



The method of cover amounts (marginal income) gives possibility to determine profitableness of each kind of the production and their real contribution into the result of work of enterprise.

А. В. ВОЛКОВ, В. Е. СИДОРЧУК, РУП «БМЗ»

УДК 669.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕТОДА СУММ ПОКРЫТИЯ ДЛЯ ОПТИМИЗАЦИИ ПРИБЫЛИ

В настоящее время в практике хозяйствования практически на всех предприятиях республики критерием оценки работы предприятия или доходности производимой им продукции служит показатель рентабельности затрат (отношение прибыли к полным затратам) или рентабельность продаж (доля прибыли в цене продукта).

Недостатком данного подхода является то, что изменение объемов выпуска продукции влечет за собой изменение доли накладных расходов и соответственно рентабельности затрат и продаж. Такой подход не позволяет учитывать изменения, происходящие на рынке, и не дает необходимой информации для принятия решений в краткосрочном периоде. К тому же он ориентирован на прошлые затраты и их распределение по продуктам и не подходит для управления доходами и затратами предприятия.

Поиск же «справедливой» базы распределения накладных расходов повлияет лишь на рентабельность отдельных видов продукции, общая величина прибыли или убытков предприятия остается прежней. Поэтому для анализа и планирования доходности отдельных видов продукции, т.е. источников прибыли или убытков и доходов всего предприятия, метод полных затрат не годится. Он не дает достоверных результатов, а в условиях неполной загрузки производственных мощностей распределение всех затрат предприятия по продуктам сделает их субъективно (расчетным путем) убыточными.

Для управления доходами и затратами нужен принципиально другой подход, позволяющий анализировать их во взаимосвязи. Поскольку между затратами и выручкой (доходами) существуют как краткосрочные, так и долгосрочные взаимосвязи, их нельзя рассматривать изолированно. Поэтому для анализа издержек, прибыли и объемов продаж целесообразно применять метод сумм покрытия (маржинального дохода), который позволит ответить на вопрос, где (какими продуктами) предприятие зарабатывает прибыль, а где

возникают убытки (какие продукты оказываются не выгодными).

Величина суммы покрытия (маржинальный доход) продукта возникает после возмещения переменных (прямых затрат продукта) и представляет собой доход, который приносит продукт на предприятие и служит для покрытия остальных затрат и получения прибыли.

Для целей управления доходами предприятия себестоимость продукции по этому методу определяют суммой тех затрат, которые можно отнести на нее непосредственно и называют ее прямой производственной себестоимостью. Остальные затраты сопоставляют с суммой маржинального дохода, т.е. разностью между выручкой от реализации и прямой производственной себестоимостью продукции.

Сумма покрытия (или маржинальный доход) связывает предприятие с рынком, позволяет, исходя из рыночных цен, узнать, принесет продукт доход или будет убыточным. Сумма покрытия, по сути, прибылью не является. Она лишь подтверждает тот факт, что прибыль не может возникнуть до достижения точки безубыточности. Если есть убыток, значит часть косвенных затрат остается не покрытой фактическими объемами производства и продаж. Прибыль может возникнуть только после того, как будут покрыты все постоянные (косвенные) затраты.

Использование метода сумм покрытия позволяет эффективно формировать оптимальные соотношения между тремя важнейшими экономическими показателями: затратами (себестоимостью), объемом и прибылью. Принятие управленческих решений основывается на изучении и управлении этими взаимосвязями на основе следующей классификации затрат:

- постоянные и переменные в зависимости от их поведения при изменении объема производства;
- прямые и косвенные в зависимости от вида или способа учета затрат, связанного с возможностью их отнесения на продукт.

Прямые затраты относятся на объекты калькулирования (продукты) непосредственно по принципу прямой связи на основании первичных документов, без промежуточных расчетов. Косвенные затраты возникают в отношении нескольких продуктов одновременно и включаются в себестоимость с помощью методов (способов) их распределения, косвенным путем, при помощи вспомогательных величин (пропорционально базе распределения).

Величина суммы покрытия (маржинальный доход) является важным показателем в системе планирования управления прибылью по продуктам. Она определяет доходность каждого продукта. Чтобы обеспечить получение требуемой (плановой) величины прибыли, необходимо поддерживать определенное отношение суммы покрытия и стоимости продаж (объема продаж). Данное соотношение, выраженное в процентах (коэффициент маржинального дохода), должно находиться под постоянным контролем руководства предприятия.

В данной статье предложен к рассмотрению принцип использования метода сумм покрытия (маржинального дохода) как инструмента оптимизации прибыли на Республиканском унитарном предприятии «Белорусский металлургический завод».

РУП «Белорусский металлургический завод» одно из первых предприятий республики, на котором было принято решение производить расчет косвенных (общехозяйственных) расходов для отдельных видов металлопродукции пропорционально величине маржинального дохода. Это соответствует так называемому принципу «выносливости», поскольку в качестве базы «распределения» общехозяйственных расходов использована величина дохода, а не затрат (принцип «пропорциональности»).

Себестоимость продукции по рынкам сбыта определяется исходя из ее плановой сокращенной себестоимости.

Сокращенная себестоимость рассчитывается на основании исходных данных и складывается из переменных и постоянных затрат, доли коммерческих расходов и стоимости упаковки на единицу продукции. Затем на основании оптовой цены (без налогов) рассчитывается маржинальный доход единицы данного вида продукта и добавляются общехозяйственные расходы пропорционально маржинальному доходу. Полная себестоимость определяется сложением сокращенной себестоимости и общехозяйственных расходов.

До начала очередного хозяйственного года на основании производственной программы на год, а затем ежемесячно по всему сортаменту изготавливаемой продукции рассчитываются стоимость и себестоимость (калькуляции) товарной продукции.

