

РАЗЧЕТ НА ПЕЧАЛБАТА ЗА НУЖДИТЕ НА КОНТРОЛИНГА

Гл. ас. д-р Миглена Петрова Темелкова
катедра “Администрация и управление”, Стопански факултет,
ВСУ “Черноризец Храбър”

Анотация: Значението на печалбата в производствената организация е свързано както с постигането на конкурентоспособност и лидерски позиции, така и с възможността да се реинвестира и разширява дейността. Печалбата обаче трябва да се планира, реализира, отчита и контролира. Това става благодарение на системата на контролига, която координира и регулира печалбата и съпътстващите я показатели и чрез която се оптимизира финансовото управление на производствената организация.

Ключови думи: печалба, контролинг, отчетност.

CALCULATION OF PROFIT FOR THE PURPOSE OF CONTROLLING

M. Temelkova

Annotation: The importance of the profit in the production organization is associated with both the competitiveness and leadership positions, and with the ability to reinvest and expand its activities. However, profits should be planned, implemented, monitored and recorded. This is due to the controlling system, which coordinates and regulates the profit and accompanying indicators through which to optimize the financial management of the manufacturing organization.

Keywords: profit, controlling, accountability.

I. ВЪВЕДЕНИЕ

Пазарните условия се характеризират със значителна динамика и налагат непрекъснат стремеж на производствената организация към задоволяване потребностите на платежоспособното търсене и постигане на конкурентоспособност. Това изисква поддържането на производствената организация в режим на готовност за бързо адаптиране към изменящите се условия на средата и за извършване на реструктуриращи мероприятия по отношение на:

- продуктивния асортимент;
- производствените звена;
- производствените мощности и капацитет;
- складовите наличности;
- режима на доставките;
- структурата на управление.

Чрез бързата и адекватна промяна в организационно – структурното единство на производствената организация се постига оптималност на операциите, процесите и дейността ѝ. Тази оптималност се мултиплицира и в печалбата на организацията, чиято положителна величина обуславя нейното рентабилно и ефективно развитие и конкурентни възможности.

II. КАПИТАЛЪТ И КАПИТАЛОВИТЕ РАЗХОДИ В ОТЧЕТНАТА СИСТЕМА НА КОНТОЛИНГА

Централен въпрос на контролинга, касаещ дългосрочното развитие на производствената организация, е разпределението на капитала £. Преди появата на централизираните счетоводни системи мениджмънтът в производствената организация не е разполагал с обективни средства за оценка на състоянието на дейността £. Така възможността правилно да се реши къде в организацията да се инвестират ограничените финансови ресурси е сведен до интуитивността и прозорливостта на мениджърите и техните екипи.

С оглед решението на този проблем Дюпон под ръководството на главния изпълнителен директор Доналдсън Браун, разработва и въвежда пирамида на финансовите съотношения (фиг. 1), която и до днес е пригодна и приложима за целите на контролинга в не една производствена организация.



Фиг. 1. Пирамида на финансовите съотношения на Дюпон

Капиталът, вложен в производствената дейност на производствената организация, включва всички активи, плюс оборотния капитал, плюс други дългосрочни инвестиции [1]. Това означава, че той е съвкупен израз на всички средства, които притежава производствената организация, предназначени за използване във всички области от дейността £. Капиталът обхваща производствените средства, веществените и невяеществените стопански блага, които могат да се придобият и използват в производствената дейност на организацията, затова той може да се дефинира и като съвкупен израз в пари на тези блага.

Според традиционните правила за отчетността разходите за обучение на персонала се считат за разходи за отчетния период и на практика те са дългосрочна инвестиция. Поради това те следва да се включат в изчисленията, определящи общия размер на капитала, включен в дейността. Така, на база участието си в процеса на реалния производствен процес, капиталът се дели на:

➤ основен – ангажиран в дълготрайни активи (в основното имущество) на производствената организация;

➤ оборотен – ангажиран в краткотрайни активи (в оборотното имущество) на производствената организация.

