
A COMMON METHODOLOGY FOR ANALYSIS OF PROFIT FROM SALE OF PRODUCTS

Krastyo Chukov

UNWE, Accountancy and analysis department, Sofia, Bulgaria, kris.chukov@abv.bg

Abstract: This publication studies the profit from sale of products. It is aimed at developing and suggesting a methodology for analysis and assessment of the impact of individual direct factors on the dynamics of this indicator. Profit from sale of products is formed under the impact of direct and indirect factors. Direct factors have immediate effect on the formation of profit dynamics as a resultative indicator and such effect may be quantified. This is due to the fact that there is precisely determined mathematical dependence between the direct factors and the profit as an object of the analysis. Direct factors comprise the amount, the range structure, the cost and the prices of products. By increasing the amount of products (at specific rate of return) and the prices, the profit increases, and upon their decrease, it also decreases. Any cost increase results in the respective profit decrease, and vice versa. With regard to the product range structure, profit increases upon increase of the relative share of more profitable items, and decreases upon increase of the less profitable items.

Indirect factors refer to introduction of new technologies and items, increase of production capacities of fixed tangible assets and improvement of the level of their extensive and intensive use, increase of efficiency of labor, etc. The impact of indirect factors is expressed through the direct factors.

We suggest an approach for differentiation of changes in the amount and range structure of products.

The determination of the three factors – elements of the cost of sold products – expenses for principal activity, expenses for sale of products, and administrative expenses, is in accordance with the modern organization for creation of information by accounting means.

The updated methodology developed and suggested in this publication enables the identification and assessment of the impact of direct factors on the deviation between the actual and benchmark value of profit from sale of products.

These factors are:

- 1) changes in the amount of production;
- 2) changes in the expenses for principal activity;
- 3) changes in the expenses for sale of products;
- 4) changes in the administrative expenses;
- 5) changes in the sales prices;
- 6) changes in the product range structure.

The feasibility of this methodology is illustrated by using specific numerical information.

Keywords: analysis, profit, direct factors, amount, range structure, cost, price

ЕДНА МЕТОДИКА ЗА АНАЛИЗ НА ПЕЧАЛБАТА ОТ ПРОДАЖБИ НА ПРОДУКЦИЯТА

Кръстьо Чуков

УНСС, катедра „Счетоводство и анализ“, kris.chukov@abv.bg

Резюме: Обект на изследване в представената статия е печалбата от продажби на продукцията. Целта е да се разработи и предложи методика за анализ и оценка на влиянието на отделните преки фактори върху динамиката на този показател.

Печалбата от продажби на продукцията се формира под влиянието на преки и косвени фактори. Преките фактори оказват непосредствено влияние върху формирането и динамиката на печалбата като резултативен показател и това влияние може да се измери количествено. Това е така, защото между преките фактори и печалбата като обект на анализа има точно определена математическа зависимост. Към преките фактори се отнасят обемът, асортиментната структура, себестойността и цените на продукцията. С увеличаването на обема на продукцията (при определена рентабилност) и на цените печалбата се увеличава, а с намаляването им – се намалява. Всяко увеличение на себестойността води до съответно намаление на печалбата, и обратно. Що се отнася до асортиментната структура на продукцията, при увеличение на относителния дял на по-рентабилните изделия печалбата се увеличава, а с увеличение на по-малко рентабилните изделия – се намалява.

Към косвените фактори се отнасят: внедряването на нови технологии и изделия, увеличаването на производствените мощности на дълготрайните материални активи и подобряване равнището на тяхното екстензивно и интензивно използване, повишаването на производителността на труда и др. Влиянието на косвените фактори се проявява чрез преките фактори.

Предлага се подход за разграничаване на промените в обема и асортиментната структура на продукцията.

Съобразено със съвременната организация за създаването по счетоводен път на информацията е обособяването на трите фактора - съставки на себестойността на продадената продукция – разходите за основната дейност, разходите за продажби на продукцията и административните разходи.

Разработената и предложена актуална методика позволява да се установява и дава оценка за влиянието на преките фактори върху отклонението между фактическата и критерийната величина на печалбата от продажби на продукцията. Тези фактори са:

- 1) промени в обема на продукцията;
- 2) промени в разходите за основната дейност;
- 3) промени в разходите за продажби на продукцията;
- 4) промени в административните разходи;
- 5) промени в продажните цени;
- 6) промени в асортиментната структура на продукцията.

Приложимостта на методиката е демонстрирана чрез използването на конкретен цифров материал.

Ключови думи: анализ, печалба, преки фактори, обем, асортиментна структура, себестойност, цена

4. ВЪВЕДЕНИЕ

Най-голямата част от балансовата печалба в предприятията с основна промишлена дейност като правило се формира от продажби на продукцията. Печалбата от продажби на продукцията се формира под влиянието на преки и косвени фактори. Преки фактори са тези фактори, които оказват непосредствено влияние върху формирането на величината на печалбата, и това влияние може да се установи, да се измери количествено. Към преките фактори се отнасят обемът, асортиментната структура, себестойността и цените на продукцията.

