

2.8. РАЗРАБОТКА МЕТОДИКИ ОПЕРАЦИОННОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Удалова З.В., д.э.н., профессор, кафедра «Экономики и управления таможенного дела»
Российская Таможенная Академия, кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
Донской Государственный Аграрный Университет;
Пошелюк Л.А., к.э.н., доцент, кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»,
Донской Государственный Аграрный Университет

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

На современном этапе развития оценка условий хозяйствования и финансового состояния сельскохозяйственных организаций показывает, что будущее российской экономики в значительной степени зависит от организации эффективного внутреннего управленческого контроля и развития методики операционной производственной деятельности сельскохозяйственных организаций, как одного из основных инструментов современного управленческого учета и анализа. Новые условия развития, изменение организационных структур и поставленные задачи повышения конкурентоспособности сельскохозяйственных организаций предполагают реорганизацию методов управленческого учета и анализа. В статье представлена разработка методики операционного управленческого анализа, адаптированная к специфике сельскохозяйственного производства.

В настоящее время задачи анализа расширяются, так как конкуренция заставляет руководителей изучать внутреннюю информацию с целью предотвращения возможных ошибок при осуществлении своей бизнес-деятельности. При постоянном совершенствовании в рыночной системе, повышении конкурентоспособности, сельскохозяйственным организациям необходимо улучшать традиционные подходы к проведению внутреннего стратегического анализа и разрабатывать новые методики и приемы.

Профессор Удалова З.В. и доцент Пошелюк Л.А. отмечают, что зависимость сельскохозяйственных производителей от природно-климатических условий, сезонность их деятельности, низкая эластичность спроса на большинство продуктов и другие атрибуты, присущие отрасли сельского хозяйства, требуют пристального внимания и адекватного отражения в методике стратегического управленческого анализа, а также в практике их применения. Это крайне важно в связи с тем, что от организации на соответствующем современном требованиям уровне информационно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственным производством в значительной степени зависит эффективность деятельности отдельных сельскохозяйственных предприятий [4, с.74]. При стратегическом управленческом анализе сельскохозяйственные организации вынуждены постоянно изменять позиционирование, создавать основу для конкуренции и понимать воздействие условий внешней среды на предприятия.

С целью формирования методики внутреннего стратегического анализа необходимо, как отмечает, доцент Землякова С.Н., определить сильные и слабые стороны организации. К сильным сторонам можно отнести возможность образования лучших условий для продвижения продуктов основной деятельности организации, изыскания новых рынков сбыта, возможности которые позволят бороться с устранением слабых сторон [2, с.154].

Операционный управленческий анализ является одним из таких методов, который рассматривает результаты сельскохозяйственной деятельности предприятия на основе соотношения объемов производства и продаж, прибыли и издержек, позволяющий определить взаимосвязь между расходами и доходами при разных объемах производства. Основная задача операционного управленческого анализа сельскохозяйственной организации - нахождение выгодного сочетания переменных и постоянных издержек, цены и объема реализации. Следует отметить, что операционный управленческий анализ не является лишь расчетом присущих ему показателей, а должен проводиться по определенной методике.

В ходе исследования нами разработана методика операционного управленческого анализа для сельскохозяйственных организаций. Рекомендуемая методика операционного управленческого анализа адаптирована к специфике сельскохозяйственного производства и включает в себя три этапа, представленных на рисунке 1.

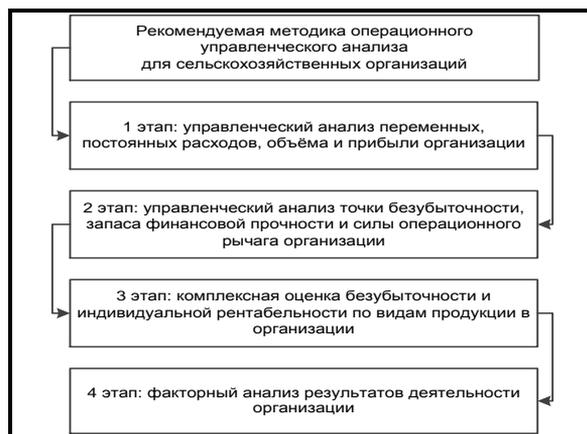


Рис. 1. Основные этапы рекомендуемой методики операционного управленческого анализа, адаптированной к специфике сельскохозяйственного производства

Первый этап. Выявляется взаимосвязь переменных, постоянных расходов, объема и прибыли от производства одного вида продукции - пшеницы (таблица 1). При проведении операционного анализа необходимо не только рассчитать коэффициенты, но и на основании расчетов сделать правильные выводы. Чтобы отыскать наиболее выгодные соотношения между переменными и постоянными затратами, ценой продукции и объемом производства, необходимо приступить к первому этапу анализа по предлагаемой методике. В таблице 1 нами

отражены результаты исследования на первом этапе операционного анализа.

