

## УПРАВЛЕНИЕ ПЕРЕМЕННЫМИ ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ РАСХОДАМИ КОМПАНИИ

**О. Курманбеков**, доктор экономических наук, профессор кафедры «Финансы и кредит»  
Кыргызско-Российского Славянского университета <bektenova49@mail.ru>

## MANAGEMENT OF THE COMPANY'S VARIABLE PRODUCTION COSTS

**O. Kurmanbekov**, Doctor of Economic Sciences, Professor  
Faculty "Finance and Credit" Kyrgyz-Russian Slavic University  
<bektenova49@mail.ru>

### Аннотация

В статье показана методика определения переменных затрат из состава производственных накладных расходов, расчета величины переменных производственных затрат на единицу изделия и возможность использования данной информации для проведения анализа безубыточности производства.

**Ключевые слова:** переменные затраты, производственные накладные расходы, переменные производственные затраты, постоянные производственные затраты, прямые затраты, маржинальный расход на единицу продукции.

### Abstract

The article describes methodology of variable costs determination from the structure of production overhead costs, calculation of variable production costs per unit of production and opportunities of this information utilization for determination of break-even point.

**Keywords:** variable costs, production overhead costs, variable production costs, fixed production costs, direct costs, and marginal income per unit of production.

В основе управления расходами компании лежит их деление на переменные и постоянные. Такое подразделение расходов позволяет выделить приростные затраты, которые в расчете на единицу продукции остаются неизменными. Выделение переменных издержек обеспечивает проведение маржинального анализа производства и продажи продукции. Несмотря на очевидные преимущества подразделения расходов на переменные и постоянные, практическое его применение затруднительно. Вопрос упирается в отсутствие необходимой учетной информации. Существующая практика калькулирования себестоимости произведенной продукции обеспечивает информацией о прямых производственных расходах. Но к ним необходимо добавить переменные расходы из состава производственных накладных расходов. Расщепление косвенных расходов на переменные и постоянные сопряжено с дополнительными расчетами. При компьютеризированном учете выделение переменных затрат не представляет трудностей. Проблема заключается в методологическом обосновании расщепления переменных затрат. На материалах ОАО «Завод Айнур», специализирующегося на выпуске электрических товаров, покажем методику выделения переменных производственных накладных расходов.

Завод состоит из машиностроительного и трансформаторного производства. Часть производственных накладных расходов в виде общепроизводственных затрат учитывается в разрезе указанных видов производств. Остальная часть производственных накладных расходов под названием «Накладные расходы» отражается по видам служб. Выделяются следующие службы:

- транспортная служба;
- инструментальная служба;

службы безопасной эксплуатации производственной инфраструктуры и строительное управление;

служба качества продукции.

Непроизводственные расходы под названием расходов периода включают административные расходы и затраты на реализацию. За 2015 г. из общей суммы расходов ОАО «Завод Айнуур» материальные затраты составили 28,12%, трудовые затраты – 21,06, амортизация – 1,2, расходы по охране труда – 0,26, расходы на реализацию – 44,95 и прочие затраты – 8,21%. Прямые производственные затраты занимают 24,84% совокупных затрат, производственные накладные расходы – 13,04 и непроизводственные затраты – 62,12%. Производственные затраты, являющиеся основным объектом управленческих решений, занимают 37,88% расходов акционерного общества.

Из материальных затрат 65,74% составляют основные материалы, детали на испытания – 4,46, вспомогательные материалы – 12,5, запасные части и расходы на содержание оборудования – 5,00, услуги на ремонт автотранспорта – 0,17, топливо – 5,77, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы – 0,01, электроэнергия – 6,99 и вода – 0,34%.

На основе соответствующих группировочных ведомостей, основные материалы, как прямые, потреблены в машиностроительном и трансформаторном производствах. Детали на испытания использованы в службе качества продукции. Из вспомогательных материалов 51,88% были использованы в административных целях и для обслуживания продаж продукции. Остальные 48,12% включаются в производственные накладные расходы.

