

ОРЛОВ О.А.
д.э.н., профессор
РЯСНЫХ Е.Г.
к.э.н., доцент

Технологический университет Подолья, г. Хмельницкий

ВСЕГДА ЛИ ЦЕЛЬ ОПРАВДЫВАЕТ СРЕДСТВА? КАК РАСПРЕДЕЛЯТЬ УСЛОВНО-ПОСТОЯННЫЕ ИЗДЕРЖКИ.

Проблемы возникают там, где происходит рассогласование целей и результатов. Нередко проблемы создаются искусственно и затем затрачиваются большие усилия для их преодоления. Причем проблемы создают одни, а преодолевать их предлагают другим. Существует выражение: цель оправдывает средства, т.е. для достижения цели все средства хороши. С позиции экономики это должно звучать по-другому. Эффект от реализации целей должен быть больше затрат на ее достижение. Эта мысль четко выражена известным экономистом А.Д.Шереметом «Нет смысла в сборе и обработке информации, ценность которой для управления ниже затрат на ее получение». [1, с. 20]

Очевидно, что этого «принципа Шеремета» не придерживались авторы «Положения бухгалтерского учета – 16» (далее ПБУ – 16) в части предлагаемого ими метода распределения общепроизводственных затрат.

Проблеме распределения косвенных издержек производства предавалось большое значение в условиях централизованного планирования. Распределение всех издержек и составление полной калькуляции себестоимости продукции являлось основой для централизованного установления цен на промышленную продукцию и услуги. Причем отраслевые инструкции предусматривали целую гамму методов распределения. Однако на практике все расходы (кроме внепроизводственных) как правило, распределялись пропорционально прямым расходам на оплату труда.

В ПБУ – 16 за базу распределения предлагается брать: количество выпущенных изделий; стоимость прямых материалов; прямые расходы на оплату труда; часы работы; машино-часы, но при этом ставки определяются исходя из т.н. «нормальной мощности» под которой – в ПБУ – 16 понимается «средний объем деятельности, которой может быть достигнут при условии обычной деятельности предприятия на протяжении нескольких лет или операционных циклов с учетом запланированного обслуживания производства».

Очевидно самый простой метод распределения – по количеству выпущенных изделий, но он может применяться, когда на предприятии выпускается всего одно наименование изделий. Казалось бы чего проще раздели сумму общепроизводственных издержек на количество выпущенных изделий и все. Все гораздо сложнее. В журнале «Все про бухгалтерський облік» [4, с. 23] в разделе «На допомогу бухгалтеру» приводится следующий пример. Предприятие избрало за базу распределения постоянных общепроизводственных затрат количество выпущенных изделий. В 1999 г. их количество (в среднем) за месяц составило 10000 шт. Проанализировав показатели прежних периодов (за несколько лет!) предприятие установило, что прогнозируемые постоянные общепроизводственные затраты при такой мощности (10000 шт. в месяц) – 30000 грн. Отсюда коэффициент распределения: $K_p = 30000 \div 10000 = 3 \text{ грн./шт.}$. За текущий месяц предприятие выпустило 10200 изделий. Отсюда сумма постоянных затрат, которая может в текущем месяце включена в себестоимость изготовленной продукции $10200 \cdot 3 \text{ грн./шт.} = 30600 \text{ грн.}$ А фактическая сумма постоянных затрат составила 31500 грн. Таким образом сумма нераспределенных общепроизводственных издержек составляет $31500 - 30600 = 900 \text{ грн.}$ Все зависит от обоснованности так называемого «коэффициента распределения», а ведь методы его определения весьма субъективны, особенно если за базу распределения взять «прямые материалы» или «машино-часы».