Исследование расходов и прибыли от производства пшеницы в ТНВ «Белобородов и Теплянский» за 2011 – 2013 годы показало, что объем производства данной культуры за отчетный период увеличился на 2865 ц по сравнению с предшествующим годом. При увеличении объема производства зако-

номерным является увеличение постоянных на 2498 тыс. руб. и переменных на 211 тыс. руб. расходов. Положительным явлением можно назвать увеличение выручки на 6174 тыс. руб. и прибыли на 3465 тыс. руб. от продажи пшеницы при сравнении 2013 года с 2011.

Таблица 1

ВЗАИМОСВЯЗЬ ПЕРЕМЕННЫХ, ПОСТОЯННЫХ РАСХОДОВ, ОБЪЕМА И ПРИБЫЛИ ОТ ПРОИЗВОДСТВА ПШЕНИЦЫ В ТНВ «БЕЛОБОРОДОВ И ТЕПЛЯНСКИЙ», ЗА 2011 – 2013 годы

Год	Объем производства, (ц)	Показатели по выпуску продукции – всего, тыс. руб.					Показатели в расчете на 1 единицу продукции, руб.				
		Постоянные расходы	Переменные расходы	Общая сумма расходов	Выручка от продажи продукции	Прибыль от продажи продукции	Постоянные расходы	Переменные расходы	Общая сумма расходов	Выручка от продажи продукции	Прибыль от продажи продукции
2011	11130	2918	3036	5954	6114	160	262,2	272,8	535,0	549,3	14,4
2012	25231	4268	11312	15580	16336	756	169,2	448,3	617,5	647,5	30,0
2013	13995	5416	3247	8663	12288	3625	387,0	232,0	619,0	878,0	259,0

Как положительную тенденцию следует отметить сокращение переменных расходов на единицу выпускаемой продукции на 124,8 руб., увеличение выручки на 328,7 руб. и прибыли на 244,6 руб. в расчете на единицу продукции за исследуемый период. Однако для получения более полного представления о динамике выручки, прибыли, переменных и постоянных затрат, а также планированию объемов выпускаемой продукции необходимо приступить ко второму этапу анализа и провести анализ безубыточности организации.

Второй этап. Задача: нахождение точки безубыточности, запаса финансовой прочности и силы операционного рычага исследуемого предприятия, анализ динамики данных показателей. Методика операционного анализа особенно актуальна, когда для организации складываются неблагоприятные рыночные условия вследствие падения спроса на продукцию, насыщения рынка. Используя результаты операционного анализа, руководство организации получает возможность оперативно реагировать, варьируя цены, корректируя производственную программу и зная при этом, каких финансовых последствий можно от этого ожидать. Таким образом, **CVP** – analysis служит основным инструментом оперативного планирования и контроля производственной и сбытовой деятельности организации, позволяющим прогнозировать прибыль в зависимости от поведения затрат, объема производства и цен.

Операционный анализ часто называют также анализом безубыточности, поскольку он позволяет вычислить такую сумму или количество продаж, при которой приход равен расходу. Бизнес в этом случае не несет убытков, но не имеет и прибыли. Продажи ниже «точки безубыточности» влекут за собой убытки; продажи выше «точки безубыточности» приносят прибыль. Порог рентабельности (точка безубыточности, критическая точка, критический объем производства (реализации)) – это такой объем продаж организации, при котором выручка от продаж полностью

покрывает все расходы на производство и реализацию продукции. Для определения точки безубыточности в соответствии с применяемой методикой необходимо прежде всего разделить прогнозируемые затраты на постоянные и переменные.

По мнению доцента Осиповой А.И. одни и те же факты хозяйственной жизни могут находить отличное отражение в учете различных сельскохозяйственных организаций и, соответственно, по-разному влиять на формируемую бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Это зависит от выбранной учетной политики сельскохозяйственной организации для целей бухгалтерского учета. Совокупность тех или иных положений учетной политики сельскохозяйственных организаций для целей бухгалтерского учета, в конечном итоге отражается в статьях финансовой (бухгалтерской) отчетности и, соответственно, оказывает влияние на показатели экономического и финансового анализа [3, с. 167-171].

Помимо критической точки при проведении анализа безубыточности используется такой показатель, как запас финансовой прочности. Данный показатель выступает важнейшим показателем степени финансовой устойчивости. Его расчет позволяет оценить возможности дополнительного снижения выручки от реализации продукции в границах точки безубыточности. Как прибыль, так и запас финансовой прочности, полученной при избытке произведенной продукции, меньше, чем при соответствии объемов продаж объему производства.

