

Коэффициент использования действующего оборудования определяется отношением числа единиц действующего оборудования к числу единиц годного оборудования.

Коэффициент использования установленного оборудования определяется отношением числа единиц действующего оборудования к числу единиц установленного оборудования.

Все эти коэффициенты можно рассчитывать для различных видов и групп оборудования. Неодинаковая величина полученных коэффициентов по различным видам и группам оборудования свидетельствует о диспропорции в структуре парка оборудования.

Главные пути повышения использования производственных мощностей:

- улучшение использования парка оборудования, в том числе сокращение сроков пребывания в монтаже, повышение доли действующего оборудования;
- улучшение использования фонда времени работы единицы оборудования, в том числе повышение коэффициента сменности; сокращение простоев; сокращение времени на плановый ремонт;
- повышение производительности работы оборудования, в том числе сокращение затрат вспомогательного времени; сокращение затрат основного машинного времени путем повышения рабочей скорости, интенсификации рабочих процессов;
- внедрение новых прогрессивных технологических процессов;
- внедрение комплексной механизации, автоматизации и компьютеризации производства;
- повышение уровня специализации и кооперирования предприятий;
- совершенствование структуры управления производством;
- повышение уровня профессиональной подготовленности рабочих и среднего управленческого персонала предприятия (мастеров, бригадиров) и др.

Такой детальный анализ ПМ следует проводить не чаще одного раза в три года, а также во всех случаях, когда осуществляется техническое перевооружение и модернизация производства и вводятся значительные производственные мощности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / Под ред. В. И. Стражева и Л. А. Богдановской. – Мн.: Вышэйшая школа, 2008.
2. Дембинский, Н. В. Вопросы теории экономического анализа / Н. В. Дембинский. – М.: Финансы, 1973.
3. Кравченко, Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. Учебник для вузов / Л. И. Кравченко. – 10-е изд. – М.: Новое знание, 2009.
4. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. 5-е изд., перер. и доп. – М.: ИНФРА, 2009.
5. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учебник / Л. И. Кравченко и др.: под общей ред. Л. И. Кравченко. – 2-е изд. перераб. и доп. – Минск: Новое знание, 2005.
6. Экономический анализ деятельности предприятий: Учебник / Под ред. Н. В. Дембинского. – Мн.: 1981.
7. Экономічний аналіз / за ред. Ф. Ф. Бутынца. – Житомир: ПП «Рута», 2003.

ОПЕРАТИВНЫЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ ЛИЗИНГОВОЙ СДЕЛКИ НА ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ АВИАКОМПАНИИ

*М.А. Макей, магистрантка кафедры
бухгалтерского учета, анализа и аудита в ОНХ*

В статье предложена методика оперативного управленческого анализа влияния бизнес-процессов лизинговой сделки на финансовое положение и финансовые результаты авиакомпания, при помощи которой можно выяснить причины, за счет чего происходит изменение стоимости активов, обязательств, капитала, доходов и расходов авиакомпания в результате осуществления лизинговой сделки.

В настоящее время применяемая система финансового бухгалтерского учета и отчетности в авиакомпаниях не предполагает четкого и однозначного выделения той группы хозяйственных операций, которые обусловлены ходом осуществления лизинговых контрактов воздушных судов. В результате этого в бухгалтерской отчетности отражаются лишь общее финансовое положение и общие финансовые результаты деятельности авиакомпания без возможности объективной оценки того эффекта, который оказывают на эти показатели реальный ход осу-

ществления лизинговой сделки. В этой связи нами предлагается рассматривать лизинговую сделку в качестве самостоятельного объекта управленческого учета и анализа и генерировать новые информационные массивы данных путем вычленения из общего фактического информационного массива учетно-аналитических данных той его части, которая касается хода конкретной лизинговой сделки.

Все относящиеся к лизинговой сделке хозяйственные операции, предлагается оформлять в сводный аналитический отчет по хронологии осуществления лизинговой сделки в разрезе бизнес-процессов и 5 групп показателей основного бухгалтерского уравнения (активов, обязательств, капитала, доходов и расходов).

На основании данных сводных аналитических отчетов могут быть составлены аналитические таблицы, в которых будет отражено чистое влияние отдельных бизнес-процессов лизинговой сделки на величину активов, обязательств, капитала, доходов и расходов авиакомпании за конкретный отчетный период. Информация о размере влияния отдельных бизнес-процессов лизинговой сделки позволяет выяснить причины, за счет которых происходит изменение стоимости активов, обязательств, капитала, доходов и расходов авиакомпании.