Очевидно, никто из авторов стандарта и не пытался произвести эти расчеты на реальных материалах предприятия. Характерно, что один из комментаторов этого стандарта О.Байдык рассматривая пример данный в приложении №1 (за базу распределения приняты машино-часы) вынужден констатировать «...пример далек от практики и применяться не может» [3, с. 42]. Возникает вопрос, если авторы не смогли дать пригодный для практики условный пример, то как же быть бухгалтерам предприятий, которые вынуждены будут производить расчеты на реальных материалах? Проблему создали авторы стандарта, а разрешать ее придется работникам предприятий. То, что в реальных условиях предприятий, какую бы базу распределения не взять, проведение этой работы, если делать все «по науке», потребует больших затрат очевидно не вызывает сомнений. Но возможно, что и цель то адекватная, то есть такая на которую не жаль затратить столько сил и средств?

Действительно, для каких целей необходимо распределять условно-постоянные издержки и

следовательно рассчитывать полную себестоимость единицы продукции? Для установления цены? В условиях рынка индивидуальная себестоимость является плохим ориентиром для установления цен, которую обычно определяют основываясь на информации о конкурентах. Цены устанавливает рынок. Исключения составляют монопольный рынок, рынок с регулируемой ценой и рынок уникальных видов продукции. Для решений по выбору ассортимента? Также нет. Эта задача более гибко решается при калькулировании себестоимости только по переменным издержкам с использованием маржинальной прибыли.

Очевидно, что предприятию необходимо знать фактическую себестоимость изделий, чтобы сравнивать ее с плановой, а также с себестоимостью аналогичной продукции у конкурентов. Решение двух последних задач действительно требует информации о величине условно- постоянных издержек приходящихся на конкретное изделие. Кроме того, в финансовом менеджменте рекомендуется широко использовать так называемые «точки безубыточности», для расчета которых тоже необходимо знать величину условно-постоянных издержек приходящуюся на конкретную группу изделий. Но при этом необходимо помнить, что распределение условно- постоянных издержек является стабильным только по отношению к определенному периоду и ассортименту продукции. Как только произойдут существенные сдвиги в ассортименте продукции, так сразу же изменится распределение постоянных издержек, а следовательно прибыльность и рентабельность конкретных изделий. Поэтому вряд ли целесообразно тратить столько сил и средств на информацию, жизнь которой весьма кратковременна. Вот если бы удалось найти способ, который при минимальных затратах сил и времени позволял решить все эти задачи, то очевидно, что тогда «игра стоила свеч».

Каким требованиям должен отвечать метод распределения условно-постоянных издержек в свете вышеизложенного?

1. Он должен быть очень прост и не требовать больших затрат для расчета, а при необходимости и перерасчета;
2. Обеспечивать полное распределение всех косвенных издержек.
3. С позиций «безубыточного оборота» величина последнего должна совпадать с суммой «безубыточных оборотов» по отдельным изделиям рассчитанных с помощью распределения постоянных издержек;
4. Обеспечивать достаточно точную сравнительную оценку прибыльности и рентабельности отдельных изделий.

Проведенный анализ показал, что всем этим требованиям отвечает только один метод – **метод распределения условно-постоянных издержек пропорционально маржинальной прибыли**.

Из каких соображений мы исходили при обосновании этого метода? Маржинальная теория гласит – в точке безубыточности маржинальная прибыль равна постоянным издержкам. Следовательно, определив точки безубыточности и величину маржинальной прибыли для этих объемов, мы фактически определим и величину условно-постоянных издержек по каждой группе изделий.

Если по предприятию пропорционально уменьшать количество изделий по каждой позиции, то можно дойти до уровня, который характеризует «безубыточный оборот» не только в целом по предприятию, но и по каждому изделию. Эта ситуация отражается «коэффициентом безубыточности» (K_6), который можно рассчитать по формулам:

$$K_6 = \frac{B_{об}}{Q} \quad (1) \quad \text{или} \quad K_6 = \frac{F}{M} \quad (2),$$

где $B_{об}$ - безубыточный оборот в целом по предприятию;

Q - выручка в целом по предприятию;

F - постоянные издержки в целом по предприятию;

M - маржинальная прибыль в целом по предприятию.