Также одним из важных показателей проводимого анализа является сила операционного рычага. Действие операционного (производственного, хозяйственного) рычага проявляется в том, что любое изменение выручки от реализации всегда порождает более сильное изменение прибыли. Этот эффект обусловлен различной степенью влияния динамики постоянных и переменных затрат на формирование финансовых результатов деятельности предприя-

тия при изменении объема производства. Чем больше уровень постоянных издержек, тем больше сила воздействия операционного рычага. Указывая на темп падения прибыли с каждым процентом снижения выручки, сила операционного рычага свидетельствует об уровне предпринимательского риска данного предприятия[1, с. 125].

Таким образом, величина финансовой прочности показывает, что у предприятия есть запас финансовой устойчивости, а значит, и прибыль. Но чем ниже разница между выручкой и порогом рентабельности, тем больше риск получить убытки, или сила воздействия операционного рычага тем сильнее, чем меньше прибыль и больше постоянные расходы. В таблице 2 представлены показатели второго этапа исследования ТНВ «Белобородов и Теплянский» за 2012 – 2013 гг. по предлагаемой методике: точки безубыточности, запаса финансовой прочности и силы операционного рычага.

Таблица 2

АНАЛИЗ ТОЧКИ БЕЗУБЫТОЧНОСТИ, ЗАПАСА ФИНАНСОВОЙ ПРОЧНОСТИ И СИЛЫ ОПЕРАЦИОННОГО РЫЧАГА (CVP- АНАЛИЗ) В ТНВ «БЕЛОБОРОДОВ И ТЕПЛЯНСКИЙ», ЗА 2012 – 2013 гг.

Показатель	2012 г	2013 г	2013 г. к 2012 г. (+/-)	Темп роста, 2013 г. к 2012 г., %
Выручка от продаж (N), тыс. руб.	24532	21322	-3210	86,9
Переменные расходы (Спер), тыс. руб.	11350	14063	2713	123,9
Постоянные расходы (Спост.), тыс. руб.	8461	9134	673	108
Маржинальная прибыль (Рмар), тыс. руб.	13182	7259	-5923	55,1
Доля маржинальной прибыли в выручке от продаж (d_{pm}), %	0,537	0,340	-	-
«Критическая» точка безубыточности (N_{кр}), тыс. руб.	15756	26865	11109	170,5
Запас финансовой прочности (ЗФП), тыс. руб.	8776	-5543	-14319	-63,2
Доля запаса финансовой прочности в выручке от продаж (d_{зфп}), %	35,8	-	-	-
Прибыль от продаж (P_п), тыс.руб.	4721	-1875	-6596	-39,7
Сила операционного рычага (СОР)	2,8	-	-	-

Как показывают данные таблицы 2, за отчетный период произошло увеличение порога рентабельности ТНВ «Белобородов и Теплянский» при уровне выручки от продаж на сумму 21322 тыс. руб. Это на 11109 тыс. руб. больше точки безубыточности предыдущего года. Причиной такой ситуации является рост переменных на 23,9% и постоянных на 8% расходов, которые увеличились на 2713 тыс. руб. и 673 тыс. руб. соответственно. В результате значе-

ние в точке безубыточности значительно увеличилось – на 70,5%. За исследуемый период сократился запас финансовой прочности организации в 1,6 раза, значение которого свидетельствует об отсутствии возможности сокращения выручки от реализации без возникновения убытков. Сила операционного рычага в отчетном году не рассчитывалась по причине отсутствия маржинальной прибыли и прибыли от продаж. Нами определено, что за отчетный период произошло сокращение выручки от продаж на 3210 тыс. руб. (13,1%), маржинальной прибыли на 5923 тыс. руб. или 44,9% и прибыли от продаж на 6596 тыс. руб. или 60,3%.

Таким образом, правильное использование методики CVP-анализа и полное понимание ее действия позволят руководству организации принять экономически взвешенные управленческие решения. Рисунок 2 наглядно показывает значения точки безубыточности исследуемого предприятия за два последних отчетных периода.

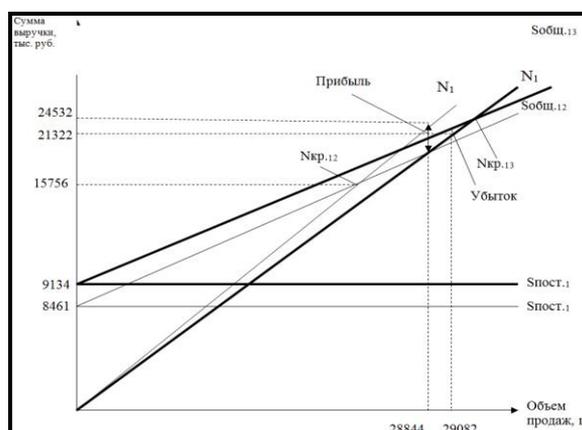


Рис. 2. Анализ точки безубыточности в ТНВ «Белобородов и Теплянский» за 2012-2013 гг.