Для этого нами разработан следующий алгоритм реализации на практике методики оперативного управленческого анализа влияния бизнес-процессов лизинговой сделки на финансовое положение и финансовые результаты авиакомпании. Он состоит из следующих шагов:

1. Расчет влияния каждого бизнес-процесса лизинговой сделки на активы, обязательства, капитал, доходы и расходы авиакомпании;
2. Анализ взаимосвязи совокупных изменений активов, обязательств и капитала;
3. Анализ состава и структуры совокупных изменений активов, обязательств и капитала в разрезе бизнес-процессов;
4. Анализ состава и структуры доходов и расходов в разрезе бизнес-процессов.

В связи с тем, что большинство доходов и расходов авиакомпании получает и производит в валюте, предлагается использовать валютное исчисление экономических показателей. Для иллюстрации разработанной нами методики оперативного управленческого анализа влияния бизнес-процессов лизинговой сделки на финансовое положение и финансовые результаты авиакомпании использована сделка оперативного лизинга (данные условные).

1. Расчет влияния каждого бизнес-процесса лизинговой сделки на активы, обязательства, капитал, доходы и расходы авиакомпании.

Расчет влияния бизнес-процессов лизинговой сделки производится по следующей схеме:

1. На основании данных сводных аналитических отчетов по каждому бизнес-процессу определяются дебетовые и кредитовые обороты по каждой группе финансово-экономических показателей основного бухгалтерского уравнения;
2. Производится сопоставление дебетовых и кредитовых оборотов, в результате чего определяется чистое влияние бизнес-процесса на величину активов, обязательств, капитала, доходов и расходов.

В таблице 1 приведен пример расчета влияния бизнес-процесса «Осуществление авиаперевозок» этапа «Эксплуатация воздушного судна» сделки оперативного лизинга за год. На основании данных таблицы 1 можно заключить, что данный бизнес-процесс вызвал уменьшение активов авиакомпании на 319,9 тыс. долл., уменьшение обязательств – на 736,3 тыс. долл., увеличение расходов – на 402,8 тыс. долл., увеличение доходов – на 819,2 тыс. долл.

Аналогичным образом были сделаны расчеты по всей совокупности бизнес-процессов лизинговой сделки за год, результаты которых представлены в таблице 2. Период времени в примере затрагивает два этапа лизинговой сделки: «Заключение договора лизинга и подготовка воздушного судна к эксплуатации» и «Эксплуатация воздушного судна» и показывает развитие лизинговой сделки с момента заключения лизингового договора. В таблице 2 отражены не все бизнес-процессы лизинговой сделки, а только те, которые оказали влияние на активы, обязательства, капитал, доходы и расходы авиакомпании, т.е. чистое влияние которых было отлично от нуля.

2. Анализ взаимосвязи совокупных изменений активов, обязательств и капитала.

В результате лизинговой сделки за год активы авиакомпании увеличились на 2777,5 тыс. долл., при этом обязательства возросли на 2980,1 тыс. долл., а капитал уменьшился на 202,6 тыс. долл. При традиционном анализе увеличение активов следует рассматривать как положительное явление, в случае если их рост был обусловлен увеличением капитала, а не ростом обязательств. Однако специфика авиационной отрасли подразумевает получение денежных средств от клиентов в порядке предоплаты до 1 года до фактического осуществления авиаперевозок, поэтому если рост обязательств преимущественно был обусловлен ростом задолженности перед покупателями и заказчиками, то такой рост, наоборот, является признаком нормально функционирующей деятельности авиакомпании и должен рассматриваться как положительное явление. В анализируемом отчетном периоде лизинговая сделка принесла авиакомпании убытки, поэтому прирост обязательств, обусловленных лизинговой сделкой, был больше прироста активов, т.е. в результате полученных убытков в авиакомпании произошел чистый отток активов в размере 202,6 тыс. долл.

Расчет влияния отдельного бизнес-процесса лизинговой сделки на величину активов, обязательств, капитала, доходов и расходов авиакомпании, тыс. долл.

