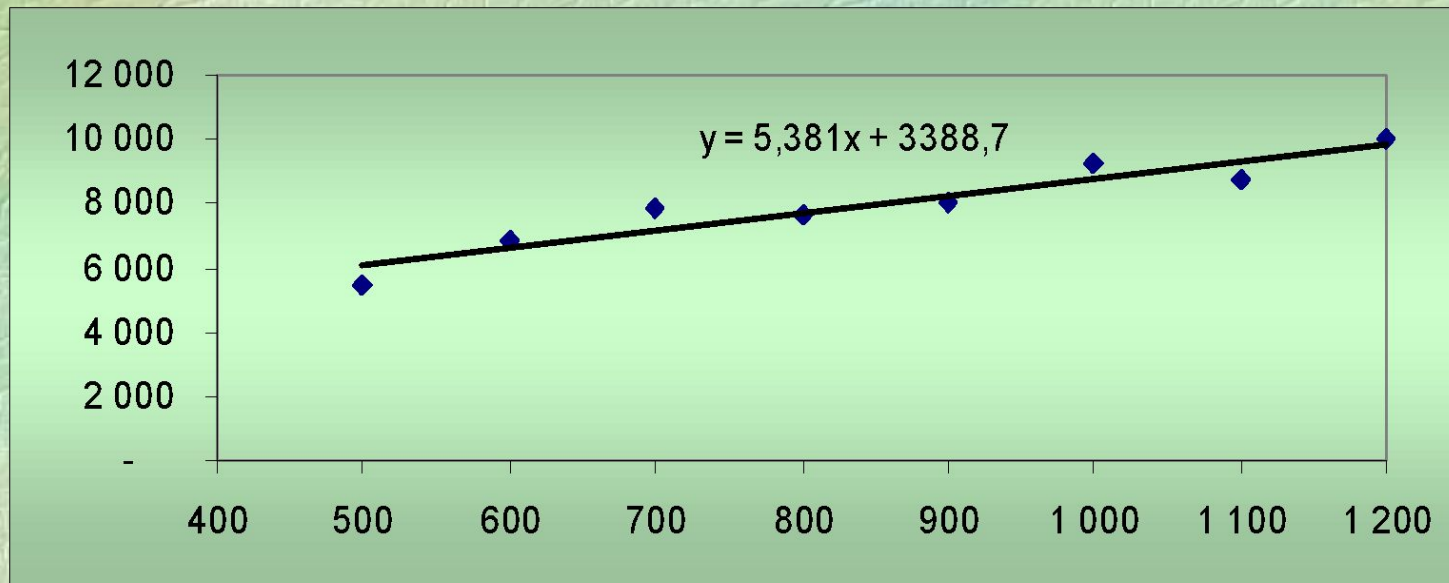
Верхняя точка активности		1,200	10,000
Нижняя точка активности		500	5,500
Изменение		700	4,500

Переменные издержки на единицу продукции: $4,500/700 = 6.43$ руб/ед.прод.
Постоянные издержки за период = $10,000 - 1,200 \times 6.43 = 2,284$ руб.

Пример разделения смешанных издержек

Разделение издержек регрессионным методом

1. Средствами электронного процессора Excel создается диаграмма зависимости величины издержек от объема результатов активности.
2. По статистическим данным проводится линия регрессии и определяются коэффициенты.



Методы привели к различным результатам

По методу “верхней-нижней точки”

переменные издержки на единицу продукции - 6.43 руб.

постоянные издержки за период - 2,284 руб.

По регрессионному методу

переменные издержки на единицу продукции - 5.38 руб.

постоянные издержки за период - 3,389 руб.

Метод “верхней-нижней точки” более прост в приложениях.

Регрессионный метод более точен, так как использует все имеющиеся данные.

Инвариантные характеристики издержек

- Инвариантными характеристиками издержек называют такие показатели, которые не изменяются в процессе изменения объема производства и продаж.
- Анализ безубыточности и последующее целевое планирование прибыли базируются на инвариантных издержках.
- Для переменных издержек **инвариантом** является величина издержек, приходящаяся на единицу продукции.
- Для постоянных издержек **инвариантом** является величина общих затрат за период (месяц, квартал, год).
- Принято считать, что анализ безубыточности можно производить только после того, как все издержки распределены на переменные и постоянные, и для каждого вида издержек определены инварианты.

Распределение постоянных издержек по видам продукции (локализация издержек)

Базовая технология локализации издержек:

АВС - метод: локализация издержек пропорционально значению базового показателя.

Процедура локализации:

- на N видов продукции приходится некоторый общий объем издержек S ,
- некоторый показатель B , значение которого сильно связано с рассматриваемым видом издержек, принимается в качестве базы для локализации издержек,
- существует возможность измерить значение базового показателя, соответствующее выпуску каждого отдельного вида продукции: B_1, B_2, \dots, B_N ,
- значение постоянных издержек, приходящееся на k -ый вид продукции определяется по формуле

$$S_k = Sx(B_k/B).$$

Распределение постоянных накладных издержек: резюме

- При изменении уровня детализации и базы распределения накладных издержек, как правило, получаются разные оценки рентабельности отдельных производственных подразделений или видов продукции.
- Чем выше доля накладных расходов, тем больших изменений в оценках рентабельности отдельных видов продукции можно ожидать в результате перераспределения накладных расходов.
- Не существует идеальной базы распределения накладных издержек, но существует более корректная база распределения для каждого предприятия.
- Потенциальные выгоды от более подробного распределения накладных расходов должны превосходить связанные с ним затраты.