Точка безубыточности на графике – это точка пересечения прямых, построенных по значению совокупных затрат (**Собщ.**) и валовой выручки (**N**), а индексы 12 и 13 перечисленных показателей указывают на величины предыдущего отчетному и отчетного периодов соответственно. В точке безубыточности получаемая предприятием выручка равна его совокупным затратам, при этом прибыль равна нулю. Если предприятие продает продукции меньше порогового объема продаж, то оно терпит убытки, если больше – получает прибыль. График показывает, что в 2012 году выручка находится правее точки безубыточности (Nкр.12), что означает наличие прибыли и запаса финансовой прочности предприятия. При рассмотрении показателей 2013 года видно, что значение выручки находится левее значения точки безубыточности (Nкр.13), попадая при этом в зону убытков, запаса финансовой прочности соответственно не имеется.

Нами проведен обзор анализа нахождения точки безубыточности, запаса финансовой прочности и силы операционного рычага, позволяющий сделать следующие выводы. В отчетном периоде ТНВ «Белобородов и Теплянский» неэффективно организовало свою производственно-хозяйственную дея-

тельность и следует провести комплексную оценку рентабельности по видам продукции, чтобы выявить убыточные культуры, а также проанализировать влияние отдельных факторов на изменение себестоимости продукции.

Третий этап. Рекомендуемую методику следует проводить комплексную оценку безубыточности и индивидуальной рентабельности по видам продукции в организации. Рассматривая проблему преодоления порога рентабельности, следует учитывать, что исследуемая организация производит не один вид продукции. В этих условиях необходимо рассчитать и проанализировать индивидуальную рентабельность по каждому виду выращиваемых товариществом культур, на основании чего станет возможным выявление нерентабельной продукции и в дальнейшем прекращение ее производства.

Операционный анализ позволяет найти наиболее выгодные комбинации между переменными затратами на единицу продукции, постоянными затратами, ценой и объемом продаж, а так же точку равновесия, или безубыточности, так называемый критический объем продаж – точку, в которой суммарный объем выручки равен суммарным затратам. Величина этих затрат складывается из общей величины постоянных затрат и тех переменных затрат, которые возникают как результат производства продукции, продажа которой должна полностью покрыть себестоимость производства и реализации. Точка безубыточности (точка равновесия, мертвая точка, критическая точка, порог рентабельности) – ситуация, при которой деятельность предприятия не приносит ни убытков, ни прибыли. В таблице 3 представлена комплексная оценка безубыточности и

индивидуальной рентабельности по видам продукции ТНВ «Белобородов и Теплянский» за 2011 – 2013 годы.

Результаты анализа позволили сделать вывод, что в отчетном периоде производство пшеницы является рентабельным (рентабельность от продаж составила 51,4%). Несомненно, важным моментом является увеличение количества реализованной продукции данной культуры на 3633 тыс. руб., что повлияло увеличение выручка от продаж в 2 раза, однако, переменные расходы на единицу продукции сократились на 44 руб. При этом наблюдается увеличение общей величины переменных расходов на 211 тыс. руб. и суммы постоянных расходов – на 2498 тыс. руб. В итоге маржинальная прибыль от производства пшеницы увеличилась почти в 3 раза, запас финансовой прочности увеличился на 5698,1 ц. или на 4608,9 тыс. руб., что подтверждает целесообразность выращивания пшеницы.

При исследовании показателей производства ячменя было выявлено, что данная культура не является рентабельной. Это связано, прежде всего, с увеличением за исследуемый период постоянных расходов при производстве данной культуры в 3,2 раза, увеличением критического объема продаж на 5092,3 тыс. руб., что влечет отсутствие запаса финансовой прочности и прибыли от продаж. Однако прекращать выращивание ячменя не стоит, так как о наличии потенциала данной культуры свидетельствует увеличение цены 1 ц. на 213 руб., выручки от продаж в 3 раза, переменные расходы на единицу продукции сократились на 74 руб., а общее количество реализованной продукции увеличилось на 1558 ц. (табл.3).

Таблица 3

КОМПЛЕКСНАЯ ОЦЕНКА БЕЗУБЫТОЧНОСТИ И ИНДИВИДУАЛЬНОЙ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ПО ВИДАМ ПРОДУКЦИИ В ТНВ «БЕЛОБОРОДОВ И ТЕПЛЯНСКИЙ» ЗА 2011 – 2013 годы