Хозяйственные операции бизнес-процесса	Тип хозяйственной операции	Код счета		Активы		Обязательства		Собственный капитал		Расходы		Доходы	
		Д	К	Д	К	Д	К	Д	К	Д	К	Д	К
Осуществление авиаперевозок													
Доходы от выполнения авиаперевозок	Спис. на фин.рез.	62	90			904,7							904,7
Налоги и сборы, уплачиваемые из выручки	Начисление	90	68				85,5					85,5	
Прямые расходы на полет (авиаГСМ, аэропортовое обслуж., аэронавигационное обслуж., сдельная з/п экипажа, питание пассажиров)	Начисление	20	10,76, 70,69...	402,8	122,9		279,9						
	Спис. на фин.рез.	90	20		402,8					402,8			
	Оплата	76,70, 69...	51, 52		197,0	197,0							
Дебетовый / кредитовый оборот	-	-	-	402,8	722,7	1 101,7	365,4	0,0	0,0	402,8	0,0	85,5	904,7
Чистое влияние	-	-	-		319,9	736,3				402,8			819,2

Влияние бизнес-процессов лизинговой сделки на величину активов, обязательств, капитала, доходов и расходов авиакомпании за период, тыс. долл.

Бизнес-процессы	Активы		Обязательства		Собственный капитал		Расходы		Доходы		Активы и обязательства за балансом	
	Д	К	Д	К	Д	К	Д	К	Д	К	Д	К
2003												
Остатки на начало года	0,0	-	-	0,0	-	0,0	0,0	-	-	0,0	0,0	-
1 этап: Заключение договора лизинга и подготовка ВС к эксплуатации												
Обучение экипажа и инженерно-технического персонала	7,5			7,5								
Поставка и таможенное оформление ВС											22 000,0	
Приобретение оборудования, материалов и запчастей для ВС	26,6			26,6								
Кредитование ВС	1 500,0			1 500,0								
2 этап: Эксплуатация ВС												
Реализация авиаперевозок	2 073,7			2 125,5			51,8					
Осуществление авиаперевозок		319,9	736,3				402,8			819,2		
Исполнение финансовых обязательств по договору лизинга		186,0		43,9			229,9					
Техобслуживание и ремонт ВС		97,7		21,3			119,0					
Страхование ВС		57,4					57,4					
Кредитование ВС		37,5					37,5					
Формирование косвенных расходов		79,3		32,2			111,5					
Списание на финансовый результат расходов будущих периодов		11,9					11,9					
Учет налога на добавленную стоимость	10,7			10,7								
Уплата налогов и сборов в бюджет		51,3	51,3									
Формирование финансового результата					202,6					202,6		
Обороты за год	3 618,5	841,0	787,6	3 767,7	202,6	0,0	1 021,8	0,0	0,0	1 021,8	22 000,0	0,0
Изменение за год	2 777,5	-	-	2 980,1	202,6	-	-	-	-	-	22 000,0	-
Остатки на конец года	2 777,5	-	-	2 980,1	202,6	-	0,0	-	-	0,0	22 000,0	-

3. Анализ состава и структуры совокупных изменений активов, обязательств и капитала в разрезе бизнес-процессов.

Прирост активов на 2777,5 тыс. долл. в целом по лизинговой сделке состоит из положительного прироста активов по отдельным бизнес-процессам на 3618,5 тыс. долл. и отрицательного прироста активов по отдельным бизнес-процессам на 841,0 тыс. долл. Для выяснения причин увеличения и уменьшения активов по отдельным бизнес-процессам можно составить таблицы следующего вида (таблицы 3 и 4):

Положительный прирост активов за анализируемый период произошел, прежде всего, за счет двух бизнес-процессов: «Кредитование воздушного судна» (на 1500,0 тыс. долл., 41,5 % в общем приросте) и «Реализация авиаперевозок» (на 2073,7 тыс. долл., 57,3 % в общем приросте). Увеличение активов в результате этих бизнес-процессов произошло в виде денежных средств, полученных авиакомпанией от клиентов за авиаперевозки и в форме долгосрочного займа.

Таблица 3

Положительный прирост активов

Бизнес-процессы	Сумма, тыс. долл.	Уд. вес, %
Обучение экипажа и инженерно-технического персонала	7,5	0,2
Приобретение оборудования, материалов и запчастей для ВС	26,6	0,7
Кредитование ВС	1 500,0	41,5
Реализация авиаперевозок	2 073,7	57,3
Учет налога на добавленную стоимость	10,7	0,3
Положительный прирост активов	3 618,5	100,0

Таблица 4

Отрицательный прирост активов

Бизнес-процессы	Сумма, тыс. долл.	Уд. вес, %
Осуществление авиаперевозок	319,9	38,0
Исполнение финансовых обязательств по договору лизинга	186,0	22,1
Техобслуживание и ремонт ВС	97,7	11,6
Страхование ВС	57,4	6,8
Кредитование ВС	37,5	4,5
Формирование косвенных расходов	79,3	9,4
Списание на финансовый результат расходов будущих периодов	11,9	1,4
Уплата налогов и сборов в бюджет	51,3	6,1
Отрицательный прирост активов	841,0	100,0

