

## Содержание

---

Управление издержками предприятия
Анализ структуры затрат
Классификация затрат
Распределение накладных расходов по видам продукции
Методы калькулирования себестоимости продукции
Классификация издержек в зависимости от изменения объемов производства, расчет точки безубыточности для одного продукта
Вклад на покрытие, запас финансовой прочности, операционный рычаг
Подходы к учету издержек: управленческий аспект
Управленческая форма отчета о прибылях и убытках
Анализ безубыточности для группы продуктов
Учет ограничивающего фактора. Вклад на единицу мощности
Определение рационального сочетания отдельных видов продукции единого технологического цикла
Выводы

В данном разделе мы рассмотрим формат отчета о прибылях и убытках для управленческого учета, который отличается от бухгалтерского тем, что в нем затраты разделены на постоянные и переменные, и используется показатель вклада на покрытие.

## Управленческая форма отчета о прибылях и убытках

### Пример АО "Пульс"

млн. руб.	I полугодие	II полугодие	Рост за полугодие
<b>Реализация отчетного периода</b>	2 247	4 489	<b>199.8%</b>
Переменные затраты	1 070	2 160	<b>202.0%</b>
<b>Вклад на покрытие</b>	1 178	2 328	<b>197.7%</b>
Постоянные затраты	721	1 985	<b>275.2%</b>
<b>Себестоимость товарной продукции</b>	1 791	4 145	<b>231.5%</b>
Изменение остатков на складе	518	120	<b>23.1%</b>
<b>Себестоимость реализованной продукции</b>	1 272	4 025	<b>316.4%</b>
<b>Операционная прибыль</b>	975	483	<b>47.5%</b>
Налог на прибыль ( 35%)	341	162	<b>47.5%</b>
Расходы, выплачиваемые из прибыли, включая соц. сферу	178	202	<b>113.4%</b>
<b>Чистая прибыль</b>	633	301	<b>47.5%</b>
<b>Точка безубыточности</b>	1 376	3 827	<b>278.0%</b>
<b>Запас финансовой прочности</b>	38.7%	14.7%	<b>38.1%</b>
<b>Эффект операционного рычага</b>	1.21	5.03	<b>416.0%</b>

- Сравнение отчетов о финансовых результатах показывает, что переменные затраты выросли пропорционально изменению объемов реализации (отклонение составляет **2%**)
- Постоянные затраты за II полугодие превышают соответствующие за предыдущий период в **2,75** раза. Причины этого в росте общего объема производства почти на **200%** и интенсивном росте отдельных статей затрат

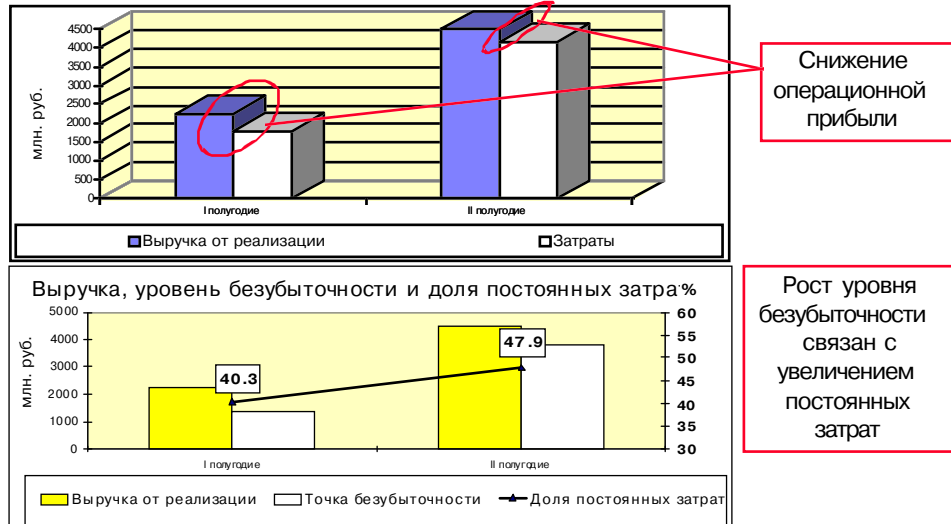
Техника Эффективного Менеджмента  
Управление издержками предприятия

**! В постоянных затратах учтены затраты на выплату налогов, относимых на балансовую прибыль. Их также необходимо учитывать, т.к. эти затраты предприятие несет постоянно, а база их начисления - прибыль до налогообложения.**

В данный формат отчета о прибылях и убытках включены три показателя (точка безубыточности, запас финансовой прочности и операционный рычаг), анализ динамики которых может помочь увидеть проблемы, возникшие за исследуемый период.

## Соотношение выручки, затрат и уровня безубыточности

Продолжение примера



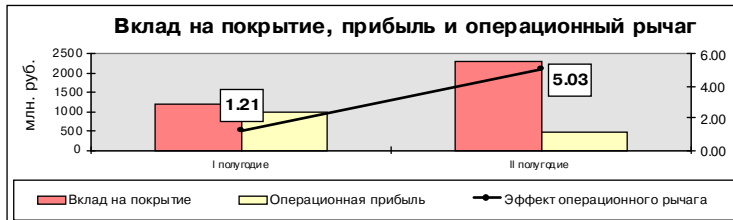
Техника Эффективного Менеджмента  
Управление издержками предприятия

Первая диаграмма наглядно показывает, что и выручка от реализации, и затраты выросли, но, во-первых, снизилась прибыль, а, во-вторых, темпы роста затрат выше, чем темпы роста прибыли, что является негативной тенденцией для предприятия.