В свою очередь «безубыточный оборот» в целом по предприятию можно рассчитать по формуле:

$$B_{об} = \frac{F \cdot Q}{M} \quad (3)$$

Прибыль по предприятию определяется как разница между маржинальной прибылью и постоянными издержками:

$$\Pi = M - F \quad (4)$$

Далее методика очень простая. Умножив величину « K_6 » на маржинальную прибыль по группе изделий находим величину условно-постоянных издержек приходящихся на группу изделий. А умножив « K_6 » на количество изделий по плану получим «точку безубыточности» по конкретным изделиям в

натуральном выражении. Для того, чтобы получить «точки безубыточности» в стоимостном выражении достаточно полученные результаты умножить на цену изделия.

Покажем результаты этого расчета используя данные из учебника «Финансовый менеджмент» [2, с. 366] несколько изменив масштабы и рассчитав показатели, которые остались «за кадром».

Таблица 1

Распределение условно-постоянных издержек методом «пропорционально маржинальной прибыли»

Наименование изделия	Цена, грн.	Количество, тыс. шт.	Выручка, тыс. грн.	Переменные издержки на единицу, грн.	Маржинальная прибыль		Условно-постоянные издержки на группу изделий	Точка безубыточности	
					на единицу	на объем, тыс. грн.		тыс. шт.	тыс. грн.
Книжные полки	15	9,9	148,5	9,24	5,76	57,0	44,51	7,727	115,98
Дачная мебель	690	0,2	138,0	332,5	357,5	71,5	55,83	0,156	107,85
Кухонный набор	850	0,2	170,0	442,5	407,5	81,5	63,64	0,156	132,74
Всего	-	-	456,5	-	-	210	164	-	356,5

Коэффициент безубыточности равен $\frac{164}{210} = 0,7809$.

В учебнике «Финансовый менеджмент» распределение условно-постоянных издержек проведено пропорционально затратам труда и выручке от реализации продукции.

Все перечисленные методы (в отличие от предлагаемых в ПБУ – 16) удовлетворяют второму требованию, т.е. обеспечивают распределение всех косвенных издержек. Первому требованию в наибольшей мере удовлетворяет «метод распределения пропорционально маржинальной прибыли». Что же касается третьего требования, то из всех перечисленных методов (и всех иных) ему удовлетворяет только «метод распределения пропорционально маржинальной прибыли». Действительно, безубыточный оборот в

целом по предприятию составляет: $B_{об} = \frac{164 \cdot 456,5}{210} = 356,5$ тыс.грн.; то есть столько же сколько и

сумма «точек безубыточности» по всем изделиям. При распределении пропорционально выручке отклонение 5,4 тыс. грн. [2, с. 367]. Имея информацию об условно-постоянных издержках несложно рассчитать прибыль и рентабельность по конкретным изделиям.

Но, нельзя ли упростить задачу, рассчитывая прибыльность и рентабельность не производя распределения условно-постоянных издержек? Казалось бы на этот вопрос при наличии только цены и переменных издержек по изделиям ответить невозможно. Однако предложенный метод распределения позволяет, не распределяя условно-постоянные издержки ответить на этот вопрос положительно.

Порядок вывода зависимостей следующий. Если мы «коэффициент безубыточности» умножим на количество i -го изделия, то найдем количество этих изделий в точке безубыточности $(\frac{F}{M} \cdot N_i)$. Далее

умножим это выражение на маржинальную прибыль по i -му изделию $(\frac{F}{M} \cdot N_i \cdot ПМ_i)$. Получаем величину

маржинальной прибыли в «точке безубыточности», которая численно равна «условно-постоянным издержкам». Если полученное выражение разделить на количество этих изделий по плану (или фактически) и умножить полученное частное на «коэффициент прибыльности», то получим прибыль по i -му изделию

$$\Pi_i = \frac{F}{M} \cdot ПМ_i \cdot \frac{\Pi}{F},$$

После преобразования получим: $\Pi_i = \frac{\Pi M_i \cdot \Pi}{M}$, так как $\frac{\Pi}{M}$ - это «запас надежности», величина обратная «силе воздействия операционного рычага», то в итоге получаем:

$$\Pi_i = \Pi M_i \cdot Z_n, \quad (5)$$

где: Z_n - запас надежности по предприятию в целом. $Z_n = \frac{46}{210} = 0,219$

Как видно, для расчета прибыльности (или убыточности при отрицательной величине Z_n) нет необходимости производить расчеты по распределению условно-постоянных издержек. Дело в том, что в этой формуле в неявной форме заложен «ген распределения условно-постоянных издержек пропорционально маржинальной прибыли».