За целите на контролинга в производствената организация е нужно синтезирането и обобщаването в единен масив на планово-прогностична, отчетна и контролна информация. Тъй като отчетните информационни потоци съдържат данни за минали и текущи състояния на процесите и операциите в производствената организация, потребно е извличането на показатели, изводи и оценки за бъдещо им развитие. Това контролингът постига на база анализи и прогнози, основани на:

➤ размера на капитала, вложен в дейността на производствената организация;

➤ разходите, свързани с капитала;

➤ разликата между оперативната печалба и производението на размера на капитала, вложен в дейността, и направените по него разходи.

Така контролинг системата си набавя целево подредена информация, отнасяща се до различни времеви и пространствени измерения. Чрез оперативните данни, които обслужват директно управлението на производствената организация, системата на контролинга формира тенденции спрямо различни бъдещи отрязъци от време и спрямо конкретни случаи, ситуации и обекти. На база контролинг отчетността се проследяват съотношенията между планирани и получени финансово-счетоводни показатели и се предприемат конкретни мерки както за неутрализиране на влиянието на очакваните, настъпващите и/или настъпилите изменения в производствената организация, водещи до влошаване на параметрите на финансовата стабилност, така и за продължаване и задълбочаване на позитивното отражение на измененията върху финансовата система на организацията.

III. РАЗЧЕТ НА ПЕЧАЛБАТА ЗА НУЖДИТЕ НА КОНТРОЛИНГА

При извършване на дейността си производствената организация реализира доходи, които са резултат между остойностената обща продукция и извършените за нея разходи. Реализираният в края на определен отчетен период доход представлява печалбата на производствената организация, но е възможно като краен резултат да се получи и липса на доход, което обуславя загуба за производствената организация. За ефективното достигане на печалбата обаче контролинг отчетността наблюдава, анализира и изследва редица показатели като приходи, доходи, себестойност, разходи, обем на продукцията, парични потоци.

За целите на контролинга приходът може да се дефинира като парично постъпление, насочено към компенсирането на направените разходи и пряко зависимо от обема на произведената продукция, пазарното търсене и пазарната цена. Доходът от своя страна се свързва с новосъздадения продукт и се получава когато от общите приходи се извадят разходите под формата на овеществен труд.

Контролингът следва да прилага единен и всеобхватен метод за координиране и регулиране на планирането, реализирането, отчетането и контролирането на печалбата в производствената организация. Според английския конгломерат “БТР” нарастването на печалбата се дължи на три фактора:

➤ увеличен обем на продажбите;

➤ повишаване производителността на труда;

➤ подобряване на маржовете.

Контролинг отчетността изисква съставянето и поддържането на разчети за печалбата в производствената организация най-малко за 12 месеца назад и напред

във времето. Това изисква точен и адекватен план и отчет за печалбата по определени показатели и величини:

- резултати и съотношения;
- печалба преди лихви и данъци;
- изменения в продажбите;
- изменения в себестойността на продажбите на материали;
- изменения в продажбите и в себестойността им;
- заплати за списъчния състав;
- разходи по икономически елементи;
- обобщени изменения на печалбата;
- разходи за инвестиции;
- баланс;
- оборотен капитал;
- парични потоци.

За целите на контролинга показателят “обобщени изменения на печалбата” е основен, тъй като обобщава резултатите от всички останали и прави анализ на измененията в печалбата в сравнение с предходен времеви период. На основата на този показател контролингът се стреми да обвърже повишаването на печалбата с измененията на функцията на:

- промените на инфлационното равнище;
- измененията в ценовата база;
- приходите от повишена производителност на труда;
- разходите за развитие;
- обема и структурата на измененията.

Контролинг системата координира и регулира планирането, изпълнението, отчитането и контролирането на печалбата и съпътстващите я показатели по отношение на:

- спазването на заложените правила и стандарти;
- реалистичността на планираните параметри;
- пригодността на печалбата не само по отношение на краткосрочната изгода, но и с оглед дългосрочната стабилност на производствената организация;
- маржа в регистрираните отклонения;
- мерките, водещи до постигането на заложената величина на печалбата и елементите ѝ.