- **Разделение затрат на прямые и косвенные показывает связь конкретных видов издержек с отдельными видами продукции или структурными подразделениями.**
- **Распределение накладных расходов по видам продукции и по месту возникновения дает объективную информацию о рентабельности отдельных продуктов и структурных подразделений и потому необходимо для углубленного анализа и путей поиска снижения издержек.**
- **Классификация затрат на постоянные и переменные дает возможность проводить анализ безубыточности как для отдельных продуктов, так и для всего ассортимента, выпускаемого предприятием.**

2. Базовая технология анализа безубыточности

Основные предположения при анализе безубыточности

29

Переменные и постоянные издержки должны быть определены, по возможности, более точно

Предполагается, что не происходит изменений цен на сырье и продукцию за период, на который осуществляется планирование

Постоянные издержки остаются неизменными в ограниченном диапазоне объема продаж

Переменные издержки на единицу продукции не изменяются при изменении объема продаж

Все товары, которые произведены за конкретный период, будут проданы

При анализе используется отчет о прибыли на основе «вложенного дохода»

Сравнение форматов отчета о прибыли

30

Традиционный формат отчета о прибыли

Выручка от продажи		\$12,000
Минус себестоимость продан. товаров*		\$6,000
<hr/>		
Валовый доход	\$6,000	
<hr/>		
Минус оперативные издержки:		
<hr/>		
Реализационные*	\$3,100	
Административные*	\$1,900	\$5,000
Чистая прибыль (до налогов)		\$1,000

* В состав издержек входят переменные и постоянные издержки.

*Данный формат используется для отчета
о состоявшейся деятельности предприятия.*

Сравнение форматов отчета о прибыли

31

Формат отчета о прибыли на основе вложенного дохода

Выручка от продажи			\$12,000
Минус переменные издержки:			
производственные		\$2,000	
реализационные	\$600		
административные		\$400	\$3,000
Вложенный доход (Contribution Margin)			\$9,000
Минус постоянные издержки:			
производственные		\$4,000	
реализационные		\$2,500	
административные		\$1,500	\$8,000
Чистая прибыль		\$1,000	

*Данный формат отчета используется
для целей планирования.*

Анализ «Издержки - Объем - Прибыль» (CVP - анализ)

32

Цель анализа:

Определить точку безубыточности, т.е. объем продаж, при котором издержки предприятия полностью покрываются выручкой.

Базовые элементы CVP анализа:

- Цена продукции (prices of products),
- Объем продажи продукции (unit volume),
- Переменные издержки на единицу продукции (per unit variable costs),
- Постоянные издержки за определенный промежуток времени (total fixed cost),
- Многономенклатурная продукция (mix of products sold).

Практическое назначение CVP анализа:

Точка безубыточности является ориентиром успешной работы предприятия

Относительный вложенный доход

33

Вложенный доход - это разность выручки от реализации продукции и переменных затрат на производство этой продукции

$$\text{Вложенный доход} = P - VC$$

Вложенный доход

$$\text{Относительный вложенный доход} = \frac{\text{Вложенный доход}}{\text{Выручка}}$$

Единичный вложенный доход

$$\text{Относительный вложенный доход} = \frac{\text{Единичный вложенный доход}}{\text{Цена единицы продукции}}$$

При принятии решений, нацеленных на увеличение прибыли, необходимо стремиться к максимальному увеличению вложенного дохода.

График безубыточности (Завод ПИ)



Запас безопасности (прочности)

35

Запас безопасности - это оценка дополнительного, т.е. сверх уровня безубыточности, объема продаж, обычно выражаемая в процентах.

$$\text{Запас безопасности} = \frac{\text{Выручка} - \text{Точка безубыточности}}{\text{Выручка}} \times 100\%$$

Операционный рычаг

36

Операционный рычаг - это количественная оценка изменения прибыли в зависимости от изменения объема реализации.

Степень операционного рычага (DOL)

показывает, на сколько процентов изменится операционная прибыль при изменении выручки на 1%.

Например, если $DOL=2$, то изменение выручки на 5% приведет к изменению операционной прибыли на $5\% \times 2 = 10\%$.

Расчетная формула для DOL:

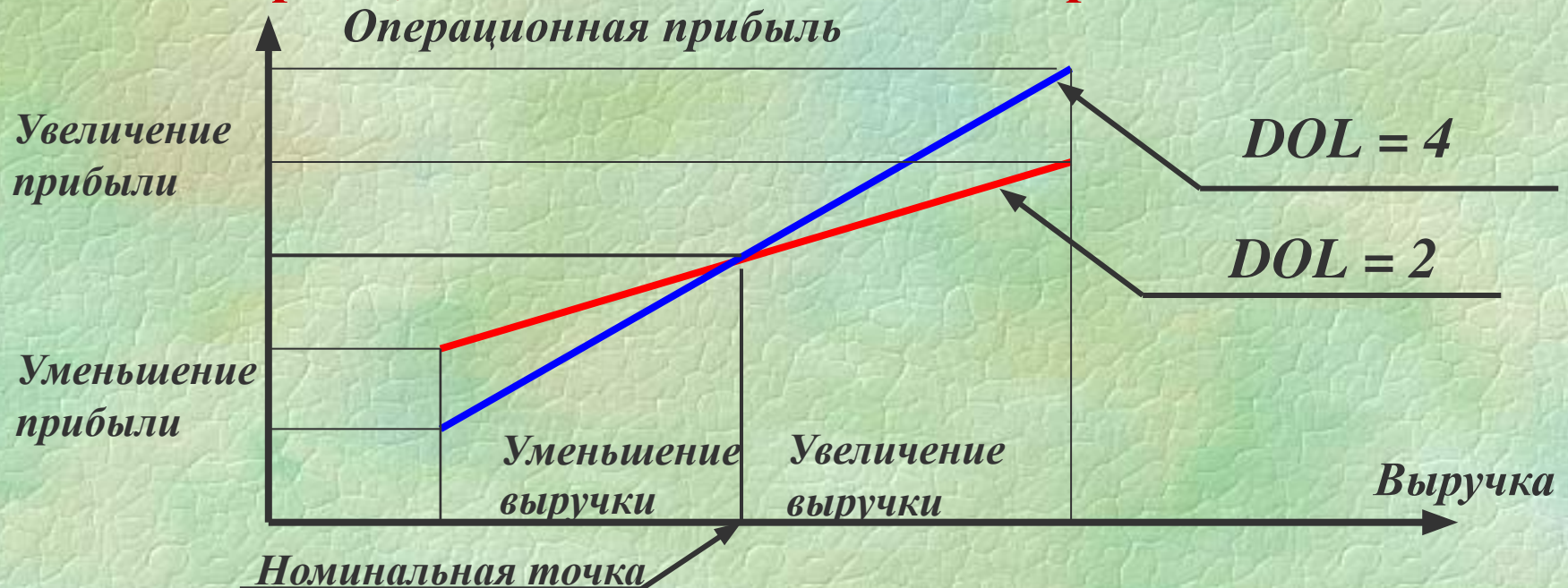
$DOL = \text{Вложенный доход} / \text{Операционная прибыль}$

Операционный рычаг связан с уровнем предпринимательского риска:

**«Чем выше степень операционного рычага,
тем выше операционный риск»**

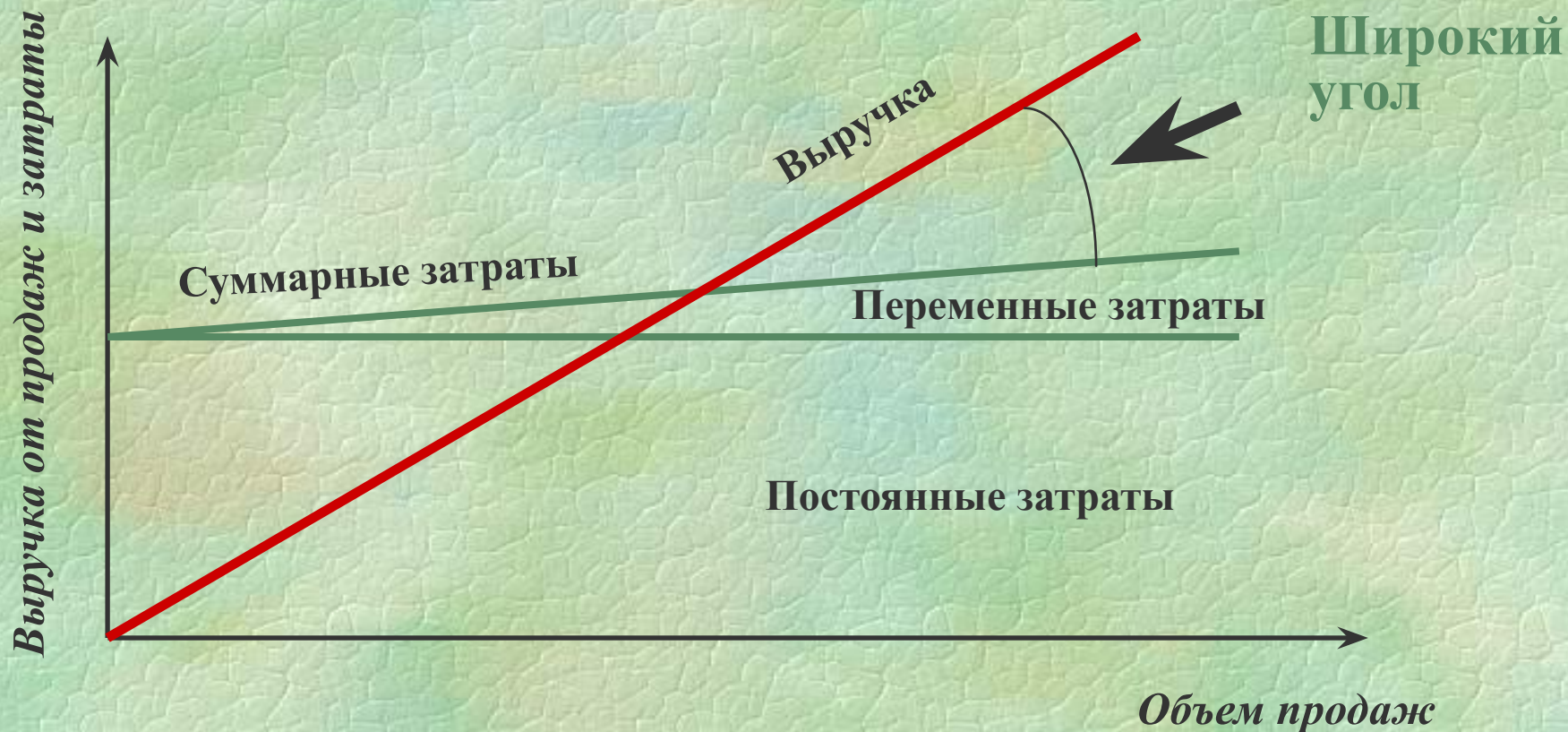
В то же время:

«Чем выше риск, тем больше возможная прибыль»



Высокий уровень операционного рычага

38



Высокий уровень постоянных издержек при низком уровне переменных затрат на единицу продукции

Низкий уровень операционного рычага



Относительно низкий уровень постоянных издержек, высокий уровень переменных затрат на единицу продукции.

- **Исключительные аналитические возможности для оценки влияния объема продаж, цены и структуры затрат на прибыль предоставляет использование понятия вложенного дохода.**
- **Для сравнительной оценки отдельных продуктов используется относительный вложенный доход. Главное для предприятия - стремиться к достижению наибольших объемов продаж продуктов с относительно высокими значениями относительного вложенного дохода.**
- **Для более точной оценки выручки от реализации следует учитывать наиболее вероятные отклонения от плана. А для сравнения “выгодности” с точки зрения получения прибыли от отдельных продуктов необходимо, по-возможности, учитывать ограничивающие факторы (производительность оборудования и рыночные возможности для продажи продукта).**

Открытие малого предприятия (пример)

Г-н Нечаев планирует открыть малое предприятие по производству и продаже футбольных мячей. Проведя обстоятельный маркетинг и изучив затратную часть этого бизнеса, он собрал следующие данные:

- Рыночная цена одного мяча в упаковке 20 руб.
- Цена упаковки составляет 1.00 руб. на один мяч.
- Он может купить необходимое оборудование за 12,000 руб., срок службы которого составляет 5 лет с остаточной стоимостью 2,000 руб.
- Полная производительность оборудования 4 мяча в час (160 в неделю),
- Изготовление одного мяча предполагает использование сырья стоимостью 10 руб. на один мяч,
- Ему необходимо нанять одного рабочего за 200 руб. в неделю по контракту на один год (52 недели),
- Г-н Нечаев планирует исполнять обязанности директора фирмы с функциями бухгалтера за 1,000 руб. в месяц,
- Г-н Нечаев не планирует открывать свой магазин, а собирается продавать свою продукцию на комиссионной основе, платя 10 процентов комиссионных за один проданный мяч.
- Для производства мячей он арендует помещение с арендной платой 300 руб. в месяц.
- Существенным вопросом является обслуживание оборудования; согласно контракту он оплачивает 200 руб. за каждый цикл работы оборудования (один цикл составляет 100 часов работы оборудования).

Необходимо помочь г-ну Нечаеву оценить точку безубыточности и определить объем прибыли, если согласно рыночным условиям он может продавать 5,000 мячей в год.

Г-на Нечаева также очень беспокоит, сможет ли он дополнительно нанять секретаря, выплачивая ей 500 руб. в месяц.

Открытие малого предприятия - таблица для решения

Переменные издержки на единицу продукции				
	Вариант1		Вариант 2	
Всего				
Постоянные издержки за год				
Всего				
Цена единицы продукции		100,00%		100,00%
Минус переменные издержки				
Вложенный доход				
Точка безубыточности		ед. прод.		ед. прод.
Точка безубыточности (грн.)				
Оценка операционной прибыли				
План продаж		ед. прод.		ед. прод.
Доход				
Минус переменные издержки				
Минус постоянные издержки				
Операционная прибыль				
Запас безопасности				
Запас безопасности (%)				

Анализ безубыточности предприятия по сборке ПК

- Вы организовали предприятие по сборке персональных компьютеров.
- Для работы Вы наняли несколько сборщиков и испытателей, выплачивая им фиксированную заработную плату в месяц.
- Вы сами являетесь директором фирмы с одновременным выполнением функции бухгалтера.
- Проработав на этом рынке в течение двух лет, Вы решили провести анализ безубыточности и целевое планирование прибыли.
- Продажа компьютеров осуществляется на комиссионной основе.

Анализ безубыточности предприятия по сборке ПК

Вы собрали исходные данные и представили их в виде следующей таблицы:

Цена единицы продукции (грн)	2 540	
План продаж на месяц (единиц продукции)	200	КОМПЛЕКТОВ
Начальный запас комплектующих	67 056	30
Закупка комплектующих	469 392	210
Остаток комплектующих	89 408	40
Стоимость комплектующих элементов на единицу продукции	2 235,20	
Комиссия продавца	1,00%	
Количество сборщиков	5	
Зарботная плата одного сборщика (грн/мес)	650	
Количество испытателей	3	
Зарботная плата одного испытателя (грн/мес)	780	
Зарботная плата маркетолога (грн/мес)	450	
Зарботная плата директора (грн/мес)	1 500	
Зарботная плата секретаря (грн/мес)	250	
Затраты на рекламу (грн/мес)	4 572	
Арендная плата за месяц	3 000	
Накладные издержки без аренды и амортизации (грн/мес)	9 144	
Стоимость амортизируемых основных средств	10 458	
Способ амортизации украинский, годовая норма	25%	
Начисления на зарботную платы (%)	37,50%	
Начисления от величины валовой выручки	1,5%	