Возможно, более явно этот «ген» будет просматриваться, если преобразовать формулу (5)

$$\Pi_i = \Pi M_i \cdot (1 - K_6) \quad (6)$$

«Коэффициент безубыточности» лежит в основе распределения условно-постоянных издержек пропорционально маржинальной прибыли.

Соответственно уровень рентабельности (отношение прибыли к себестоимости продукции) можно рассчитать по формуле:

$$P_{H_i} = \frac{\Pi_i}{(\Pi M_i - \Pi M_i \cdot Z_n) + P_i}, \quad (7)$$

¹⁾ Коэффициент прибыльности ($K_{пр}$) равен частному от деления прибыли (Π) на величину условно-постоянных расходов в целом по предприятию (F).

где P_i - переменные издержки по i -му изделию.

Преобразовав формулу (7) получим несколько иное выражение рентабельности:

$$P_{H_i} = \frac{\Pi_i}{\Pi M_i \cdot K_6 + P_i} \quad (8)$$

Поскольку выражение в скобках формулы (7) – разница между маржинальной прибылью и прибылью по i -му изделию представляют собой величину «условно-постоянных издержек по i -му изделию» (f_i), то формулу рентабельности можно записать так

$$P_{H_i} = \frac{\Pi_i}{f_i + P_i} \quad (9)$$

В зарубежной и отечественной литературе в качестве коэффициента отражающего степень прибыльности предлагается так называемый «коэффициент покрытия», который исчисляется как отношение маржинальной прибыли к выручке.

$$K_n = \frac{M}{Q} \quad (10)$$

Используя формулы 5, 7 и 10 произведем расчеты по приведенному выше примеру.

Таблица 2

Расчет прибыли и рентабельности			
Изделия	Прибыль (грн.)	Рентабельность (%)	Коэффициент покрытия (%)
Книжные полки	1,26	9,1	38,3
Дачная мебель	78,29	12,8	51,8
Кухонный набор	89,24	11,7	47,9

Как видно из таблицы «коэффициент покрытия» выше там, где больше рентабельность, рассчитанная при распределении косвенных издержек пропорционально маржинальной прибыли.

Известно, что в условиях неопределенности и частого изменения рыночной конъюнктуры предпочтение следует отдавать составлению калькуляций методом «величины покрытия», то есть при распределении только переменных издержек с выделением маржинальной прибыли по изделиям. Но следует учитывать, что практически работникам, десятки лет производившим расчет полной себестоимости

изделий, будет трудно адаптироваться к такому «нововведению». Кроме того информация о прибыли и рентабельности представляет немалый практический интерес. Есть еще один аспект этой проблемы, на который обычно не обращают внимание. Составление калькуляций «методом величины покрытия» позволяет производить многочисленные варианты расчеты с учетом изменения рыночной конъюнктуры, решать вопросы с ценами, ассортиментом, включением в заказ новых изделий и тому подобное; причем точно рассчитывая, как при этом изменится прибыль по предприятию.

Влияние изменения объема, цены, переменных издержек на прибыль рассчитывается по формуле:

$$\Delta ПМ_i = \Delta П_i = ПМ_i x (\pm \Delta N_i), \quad (11)$$

где $\Delta ПМ_i$, $\Delta П_i$ – соответственно прирост (уменьшение) маржинальной прибыли и прибыли;

ΔN_i – прирост (уменьшение) количества i-го изделия.