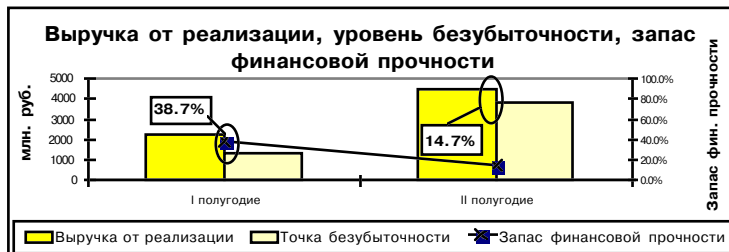
Вторая диаграмма показывает, что темпы роста постоянных затрат выше, чем темпы роста выручки от реализации.

## Операционный рычаг и запас финансовой прочности

### Продолжение примера



Увеличение производственного риска связано со снижением прибыли при росте объемов реализации



Интенсивный рост постоянных затрат - основная причина снижения запаса финансовой прочности

Техника Эффективного Менеджмента  
Управление издержками предприятия

На первой диаграмме показана взаимосвязь между вкладом на покрытие, операционной прибылью и операционным рычагом. Видно, что при увеличении вклада прибыль снижается, что говорит о росте части постоянных затрат в составе вклада на покрытие. С этим связан и рост предпринимательского риска.

Вторая диаграмма связывает величину выручки от реализации, уровень безубыточности и показатель финансовой прочности. Значение показателя финансовой прочности ухудшилось.

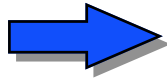
В результате краткого анализа можно сделать вывод, что появилась негативная тенденция - рост постоянных затрат. Причем в худшую сторону изменились все исследуемые показатели деятельности предприятия.

Поэтому сосредоточим наше внимание на анализе динамики основных статей постоянных затрат.

## Анализ структуры постоянных затрат

Продолжение примера

Рассмотрим структуру постоянных расходов



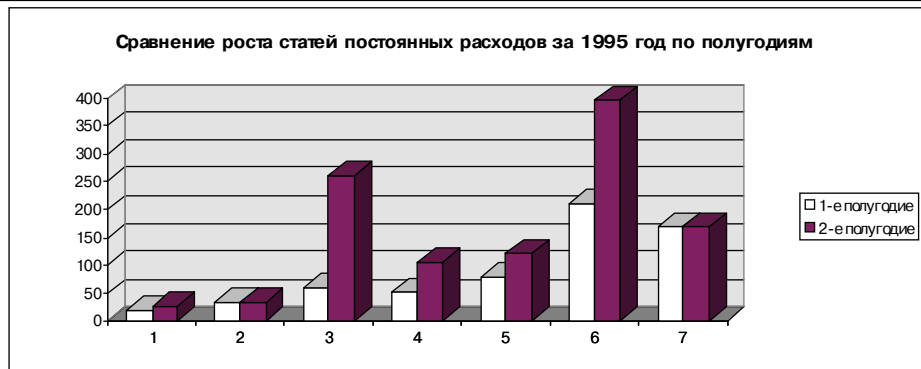
	1 полугод.	2 полугод.	Отклонение
<b>Цеховые расходы</b>	176	426	242%
- зарплата цеховая	18	27	150%
- амортизация зданий, сооружений осн. и вспом. цехов	34	34	100%
- содержание вспом. оборудования	60	262	437%
- содержание зданий, сооружений	52	105	202%
- прочие	12	25	208%
<b>Общезаводские расходы</b>	474	711	150%
- зарплата заводская	81	122	151%
- содержание, ремонт зданий, сооружений	209	396	189%
- амортизация осн. средств	170	170	100%
- прочие	14	23	164%
<b>Налоговые платежи, относимые на балансовую прибыль (Д80)</b>	70	123	176%
<b>Итого постоянных затрат</b>	<b>720</b>	<b>1,260</b>	<b>175%</b>

Особое внимания следует уделить самым весомым и самым быстрорастущим статьям издержек. Это цеховые и общезаводские расходы

На приведенном слайде видна динамику изменения основных статей постоянных затрат.

## Изменение статей постоянных затрат

Продолжение примера



- 1 - зарплата цехового АУП с начислениями
  - 2 - амортизация зданий, сооружений основных и вспомогательных цехов
  - 3 - содержание вспомогательного оборудования
  - 4 - содержание цеховых зданий и сооружений
  - 5 - зарплата заводского АУП с начислениями
  - 6 - содержание, ремонт административных зданий, сооружений
  - 7 - амортизация основных средств
- Техника Эффективного Менеджмента  
Управление издержками предприятия

- Общезаводские расходы составляют большую часть постоянных расходов, поэтому необходимо рассмотреть самые весомые и быстрорастущие статьи этой части затрат.
- Основной прирост общезаводских расходов получен за счет расходов на содержание и текущий ремонт административных зданий и сооружений. Это связано с затратами на капитальный ремонт котельной и увеличением цен на теплоэнергию.
- На приведенной диаграмме видно, что цеховые расходы растут в **1,5** раза быстрее, чем общезаводские. Из этого можно сделать вывод, что рост постоянных расходов связан также с ростом цеховых расходов.
- Из цеховых расходов основной прирост дали расходы на содержание вспомогательного оборудования. Эти затраты связаны с установкой новой линии упаковки продукции.