Анализ финансовой результативности предприятия: Расчетная таблица №1 (Баланс предприятия)

45

Баланс предприятия на	01.01.XX	31.01.XX
АКТИВЫ		
<i>Оборотные средства</i>		
Денежные средства	14 230	
Дебиторская задолженность	279 400	
Товарно-материальные средства	67 056	
Предоплаченная аренда помещений	36 000	
<i>Основные средства</i>		
Начальная стоимость	12 320	
Накопленная амортизация	1 862	
Остаточная стоимость	10 458	
<i>Активы, всего</i>	407 144	
ПАССИВЫ		
<i>Краткосрочные задолженности</i>		
Кредиторская задолженность	174 346	
Начисленные обязательства	21 200	
Банковская ссуда	-	
Задолженности по налогу на прибыль	5 678	
<i>Долгосрочные задолженности</i>		
Долгосрочный банковский кредит	20 000	
<i>Собственный капитал</i>		
Уставной капитал	181 000	
Нераспределенная прибыль	4 920	
<i>Пассивы, всего</i>	407 144	

Анализ финансовой результативности предприятия: Расчетная таблица №2 (Отчет о прибыли)

Выручка без (НДС)	
Производственная себестоимость:	
Материальные затраты	
Оплата прямого труда	
Производственные накладные издержки	
Арендная плата	
Амортизация	
Начисления от величины валовой выручки	
Начисления на заработную плату	
Валовый доход	
Административные издержки	
Маркетинговые издержки	
Операционная прибыль	
Процентные платежи	
Прибыль до выплаты налога на прибыль	
Налог на прибыль	
Чистая прибыль	

Анализ финансовой результативности предприятия: Расчетная таблица №3 (Расчет денежного счета)

47

Начальный баланс	
Погашение дебиторской задолженности прошлого мес.	
Денежные поступления от продаж	
Начисления от величины валовой выручки	
Начисления на заработную плату	
Денежные расходы вследствие покупки комплектующих	
Оплата производственного персонала	
Оплата производственных накладных издержек	
Оплата маркетинговых издержек	
Погашение кредиторской задолженности прошлого мес.	
Выплаты процентов	
Погашение начисленных обязательств прошлого мес.	
Выплаты задолженности по налогам	
Конечный баланс	

3. Методы калькуляции себестоимости продукции



Методы калькуляции себестоимости продукции: Директ-костинг (“Direct-costing”) и метод поглощенных затрат (“Absorption costing”)

Метод поглощенных затрат - метод калькуляции себестоимости продукции с распределением всех затрат между реализованной продукцией и остатками продукции на складе.

«**Директ костинг**» - метод калькуляции себестоимости продукции, при котором все затраты разделяются на постоянные и переменные, и постоянные затраты относятся на реализованную продукцию.

Основное отличие этих методов - порядок распределения постоянных расходов между калькуляционными периодами

Центральный вопрос - какой период выбрать для отнесения постоянных производственных расходов к затратам на реализацию:

период осуществления

период, в котором
реализуется продукция

Методы калькулирования себестоимости продукции

50

Пример

Компания производит один продукт, существуют данные за 6 периодов

(тыс.

грн.)

Цена за единицу	11					
Переменные издержки на единицу	8					
Постоянные издержки в каждом периоде		240				
Нормальный уровень производства за один период					150 (шт.)	

Период 1	Период 2	Период 3	Период 4	Период 5	Период 6	
Объем продаж (шт.)	140	130	160	150	160	160
Объем производства (шт.)	150	150	150	150	170	130

На начало 1-го периода запасов готовой продукции на складе не было, постоянные общепроизводственные расходы составляли 240 тыс.р. за период постоянные общехозяйственные расходы составляли 100 тыс.р. за период

Методы калькулирования себестоимости продукции: Директ-костинг (“Direct-costing”)

Direct Costing	1	2	3	4	5	6
Запасы на начало	0	80	240	160	160	240
Переменные издержки	1200	1200	1200	1200	1360	1040
Запасы на конец	80	240	160	160	240	0
Себестоимость	1120	1040	1280	1200	1280	1280
Постоян. произв. изд	240	240	240	240	240	240
Суммарные произв. изд.	1360	1280	1520	1440	1520	1520
Выручка	1540	1430	1760	1650	1760	1760
Валовая прибыль	180	150	240	210	240	240
Общехоз. издержки	100	100	100	100	100	100
Чистая прибыль	80	50	140	110	140	140

Методы калькулирования себестоимости продукции: Метод поглащенных затрат (“Absorption costing”)

Absorption Costing	1	2	3	4	5	6
Запасы на начало	-	96,00	288,00	192,00	192,00	286,12
Производств издержк	1 440,00	1 440,00	1 440,00	1 440,00	1 600,00	1 280,00
Запасы на конец	96,00	288,00	192,00	192,00	286,12	-
Себестоимость	1 344,00	1 248,00	1 536,00	1 440,00	1 505,88	1 566,12
Выручка	1 540,00	1 430,00	1 760,00	1 650,00	1 760,00	1 760,00
Валовая прибыль	196,00	182,00	224,00	210,00	254,12	193,88
Общехоз. издержки	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Чистая прибыль	96,00	82,00	124,00	110,00	154,12	93,88