Увеличаването или намаляването на обема на продукцията при определена рентабилност на продажбите (печалба на единица изделие или печалба на 100 лв. продадена продукция), води и до съответно увеличаване или намаляване размера на печалбата.

Асортиментната структура на продукцията характеризира относителния дял на отделните видове изделия в обема на продукцията. Ако се увеличи относителният дял на по-рентабилните изделия печалбата от продажби на продукцията ще се увеличи, а ако се увеличи относителният дял на по-малко рентабилните изделия печалбата ще се намали.

Всяко намаление на пълната себестойност води до увеличение на печалбата от продажби на продукцията, и обратно.

Увеличението на нетните продажни цени при дадена себестойност на продажбите води и до съответното увеличение на печалбата, а намалението им – до намаление на печалбата.

Към косвените фактори, влияещи върху печалбата от продажби на продукцията, се отнасят – внедряването на нови технологии и производството на нови изделия, увеличаването на производствените мощности и подобряване равнището на тяхното екстензивно и интензивно използване, повишаването на производителността на труда и др. Влиянието на косвените фактори върху печалбата от продажби се проявява чрез преките фактори.

5. АНАЛИЗ НА ПЕЧАЛБАТА ОТ ПРОДАЖБИ НА ПРОДУКЦИЯТА

В тази статия ще вземем отношение по въпроса за установяване влиянието на преките фактори върху изменението на печалбата. За целите на анализа ще приемем, че разполагаме със следните изходни данни: (таблица 1)

Въз основа на изходните данни може да се изчислят продажната стойност (нетните приходи от продажби), пълната себестойност и печалбата за цялата продукция (таблица 2).

От данните в таблицата се установява, че печалбата от продажби на продукцията се е увеличила през текущия в сравнение с предходния период с 1150 хил.лв. (6160 – 5010). Това увеличение се дължи на влиянието на горепосочените преки фактори.

По отношение влиянието на себестойността на продадената продукция върху изменението на печалбата от продажби трябва да се има предвид начинът на нейното формиране. Съгласно приложимите счетоводни

станданти себестойността е оценката на произведените в предприятието активи (в случая продукция – бел. на автора), в която не се включват административните разходи, разходите за продажби и финансовите разходи. Себестойността на произведената продукция се формира от основните производствени разходи. Касае се за т.нар. „технологични разходи“ – разходи, чието извършване е безусловно необходимо за да се произведе продукцията.²²

Таблица 1

Видове изделия	Брой на изделията		Нетна цена на единица изделие, лв.		Себестойност на единица изделие, лв.		Печалба на единица изделие, лв.	
	предходен период	текущ период	предходен период	текущ период	предходен период	текущ период	предходен период	текущ период
1	2	3	4	5	6	7	8	9
А	5000	6000	300	390	240	288	60	102
Б	10000	9000	480	450	360	378	120	72
В	15000	12500	900	960	738	768	162	192
Г	20000	25000	360	430	306	330	54	100
Всичко	50000	52500	-	-	-	-	-	-

Таблица 2 (хил.лв.)

Видове изделия	Продажна стойност		Пълна себестойност		Печалба	
	предходен период	текущ период	предходен период	текущ период	предходен период	текущ период
1	2	3	4	5	6	7
А	1500	2340	1200	1728	300	612
Б	4800	4050	3600	3402	1200	648
В	13500	12000	11070	9600	2430	2400
Г	7200	10750	6120	8250	1080	2500
Всичко	27000	29140	21990	22980	5010	6160

Процесът на продажбата на продукцията намира счетоводен израз в операционно резултатната сметка „Приходи от продажби на продукцията“. Сметката се дебитира с величината на фактическата себестойност на продукцията, с разходите за продажби на продукцията и с административните разходи. По този начин в дебитната страна на сметка „Приходи от продажби на продукцията“ по същество се формира пълната себестойност на продукцията. Следователно влиянието на промените в пълната себестойност върху динамиката на печалбата от продажби на продукцията се проявява чрез влиянието на промените в основните производствени разходи, разходите за продажби на продукцията и административните разходи. С оглед установяването на влиянието на тези три съставки на пълната себестойност върху динамиката на печалбата, на базата на изходната информация от счетоводството (аналитичното отчитане) следва да се извърши подходяща обработка на данните (таблица 3).²³

Освен това е известно, че постоянните основни производствени разходи за предходния период възлизат на 750 хил.лв., а за текущия период – 788 хил.лв. Разходите за продажби на продукцията за предходния период са 700 хил.лв. (550 хил.лв. променливи и 150 хил.лв. постоянни) и за текущия период - 1340 хил.лв., а административните разходи – съответно 440 хил.лв. и 350 хил.лв.