Показатель	Виды продукции									Итого		
	Пшеница			Ячмень			Подсолнечник			2011 г	2012 г	2013 г
	2011 г	2012 г	2013 г	2011 г	2012 г	2013 г	2011 г	2012 г	2013 г			
1.Количество реализованной продукции, ц.	12157	21011	15790	2098	1998	3666	2821	2382	857	17076	25391	20313
2.Цена, тыс. руб.	0,503	0,777	0,778	0,269	0,457	0,482	1,216	1,429	1,517	0,592	0,813	0,756
3.Выручка от продаж, тыс. руб.	6114	16336	12288	565	914	1766	3429	3404	1300	10108	20654	15354
4.Переменные расходы на единицу продукции, тыс. руб.	0,250	0,538	0,206	0,313	0,442	0,239	0,576	0,493	-	0,311	0,527	0,203
5.Общая величина переменных расходов, тыс. руб.	3036	11312	3247	656	883	878	1624	1174	-	5316	13369	4125
6.Постоянные расходы, тыс. руб.	2918	4268	5416	405	830	1319	746	1370	-	4069	6468	6735
7.Маржинальная прибыль, тыс. руб.	3078	5024	9041	-91	31	888	1805	2230	1300	4792	7285	11229
8.Маржинальная прибыль на единицу продукции, тыс. руб.	0,253	0,239	0,573	-0,043	0,016	0,242	0,640	0,936	1,517	0,281	0,287	0,553
9.Доля маржинальной прибыли в выручке от продаж, коэффициент	0,503	0,308	0,736	-0,161	0,034	0,503	0,526	0,655	1,000	0,474	0,353	0,731
10.Критический объ-	11533,6	17857,7	9468,5	-9204,5	55333,3	5428,0	1165,6	1463,7	-	14480,4	22615,4	12179,0

Показатель	Виды продукции									Итого		
	Пшеница			Ячмень			Подсолнечник			2011 г	2012 г	2013 г
	2011 г	2012 г	2013 г	2011 г	2012 г	2013 г	2011 г	2012 г	2013 г			
ем продаж продукции в количественном выражении, ц.												
11. Величина переменных расходов в точке безубыточности, тыс. руб.	2883,4	9607,5	1950,5	-2881,0	24457,3	1297,3	671,4	721,6	-	4503,4	11918,3	2472,3
12. Критический объем продаж продукции в стоимостном выражении, тыс. руб.	5801,4	13875,5	7366,5	-2476,0	25287,3	2616,3	1417,4	2091,6	-	8572,4	18386,3	9207,3
13. Запас финансовой прочности, ц	623,4	3153,3	6321,5	11302,5	-53335,3	-1762,0	1655,4	918,3	-	2595,6	2775,6	8134,0
14. Запас финансовой прочности, тыс. руб.	312,6	2460,5	4921,5	3041,0	-24373,3	-850,3	2011,6	1312,4	-	1535,6	2267,7	6146,7
15. Прибыль от продаж, тыс. руб.	157,8	754,0	3619,5	-490,2	-827,5	-426,8	1059,2	859,7	-	728,4	796,4	4496,5
16. Рентабельность продаж, %	10,2	19,3	51,4	2000,5	-5835,4	-99,8	48,3	27,0	-	25,7	13,4	53,0

При анализе подсолнечника невозможно полностью проследить динамику его показателей из-за прекращения производства данной культуры в отчетном периоде. Продажи осуществлялись за счет остатков не реализованной продукции прошлых лет. Однако если сравнивать 2012 и 2011 годы, нами отмечено, что рентабельность продаж подсолнечника сократилась на 21,3%. Также сократилось количество реализованной продукции на 439 ц, выручка от продаж – на 25 тыс. руб., но постоянные расходы увеличились в 1,8 раза. К негативным явлениям относится сокращение запаса финансовой прочности на 737,1 ц или 699,2 тыс. руб., прибыли от продаж – на 199,5 тыс. руб., в связи с чем, несмотря на наличие рентабельности от продаж, руководством было принято решение о прекращении выращивания подсолнечника в 2013 году. В целом по хозяйству наблюдается увеличение объема реализованной продукции на 3237 ц, выручки от продаж – на 5246 тыс. руб., маржинальной прибыли – в 2,3 раза, запаса финансовой прочности – в 4 раза, прибыли от продаж – на 3768,1 тыс. руб., а также рентабельности – на 39,6%. При этом сократились переменные расходы на единицу продукции – на 108 руб. и общая величина переменных расходов – на 1191 тыс. руб., что свидетельствует об эффективности хозяйственной деятельности организации за исследуемый период.

Четвёртый этап. Исследование факторного анализа результатов деятельности предприятия и является завершающим этапом анализа операционной деятельности ТНВ «Белобородов и Теплянский». Факторный анализ позволяет выявить не только возможные отклонения показателей, но и возможные причины появления таких отклонений, что в значительной степени ускоряет и упрощает принятие управленческих решений, а также дает им наибольшую объективность. Оценка влияния факторов на динамику затрат, прибыли и рентабельности, подготовленная на основе детального изучения внешних и внутренних факторов, служит важным оперативным и стратегическим инструментом управления.

Таблица 4 отражает расчет влияния факторов на уровень расходоёмкости выручки от продаж в ТНВ «Белобородов и Теплянский» за 2011 – 2013 годы.