Контролинг отчетността намира израз при финансовото управление на производствената организация в подготвянето и вземането на решения относно вида и количеството на реалните активи, необходими за развитието на дейността и относно източниците на необходимите финансови средства. С оглед пълната и реалистична преценка на печалбата като категория, даваща информация за постигнатата икономическа ефективност в организацията, контролингът:

- изчислява с помощта на съответни методи и модели съпоставимата стойност на различните активи или резултатите от различни дейности, набавяни чрез финансови разходи, както и стойността на привлечените от финансовите пазари средства;
- установява степента на риска, свързан с влагането на паричните ресурси в активи или дейност с различен срок на възвръщаемост и различна чувствителност към промените на пазара;
- подпомага стратегическото и оперативното финансово управление.

Печалбата е разликата между приходите от продажбите и направените, в хода на производствения процес, разходи:

$$\Pi = \left\{ \sum_{j=1}^n \Pi \cdot x_j \right\} - \left\{ \sum_{j=1}^n [(\text{PPB}^{\text{машините}}_{/лв/} + \text{ЗТВ}_{/лв/} + \text{PM}_{/лв/} + E_{/лв/} + T_{/лв/}) \cdot x_j] \right\};$$

$$\Pi = \left\{ \left[\sum_{j=1}^n \Pi \cdot x_j \right] - \left[\left(\sum_{j=1}^n \sum_{i=1}^n \text{PPB}_{ij} x_j \right)_{/лв/} + \left(\sum_{j=1}^n \left\{ \frac{\text{ПВср}_j \cdot \mu}{(1 - \mu)} \cdot \left[\frac{1 + k_j^2}{2} \right] \right\} x_j \right)_{/лв/} + \left(\sum_{j=1}^n \sum_{k=1}^n \text{PM}_{kj} x_j \right)_{/лв/} + \left(\sum_{j=1}^n E_j x_j \right)_{/лв/} + \left(\sum_{j=1}^n T_j x_j \right)_{/лв/} \right] \right\};$$

където:

Π – продажна цена на единица продукт;

x_j – реализирано на пазара количество продукти от j-ти вид;

x_j – произведено количество продукт от j-ти вид;

$\text{PPB}^{\text{машините}}_{(лв)}$ – разход на работно време на машините;

$\text{ЗТВ}_{(лв)}$ – загуба на технологично време;

$\text{PM}_{(лв)}$, – разходи за материали;

$E_{(лв)}$ – разходи за енергия;

$T_{(лв)}$ – разходи за труд;

ПВср_j – средно производствено време за производството на единица продукция от j-ти вид;

μ – стандартно отклонение;

k_j – коефициент за завишаване на времето за производство на единица продукция от j-ти вид.

Изхождайки от формулите, обуславящи печалбата в производствената организация [2], възможните отклонения от планираните L стойности биха били резултат от изменения в областта на:

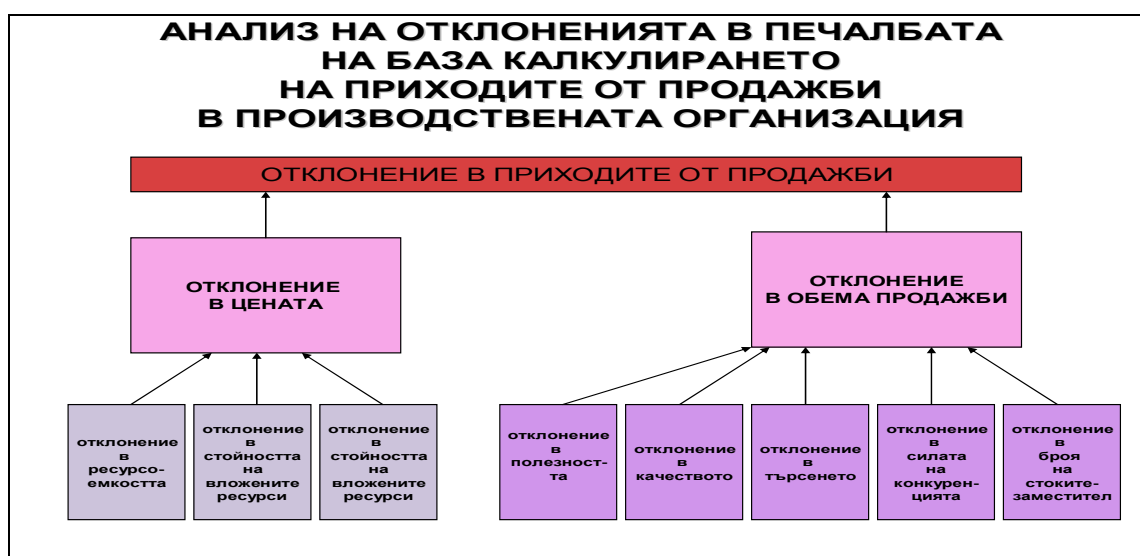
- приходите от продажби;
- себестойността на продукцията, обусловена от редица производствени разходи;
- обема произвеждана продукция.