Равенство прироста маржинальной прибыли и прибыли объясняется тем, что маржинальная прибыль состоит из прибыли и постоянных издержек и с ростом (уменьшением) количества изделий постоянные издержки принимаются неизменными (что совершенно верно только при выпуске одного наименования изделия) и поэтому прирост маржинальной прибыли численно равен приросту прибыли. Это и позволяет без перерасчетов себестоимости изделий отражать результаты изменений на конечную величину прибыли в целом по предприятию. В этом основное достоинство этого метода, но здесь же заложен и его недостаток. Все дело в том, что если меняются цены, объемы, издержки хотя бы по одной позиции, то это приводит к соответствующему перераспределению постоянных издержек. Так, если например, снизить объемы выпуска по одному изделию, то это приведет к перераспределению постоянных издержек, а в результате прибыль и рентабельность снизится и по другим изделиям. Если в нашем примере уменьшить количество наборов дачной мебели на 10 штук, то прибыль уменьшится не на 782,9 грн. (10 x 72,89), как казалось бы следовало исходя из прибыли по этому набору (72,89 грн.), а на 3575 грн. (10 x 357,7). Следовательно, на остальные 2792 грн. снижение прибыли произойдет по другим изделиям. Очевидно, что работникам предприятий небезинтересно иметь информацию как изменится прибыль и рентабельность после проведенных изменений. Предложенный метод распределения условно-постоянных издержек в выведенные на его основе формулы позволяют решить и эту проблему. Продемонстрируем это уже не на условном примере, а на реальных материалах предприятия.

С этой целью используем данные Хмельницкого ОАО «Термопластавтомат» за 1997 г, когда завод работал с прибылью и за 1999 г. когда он был уже убыточным.

Сначала произведем расчет «запаса надежности» по этим двум годам.

Таблица 3

Расчет «запаса надежности»

(грн.)

№ п/п	Показатели	ОАО «Термопластавтомат»	
		1997 г.	1999 г.
1.	Выручка	3573680	1709300
2.	Переменные издержки	1043993,43	792828,24
3.	Маржинальная прибыль	2529686,7	916471,76
4.	Прибыль	1203979,75	-287980,01
5.	Запас надежности (в долях единицы)	0,4759	-0,3142

Далее проведем расчет прибыли и рентабельности по трем изделиям выпускаемых этим предприятием и сравним их с заводскими показателями.

Таблица 4

Расчет прибыли и рентабельности по ОАО «Термопластавтомат» на единицу продукции

(грн.)

Наименование изделий	Цена	Переменные издержки	Маржинальная прибыль	Прибыль	Рентабельность, %	Заводской расчет		Зарплата к переменным издержкам, %
						Прибыль	Рентабельность, %	
1997 г.								
ДК 333ОФ	11159,0	3568,85	7590,15	3612,15	47,86	4874,5	77,6	4,0

ДЕ 3132-250У	14295,0	4606,07	9688,93	4610,96	47,6	7614,9	113,0	2,7
Мельничный комплекс	11223,0	3047,28	8175,72	3890,8	53,06	570,2	5,3	13,7
1999 г.								
ДК 333ОФ	25000	17445,8	7554,2	-2373,5	-	-16701,6	-	8,4
ДЕ 3132-250У	30833	17121,2	13711,8	-4308	-	-7363,1	-	7,0
Мельничный комплекс	25000	14478,3	10521,7	-3305,9	-	-10660,47	-	8,0

Как видно из сравнительного анализа за 1997 г. данные по прибыли и рентабельности существенно отличаются от заводских показателей, особенно по мельничному комплексу. Но обратите внимание, выше всего рентабельность по заводскому расчету по изделию, где удельный вес зарплаты в переменных издержках самый низкий (2,7%) и наоборот самая низкая рентабельность 5,3% по мельничному комплексу, где удельный вес зарплаты (13,7%) сильно отличается от средней величины по заводу (9,5%) и от показателей двух других изделий. Очевидно здесь сказалось то обстоятельство, что распределение проводилось в основном «пропорционально зарплате». Аналогичные характеристики мы бы получили если за базу распределения взяли «прямые материальные затраты», «машино-часы» и т.п., только «крены» были бы несколько иные. Очевидно, что маржинальная прибыль (состоящая из прибыли и условно-постоянных издержек) имеет больше оснований быть базой распределения. Об этом свидетельствует и расчет «коэффициента покрытия» (отношение маржинальной прибыли к выручке). Этот коэффициент по первым двум изделиям равен 68% и 68,6%, а по третьему (наиболее рентабельному по нашему расчету) – 72,8%. Рентабельность по заводскому расчету явно противоречит показателю «коэффициент покрытия».