Таблица 4

РАСЧЕТ ВЛИЯНИЯ ФАКТОРОВ НА УРОВЕНЬ РАСХОДЕМОСТИ ВЫРУЧКИ ОТ ПРОДАЖ В ТНВ «БЕЛОБОРОДОВ И ТЕПЛЯНСКИЙ» ЗА 2011 – 2013 годы

Показатель	2011 г	2012 г	2013 г	2013 г. к 2011 г., (+/-)	2013 г. к 2011 г., %
1. Количество проданной продукции, ц	19619	28844	29082	9463,0	148,2
2. Общая величина переменных расходов, тыс. руб.	8448	11350	14063	5615,0	166,5
3. Удельные переменные расходы в расчете на единицу реализованной продукции, тыс. руб.	0,431	0,393	0,484	0,1	112,3
4. Общая величина постоянных расходов, тыс. руб.	7324	8461	9134	1810,0	124,7
5. Общая величина расходов по обычным видам деятельности, тыс. руб.	15772	19811	23197	7425,0	147,1
6. Средняя цена единицы продукции, тыс. руб.	0,603	0,825	0,709	0,1	117,6
7. Выручка от продаж, тыс. руб.	11832	23785	20609	8777,0	174,2
8. Расходоёмкость выручки от продаж, %	133,3	83,3	112,6	-20,7	84,4
9. Влияние на расходоёмкость выручки от продаж факторов, % - всего, в том числе:	-	-	-	-20,7	-
а) общего объема реализованной продукции в количественном выражении	-	-	-	-13,3	-

Показатель	2011 г	2012 г	2013 г	2013 г. к 2011 г., (+/-)	2013 г. к 2011 г., %
б) суммы переменных расходов в расчете на единицу реализованной продукции	-	-	-	-6,1	-
в) цен	-	-	-	-1,3	-

На основании проведенного исследования нужно отметить, что за два последних отчетных периода произошло увеличение количества реализованной продукции на 48,% на 9463 тыс. руб., средней цены единицы продукции на 17,6%, следствием чего стало увеличение выручки от продаж на 74,2% на 8777 тыс. руб.. При этом положительная динамика наблюдается несмотря на рост в исследуемом периоде общей величины переменных расходов на 66,5% (на 5615 тыс. руб.), переменных расходов в расчете на единицу реализованной продукции на 12,3%, общей величины постоянных расходов на 24,7% и общей величины расходов по обычным видам деятельности на 47,1%. Также нужно отметить сокращение за исследуемый период расходоемкости выручки от продаж на 20,7%. На сокращение расходоемкости выручки от продаж оказали влияние такие факторы как: сокращение общего объема реализованной продукции (на 13,3%), суммы пере-

менных расходов в расчете на единицу реализованной продукции на 6,1% и цен на 1,3%.

Так как любая коммерческая деятельность преследует своей целью получение прибыли, одним из наиболее важных показателей результатов хозяйственной деятельности организации является прибыль от продаж. В целом можно считать, что если фирма получает прибыль, ее деятельность является эффективной, однако задачей операционного анализа является выявление возможных путей максимизации прибыли с помощью выявления влияния отдельных факторов на результативные показатели.

В таблице 5 представлен анализ влияния факторов на динамику прибыли от продаж ТНВ «Белобородов и Теплянский» за 2011 – 2013 гг. За исследуемый период объем реализованной продукции увеличился по всем культурам, кроме подсолнечника, при этом цены на продукцию также увеличились. Выручка от реализации продукции в 2011 г. составила 10109 тыс. руб., если же пересчитать объем реализации 2013 г. в ценах 2011 г. для сопоставления выручки, она окажется меньше, что свидетельствует о снижении эффективности производства. Однако данный факт можно связать с прекращением производства подсолнечника в 2013 г. и сокращением по этой причине объемов производства продукции.

Таблица 5

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ ФАКТОРОВ НА ДИНАМИКУ ПРИБЫЛИ ОТ ПРОДАЖ В ТНВ «БЕЛОБОРОДОВ И ТЕПЛЯНСКИЙ» ЗА 2011 – 2013 гг.