При констатирането от механизмите на контролинга на съответни отклонения в основните елементи, формиращи печалбата, е необходимо бързото откриване на факторите, които са ги обусловили. Този факторен анализ дава информация за евентуалните причини, пораждащи съответното отклонение, за неговите движещи сили и за най-ефикасните мерки, чрез които може да му се въздейства. Така се постига ориентация на анализа към бъдещето, тъй като формулираните изводи дават основание за по-пълно, всеобхватно и оптимално прогнозиране на финансовите величини в производствената организация.

Регистрираните отклонения могат да бъдат с положителна и с отрицателна насоченост – т.е. те могат да провокират както позитивни изменения, така и негативни промени по отношение на печалбата и другите финансови величини в производствената организация. Независимо от посоката и силата на отклоненията спрямо очакваните, настъпващите и/или вече настъпилите изменения трябва да се реагира с подходящи коригиращи мероприятия – ограничаващи негативните им въздействия или задълбочаващи позитивните им влияния. Това обаче е възможно единствено и само ако задълбочено, всеобхватно и аналитично са открити и изследвани причините, обусловили отклоненията.

Анализът на отклоненията на база калкулирането на приходите от продажби (фиг. 2) сочи наличието на два основополагащи фактора, всеки от които породен в резултат на действието с различен интензитет на други факторни процеси и явления:

- цена, зависима от:
 - ✓ ресурсоемкостта на единица продукт;
 - ✓ стойността на вложените ресурси;
 - ✓ качеството на продукта;
- обем продажби, обусловен от:
 - ✓ полезността на продукта;
 - ✓ качеството на продукта;
 - ✓ размера на съвкупното търсене;
 - ✓ силата на конкуренцията;
 - ✓ наличието на стоки-заместители.



Фиг. 2. Анализ на отклоненията в печалбата на база калкулирането на приходите от продажби в производствената организация

Отклоненията в печалбата на база калкулирането на себестойността в производствената организация (фиг. 3) са свързани с определящите себестойността разходи и формиращите ги системи от фактори:

- разходи за материали и енергия, свързани с:
 - ✓ цените на използваните в единица продукт материали;
 - ✓ количеството материал от всеки вид, вложено в единица продукт;
- разходи за труд, зависими от:
 - ✓ количеството трудови ресурси, ангажирани в производството на единица продукт;
 - ✓ производителността на труда при производството на единица продукт;
 - ✓ размера на работната ставка за производството на единица продукт;
- косвени променливи разходи, продиктувани от:
 - ✓ ефективността на производствения процес при производството на единица продукт, намираща израз в степента на натоварване на производствените мощности;

✓ загубите на технологично време.



Фиг. 3. Анализ на отклоненията в печалбата на база калкулирането на себестойността в производствената организация

Отклоненията в печалбата на база изменение на обема произвеждана продукция от производствената организация (фиг. 4) са причина за корекция във финансовото € състояние и са следствие от:

- платежоспособното клиентско търсене;
- интензитета на конкуренцията;
- силата на доставчиците;
- обема на наличните парични ресурси;
- степента на технологичност и иновативност на производствените мощности.



