

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Вопросы обязательного страхования сельскохозяйственных культур, скота и птицы : Указ Президента Респ. Беларусь, 31 дек. 2006 г., № 764 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 01.03.2007 № 116 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2007. – № 5. – 1/8215.
2. Международные стандарты финансовой отчетности 2008 : издание на русском языке. – М. : Аскери-АССА, 2008. – 1100 с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник / под ред. В.Г. Гетьмана. – М. : Финансы и статистика, 2009. – 656 с.
4. Об обязательном страховании с государственной поддержкой урожая сельскохозяйственных культур, скота и птицы в 2011 году : Указ Президента Респ. Беларусь, 04 нояб. 2010 г., № 567 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2010. – № 265. – 1/12063.
5. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь 12 нояб. 2010 г., № 133 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2011. – № 14. – 8/23181.
6. Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 14 февраля 2008 г., № 19 : в ред. постановления Минфина Респ. Беларусь от 11.12.2008 № 187 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2008. – № 82. – 8/18345.
7. О некоторых вопросах формирования и использования средств инновационных фондов, Положение о порядке формирования и использования средств инновационных фондов : Указ Президента Респ. Беларусь от 7 дек. 2009 г., № 596 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2009. – № 300. – 1/11181.
8. Особенности отражения в бухгалтерском учете государственных средств, выделяемых на развитие агропромышленного комплекса : письмо Министерства сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь, 22 апр. 2008 г. № 03-5-1-13/4152 : текст по состоянию на окт. 2009 г.
9. Папковская, П. Решающая предпосылка реформирования бухучета – изменения в экономике / П. Папковская // Финансы, учет, аудит. – 2007. – № 7. – с. 20–22.
10. План счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. – 3-е изд., стер. – Минск : Информпресс, 2010. – 244 с.

МЕТОДИКА ОЦЕНКИ СТРУКТУРНЫХ ИЗМЕНЕНИЙ ПРОИЗВОДСТВА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ИНСТРУМЕНТАРИЯ МАРЖИНАЛЬНОГО АНАЛИЗА

*Е. Л. Валюшко, магистрант БГЭУ,
Гродненский государственный аграрный университет,
кафедра финансов и анализа в АПК, ассистент*

Ключевые слова: оптимизация структуры производства, оценка доходности, маржинальный анализ.

Введение

В условиях рыночной экономики одной из основных задач производителей сельскохозяйственной продукции становится поиск путей повышения доходности аграрного бизнеса. Планирование финансовых результатов на основе возможного снижения себестоимости продукции, улучшения качества и повышения реализационных цен может оказаться для предприятия недостижимым прогнозом. В этой связи наименее затратный для предприятия метод прироста прибыли кроется в оптимизации структуры товарной продукции путем перераспределения ресурсного потенциала от менее доходного к более прибыльному виду продукции.

В процессе обоснования структуры производства продукции, прогнозирования объемов производства, реализации и финансовых результатов целесообразно использовать инструментарий маржинального анализа.

Основная часть

Методика маржинального анализа, используемого в процессе формирования товарного ассортимента, предполагает расчет маржинального дохода на единицу реализованной продукции, который является основным критерием доходности отдельных видов продукции и услуг. Однако, на наш взгляд, данный показатель не вполне подходит для отрасли сельского хозяйства ввиду различной урожайности сельскохозяйственных культур и уровня товарности продукции. В связи с этим целесообразно ввести новый показатель – маржинальный доход на

1 га посева, который бы отражал экономическую целесообразность возделывания культуры с ориентиром на оптимизацию структуры посевных площадей и производственной программы предприятия с целью максимизации прибыли и повышения рентабельности отрасли растениеводства.

$$МП^{120} = \frac{МП_i}{S_i} = \frac{МП_i^{1m} \times ВП_i \times УТ_i}{S_i} = МП_i^{1m} \times Ур_i \times УТ_i \quad (1)$$

где $МП_i^{1m}$ – маржинальный доход на 1 тонну i -го вида продукции; $Ур_i$ – урожайность i -й культуры, т/га; $УТ_i$ – уровень товарности i -го вида продукции, %.

Для отрасли животноводства также предполагается расчет специфического показателя – маржинальный доход на 1 условную голову по каждому виду животных:

$$МП^{1203} = \frac{МП_i}{\Pi_i} = \frac{МП_i^{1m} \times ВП_i \times УТ_i}{\Pi_i} = \frac{МП_i^{1m} \times Пр_i \times УТ_i}{k_i} \quad (2)$$

где $Пр_i$ – среднегодовая продуктивность 1 головы животных; k_i – коэффициент перевода голов в условные: для коров молочного стада – 1,0; для КРС на выращивании – 0,6; для свиней на выращивании – 0,3; для свиней основного стада – 0,5.