Из заработной платы 34,91% относятся к косвенным расходам. К этим расходам относятся 24,95% амортизации. Из расходов по охране труда 88,5% являются косвенными.

После локализации расходов организации по местам их возникновения, необходимо определить постоянные и переменные производственные расходы (табл. 1).

Переменными производственными накладными расходами являются вспомогательные материалы, запасные части, материалы, необходимые для содержания оборудования, и малоценные предметы, потребленная электроэнергия и вода. Постоянными производственными косвенными расходами считаются заработная плата повременников с отчислениями в Социальный фонд, амортизация долгосрочных активов, расходы по охране труда. К последним включается молоко для работников, занятых на вредных производствах, специальная одежда и моющие средства. Если в 2013 г. 59% косвенных производственных расходов занимали постоянные расходы, то их доля в последующие годы постепенно снижается.

После разграничения производственных накладных расходов на переменные и постоянные, были определены прямые производственные затраты на единицу продукции (табл. 2).

Из данных табл. 2 видно, что по выпускаемым видам изделий прямые производственные расходы занимают в их себестоимости от 50 до 70% их общей суммы. Так: соединительные вилки В6-06 – 68,14%, весы ВББ-10-00 (НК) – 68,33, включатель 1ВА6-ПФ-01 (НК) – 68,18, патрон гладкий 10ПГ-02 (НК) – 64,95, розетка 2РА16-ПФ-01 (НК) – 57,28, универсальный тройник 3-3 – 54,0, трап (НК) – 52,98%. По указанным видам изделий производственные накладные расходы в себестоимости вышеуказанных изделий соответственно составили 31,85, 31,66, 31,82, 35,0, 42,71, 45,99 и 47,0%. Из производственных накладных расходов переменные производственные затраты изделий составляют соответственно 14,16, 13,98, 14,05, 15,38, 18,77, 20,22 и 20,76%. В среднем по анализируемым видам изделий переменные затраты составили 18,02% себестоимости изделий. Следовательно, при принятии управленческих решений, указанные переменные производственные накладные расходы не принимаются в расчет.

С учетом переменных производственных накладных расходов общая сумма переменных затрат на соединительную вилку В6-06 составила 9,33 сом. (итого прямых затрат на единицу изделий, плюс переменные косвенные расходы). При цене продажи единицы данного изделия, без налога на добавленную стоимость и налога на продажи в 12,30 сом.,

маржинальный доход на единицу продукции составил 2,97 сом. По весам ВББ-10-00 (НК) получен маржинальный доход 14,4 сом., включателю 1ВА6-ПФ-01 (НК) – 5,53, патрону гладкому 10ПГ-02 (НК) – 6,63, розетке 2РА16-ПФ-01 (НК) – 7,70, универсальному тройнику 3-3 – 27,74 и по трапу (НК) – 13,84 сом.

Таблица 1 – Переменные и постоянные накладные расходы в ОАО «Завод Айнуур» за 2013-2015 гг. (сом.)

Наименование затрат	2013 г.		2014 г.		2015 г.	
	Переменные ПНР	Постоянные ПНР	Переменные ПНР	Постоянные ПНР	Переменные ПНР	Постоянные ПНР
<b>Материалы</b>	<b>4020169</b>		<b>5899776</b>		<b>7245241</b>	
Вспомогательные материалы	1583293		1815454		1953332	
Запасные части	1477419		1716986		2933895	
Доп. содержание оборудования	0		1837000		1784945	
Малоценные (износ)	959457		530336		573069	
<b>Энергоресурсы</b>	<b>2804120</b>		<b>3609100</b>		<b>3655958</b>	
Электроэнергия	2615820		3410000		3491125	
Вода	188300		199100		164833	
<b>Расходы на оплату труда</b>		<b>9103037</b>		<b>10351818</b>		<b>12752091</b>
З/плата повременщиков		7763784		8828843		10875983
Соцфонд		1339253		1522975		1876107
<b>Амортизация</b>		<b>608414</b>		<b>1864360</b>		<b>455903</b>
<b>Расходы на охрану труда</b>		<b>311694</b>		<b>294560</b>		<b>404100</b>
Спецмолоко		141498		150666		201944
Спецодежда		153492		136694		191355
Материалы (мыло)		16704		7200		10801
<b>Всего ПНР</b>	<b>6824289</b>	<b>10023145</b>	<b>9508876</b>	<b>12510738</b>	<b>10901199</b>	<b>13612094</b>
% постоянных и переменных в общей сумме ПНР	41%	59%	43%	57%	44%	56%