Методы калькуляции
себестоимости продукции :
Метод поглощенных затрат
("Absorption costing")

- **Часто применяется на российских предприятиях.**
- **В основном, используется для внешней отчетности.**
- **Основывается на распределении всех затрат, включаемых в себестоимость, по видам продукции, т.е. предполагает расчет полной себестоимости продукции.**
- **Предполагает разбиение затрат на прямые и косвенные.**
- **Запасы готовой продукции на складе оцениваются по полной себестоимости.**

Методы расчета себестоимости продукции:

Метод поглощенных затрат ("Absorption costing")

54

- Так как косвенные издержки распределяются по видам продукции пропорционально базовому параметру, который зафиксирован при формировании учетной политики, а абсолютно корректное распределение невозможно, то всегда существует искажение реальной себестоимости отдельных видов продукции. В результате и цены на эти виды продукции, как правило, получаются необоснованными, что обычно ведет к подрыву конкурентоспособности продукции.
- Но данный метод учета хорошо использовать, когда, например:
 - на предприятии производится только один продукт или несколько продуктов, но в небольшом объеме;
 - сумма общепроизводственных затрат существенно меняется от периода к периоду;
 - при наличии долгосрочных контрактов на выполнение определенного объема работ.

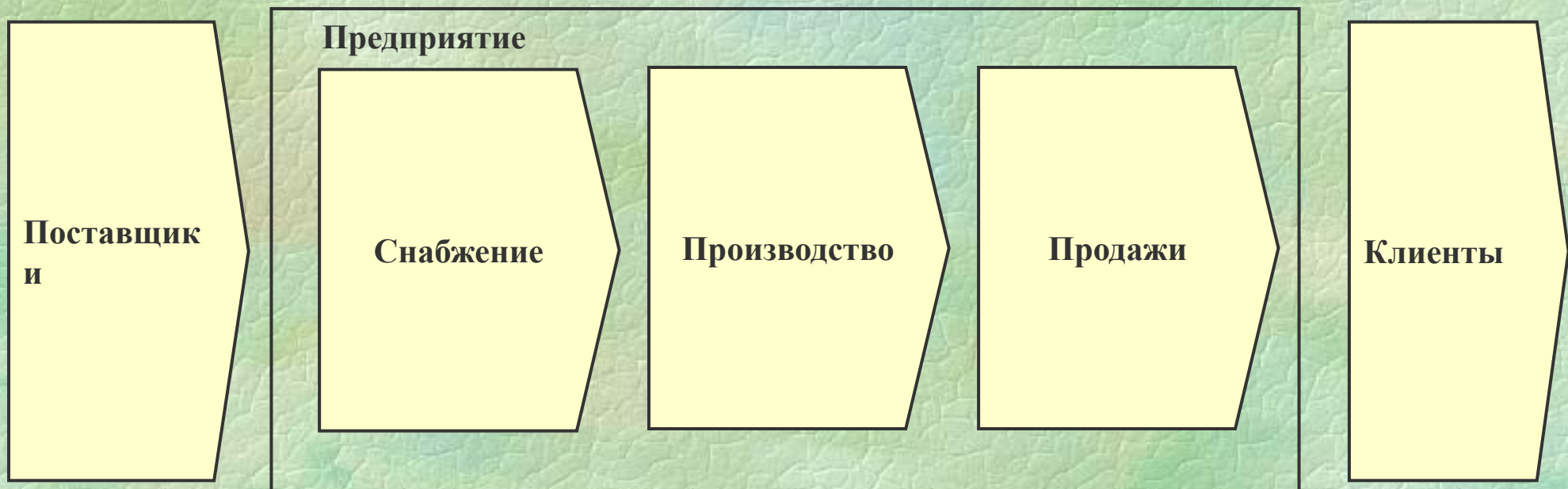
Методы расчета себестоимости продукции: Директ-костинг (“Direct-costing”)

- Независимо от учетной политики, принятой на предприятии, этот метод необходим в управленческом учете.
- Основывается на учете конкретных производственных затрат.
- Постоянные расходы всей суммой относятся на финансовый результат и не разносятся по видам продукции.
- Предполагает разбиение затрат на постоянные и переменные и, следовательно, дает возможность проводить анализ безубыточности.
- Дает возможность более гибкого ценообразования, вследствие чего конкурентоспособность продукции увеличивается и уменьшается вероятность затоваривания продукции на складе.
- Кроме того, дает возможность определить прибыль, которую приносит продажа каждой дополнительной единицы продукции, и, соответственно, возможность планировать цены и скидки на определенный объем продаж.
- Запасы готовой продукции на складе оцениваются только по переменным затратам.

