

УДК 687: 338: 512

## ИЗДЕРЖКИ – ВАЖНЫЙ КОМПОНЕНТ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРОДУКЦИИ

**Э.А. Семигулова, М.А. Нуритдинова**

Ташкентский институт текстильной и легкой  
промышленности

При сложившейся рыночной конъюнктуре обеспечение более низких издержек по отношению к доходу – определяющее условие выживаемости и благополучия предприятия. При этом уровень издержек только тогда может стать основой конкурентных преимуществ и благосостояния предприятия, когда программа снижения издержек будет дополнена системой управления затратами как на уровне организационного развития, так и на уровне планирования и контроля текущей деятельности.

Из изложенного следует: чтобы процесс производства определенного продукта обеспечивал желаемую прибыль, необходимо эффективное управление издержками, что в свою очередь, предполагает следующее: наличие достоверной информации о том, где, когда и в каких объемах расходуется ресурсы предприятия; умение предвидеть, где для чего и в каких объемах необходимы дополнительные финансовые средства; возможность обеспечить максимально высокий уровень отдачи от используемых ресурсов.

Таким образом, управление издержками – это умение эффективно использовать ресурсы, вовлеченные в процесс производства с целью максимизации прибыли.

Существует четыре основных способа увеличения прибыли предприятия:

1. Увеличение продажной цены.
2. Снижение переменных затрат.
3. Снижение постоянных затрат.
4. Увеличение объема продаж.

Указанные способы рассмотрены применительно к одному виду продукции – пальто женским демисезонным производства АООТ «Тонг». Установлено, что при прочих равных условиях наибольший прирост прибыли (36,5%) обеспечивается путем повышения цены на 10%. Такое же уменьшение переменных издержек дает 24% прироста прибыли. При увеличении объема производства на 10% прибыль возрастет на 12,5%, а при таком же снижении постоянных издержек прирост прибыли составит 2,5%.

При принятии различных решений, связанных с расчетами издержек, цен, прибыли, необходимого объема выпуска целесообразно использование метода основанного на концепции вклада на покрытие.

Вклад на покрытие рассчитывается в целях учета и контроля затрат, а также формирования прибыли и представляет собой разность выручки от реализации продукции и переменных затрат на производство этой продукции. В целях получения максимальной прибыли предприятие должно стремится к увеличению вклада на покрытие.

Основное преимущество вклада на покрытие в том, что на его величину, в отличие от прибыли на единицу продукции, не влияет изменение объема выпускаемой продукции. Это превращает вклад на покрытие в важнейший критерий управления издержками.

С помощью указанного критерия установлено, что для получения прибыли в размере 300 млн. сум, предприятию необходимо продать около 25 тыс. единиц пальто. При этом оптовая цена изделия (без НДС) должна составлять не менее 39,5 тыс. сум. Прибыль в указанном размере может быть получена путем снижения издержек. С учетом вклада на покрытие рассчитано, что предприятие должно снизить переменные издерж-

ки на единицу продукции с 27650 сум до 24150 сум или на 12,6%, чтобы при том же объеме производства и продаж получить желаемую прибыль. При 10% -ном увеличении цен на материалы снижение прибыли составит 21,7%. Вклад на покрытие позволяет установить, что объем продаж, необходимый для поддержания текущего уровня прибыли, при этом должен возрасти на 18,9%.

В рыночных условиях возможна ситуация, когда для выполнения сверхпланового срочного заказа (например, 10 тыс. ед. пальто) дополнительное сырье можно приобрести с надбавкой к обычной цене. Для такой гипотетической ситуации на основе вклада на покрытие определено, что предприятие может заплатить за дополнительное сырье цену, в полтора раза превышающую обычную, и увеличить прибыль. Любое предприятие ставит своей целью достижения уровня безубыточности. Необходимым условием для этого является покрытие всех постоянных затрат. Следовательно, в точке безубыточности вклад на покрытие равен постоянным затратам.

Дополнительной объем продаж, т.е. сверх уровня безубыточности оценивается запасом финансовой прочности. Для плановых показателей по выпуску пальто женских демисезонных АООТ «Тонг» этот показатель высок – 80,1%. Это означает, что объемы производства и продаж данного изделия могут снизиться на 80,1% прежде, чем будет достигнут уровень безубыточности.

Количественную оценку изменения прибыли в зависимости от объема реализации отражает операционный рычаг, определяемый отношением вклада на покрытие к прибыли. Для рассматриваемого ассортимента АООТ «Тонг» его величина составляет 1,25. Это означает, что при увеличении объема продаж выше точки безубыточности на 1% прибыль увеличится на 1,25%, а при снижении объема продаж на 1% прибыль уменьшится в той же пропорции. Возможно использование операционного рычага для сравнения различных вариантов распределения затрат. Поскольку деление затрат на постоянные и переменные носит несколько условный характер, то иногда возникает возможность перенести часть переменных издержек в разряд постоянных и наоборот (например, когда цех специализируется на изготовлении только одного вида изделия с постоянным количеством рабочих).

Оценим на примере выпуска рассматриваемого ассортимента, как отразится перераспределение затрат внутри суммы общих издержек на финансовых показателях, в частности, на величине операционного рычага (Табл. № 1). Последнее важно, поскольку значение операционного рычага для данного уровня продаж во многом определяет стратегию предприятия. Для рассмотренных вариантов объем продаж, общие затраты, а значит и прибыль одинаковы.

Уменьшение переменных затрат на 5% при фиксированной величине суммарных издержек привело в данном случае к увеличению уровня безубыточности на 35,4%. Это изменение обусловило снижение запаса финансовой прочности на 8,75% (с 80,1 до 73,1%). Одновременно произошло увеличение уровня операционного рычага на 9,6%, то есть имеет место рост производственного риска.

