

ДИФФЕРЕНЦИРОВАННЫЙ УЧЕТ ЗАТРАТ КАК ФАКТОР РАЦИОНАЛЬНОГО ВОСПРОИЗВОДСТВА ОБОРОТНОГО КАПИТАЛА*

В статье отражены недостатки участия оборотного капитала на основе нормативного метода. Доказана необходимость отдельного учета затрат на постоянные и переменные. Рекомендована методика управления оборотным капиталом на основе определения его величины в расчете на рубль реализованной продукции.

Ключевые слова: воспроизводство оборотного капитала, постоянные и переменные затраты.

Трансформация отечественной экономики в рыночную и инновационную, а также радикальное обновление отношений собственности предполагает изменение в системе производственных отношений и хозяйственного механизма, который призван регламентировать хозяйственную деятельность и учитывать требования экономических законов. До настоящего времени воспроизводство оборотного капитала (оборотных средств, по терминологии отечественных экономистов) осуществлялось на основе нормативного принципа их участия в обороте, который определял объем собственных средств, в минимально необходимом размере с последующим пополнением при необходимости из заемных источников. В современных условиях расширения прав предприятий данный принцип является неприемлемым. Кроме того, участие средств в объеме, необходимом для обеспечения непрерывности, исходит из необходимости выполнения только одной функции оборотного капитала. К тому же непрерывность производства является функцией только производственных запасов, которая необоснованно распространяется на всю категорию оборотного капитала. Совершенствование управления оборотным капиталом должно исходить из тех целей и задач, которые ставятся перед хозяйствующими субъектами и которые заключаются в направлении своих усилий на повышение эффективности производства и качества продукции в соответствии с потребностями клиентов, удовлетворение их ожиданий, а также ускорение производственного процесса.

В действующей методике не учитывается выполнение других функций, в том числе повышение эффективности производства и обеспечение финансовой устойчивости и платежеспособности предприятий. Кроме того, в действующей методике не учитывается деление производимых расходов по критерию влияния на них объема производства, т.е. на постоянные и переменные. Поскольку первые из них не зависят, а вторые зависят от объема производства, они по-разному влияют на величину оборотных средств, их структуру и требуют различного подхода в принятии управленческих решений.

Для выполнения указанных функций необходимо изменение принципа участия оборотного капитала в процессе расширенного воспроизводства. Резервы рационального участия оборотного капитала в системе расширенного воспроизводства и принятия оптимальных управленческих решений по его реализации могут быть заложены уже на стадии его формирования. В этой связи необходимо учитывать различия в постоянных и переменных затратах, использованных и неиспользуемых ресурсах, а также внедрение дифференцированного учета издержек производства, предполагающий адресный учет затрат на осуществление производственных операций, производственных процессов,

* © Данилина Е.И.

выпускаемых видов продукции, бюджетирования оборотного капитала по стадиям его кругооборота, по отдельным структурным подразделениям и т.д. Такой подход позволит сосредоточить внимание на выявлении имеющихся резервов производства на таких процессах, освоение которых позволит получить наибольший экономический эффект.

В свете изложенного в методике формирования оборотного капитала должен иметь место отдельный подход к использованию постоянных и переменных затрат, а также использованных и неиспользованных производственных ресурсов.

Выполнение указанных требований может быть обеспечено, если в основу формирования оборотного капитала положить экономический показатель его величины в расчете на один рубль реализованной продукции, а также дифференцированный учет затрат на постоянные и переменные. В их основу положен критерий зависимости от изменения объема производства (1). Предлагаемую методику воспроизводства оборотного капитала поясним на следующем условном примере. Допустим, на основе данных анализа за предыдущий период и объема выпуска продукции на планируемый, - сумма оборотных средств составит 150 млн. руб. При объеме производственной программы, определенной на основе хозяйственных договоров с покупателями готовой продукции, в сумме 100 млн. руб., ставка задействованных оборотных средств составит 1,5 руб. за каждый рубль продукции. В этом случае руководству предприятия не надо ожидать окончания периода, чтобы узнать, сколько оборотных средств требуется для производства дополнительного объема продукции. Эта же информация может быть использована для определения цены продукции и минимальной величины заказа.

Если фактическая сумма оборотных средств составит 145 млн. руб., то при той же ставке оборотных средств в 1,5 рубля, это будет означать, что будет задействовано на 5,0 млн. руб. меньше, чем первоначально планировалось (150,0 – 145,0). При том же допущении, изменение объема произведенной продукции до 90 млн. руб., расчетная величина оборотных средств составит 135 млн. руб. (1,5 руб. x 90,0 млн. руб.) или отрицательные отклонения составят 15 млн. руб. (150,0 - 135,0). Данные результаты будут верными при выполнении отдельных производственных процессов, например, обслуживании заказов, когда все выполняемые операции будут относиться к постоянным и сумма задействованных средств будет зависеть от количества поступивших заказов. Однако наряду с ними имеются и переменные, величина которых изменяется в зависимости от объема производства.