Рассмотрим предложенную нами методику анализа структуры посевных площадей и поголовья животных в СПК «Обухово» Гродненского района с целью оптимизации структуры валовой и товарной продукции в процессе обоснования показателей бизнес-плана.

Исходные данные для маржинального анализа продукции отрасли растениеводства представлены в табл. 1.

Таблица 1

Исходные данные для маржинального анализа производства и реализации продукции растениеводства

Показатели для анализа	Зерно	Рапс	Сахарная свекла
1. Объем продаж, тонн	7545	1251	45170
2. Цена единицы(1т), тыс.руб.	396,289	640,288	98,583
3. Полная себестоимость единицы, тыс.руб.	355,069	612,31	69,427
4. Усеченная себестоимость единицы, тыс.руб.	204,628	412,903	45,711
5. Прибыль на единицу продукции, тыс.руб.	41,22	27,978	29,156
6. Маржинальный доход на 1 т продукции, тыс.руб.	191,661	227,385	52,872
7. Рентабельность продаж, % (п.5/п.2 *100)	10,4	4,37	29,58
8. Ранжирование продукции по уровню рентабельности	2	3	1
9. Маржинальная рентабельность, % (п.6/п.2 *100)	48,36	35,51	53,63
10. Ранжирование изделий по уровню маржинальной рентабельности	2	3	1

Сопоставив уровень рентабельности продаж и маржинальную рентабельность, видим, что наиболее экономически выгодной культурой в СПК «Обухово» является сахарная свёкла, уровень маржинальной рентабельности которой в 2009 году составил 53,63 %. Наиболее низкие показатели по рапсу, а именно 35,31 % маржинальной рентабельности.

В таблице 2 приведен расчет маржинального дохода на 1 га посева по каждой культуре в СПК «Обухово», из которой видно, что наиболее высокий выход маржинального дохода в СПК приходится на 1 тонну рапса, а с 1 га посева наибольшую маржинальную отдачу предприятие получило по сахарной свёкле. Следовательно, в условиях ограниченности земельных ресурсов их следует распределять между культурами с учетом выхода маржинального дохода не на тонну продукции, а на 1 га посевной площади.

Таблица 2

Анализ маржинального дохода на 1 га посева по основным видам товарной продукции отрасли растениеводства в СПК «Обухово» за 2009 г.

Показатели для анализа	Зерно	Рапс	Сахарная свекла
1	2	3	4
1. Маржинальный доход на единицу продукции, тыс. руб.	191,661	227,385	52,872
2. Урожайность культуры, т/га	5,66	2,75	67,08

Окончание таб. 2

1	2	3	4
3. Площадь посева, га	3300	450	700
4. Валовое производство продукции, т	18678	1237,5	46956
5. Уровень товарности, %	40,4	101,1	96,2
6. Маржинальный доход на 1 га посева, тыс.руб.	438,259	632,187	3411,881
7. Ранжирование культур по выходу маржинального дохода с 1 га	3	2	1

С учетом результатов проведенного анализа целесообразно провести трансформацию структуры посевных площадей. Так, предположим увеличение площади посева сахарной свёклы на 100 га за счет уменьшения посевной площади рапса на равновеликую величину при прочих равных условиях и оценим результаты (таблица 3).

Таблица 3

**Оценка финансового результата при разных вариантах структуры посевных площадей
в СПК «Обухово» Гродненского района**

Показатель	Значение до трансформации	Значение после трансформации	Прирост показателя
1. Выручка от продаж продукции растениеводства, млн руб.	8244	8896,7	+652,7
2. Усеченная себестоимость всего объема реализованной продукции, млн руб.	4125,3	4305,8	+180,5
3. Маржинальный доход на весь объем реализованной продукции, млн руб.	4118,7	4590,9	+472,2
4. Постоянные затраты на весь объем реализованной продукции, млн руб.	2455,8	2553,3	+97,5
5. Прибыль от продаж продукции растениеводства, млн руб.	1662,9	2037,6	+374,7
6. Рентабельность продаж продукции растениеводства, %	20,17	22,9	+2,73

Следовательно, рекомендуемая для СПК «Обухово» структура посевных площадей по культурам позволит хозяйству увеличить прибыль от реализации растениеводческой продукции на 374,7 млн руб. или 22,5 %, а также повысить рентабельность продаж на 2,73 п.п. и достигнуть уровня 22,9 %.

Аналогичным образом проведем анализ основных видов продукции отрасли животноводства в СПК «Обухово» за 2009 год на основе предложенного нами показателя – маржинальный доход на 1 условную голову (таблица 4).