№ п/п	Вид продукции	Количество реализованной продукции, ц.			Цена единицы продукции, руб.			2011 г., тыс. руб.	Реализация, исчисленная по количеству реал-ой продукции 2013 г. в ценах 2011 г., в тыс. руб.	2013 г., тыс. руб.
		2011 г.	2012 г.	2013 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.			
1	Пшеница	12157	21011	15790	0,503	0,777	0,778	6115,0	7942,4	12284,6
2	Ячмень	2098	1998	3666	0,269	0,457	0,482	564,4	986,2	1767,0
3	Подсолнечник	2821	2382	857	1,216	1,429	1,517	3430,3	1042,1	1300,1
4	Итого выручка от продаж	-	-	-	-	-	-	10109,7	9970,6	15351,7
	Вид продукции	Количество реализованной продукции, ц			Себестоимость единицы продукции, тыс. руб.			2011 г., тыс. руб.	Себестоимость, исчисленная по кол-ву реал-ой продукции 2013 г. в ценах и тарифах 2011, тыс. руб.	2013 г., тыс. руб.
		2011 г.	2012 г.	2013 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.			
5	Пшеница	12157	21011	15790	0,53	0,617	0,619	6504,0	8447,7	9774,0
6	Ячмень	2098	1998	3666	0,38	0,633	0,630	805,6	1407,7	2309,6
7	Подсолнечник	2821	2382	857	0,51	0,984	1,011	1447,2	439,6	866,4
8	Итого себестоимость проданной продукции	-	-	-	-	-	-	8756,8	10295,0	12950,0
Показатели								2011 г., тыс. руб.	Показатели, исчисленные по количеству реализованной продукции 2013 г. в ценах и тарифах 2011 г., тыс. руб.	2013 г., тыс. руб.

№ п/п	Вид продукции	Количество реализованной продукции, ц.			Цена единицы продукции, тыс. руб.			2011 г., тыс. руб.	Реализация, исчисленная по количеству реал-ойпродукции 2013 г. в ценах 2011 г., в тыс. руб.	2013 г., тыс. руб.
		2011 г.	2012 г.	2013 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.			
9	Коммерческие расходы	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10	Управленческие расходы	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11	Прибыль (убыток) от продаж	-	-	-	-	-	-	593	-3244	4131

Себестоимость по всем видам продукции увеличилась за исследуемый период и в общем составила 8756,8 тыс. руб. в 2011 г., а при пересчете данных 2013 г. в тарифах 2011 г. себестоимость всего выпуска составила 10295 тыс. руб., то есть увеличилась, что рассматривается как негативное явление. Следует отметить, что если в 2011 году прибыль от продаж составляла 593 тыс. руб., то при сопоставлении объема реализованной продукции 2013 года в тарифах 2011 года, организация понесла бы убытки в размере 3244 тыс. руб. Это свидетельствует о том, что необходимо искать пути совершенствования производства продукции, возможного снижения ее себестоимости и выявлять причины снижения эффективности производства.

Помимо анализа себестоимости важным направлением финансового анализа является определение влияния рентабельности отдельных изделий на общую доходность продукции (объем продаж). Подобный анализ позволяет установить влияние выпуска отдельных изделий на общую рентабельность продаж, а также оценить рациональность структуры реализации. Основную часть прибыли предприятие получает от реализации продукции. Прибыль от реализации продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов:

- объема реализации продукции;
- ее структуры;
- себестоимости и уровня среднереализационных цен.

Объем реализации продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема реализации происходит уменьшение суммы прибыли.

Одной из причин снижения эффективности производства может стать выращивание нерентабельных культур. Поэтому недостаточно проанализировать общую рентабельность, а целесообразно будет провести расчет данного показателя для каждой отдельно взятой культуры исследуемого предприятия. В таблице 6 представлены данные, отражающие влияние указанных факторов на прибыль исследуемого предприятия.

По данным таблицы 6 видно, что за отчетный период суммарная выручка от продаж ТнВ «Белобородов и Теплянский» сократилась 3176 тыс. руб.

(13%) за счет сокращения выручки от реализации пшеницы (на 4048 тыс. руб.), гороха на 199 тыс. руб., подсолнечника на 2104 тыс. руб. и льна-долгунца на 520 тыс. руб. на увеличение выручки от реализации кукурузы на 2707 тыс. руб., ячменя – на 852 тыс. руб. (почти в 2 раза) и прочей продукции растениеводства – на 136 тыс. руб. В структуре выручки от продаж значительно увеличилась доля кукурузы (в 2,9 раза) и ячменя (в 2,3 раза), а доля пшеницы сократилась на 9,1%.

При этом уровень рентабельности продаж в целом по организации увеличился, в частности наиболее значительно увеличилась рентабельность продаж кукурузы – в 4,2, а сократилась – рентабельность продаж гороха (на 6,3%). В целом по организации следует отметить, что за отчетный период по каждому виду выпускаемой продукции являются рентабельными, свидетельствуя об эффективности производства.

Совокупное изменение рентабельности под воздействием отдельных видов продукции (+7,8%) распределяется следующим образом:

- пшеница – на 1,2% (16,5–15,4=1,2);
- кукуруза – на 3,4% (4,5–1,1=3,4);
- ячмень – на 2,4% (0,6– (-1,8)=2,4);
- горох – на 0%;
- подсолнечник – на 0,2% (3,1–2,9=0,2);
- лен-долгунец – на 0,5% (1,1–0,6=0,5);
- прочая продукция растениеводства – на 0,1%.