Наибольший отрицательный прирост активов вызвали следующие бизнес-процессы: «Осуществление авиаперевозок» (на 319,9 тыс. долл., 38,0 % в общем приросте), «Исполнение финансовых обязательств по договору лизинга» (на 186,0 тыс. долл., 22,1 % в общем приросте) и «Техобслуживание и ремонт воздушного судна» (на 97,7 тыс. долл., 11,6 % в общем приросте). Отрицательный прирост активов за анализируемый период был вызван оттоком активов в виде денежных средств в результате оплаты по счетам поставщиков и подрядчиков, уплаты лизинговых платежей, а также использования сырья, материалов и запчастей.

Активы за балансом увеличились на контрактную стоимость предмета лизинга, что в полном объеме отразилось в бизнес-процессе «Поставка и таможенное оформление воздушного судна».

Прирост обязательств на 2980,1 тыс. долл. в целом по лизинговой сделке складывается из положительного прироста обязательств по отдельным бизнес-процессам на 3767,7 тыс. долл. и отрицательного прироста обязательств по отдельным бизнес-процессам на 787,6 тыс. долл. В таблицах 5 и 6 представлены данные, характеризующие эти приросты в разрезе бизнес-процессов.

Таблица 5

Положительный прирост обязательств

Бизнес-процессы	Сумма, тыс. долл.	Уд. вес, %
Обучение экипажа и инженерно-технического персонала	7,5	0,2
Приобретение оборудования, материалов и запчастей для ВС	26,6	0,7
Кредитование ВС	1 500,0	39,8
Реализация авиаперевозок	2 125,5	56,4
Исполнение финансовых обязательств по договору лизинга	43,9	1,2
Техобслуживание и ремонт ВС	21,3	0,6
Формирование косвенных расходов	32,2	0,9
Учет налога на добавленную стоимость	10,7	0,3
Положительный прирост обязательств	3 767,7	100,0

Положительный прирост обязательств за анализируемый период произошел, прежде всего, за счет тех же двух бизнес-процессов, которые вызвали и наибольший положительный прирост активов: «Кредитование воздушного судна» (на 1500,0 тыс. долл., 39,8 % в общем приросте) и «Реализация авиаперевозок» (на 2125,5 тыс. долл., 56,4 % в общем приросте). Таким образом, долгосрочный займ, полученный авиакомпанией, увеличил ее долгосрочные обязательства, а поступившие в порядке предоплаты за авиаперевозки денежные средства от клиентов увеличили ее краткосрочные обязательства. Увеличение обязательств перед клиентами является положительным моментом и свидетельствует о том, что авиаперевозки хорошо продаются. Кроме того, от клиентов поступают высоколиквидные активы в виде денежных средств, что положительно влияет на платежеспособность авиакомпании.

Таблица 6

Отрицательный прирост обязательств

Бизнес-процессы	Сумма, тыс. долл.	Уд. вес, %
Осуществление авиаперевозок	736,3	93,5
Уплата налогов и сборов в бюджет	51,3	6,5
Отрицательный прирост обязательств	787,6	100,0

Отрицательный прирост обязательств за анализируемый период был вызван следующими бизнес-процессами: «Осуществление авиаперевозок» (на 736,3 тыс. долл., 93,5 % в общем приросте) и «Уплата налогов и сборов в бюджет» (на 51,3 тыс. долл., 6,5 % в общем приросте). Уменьшение обязательств на 736,3 тыс. долл. произошло, прежде всего, за счет признания выручкой авансов, полученных от клиентов авиакомпании, в связи с выполнением полетов и частичной оплатой обязательств, возникших при выполнении авиаперевозок (обязательства перед поставщиками и подрядчиками за авиатопливо, аэропортовое и аэронавигационное обслуживание, перед персоналом по сдельной заработной плате и др.).

Уменьшение собственного капитала на 202,6 тыс. долл. было вызвано в полном объеме бизнес-процессом «Формирование финансового результата», в процессе которого сопоставляются полученные доходы и произведенные расходы. Поэтому для оценки причин возникновения убытка необходимо проанализировать состав и структуру доходов и расходов по лизинговой сделке в разрезе бизнес-процессов.

4. Анализ состава и структуры доходов и расходов в разрезе бизнес-процессов.

