

9. Яшина, Н. И. Методические аспекты оценки финансирования расходов лечебно-профилактических учреждений на основе методов ABC И XYZ / Н. И. Яшина, Е. А. Хансуварова, К. С. Яшин // Управленец. – 2015. – № 3 (55). – С. 22-28.
10. Яшина, Н. И. Применение методов анализа ABC И XYZ в учреждениях здравоохранения на примере гбuz но «Городецкая ЦРБ» / Н. И. Яшина, Е. А. Хансуварова, К. С. Яшин // Финансы и кредит. – 2016. – № 27 (699). – С. 20-33.

УДК 631.162:657.2:658.8

ФОРМИРОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ ПЛАНИРОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВА И СБЫТА ПРОДУКЦИИ

М. В. Феськова

ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет»
г. Ставрополь, Россия
(Россия, 355000, г. Ставрополь, пер. Зоотехнический, 12; e-mail:
marina.feskova@mail.ru)

***Ключевые слова:** управленческий учет, затраты, себестоимость, директ-костинг, анализ безубыточности, отчет о финансовых результатах, управленческий отчет о величине финансовых показателей, управленческое решение.*

***Аннотация.** На основе использования системы учета затрат и калькулирования себестоимости «директ-костинг» произведен расчет финансового результата, осуществлено сравнение полученного значения с величиной, рассчитанной традиционным методом; сформирован пакет управленческой отчетности (отчет о финансовых результатах в системе «директ-костинг», управленческий отчет о величине финансовых показателей), который может быть использован для принятия результативных экономических решений по управлению затратами, финансовыми результатами, формированию ассортимента, замещению одних видов продукции другими, прочих решений, связанных со сбытовой политикой.*

FORMATION OF MANAGEMENT REPORTING FOR PLANNING PRODUCTION AND MARKETING OF PRODUCTS

M. V. Feskova

Stavropol State Agrarian University
Stavropol, Russia
(Russia, 355000, Stavropol, 12 Zootekhnicheskoy Lane; e-mail:
marina.feskova@mail.ru)

***Key words:** management accounting, costs, prime cost, direct-costing, breakeven analysis, financial results report, management report on the amount of financial indicators, management decision.*

***Summary.** Using the system of cost accounting and calculating the cost of direct-hosting, the author calculates the financial result, compares the obtained value*

with the value calculated by the traditional method; Forms a management accounting package (a report on financial results in the direct costing system, a management report on the amount of financial indicators) that can be used to make efficient economic decisions on cost management, cost, financial results, assortment formation, substitution of some types of products other, other decisions related to the marketing policy.

(Поступила в редакцию 01.06.2018 г.)

Введение. Одной из задач, стоящих перед управленческим учетом, является формирование такой учетной системы, которая может быть использована для получения релевантной информации, необходимой менеджменту для принятия результативных экономических решений по управлению затратами, финансовыми результатами экономического субъекта.

В современной отечественной и зарубежной литературе, несмотря на многогранность теоретических и практических подходов к изучению проблем учетного отражения затрат [1, 2, 4], вопрос о механизмах управления затратами остается открытым. Таким образом, требуется не только совершенствование существующих, но и формирование новых концептуальных представлений [5, 7] методического инструментария с учетом особенностей вида деятельности для достоверного и всестороннего отражения затрат и результатов хозяйствования.

Цель работы – на основе использования современных инструментов учета разработать пакет управленческой отчетности, использование которого необходимо для принятия результативных экономических решений по формированию ассортимента, замещению одних видов продукции другими, прочих решений, связанных со сбытовой политикой.

Материал и методика исследований. Теоретическую основу исследования составляют научные труды ученых-экономистов в области теории и практики бухгалтерского и управленческого учета. Методология работы базируется на диалектическом методе познания предмета исследования, применении общенаучных и конкретно-научных методов.