Управленческие отчеты подводят итоги всех операций и охватывают все основные виды хозяйственной деятельности

56

Упрощенная схема деятельности предприятия имеет следующий вид:



Структура блоков исходных данных

57

Снабжение

Производство

Продажи

**Основные
данные,
необходимые
для ведения
бизнеса**

Поставщики

**Производственные
мощности**

Рынок продукции

**Потребности
в материалах**

**Потребности
в материалах**

Покупатели

**Уровень материальных
запасов**

**Потребности
в рабочей силе**

**Запас готовой
продукции**

**Размещенные заказы
на материалы**

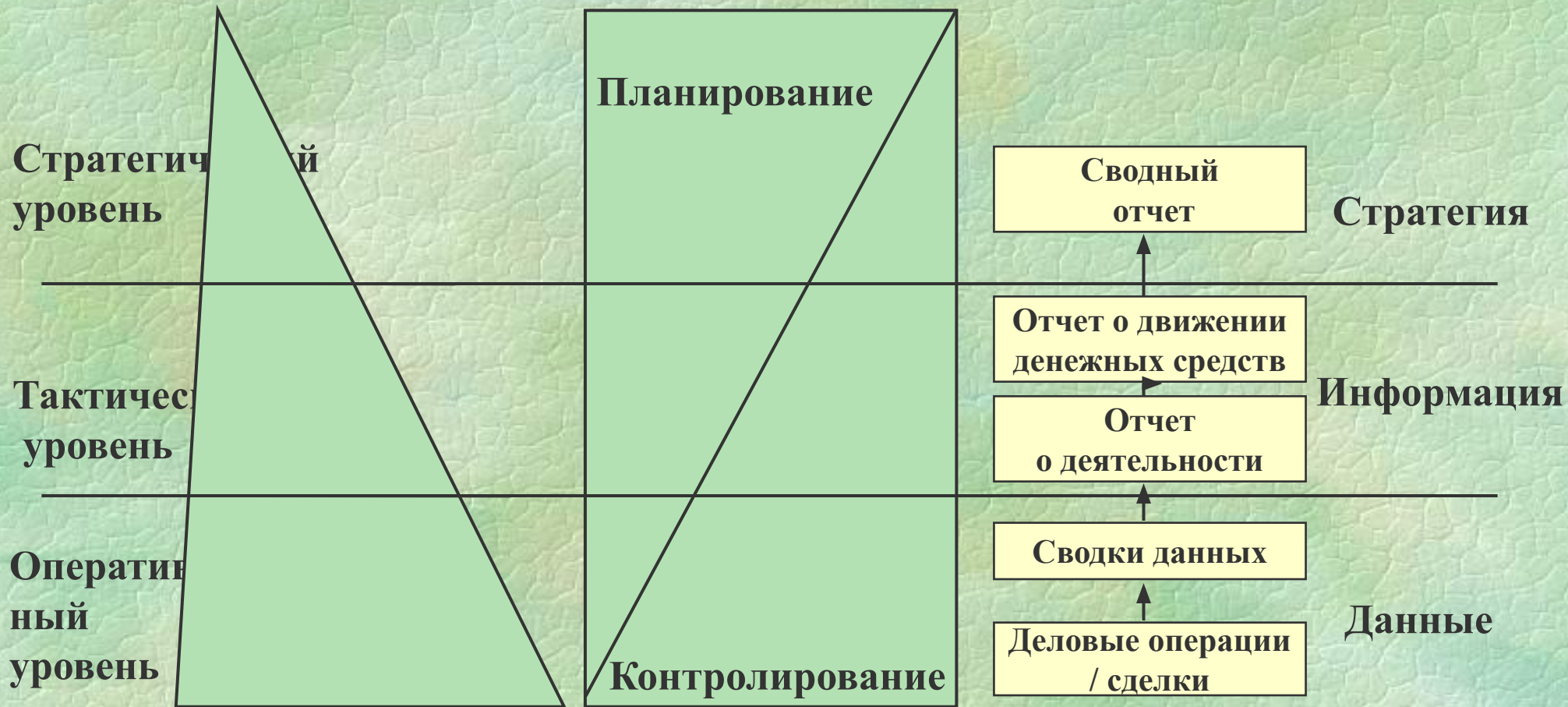
**Незавершенное
производство**

**Кредиторская
задолженность**

**Дебиторская
задолженность**

Управленческие отчеты охватывают все уровни организации

58



Различие между управленческой и финансовой отчетностью

59

Управленческая отчетность

- Предназначена для внутреннего принятия решений руководством.
- Имеет дело с прошлым, настоящим и будущим.
- Анализирует данные в сообразной и значимой форме.
- Является конфиденциальной.
- Не обусловлена юридическими нормами.
- Существует для удовлетворения потребностей деятельности предприятия.
- Предприятие может избрать формальную систему отчетности. Неформальная система обычно существует на всех предприятиях в разной форме.
- Часто составляется в реальном масштабе времени или на короткий срок.

Финансовая отчетность

- Предназначена для внешних пользователей, например, налоговых органов, акционеров, кредиторов.
- Имеет дело исключительно с данными за прошлые периоды.
- Обобщает итоги.
- Публикуется (или передается в налоговые органы).
- Обусловлена местными законами и нормами.
- Имеет жесткий, определенный извне, формат.
- Требуется по закону.

Структура управленческой отчетности

60

- **Предприятие осуществляет свою деятельность и фиксирует сделки в сводках (журналах учета) деятельности**

Пользователи – сотрудники, осуществляющие деятельность.

Пример – продажи и сводка выставленных счетов-фактур.

- **Регулярно (ежедневно, еженедельно, ежемесячно) по сводкам составляются отчеты о деятельности путем суммирования, фильтрации и анализа данных.**

Пользователи – менеджеры среднего звена для повседневных решений; (высшее руководство – как вспомогательная информация для итоговых отчетов).

Пример – отчеты о продажах по периодам, регионам, клиентам.