За анализируемый период авиакомпанией было получена нетто-выручка (доходы без налогов) в размере 819,2 тыс. долл. (доходы в размере 904,7 тыс. долл. за вычетом налогов и сборов из выручки в размере 85,5 тыс. долл.), что отразилось как чистое влияние бизнес-процесса «Осуществление авиаперевозок» на доходы авиакомпании. Анализ доходов авиакомпании следует производить по регулярным и чартерным рейсам, по конкретным воздушным линиям, по конкретным парным рейсам, по видам доходов (от перевозки пассажиров, груза, почты, багажа). Для анализа доходов используются данные оперативно-технического учета авиакомпании о коммерческой загрузке конкретных рейсов и тарифах на авиаперевозки. Большое влияние на доходы авиакомпании оказывают также сезонность, цены конкурентов, уровень сервиса и др.

Полные расходы по лизинговой сделке за год составили 1021,8 тыс. долл., в таблице 7 представлена их расшировка в разрезе бизнес-процессов:

Таблица 7

Совокупные расходы по лизинговой сделке

Бизнес-процессы	Сумма, тыс. долл.	Уд. вес, %
Реализация авиаперевозок	51,8	5,1
Осуществление авиаперевозок	402,8	39,4
Исполнение финансовых обязательств по договору лизинга	229,9	22,5
Техобслуживание и ремонт ВС	119,0	11,6
Страхование ВС	57,4	5,6
Кредитование ВС	37,5	3,7
Формирование косвенных расходов	111,5	10,9
Списание на финансовый результат расходов будущих периодов	11,9	1,2
Расходы всего	1 021,8	100,0

Анализируя данные таблицы 7, можно заключить, что наибольшее влияние на формирование расходов оказали такие бизнес-процессы, как «Осуществление авиаперевозок» (39,4 %), «Исполнение финансовых обязательств по договору лизинга» (22,5 %) и «Техобслуживание и ремонт воздушного судна» (11,6 %). Названные бизнес-процессы отражают соответственно прямые расходы на полет (авиатопливо, аэропортовое и аэронавигационное обслуживание, сдельная заработная плата экипажа, питание пассажиров), лизинговые платежи и расходы на техническое обслуживание и ремонт (выполненные как собственной, так и сторонними авиационно-техническими базами). Более 10 % в совокупных расходах занимают косвенные расходы (производственные и административные).

Интересным представляется тот факт, что полученный авиакомпанией убыток в размере 202,6 тыс. долл. примерно сопоставим с лизинговыми платежами (229,9 тыс. долл.). Т.е. если бы данное воздушное судно принадлежало авиакомпании на праве собственности, авиакомпания могла бы в данном периоде получить прибыль (тем не менее, следует иметь в виду, что у авиакомпании дополнительно возникли бы в этом случае амортизационные отчисления, величина которых была бы значительна, однако меньше в сравнении с лизинговыми платежами).

На величину большинства видов расходов авиакомпания повлиять не может, так как они базируются на заключенных договорах (лизинга, страхования, кредитования) и установленных тарифах и сборах. Одной из немногих возможностей сокращения прямых расходов на полет является постоянный мониторинг цен на авиатопливо в зарубежных аэропортах с целью оптимизации заправки воздушного судна. Также авиакомпания может повлиять на размер оплаты труда летного состава, инженерно-технического и прочего наземного персонала. Увеличение заработной платы должно быть обусловлено ростом производительности труда, а премирование должно осуществляться в соответствии с выполнением плановых показателей деятельности авиакомпании.

По аналогичной схеме можно выполнить интерпретацию экономических показателей управленческого учета и в случае сделки финансового лизинга.

Горизонт оперативности данной методики зависит от естественной длительности каждого бизнес-процесса, например, влияние такого фактора (бизнес-процесса), как осуществление лизинговых платежей, измеряется в рамках временного отрезка, равного месяцу. Размерность осуществления других бизнес-процессов также составляет 30–60 дней, поэтому, на наш взгляд, оптимальным временным отрезком для проведения оперативного управленческого анализа является один месяц.

Полученная в результате оперативного управленческого анализа информация о размере влияния отдельных бизнес-процессов лизинговой сделки позволяет выяснить причины, за счет которых происходит изменение стоимости активов, обязательств, капитала, доходов и расходов авиакомпании и оценить результативность конкретной лизинговой сделки за период, что может и должно способствовать выработке и обоснованию оптимальных управленческих решений, касающихся как уже существующих, так и будущих лизинговых сделок.