Сопоставляя величину маржинального дохода на единицу продукции с постоянными производственными затратами на единицу продукции, можно определить прибыль от продажи изделия. Так, по соединительной вилке В6-06 прибыль с единицы продукции составляет 0,97 сом. По весам ВББ-10-00 (НК) получена прибыль 7,70 сом., включателю

1ВА6-ПФ-01 (НК) – 1,23, патрону гладкому 10ПГ-02 (НК) – 3,03, розетке 2РА16-ПФ-01 (НК) – 0,5, универсальному тройнику 3-3 – 2,34 и по трапу (НК) – 2,84 сом.

Таблица 2 – Прямые производственные затраты на единицу продукции в ОАО «Завод Айнур» (сом.)

Номен-клатура	Итого, кол-во	Итого прямые затраты на ед.	Итого ПНР			Итого себестоимость на ед.	Цена (без НДС и НСП)	Маржинальный доход на единицу продукции
			на ед.	из них перем.	из них пост.			
Вилка соединительная В6-06	32000	7,73	3,6	1,6	2,0	11,3	12,3	2,97
Весы ВББ-10-00 (НК)	60400	25,93	12,0	5,3	6,7	37,9	45,6	14,4
Выключатель 1ВА6-ПФ-01 (НК)	3000	16,52	7,7	3,4	4,3	24,2	25,4	5,53
Патрон гладкий 10ПГ-02 (НК)	9000	15,20	8,2	3,6	4,6	23,4	25,4	6,63
Розетка 2РА16-ПФ-01 (НК)	3000	17,32	12,9	5,7	7,2	30,2	30,7	7,70
Универсальный 3-3	18003	53,21	45,3	19,9	25,4	98,5	100,9	27,74
Трап (НК)	10500	22,23	19,7	8,7	11,0	41,9	44,7	13,84

Такие же расчеты можно сделать и по общему выпуску изделий и установить безубыточный объем производства. Таким образом, при наличии информации о переменных затратах, анализ соотношения между производственными затратами, объемом производства (продаж) продукции и ценами реализации и их влияние на финансовый результат деятельности превращается в технический расчет. Вместе с тем такой анализ существенно повышает эффективность управления затратами. Поэтому каждое предприятие в своей учетной политике должно предусмотреть подразделение производственных накладных расходов на переменные и постоянные. В ней следует указать их подробный перечень, на основе которого осуществляется формирование переменных затрат.

На данной методологической основе следует внести коррективы в программу компьютерного учета косвенных расходов. На наш взгляд, эти изменения в формировании производственных затрат значительно приблизят финансовые методы хозяйствования предприятий к общепринятым рыночным подходам.

#### Использованные источники

1. Гетьман, В.Г., Блинова, У.Ю., Герасимова, Л.Н. Современный бухгалтерский учет и его проблемы. – М.: Финансовый университет, 2014. – 152с.
2. Курманбеков, О. Проблемы распределения производственных накладных расходов // Современные тенденции развития науки и технологии: сб. научных трудов. – Белгород, 2016. – № 1-11.
3. Курманбеков, О. Управление издержками организаций // Вестник КРСУ. – 2016. – Т.16. № 2.