Фиг. 4. Анализ на отклоненията в печалбата на база изменение в обема произвеждана продукция в производствената организация

С оглед избягване на отклоненията при планирането и реализирането на величините на елементите на печалбата, контролинг системата, чрез своята Система за разпознаване на риска, изследва връзката “риск–печалба”, открива причините, водещи до отклоненията и предлага навреме набор от алтернативни коригиращи оперативни управленски решения. Анализът на отклоненията изисква да се обхване дейността на производствената организация от гледна точка на миналото и бъдещото ѝ развитие и резултатите да се насочат към коригирането на последващите планове и управленски решения.

Рискът при контролинг отчетността намира израз във вероятността фактическата печалба в производствената организация да не съответства на очакваната [3]. Рискът е толкова по-голям колкото по-силни са отклоненията на реализираната печалба от планираната, т.е. колкото по-голяма е разпръснатостта. За да се избегне разпръснатостта и отклоненията между реалната и предварително заложената стойност на печалбата, контролингът следва да измерва риска и да анализира отражението му върху дейността на производствената организация и елементите, съставляващи печалбата ѝ. На основата на тези изчисления и анализи той може да формира реалистични прогнози относно развитието на финансовите величини в организацията и да дава на мениджмънта ѝ набор от управленски алтернативи.

Инструментариумът, с който борави контролинга при отчитането на връзката “риск–печалба” в производствената организация, се свежда до интегрираното и целенасочено прилагане на:

➤ дисперсията, която представлява претеглената с относителното тегло на всяка от възможните алтернативи, повдигната на квадрат разлика между отчетената и планираната печалба;

$$\text{Дисперсия} = \sum (P_{\text{отчетена}} - P_{\text{планирана}})^2 \cdot P_i,$$

където:

$P_{\text{отчетена}}$ – отчетената величина на печалбата за определен отчетен период;

$P_{\text{планирана}}$ – планираната величина на печалбата за определен отчетен период;

P_i – относителното тегло на съответния случай;

➤ стандартното отклонение, определяно като корен квадратен от дисперсията;

$$\sigma = \sqrt{\text{Дисперсия}} = \sqrt{\sum (P_{\text{отчетена}} - P_{\text{планирана}})^2 \cdot P_i},$$

където:

$P_{\text{отчетена}}$ – отчетената величина на печалбата за определен отчетен период;

$P_{\text{планирана}}$ – планираната величина на печалбата за определен отчетен период;

P_i – относителното тегло на съответния случай;

➤ критичното количество на продажбите;

$$KK_{\text{продажбите}} = \frac{\text{разходи постоянни}}{\text{цена единична} - \text{променл. р-ди единични}} \cdot$$

IV. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Разчетът на печалбата за нуждите на контролинга в производствената организация се базира на финансовата ѝ структура, която е динамична система от свързани помежду си, посредством отговорността за реализирането на определени приходи и разходи, подсистеми. Финансово-организационното единство на производствената организация е продиктувано от потребностите на пазара и

неговите ниши и сегменти. На тази основа разчетът на печалбата изисква изграждането в организацията на подсистеми, натоварени с отговорността да акумулират максимум приходи, и подсистеми, имащи за основна задача правилното и оптимално пестеливото разходване на парични средства.

Разчетът на печалбата за нуждите на контролинга в производствената организация следва да е базиран на единството на принципите за отразяване на отчетната информация и формира единната политика на финансовите и управленските данни в нея. Разчетът на печалбата налага съгласуването на управленската отчетност и вземаните управленски решения.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] **Петров, Г.** Основи на финансите на фирмата. Университетско издателство “Стопанство”, София, 1997.
- [2] **Темелкова, М.** Оптимизация на производствени системи при тяхното реструктуриране, дисертация, Варна, 2007.
- [3] **Näser P., Ackermann J., Baum H.** Das Sichtenkonzept als Modellierungsparadigma; *Industriemanagement*. ISSN 1434 1980; 1/2004.