Таблица 4

**Сравнительный анализ доходности сельскохозяйственной продукции
отрасли животноводства в СПК «Обухово» в 2009г.**

Показатели для анализа	КРС	Свиньи	Молоко
1. Объем продаж, тонн	573	2676	13070
2. Цена единицы(1т), тыс. руб.	4427,574	4373,692	652,41
3. Полная себестоимость единицы, тыс. руб.	4746,946	3806,801	476,97
4. Постоянные затраты на единицу продукции, тыс. руб.	927,197	408,802	47,903
5. Усеченная себестоимость единицы, тыс. руб.	3819,749	3397,999	429,067
6. Прибыль на единицу продукции, тыс. руб.	-319,572	566,891	175,44
7. Маржинальный доход на единицу продукции, тыс. руб.	607,825	975,693	223,343
8. Рентабельность продаж, %	-7,22	12,96	26,89
9. Ранжирование продукции по уровню рентабельности продаж	3	2	1
10. Маржинальная рентабельность, %	13,73	22,31	34,23
11. Ранжирование изделий по уровню маржинальной рентабельности	3	2	1

По данным таблицы 4 необходимо отметить, что наиболее доходной продукцией отрасли животноводства на предприятии является молоко. Производство говядины является убыточным для предприятия и имеет наименьший уровень маржинальной рентабельности.

Наибольший выход маржинального дохода на 1 условную голову наблюдается по животным основного дойного стада – 1587,361 тыс. руб., а наименьшее – по поголовью КРС на выращивании и откорме.

Таблица 5

Анализ маржинального дохода на 1 условную голову по видам животных в СПК «Обухово» в 2009 г.

Показатели для анализа	КРС	Свиньи	Молоко
1. Маржинальный доход на единицу продукции, тыс. руб.	607,825	975,693	223,343
2. Годовая продуктивность 1гол, т	0,302	0,269	7,206
3. Поголовье, гол	3566	17040	1839
4. Валовое производство продукции, т	1077	4584	13252
5. Уровень товарности, %	53,2	58,38	98,63
6. Коэффициент перевода в условные головы	0,6	0,3	1
7. Маржинальный доход на 1 условную голову, тыс.руб.	162,759	510,749	1587,361

Полученные результаты можно использовать для определения резервов роста прибыли за счет оптимизации структуры поголовья животных и оценить экономическую целесообразность данного управленческого решения.

С учетом убыточности производства и реализации продукции выращивания и откорма КРС в СПК «Обухово» Гродненского района предположим увеличение поголовья дойного стада при одновременном уменьшении поголовья КРС на выращивании и откорме на 500 голов при прочих равных условиях (таблица 6).

За счет изменения структуры поголовья животных в СПК «Обухово» предприятие получит дополнительно прибыли на сумму 712,4 млн руб., что составляет 19,6 % прироста.

Таблица 6

Оценка эффективности оптимизации структуры поголовья животных в СПК «Обухово»

Показатель	При фактической структуре стада	После оптимизации структуры стада животных	Прирост/уменьшение
1. Выручка от продаж, млн руб.	22771	24730,6	+1962,6
2. Усеченная себестоимость всего объема реализации продукции, млн руб.	16890,1	18107,9	+1217,8
3. Маржинальный доход, млн руб.	5878,3	6590,7	+712,4
4. Постоянные затраты на весь объем проданной продукции, млн руб.	2251,3	2251,3	–
5. Прибыль от продаж, млн руб.	3627,0	4339,4	+712,4
6. Рентабельность продаж, %	15,94	17,54	+1,61

В целом в результате изменения структуры посевных площадей и структуры стада животных СПК «Обухово» может увеличить прибыль на 1087 млн руб. без дополнительных капиталовложений.

Выводы

Результаты проведенного анализа показали, где можно изыскать предприятию дополнительные деньги. При этом были определены ориентиры – «стандарт» маржинального дохода с единицы посевной площади и одной условной головы скота, что будет способствовать эффективному использованию земельных ресурсов кооператива.

Однако, принимая управленческие решения по оптимизации структуры посевных площадей и структуры стада, следует учитывать, что оценку доходности производства отдельных видов продукции по марже покрытия на 1 га или 1 условную голову необходимо проводить лишь после расчета необходимых объемов для выполнения госзаказа и удовлетворения внутрихозяйственных потребностей.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом. Учебное пособие. – Минск: Новое знание, 2002. – 256 с.
2. Савицкая Г.В. Экономический анализ. Учебник. – 14-е изд. перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 649 с.
3. Вахрушина М.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие / Под ред. д.э.н., проф. М.А. Вахрушиной. – М.: Вузовский учебник, 2009. – 463 с.