- **Регулярно (ежедневно, еженедельно, ежемесячно) составляются сводные отчеты для высшего руководства с информацией для важных решений из отчетов о деятельности.**

Пользователи – высшее руководство для принятия стратегических решений.

Пример – общий объем продаж за предшествующий период.



Сводки и отчеты в базовой системе управленческой отчетности

Рекомендуемая система сводок и отчетов:

Сводки и отчеты о продажах

Сводки и отчеты о закупках

Сводки и отчеты о дебиторской задолженности, просроченной дебиторской задолженности

Сводки и отчеты о кредиторской задолженности

Сводки и отчеты о запасах готовой продукции

Сводки и отчеты о незавершенном производстве

Сводки и отчеты о запасах сырья и комплектующих

Сводки и отчеты о произведенной продукции

Сводки и отчеты о бартерных сделках

Сводный отчет

Отчет о движении денежных средств

Рекомендации для использования

Рекомендации по совершенствованию системы управления предприятием

- **Создать финансово-аналитическую группу для системного анализа и мониторинга эффективности деятельности предприятия**
- **Разработать и внедрить Систему Управления Издержками и Бюджетирования**

Рекомендации для СУИБ: структура системы

Структура СУИБ



Рекомендации для СУИБ: структура системы управления издержками

65

Анализ и измерение издержек



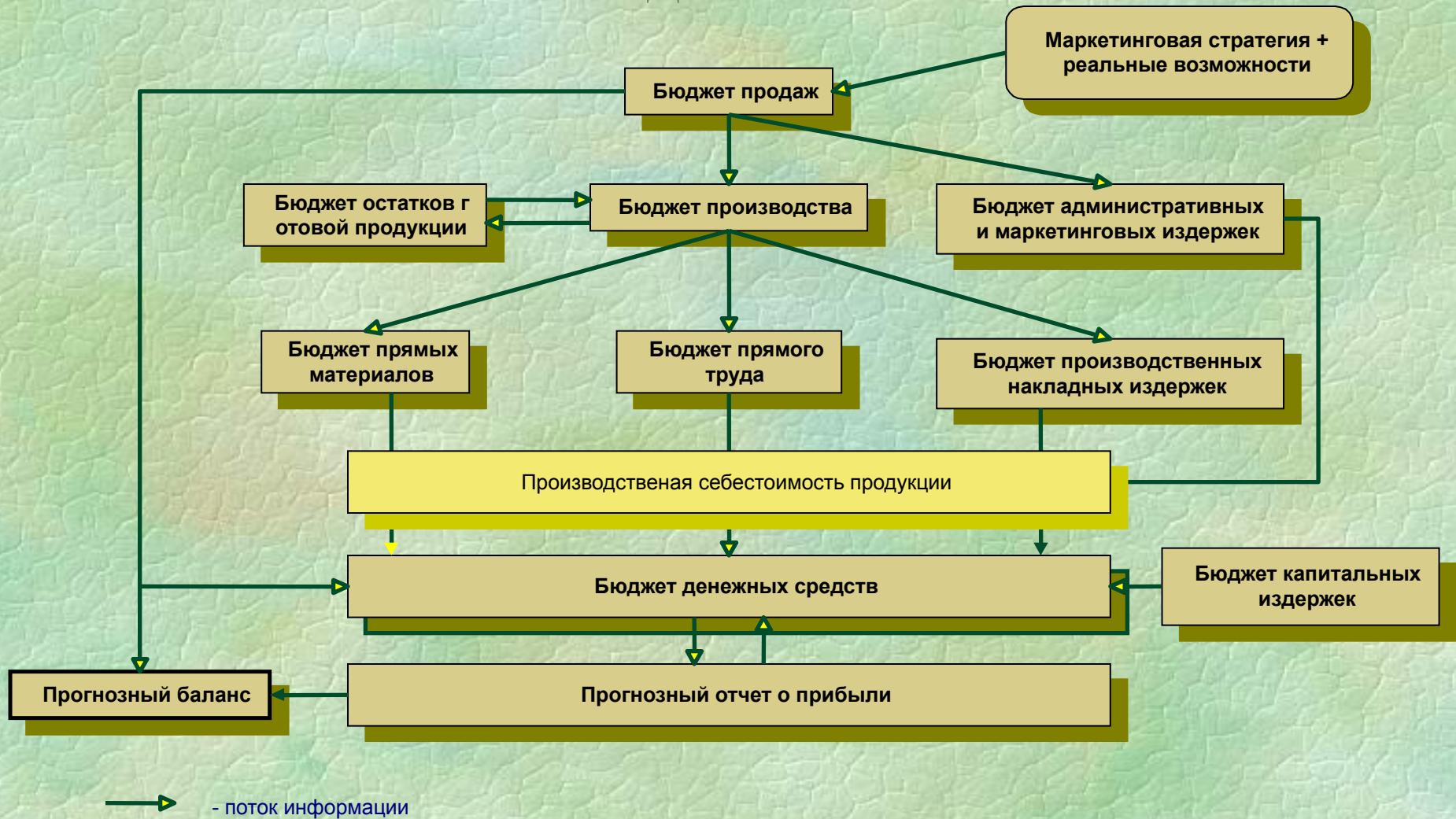
Рекомендации для СУИБ: структура системы анализа и измерения издержек

66



Классический подход к составлению бюджета

67



Блок схема формирования основного бюджета