Калькуляции и плановый уровень рентабельности по рынкам сбыта используются для опре-

деления стандартной цены, планирования и определения нижнего предела цен, а также при ценообразовании по каждому конкретному заказу.

В настоящее время на заводе применяется согласованная с Министерством промышленности Республики Беларусь методика отнесения общехозяйственных расходов на продукцию. Данная методика разработана в соответствии с методическими рекомендациями по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь (Минск, 2004 г.). С учетом особенностей металлургического производства предусмотрено отнесение общехозяйственных расходов (ОХР) непосредственно на результаты от реализации продукции (работ, услуг).

Таким образом, в существующей методике используется так называемая одноступенчатая схема расчетов, когда в качестве постоянных затрат принимаются общехозяйственные затраты. Это не в полной мере отвечает имеющимся в силу высокой конкуренции на рынке металлопродукции требованиям по оптимизации портфеля заказов на продукцию предприятия.

Специалисты экономической службы предприятия разработали дополнения к существующей методике, которые позволяют применить многоступенчатую схему расчетов (покрытия постоянных затрат). При этом в блок постоянных затрат, помимо общехозяйственных расходов, включаются постоянные затраты структурного подразделения, выпускающего продукцию.

Непосредственный процесс распределения включает в себя следующие этапы.

1. Расчет условно-переменных затрат

В электросталеплавильном и сортопрокатном производстве, где производство разделяется на товарную продукцию и подкат для других цехов, условно-переменные затраты распределяются пропорционально произведенным объемам по калькулируемым группам продукции на подкат и товарную продукцию.

В метизном производстве условно-переменные затраты распределяются непосредственно на товарную продукцию. Переменные затраты, такие, как сырье, материалы, полуфабрикаты и т.д., относятся на продукт прямым методом, а прямые затраты передела цехов распределяются пропорционально утвержденной трудоемкости технологического процесса по калькулируемым группам и рынкам сбыта.

2. Расчет условно-постоянных затрат

Условно-постоянные затраты на подкат и товар учитываются по структурному подразделению на отдельном счете и распределяются пропорционально произведенным объемам на подкат и отгружаемую продукцию. На подкат данные затраты распределяются пропорционально трудоем-

кости технологического процесса по калькулируемым группам продукции. Для определения затрат на товарную продукцию рассчитывается маржинальный доход (разница между объемом продаж каждого вида продукции на конкретном рынке сбыта и переменными затратами). Постоянные затраты распределяются пропорционально положительным суммам маржинального дохода по цехам, калькулируемым группам и рынкам сбыта.

3. Расчет цеховой и сокращенной себестоимости

Цеховая себестоимость подката определяется как сумма переменных и постоянных затрат, рассчитанных на основании трудоемкости технологического процесса.

Цеховая себестоимость товарной продукции определяется как сумма переменных и постоянных затрат, рассчитанных на основании маржинального дохода.

Маржинальный доход каждого вида продукции на конкретном рынке определяется как разность между объемом продаж каждого вида продукции на конкретном рынке сбыта и сокращенной себестоимостью. Этот доход каждого вида продукции включает в себя прибыль от производственной деятельности и общехозяйственные расходы. Сумма маржинальных доходов всех видов продукции образует маржинальный доход предприятия.

Сокращенная себестоимость товарной продукции — сумма коммерческих затрат и цеховой себестоимости. Коммерческие затраты рассчитываются по каждому рынку сбыта и видам продукции.

4. Распределение общехозяйственных расходов между продуктами и определение полной себестоимости продукции

Общехозяйственные расходы подлежат распределению по продуктам пропорционально маржинальному доходу конкретных видов продукции по рынкам сбыта. Коэффициент распределения рассчитывается делением суммы ОХР (за вычетом части ОХР, отнесенной на не основную продукцию) на положительную величину сумм покрытия по продуктам.

Полная себестоимость продукции по рынкам сбыта определяется суммированием сокращенной

себестоимости продукции, реализуемой на данных рынках, и части общехозяйственных расходов, рассчитанной для каждого из рынков.

5. Определение рентабельности по рынкам сбыта

Рентабельность по рынкам сбыта для целей ценообразования и анализа эффективности продаж определяется как отношение прибыли, полученной от реализации продукции на каждом рынке сбыта, к общим затратам предприятия (полной себестоимости) по этому рынку.

Таким образом, метод сумм покрытия (маржинальный доход) дает возможность рассчитать для каждого вида производимой продукции величину его действительного вклада в результат работы предприятия — величину суммы покрытия (маржинального дохода) на единицу продукции. Этот показатель характеризует величину прибыли-брутто продукта, поскольку величина маржинального дохода должна покрыть еще и величину постоянных затрат, приходящихся на продукт. И только после этого рассчитывается величина прибыли по продукту. Это способствует принятию эффективных управленческих решений, влияющих на финансовое положение предприятия, освоению новых рынков сбыта, оптимизации ассортимента выпускаемой продукции, целесообразности принятия дополнительных заказов по рыночным ценам, и в конечном итоге оптимизации прибыли, зарабатываемой предприятием.

Литература

1. Дайле А. Практика контроллинга. М.: Финансы и статистика, 2003.
2. Хальмар Й., Формут. Инструменты контроллинга от А до Я. М.: Финансы и статистика, 1998.
3. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. М.: Финансы и статистика, 1997.
4. Анташов В.А., Уварова Г.В. Новые технологии управления предприятием. Мн., 2006.
5. Анташов В.А., Уварова Г.В. Практический контролинг. Мн., 2006.
6. Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь. Мн.: РУП «Промпечать», 2004.