Результаты исследований и их обсуждение. Для обеспечения процесса управления затратами, себестоимостью и финансовыми результатами необходимо вести отдельный учет переменных и постоянных расходов с подсчетом маржинального дохода по видам продукции и по предприятию в целом, что возможно обеспечить за счет применения системы «директ-костинг». Еще одно преимущество директ-костинга заключается в возможности расчета точки безубыточности, т. е. объема продукции, при реализации которого предприятие сможет

покрыть свои издержки. Прибыль в этой точке равна нулю. Использование этого метода актуально, когда решается вопрос о том, стоит ли брать дополнительные заказы и производить прибавочный объем определенного вида продукции. В этом случае директ-костинг и возможность расчета точки безубыточности необходимы для принятия управленческого решения. При применении указанного метода отчет о финансовых результатах трансформируется и приобретает следующий вид (таблица 1).

Таблица 1 – Отчет о финансовых результатах по зерновым культурам в системе «директ-костинг», тыс. руб.

Показатели	Система «директ-костинг»
1	2
Выручка	136395
Себестоимость по переменным издержкам	95228
Семена и посадочный материал	12626
Топливо и электроэнергия на технологические цели	2488
Нефтепродукты	22109
Удобрения минеральные	3083
Химические средства защиты растений	1849
Услуги вспомогательных производств:	6530
- ремонтные мастерские	3500
- машинно-тракторный парк	1860
- водоснабжение	750
- прочие работы и услуги	420
Работы и услуги сторонних организаций	9690
- затраты на страхование	9690
Оплата труда производственных рабочих и отчисления:	29275
- оплата труда постоянных работников	15250
- оплата труда сезонных работников	4225
- оплата труда стимулирующего характера	1100
- отчисления на социальные нужды	8700
Общепроизводственные переменные расходы:	7634
- заработная плата сотрудников служб начальников производств	5600
- отчисления на социальные нужды	1680
- прочие расходы	354
Побочная продукция (вычитается)	56
Маржинальный доход	41167
Постоянные расходы:	34467
Содержание основных средств производства:	16209
- арендная плата	2500
- лизинговые платежи	2100
- амортизация	11609

Продолжение таблицы 1

1	2
Общепроизводственные постоянные затраты:	4900
- содержание основных средств общепроизводственного назначения	4900
Общехозяйственные расходы	13358
Операционная прибыль (убыток)	6700

Примечание – Источник: собственная разработка автора

В сокращенном виде отчет о финансовых результатах методом «директ-костинг» и традиционным методом выглядит следующим образом (таблица 2).

Таблица 2 – Отчет о финансовых результатах, полученных от продажи зерновых культур, построенный по традиционному методу и в системе «директ-костинг», тыс. руб.

Показатели	Система «директ-костинг»	Традиционный метод
Выручка	136395	136395
Себестоимость		127995
Себестоимость по переменным издержкам	95228	
Маржинальный доход	41167	
Постоянные расходы	34467	
Операционная прибыль (убыток)	6700	8400

Примечание – Источник: собственная разработка автора

Таким образом, операционная прибыль, рассчитанная в системе «директ-костинг» и традиционным методом, отличаются, это связано с тем, что часть постоянных затрат при традиционном методе сосредотачивается в запасах готовой продукции на складе, в то время как при методе «директ-костинг» сумма постоянных затрат списывается в том отчетном периоде, в котором они имели место.

Отличается и порядок отражения затрат на счетах бухгалтерского учета при традиционной системе и системе «директ-костинг». Рассмотрим процесс формирования финансового результата от продажи зерновых культур при двух вариантах.

В традиционной системе учета при продаже продукции растениеводства делают следующие проводки:

1. Начислена выручка на покупателя – 290000 руб.

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Кредит субсчета 90-1 «Выручка от продаж».

2. Списана себестоимость реализованной продукции на сумму 150000 руб.

Дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж».

Кредит счета 43 «Готовая продукция».

3. Отражен НДС по проданной продукции (10%) на сумму 26364 руб.

Дебет субсчета 90-3 «Налог на добавленную стоимость».

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

4. Выявлен финансовый результат от операции – прибыль в сумме 113636 руб.

Дебет субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от продаж».

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

В системе «директ-костинг» будут сделаны следующие проводки:

1. Начислена выручка на покупателя – 290000руб.

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит субсчета 90-1 «Выручка от продаж».

2. Списана себестоимость реализованной продукции по переменным затратам на сумму 130000 руб.

Дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж».

Кредит счета 43 «Готовая продукция».

3. Отражен НДС по проданной продукции (10%) на сумму 26364 руб.

Дебет субсчета 90-3 «Налог на добавленную стоимость».

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

4. Списаны постоянные расходы на сумму 70000 руб.

Дебет субсчета 90-8 «Управленческие расходы».

Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы».

4. Выявлен финансовый результат от операции – прибыль в сумме 63636 руб.

Дебет субсчета 90-9 «Прибыль / убыток от продаж».

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

К преимуществам системы «директ-костинг» относятся:

- простота расчета усеченной себестоимости, отсутствие необходимости выбора методики распределения постоянных затрат;

- колебания величины постоянных затрат по причине изменений в работе предприятия не оказывают влияния на формирование себестоимости по переменным затратам;

- возможность выявить продукцию с максимальной величиной маржинального дохода, рентабельностью;

- обеспечение высокого уровня чувствительности системы производства на внешние факторы и, как следствие, эффективной системы обратной связи;

- дополнительные возможности по формированию ассортиментной политики экономического субъекта.

Для изучения поведения прибыли от продаж, а также прогнозирования ее на будущие периоды используется маржинальный анализ, отправной точкой которого является маржинальный доход. Он рассчитывается по формуле 1:

$$\text{МД} = \text{N} - \sum \text{Спер}, \text{ или } \text{МД} = \text{PN} + \sum \text{Спост} \quad (1)$$

где МД – маржинальный доход, руб.; N – выручка, руб.; Спер – переменные затраты; PN – прибыль от продаж, руб.; Спост – постоянные затраты, руб. [3].

Суть маржинального дохода состоит в том, что чем больше его сумма, тем больше вероятность компенсации постоянных затрат предприятия и получения им прибыли от хозяйственной деятельности.

На рисунке представлен фрагмент разработанного управленческого отчета о величине финансовых показателей по группе «Растениеводство».

Коэффициент вклада на покрытие – это вложение каждого наименования продукции в замещение постоянных издержек организации.

Действие операционного рычага или производственного лeverиджа состоит в том, что любое изменение выручки от продажи приводит к еще большей трансформации прибыли.

В соответствии с «Управленческим отчетом о величине финансовых показателей по группе «Растениеводство» операционный рычаг по пшенице составляет 3,9. Это значит, что если предприятие увеличит выручку на 1%, то его прибыль от продаж вырастет на 3,9%.

Наименование организации СПК колхоз им. Апанасенко		номер доку- мента		дата							
		28		07.08.2017							
Управленческий отчет о величине финансовых показателей по группе «Растениевод- ство» за период 01.08.2017-07.08.2017											
Ассортиментная позиция	Отгружено за период		Цена, руб.	Переменные затраты на ед. продукции, руб.	Маржинальный доход, тыс. руб.	Постоянные затраты на весь объем, тыс. руб.	Прибыль, тыс. руб.	Коэффициент вклада на покрытие	Операционный рычаг	Точка безубыточности, тыс. руб.	Запас маржинальной прочности, %
	тыс. руб.	ц									
пшеница	10593,8	11903	890	4408,6	6185,2	4600	1585,2	58,4	3,90	7878,72	25,6
кукуруза	2780	2000	1390	...	...	...	...	...	...	...	...
ячмень	4441	6300	705	...	...	...	...	...	...	...	...
...
Итого	21293,4	29273	X	...	...	X	X	X		X	

Рисунок – Управленческий отчет о величине финансовых показателей по группе «Растениеводство»

Примечание – Источник: собственная разработка автора

Точка безубыточности (критическая точка, порог безубыточности) – минимальный объем производства и реализации продукции, при

котором расходы будут компенсированы доходами. Прибыль в этой точке равна нулю, а при производстве и реализации каждой последующей единицы продукции экономический субъект начинает получать доход.

Запас маржинальной прочности показывает, насколько может сократиться объем реализации, прежде чем организация начнет нести убытки.