В 1999 г. предприятие было убыточно. Удельные веса зарплаты к переменным издержкам относительно выравнялись. Однако и здесь мы видим по заводскому расчету наибольший убыток по изделию, где этот удельный вес наибольший и убыток меньше, там где этот показатель меньше. При расчете по «маржинальной прибыли» ситуация прямо противоположная.

Показатели прибыли и убытка в проведенных расчетах различаются также по абсолютной величине, а следовательно и по величине полной себестоимости причем значительно. Все это результаты разных методов распределения косвенных издержек.

Аналогичные расчеты были проведены по материалам и других предприятий. Так по ОАО «Укрэлекроаппарат» такие расчеты были проведены за 1998 и 1999 гг. «Запас надежности» по этому предприятию составил в 1998 – 0,3791, а по 1999 г. всего лишь 0,0057. Прибыль в этот год составила 63200 грн., а рентабельность 0,2%.

Расчет прибыли и рентабельности по ОАО «Укрэлекроаппарат» на единицу продукции

(грн.)

Наименование изделий	Цена	Переменные издержки	Маржинальная прибыль	Прибыль	Рентабельность	Заводской расчет		Коэффициент покрытия	Зарплата к переменным издержкам, %
						Прибыль	Рентабельность		
1998 г.									
ТМ-630	9001,2	5679,4	3321,8	1259,2	16,3	2084,0	29,0	36,9	2,1
ТВК-75	640,6	393,8	246,8	93,54	17,1	184,1	40,3	38,5	1,3
ТМ-160	3704,5	2009,2	1695,3	642,6	21,0	844,2	29,5	45,7	5,0
1999 г.									
ТМ-630	7097,0	5771,8	1325,2	7,5	0,1	-0,35	-	18,6	2,69
ТВК-75	710,0	500,0	217,0	1,24	0,17	132,7	23,0	30,5	1,84
ТМ-160	3023	2054	969	5,52	0,18	0,03	0	32,0	5,9

В 1998 здесь опять же по заводскому расчету самая высокая рентабельность по ТВК-75, где удельный вес заработной платы в переменных издержках самый низкий 1,3%. По нашим расчетам, а также по коэффициенту покрытия наиболее рентабельным является изделие ТМ-160.

В 1999 г. предприятие фактически находилось в состоянии близком к «безубыточному обороту». И в этих условиях по заводскому расчету изделие ТВК-75 имеет 23% рентабельности (удельный вес зарплаты

в переменных издержках самый низкий 1,84%). По нашим расчетам (и по коэффициенту покрытия) наиболее рентабельно изделие ТМ-160.

Даже из примеров по этим двум предприятиям вполне правомерен вывод, что господствующий в нашей практике метод распределения косвенных издержек пропорционально «прямой зарплате» сильно искажает реальную картину и вынуждает принимать неверные решения. Очевидно, что такая же ситуация, если не хуже, будет при использовании в качестве базы распределения «прямых материальных затрат», «часов работы», «машино-часов» и т.п.

Есть два аспекта, которые могут вызвать сомнение у оппонентов предложенного метода.

Первый. Если предприятие прибыльно, то при использовании данного метода распределения все изделия будут прибыльны, но в разной степени, что регулируется относительной величиной маржинальной прибыли. Если предприятие убыточно, то вся продукция будет убыточна, но опять же в разной степени.

Автором представляется, что такая ситуация является закономерной. Ведь прибыльность (или убыточность) предприятия зависит не столько от характеристик выпускаемой продукции сколько от общего уровня производства и организации труда, степени загрузки производственного аппарата и т.д. Исключение возможно следует сделать для вновь осваиваемой продукции для которой расходы на освоение следует выделить из общей величины условно-постоянных издержек.