Общий рост рентабельности продаж отчетного периода ТнВ «Белобородов и Теплянский» был обеспечен в основном за счет повышения индивидуальной рентабельности по всем видам продукции за исключением гороха.

Таким образом, разработанная методика операционного управленческого анализа является важнейшим механизмом конкурентной политики сельскохозяйственных организаций. Методика способствует совершенствованию эффективной и рациональной организации производства, достижения максимальной прибыли, позволяющая детально оценить влияние многочисленных разнонаправленных действующих факторов и на основе полученных результатов анализа своевременно разрабатывать альтернативные управленческие решения, что способствует повышению результативности бизнеса, укреплению рыночных позиций предприятия в конкурентной борьбе.

Таблица 6

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ СТРУКТУРЫ ПРОДАЖ И РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ПРОДУКЦИИ НА ПРИБЫЛЬ ПО ДАННЫМ ТНВ «БЕЛОБОРОДОВ И ТЕПЛЯНСКИЙ», ЗА 2011– 2013 гг.

Вид продукции	Выручка от продаж, тыс. руб.		Структура выручки от продаж, %		Уровень рентабельности, %		Расчет влияния факторов на рентабельность продаж, тыс. руб.		
	2012 г.	2013 г.	2012 г.	2013 г.	2012 г.	2013 г.	2012 г.	2013 г. к 2012 г.	2013 г.
Пшеница	16336	12288	68,7	59,6	25,9	27,9	17,8	15,4	16,6
Кукуруза	1804	4511	7,6	21,9	4,9	20,4	0,4	1,1	4,5
Ячмень	914	1766	3,8	8,6	-21	6,8	-0,8	-1,8	0,6
Горох	210	11	0,9	0,1	43,8	37,5	0,4	0,0	0,0
Подсолнечник	3404	1300	14,3	6,3	45,3	49,9	6,5	2,9	3,1
Лен-долгунец	1117	597	4,7	2,9	21,3	39,2	1,0	0,6	1,1
Прочая продукция растениеводства	-	136	-	0,7	-	20,4	-	-	0,1
Итого	23785	20609	100	100	23,5	25,5	25,2	18,2	26,0

Литература

1. Гиляровская, Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: [Текст]: учебник / Л.Т. Гиляровская – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2009.- 360 с.
2. Землякова С.Н. Совершенствование методики учета реорганизационных процедур с сельскохозяйственных организациях: монография/ С.Н. Землякова.-пос. Персиановский: Изд-во ДонГАУ 2011.- 234с.
3. Осипова, А.И. Влияние учетной политики сельскохозяйственных организаций на информационное обеспечение финансового анализа [Текст] / А.И. Осипова, В.В. Осипов. // Современные технологии сельскохозяйственного производства и приоритетные направления развития аграрной науки: материалы международной научно-практической конференция (4-7 февраля 2014 г.). – пос. Персиановский: ДонГАУ, 2011. – С. 167-171
4. Удалова З.В. Пошелюк Л.А. Формирование методики стратегического управленческого анализа для сельскохозяйственных организаций [Текст] / З.В.Удалова, Л.А. Пошелюк //Бухучёт в сельском хозяйстве. – 2014. – № 5. - 87 с.

Ключевые слова

Операционный управленческий анализ; переменные и постоянные расходы; точка безубыточности; запас финансовой прочности; сила операционного рычага.

Удалова Зоя Васильевна

Пошелюк Людмила Алексеевна

РЕЦЕНЗИЯ

Современная система управленческого анализа, не ориентирована на рациональное использование интеллектуальных, информационных, организационных и финансовых ресурсов сельскохозяйственной организации, на предоставление информации, способствующей гибкому реагированию на изменения внешней среды, не способна эффективно решать стратегические задачи развития организации. Вследствие этого происходят необоснованное увеличение затрат, рост себестоимости продукции, снижение ее конкурентоспособности, в результате снижается эффективность всей финансово-хозяйственной деятельности организации. Авторами проделана тщательная работа по исследованию методических аспектов постановки и практического использования операционного управленческого анализа в бизнес - среде сельскохозяйственной организации.

Повышение эффективности управления является важной комплексной задачей, тесно связанной с развитием и совершенствованием методики операционного управленческого анализа. Выработанная методика операционного управленческого анализа позволит создать надёжную и эффективную информационную базу для управленческого анализа и контроля над производственными запасами, что в свою очередь создаёт платформу для выработки качественных и своевременных управленческих решений на всех уровнях управления сельскохозяйственной организации.

Научная новизна: заключается в теоретическом обосновании и сформированной методикой операционного управленческого анализа в сельскохозяйственных организациях в рамках которой разработан комплекс практических положений.

Богатая И.Н., д.э.н., профессор кафедры аудита, ГОУ ВПО РГЭУ «РИНХ».