Превышение точки безубыточности создает запас финансовой прочности – своего рода страхование предпринимательского риска: чем выше показатель, тем более устойчиво предприятие к неблагоприятным изменениям рыночной конъюнктуры. Запас финансовой прочности выполняет функцию «амортизатора», снижающего риск при ухудшении рыночной конъюнктуры и, соответственно, уменьшении объема продаж [6].

Данные отчета позволят руководителю провести оперативную оценку ключевых показателей результативности производственной деятельности: точки безубыточности производства, операционного рычага, запаса маржинальной прочности в разрезе наименований продукции. Контроль этих показателей является важнейшей предпосылкой устойчивого и успешного функционирования бизнеса в длительной перспективе.

Заключение. Для принятия результативных экономических решений по управлению затратами, финансовыми результатами, формированию ассортимента, замещению одних видов продукции другими, прочих решений, связанных со сбытовой политикой на примере сферы растениеводства разработан пакет управленческой отчетности (представленный отчетом о финансовых результатах в системе «директ-костинг» и управленческим отчетом о величине финансовых показателей), в основе которого лежит деление затрат по признаку «зависимость от объема производства» и маржинальный подход.

ЛИТЕРАТУРА

1. Вахрушина, М. А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения / М. А. Вахрушина // *Международный бухгалтерский учет*. – 2014. – № 25. – С. 38-46.
2. Костокова, Е. И. Учет затрат, калькулирование, бюджетирование в отраслях производственной сферы : учебное пособие / [под ред. Е. И. Костоковой]. – Санкт-Петербург: Изд-во Лань, 2015. – 368 с.
3. Ованесян, С. С. Проблемы калькулирования себестоимости продукции птицеводческих предприятий / С. С. Ованесян, В. Ю. Дейч // *Бухучет в сельском хозяйстве*. – 2014. – № 1. – С. 53-58.
4. Татарина, М. Н. Модель управления затратами продукции озимых зерновых / М. Н. Татарина // *Экономика. Бизнес. Банки*. – 2014. – № 4 (9). – С. 72-82.

5. Хоружий, Л. И. Современные проблемы бухгалтерского учета, экономического анализа и статистики: монография / Л. И. Хоружий, А. И. Павлычев, Е. И. Степаненко [и др.]. – Москва: Издательство «Перо», 2017. – 228 с.
6. Чиркова, М. Б. Методические аспекты внедрения системы «директ-костинг» в учетную практику сельскохозяйственных организаций в растениеводстве / М. Б. Чиркова, М. В. Кудинова // Управленческий учет. – 2012. – № 2. – С. 10-19.
7. Щербатюк, С. Ю. Отдельные аспекты формирования учетно-аналитического обеспечения контроллинга как его коммуникативной основы / С. Щербатюк // Аграрная наука, творчество, рост: сборник научных трудов по материалам VII Международной научно-практической конференции. – Ставрополь, 2017. – С. 132-141.

УДК 338.33

СИСТЕМАТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ ПОДХОДОВ К ОЦЕНКЕ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРОДУКЦИИ ПРЕДПРИЯТИЙ

А. М. Хобец

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь

(Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail:
ggau@ggau.by)

***Ключевые слова:** конкурентоспособность, показатель, номенклатура параметров, анализ, сравнение, рыночная среда.*

***Аннотация.** В статье рассмотрены основные подходы к оценке конкурентоспособности продукции предприятий. Выявлена номенклатура параметров, используемых при рассмотрении способности отвечать требованиям конкурентного рынка. На основании анализа были разработаны предложения по совершенствованию выбора факторов в подходах оценки конкурентоспособности продукции предприятий.*

SYSTEMATIZATION OF THE MAIN APPROACHES TO THE COMPETITIVENESS ASSESSMENT OF ENTERPRISES PRODUCTION

A. Khobets

EI «Grodno state agrarian University»

Grodno, Republic of Belarus

(Republic of Belarus, 230008, Grodno, 28 Tereshkova st.; e-mail:
ggau@ggau.by)

***Key words:** competitiveness, indicator, nomenclature of parameters, analysis, comparison, market environment.*

***Summary.** In article, the main approaches to an assessment of competitiveness of enterprises production are considered. The nomenclature of the parameters used when considering the ability to meet the requirements of a competitive market*