Второй. Методика распределения не работает, если хотя бы по одному виду продукции маржинальная прибыль величина отрицательная, то есть цена ниже переменных издержек на единицу продукции. В этом случае расчет покажет по этому изделию отрицательную величину условно-постоянных издержек на это изделие и соответственно весь «груз» этих издержек, да еще и с «надбавкой», (погашение отрицательной величины), ляжет на остальные изделия.

Что против этого можно возразить? Во-первых, очевидно нецелесообразно выпускать продукцию цена которой не покрывает даже переменных издержек на это изделие. Исключение опять же следует сделать для вновь осваиваемой продукции, которую следует считать отдельно. Во-вторых, если все же такая продукция будет в плане, то просто в этом случае не следует применять эту методику.

Если вернуться к началу статьи, то нам представляется, что предложенный метод распределения условно-постоянных издержек, расчета прибыли и рентабельности, вполне отвечает «принципу Шеремета», так как затраты столь минимальные, что и говорить не о чем, а результаты сами говорят за себя. Это и мгновенная информация о плановой и фактической прибыли и рентабельности по изделиям в условиях изменения номенклатуры и ассортимента, это и возможности различных вариантов расчетов и анализа на основе «точек безубыточности» по конкретным изделиям, решений по выбору ассортимента и т.п.

Поскольку $Z_n = 1 - K_6$, то все предложенные формулы можно свести к следующим;

$K_6 \cdot n_i$ - точка безубыточности в натуральном выражении по i -му изделию;

$K_6 \cdot n_i \cdot Z_i$ - точка безубыточности в стоимостном выражении по i -му изделию;

$ПМ_i \cdot K_6$ - условно-постоянные издержки по i -му изделию;

$ПМ_i \cdot (1 - K_6)$ - прибыль по i -му изделию;

$Р_{Н_i} = П_i / ПМ_i \cdot K_6 + Р_i$ - рентабельность по i -му изделию.

Авторы обращаются к читателям журнала, теоретикам и практикам. Упрощение расчетов без ущерба для качества весьма привлекательная идея. Посчитайте и сравните. Предложенный метод представляет большие возможности для анализа и принятия взвешенных решений. Выскажите свое мнение.

ЛИТЕРАТУРА

1. Управленческий учет. Учебное пособие./Под ред. А.Д.Шеремета, - М.: ФБК-ПРЕСС, 1999.
2. Финансовый менеджмент. Учебник /Под ред. Е.С.Стойковой. – М.: изд-во Перспектива, 1996.
3. Олег Байдык. Учет общепроизводственных расходов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы»./Бизнес №20 (383) Бухгалтерия. 15 мая 2000 г./
4. Все про бухгалтерський облік. №8 (554) 31 січня 2001.

Аннотация

Предлагается метод распределения условно-постоянных издержек пропорционально маржинальной прибыли и на его основе выводятся ряд формул позволяющих без реального распределения этих издержек определять «точки безубыточности», прибыль и рентабельность отдельных изделий. Расчеты на конкретных материалах предприятий показали, что определение этих показателей, в отличие от заводских расчетов, соответствуют «коэффициенту покрытия» отражающего степень рентабельности продукции.

Авторская справка

1. Всегда ли цель оправдывает средства? Как распределять условно-постоянные издержки.
2. Орлов Оливер Алексеевич, д.э.н., профессор, заведующий кафедрой экономики и менеджмента Технологический университет Подолья.
3. Рясных Евгения Григорьевна, к.э.н., доцент кафедры финансов и банковского дела.
4. Адрес для отправки авторского экземпляра и переписки.
29016 г.Хмельницкий, ул. Институтская, 11 Технологический университет Подолья, кафедра экономики и менеджмента, проф. Орлову О.А., тел. 8-038272-86-85.
5. Телефон для контакта: дом. тел. 80322 9-11-44
 раб.тел. 8-0382 72-86-85

_____ Орлов О.А.

_____ Рясных Е.Г.