В этой связи перед аналитиками предприятия стоит задача распределения использованных производственных ресурсов на переменные и постоянные (2). К последним можно отнести запасы производственных ресурсов, научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки, подготовка к производству новых видов продукции, отдельные категории управленческого персонала и т.д. Если в приведенном примере их соотношение будет равным и составит один к одному, то запланированная сумма оборотных средств распределится по 75 млн. руб. на постоянные и переменные затраты.

При изменении величины выработанной продукции до 90,0 млн. руб., величина постоянных расходов останется прежней – 75 млн.руб., а переменные расходы составят 67,5 млн. руб. Поскольку они исчисляются в расчете на единицу выпускаемой продукции, то их ставка равняется $75,0 \text{ млн.} : 100,0 \text{ млн.} = 0,75 \text{ руб.}$, а в расчете на измененный объем продукции их абсолютная сумма равняется 67,5 млн. руб. ($0,75 \text{ руб.} \times 90 \text{ млн. руб.}$), общая сумма оборотных средств составит – 142,5 млн. руб. ($75,0 + 67,5$), а их ставка в расчете на единицу продукции увеличивается с 1,50 руб. до 1,58 руб. ($142,5 : 90$). В абсолютном выражении расхождении составит 7,5 млн. руб. ($150 - 142,5$), что следует отнести к неиспользованным производственным ресурсам. Их величина будет прямо пропорциональна удельному весу постоянных затрат в общей сумме произведенных за-

трат и обратно пропорциональна объему выработанной продукции.

В свете изложенного наращивание объемов производства на основе неиспользованных, но уже задействованных производственных ресурсов является наиболее эффективным путем повышения эффективности производства вообще и оборотного капитала в частности. Данное положение можно продемонстрировать на следующем условном примере.

Допустим, производственная программа предприятия составляет 100 тыс. единиц продукции при цене за единицу 260 руб. на общую сумму 26 млн. руб. Переменные затраты равны 10 млн. рублей и постоянные — 15,0 млн. рублей. Заказчик предлагает закупить еще 75,0 тыс. изделий, но по цене 240 рублей за единицу, что ниже себестоимости. Выполнение дополнительного заказа потребует еще 200 тыс. руб. на конструкторско — технологическую подготовку этой партии изделий. Требуется определить, выгодно ли принятие дополнительного заказа, для чего необходимо определить прибыль до и после его принятия. Ее величину исчислим по формуле:

$$П = D\delta\ddot{O}_{\dot{a}} - D\delta\dot{E}_{\dot{a}\delta.\dot{a}\dot{a}} - \dot{E}_{\dot{a}\delta.\dot{a}\dot{a}}$$

где П- прибыль,

D - объем реализации продукции,

$\ddot{O}_{\dot{a}}$ - цена за единицу продукции,

$\dot{E}_{\dot{a}\delta.\dot{a}\dot{a}}$ - издержки переменные на единицу продукции,

$\dot{E}_{\dot{a}\delta.\dot{a}\dot{a}}$ - издержки постоянные.

Прибыль по основному заказу составит:

100 тыс.ед. x 260 руб. – 100 тыс.ед. x 10 млн.руб./100 тыс.ед. – 15,0 млн.руб. = 1 млн. рублей

С учетом дополнительного заказа прибыль будет равна :

$$100\text{тыс.ед.} \times 260\text{руб.} + 75\text{тыс.ед.} \times 240\text{руб.} - 100 + 75 \times \frac{10\text{млн.руб}}{175\text{тыс.ед.}} - 15,0\text{млн.руб} - 0,2\text{млн.руб.} = 18,8\text{млн.руб}$$

Таким образом, несмотря на то, что дополнительный заказ будет реализован по цене ниже себестоимости, а на его выполнение потребуется еще 0,2 млн. рублей, общая сумма прибыли увеличится более чем в 18 раз — за счет ранее неиспользованных производственных ресурсов. Реализуя отмеченные резервы, а также принимая более эффективные решения по улучшению производственного процесса, пересматривая уровень цен в соответствии с конъюнктурой рынка, а также отношения с поставщиками и клиентами, товаропроизводитель может более рационально прогнозировать ставки затрат на перспективу и на их основе планировать уровень оборотного капитала.

Предлагаемая методика формирования и использования оборотного капитала создаст более благоприятные условия для его воспроизводства и выполнения функций, связанных с повышением эффективности производства и повышения финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Каплан Роберт С., Купер Робин. Функционально–стоимостной анализ: Практическое применение: Пер. с англ. М.: ООО “И.Д. Вильямс”, 2008. 352 с.
2. Мисаков В.С. Методологические проблемы функционально–стоимостного анализа в условиях перехода

к рыночной экономике. Нальчик: Эль – фа, 1995. с.34.
3. Финансы России. 2008: Стат.сб./Росстат М., 2008. 453 с.

E. Danilina

THE DIFFERENTIATED ACCOUNT OF EXPENSES AS THE FACTOR OF RATIONAL REPRODUCTION OF A CIRCULATING CAPITAL

Abstract: In article lacks of participation of a circulating capital on the basis of a standard method are specified. Necessity of the separate account of expenses for constants and variables is proved. The technique of management is recommended by circulating capital.

Key words: circulating capital, constants and variable expenses.