Последнее определяет необходимость чёткого определения стратегии предприятия в изменившихся условиях, так как в новом варианте прибыль, которую получает предприятие, становится более чувствительной к изменению объемов производства и продаж.

Для рассмотренных вариантов объем продаж, общие затраты, а значит и прибыль одинаковы.

Таблица 1 - Влияние перераспределения затрат на финансовые показатели производства пальто женского демисезонного.

Показатели	Ед. изм.	I вариант	II вариант	Отклонение, %
Продажи	тыс. сум	840 000	840 000	0
Переменные затраты	тыс. сум	553 000	525 350	- 5
Вклад на покрытие	тыс. сум	287 000	314 650	+ 9,6
Постоянные затраты	тыс. сум	57 000	84 650	+ 48,5
Итого затрат	тыс. сум	610 000	610 000	0
Прибыль	тыс. сум	230 000	230 000	0
Точка безубыточности	тыс. сум	166 829	225 984	+ 35,4
Уровень операционного рычага	%	1,25	1,37	+ 9,6
Запас финансовой прочности	%	80,1	73,1	- 8,75

Уменьшение переменных затрат на 5% при фиксированной величине суммарных издержек привело в данном случае к увеличению уровня безубыточности на 35,4%. Это изменение обусловило снижение запаса финансовой прочности на 8,75% (с 80,1 до 73,1%). Одновременно произошло увеличение уровня операционного рычага на 9,6%, то есть имеет место рост производственного риска.

Последнее определяет необходимость чёткого определения стратегии предприятия в изменившихся условиях, так как в новом варианте прибыль, которую получает предприятие, становится более чувствительной к изменению объемов производства и продаж.

С увеличением доли постоянных затрат даже при снижении переменных издержек во втором варианте более значимым становится контроль объемов реализации: возможное снижение продаж может привести к большему уменьшению прибыли, чем в первом варианте и наоборот.

Из изложенного следует:

1. При одинаковых суммарных затратах операционный рычаг тем больше, чем меньше доля переменных затрат в общей сумме издержек.
2. Близость объема продаж к точке безубыточности обуславливает повышение операционного рычага и одновременно – рост предпринимательского риска.
3. Для продукции с высоким значением операционного рычага положение ниже точки безубыточности связано с большими убытками; достижение уровня безубыточности вознаграждается прибылью, которая быстро растет с увеличением объема продаж.
4. Низкое значение операционного рычага связано с меньшим риском, но также и с меньшей результативностью в форме прибыли
5. Рост доли постоянных затрат даже при снижении переменных издержек на единицу продукции ведет к необходимости увеличения объемов реализации.

Задача предприятия сводится к тому, чтобы найти «золотую середину» между постоянными и переменными затратами при определении объема производства.

Система управления затратами, аспекты которой рассмотрены в настоящей статье, должна стать руководством к действию для всех служб предприятия. Принятие решений по издержкам должно базироваться на комплексной оценке экономических показателей от технико-технологических параметров до финансовых.

УДК 657 : 93 (075.8)

## ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ АСПЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: ИСТОРИЯ СТАНОВЛЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

*Д.Т. Солодкий*

*Учреждение образования «Белорусский государственный экономический университет»*

Легкая промышленность является одной из ведущих отраслей народного хозяйства Республики Беларусь. Разнообразие видов выпускаемой готовой продукции, особенности технологии производства обусловили достаточно большую сложность и многосторонность существующих методик ведения бухгалтерского учета.

Методология бухгалтерского учета в промышленности прошла огромный путь в своем развитии, постоянно усложняясь и совершенствуясь. Д.А.Москетти (1610) первым распространяет диграфизм на промышленность. В середине XVIII в. двойная бухгалтерия начала применяться в английской промышленности: Дж.Додсон (1750) описал технику бухгалтерского и натурально-стоимостного учета производства, которая позволяла сопоставлять затраты, связанные с работой каждого мастера, с выручкой от продажи его изделий. Однако Додсону была чужда идея расчета себестоимости единицы продукции.

Другой английский профессор Р.Гамильтон (1788) был первым, кто предложил и обосновал необходимость исчисления результативности по каждому переделу. Он рассматривал льняное производство и выделял три передела: прядение, ткачество и отбелку, требуя выявления прибыли по каждому из трех участков.

Один из первых теоретиков промышленного учета Ф.В.Кронхейльм (1818) разделил учет на две части: производственный и бухгалтерский. Первый предусматривал три счета («Материалы», «Производство», «Готовая продукция»), которые велись только в натуральном измерении, второй – традиционную бухгалтерскую систему счетов.

Мысль о необходимости калькуляции единицы готовой продукции принадлежит величайшему математику Ч.Бэббиджу, который написал книгу об экономике промышленного предприятия (1832). В ней настаивал на исчислении затрат по каждому производственному процессу, определении суммы износа основных средств и убытков, связанных с ремонтом испорченного оборудования.

Отдельно хочется отметить меновую теорию двойной записи, которую создал один из известнейших французских экономистов Ж.Г.Курсель-Сенель (1813 – 1892). Главная заслуга Курсель-Сенеля состоит в разработке теории учета затрат и калькуляции. Никто до него полно и всеобъемлюще не формулировал различий между учетом затрат и расчетом себестоимости, подчеркивая, что второе есть цель первого. Структура себестоимости включает прямые (особенные) и косвенные (общие) расходы. Данная классификация позволила Курсель-Сенелю предложить и обосновать, что продажную цену по отдельным видам готовой продукции можно опускать до уровня себестоимости, состоящей из прямых затрат, так как сохраняется возможность компенсации общих затрат за счет увеличения цен на другие виды готовой продукции, но нельзя продавать