Необходима е и съответна предварителна обработка на данните за стойността на продажбите (нетните приходи от продажби) - (таблица 4).

²² Вж. Постановление № 394 от 30.12.2015 г. за изменение и допълнение на НСФОМСП, с което те се назовават Национални счетоводни стандарти, ДВ бр. 3/12.01.2016 г.

²³ Отнася се само за променливите разходи от състава на разходите за основната дейност

За цялостното изясняване на методиката за анализ на печалбата от продажби на продукцията, данните, получени от направената дотук предварителна обработка (таблици 2, 3 и 4), могат да се систематизират по подходящ начин в таблица 5.

От данните в таблицата се установява, че печалбата от продажби на продукцията през текущия период се е увеличила в сравнение с предходния период с 1150 хил.лв. (6160 - 5010), респ. с 22,95 % ($\frac{+1150 \times 100}{5010}$). Това

увеличение е получено под едновременното влияние на следните преки фактори:

- 1) промени в обема на продадената продукция;
- 2) промени в разходите за основната дейност;
- 3) промени в разходите за продажби на продукцията;
- 4) промени в административните разходи;
- 5) промени в продажните цени и
- 6) промени в асортиментната структура на продадената продукция.

Таблица 3

Видове изделия	Брой на изделията		Себестойност на единица изделия, лв.		Себестойност на цялата продукция от предходния период, хил.лв. (2 x 4)	Продадена продукция през текущия период по	
	предходен период	текущ период	предходен период	текущ период		себестойност от предходния период, хил.лв. (3 x 4)	себестойност от текущия период, хил.лв. (3 x 5)
1	2	3	4	5	6	7	8
А	5000	6000	216	249	1080	1296	1494
Б	10000	9000	300	312	3000	2700	2808
В	15000	12500	708	720	10620	8850	9000
Г	20000	25000	270	288	5400	6750	7200
Всичко	500000	52500	-	-	20100	19596	20502

Таблица 4

Видове изделия	Продадена продукция през текущия период, брой		Цена на единица изделие от предходния период, лв.	Стойност на продажбите през текущия период, хил.лв.	
	при базисна асортиментна структура ²⁴	при фактическа асортиментна структура		при асортиментна структура от базисния период (2 x 4)	при фактическа асортиментна структура (3 x 4)
1	2	3	4	5	6
А	5250	6000	300	1575	1800
Б	10500	9000	480	5040	4320
В	15750	12500	900	14175	11250

²⁴ Вж. за подробности Чуков, К., Анализ на приходите, печалбата и рентабилността на предприятието, УИ „Стопанство“, С., 2009. с.72-77

Г	21000	25000	360	7560	9000
Всичко	52500	52500	-	28350	26370

Систематизираните в таблица 5 данни могат да се използват за да се установи степента и насоката на влияние на всеки един от горепосочените шест фактора.

За да се установи влиянието на промените в обема на продадената продукция, най-напред трябва да се изчисли процентът на динамиката на обема на продажбите. За целта се използват: продажбите през базисния период по базисни продажни цени (27000 хил.лв.) и продажбите през текущия период при асортиментна структура и продажни цени от базисния период (28350 хил.лв.).

$$\frac{28350 \times 100}{27000} = 105 \% , \text{ т.е. обемът на продадената продукция се е увеличил с } 5 \% .$$

Приема се, че с какъвто процент се е увеличил или намалил обемът на продажбите, то със същия този процент се е увеличила или намалила и базисната абсолютна сума на печалбата. Следователно влиянието на промените в обема на продадената продукция може да се установи като печалбата от базисния период се умножи с процента на увеличението или намалението на обема на продажбите, т.е.:

$$\frac{5010 \times (+5)}{100} = +250,5 \text{ хил. лв.}$$

Таблица 5 (хил.лв.)

Показатели	Базисен период	Текущ период
1. Базисни разходи за основната дейност - променливи	20100	19596
2. Разходи за основната дейност - постоянни	750	788
3. Фактически разходи за основната дейност - променливи	x	20502
4. Фактически разходи за основната дейност - променливи и постоянни	x	21290
5. Разходи за продажби на продукцията, в това число:	700	1340
а) променливи	550	740
б) постоянни	150	600
6. Административни разходи	440	350
7. Пълна себестойност	21990	22980
8. Продажна стойност (нетни приходи от продажби)	27000	29140
9. Финансов резултат от продажбите:		
а) печалба (9 - 8)	5010	6160
б) загуба (8 - 9)	-	-
10. Фактически обем продадена продукция при базисна асортиментна структура и базисни продажни цени	x	28350
11. Фактически обем продадена продукция при фактическа асортиментна структура и базисни продажни цени	x	26370

Това означава, че в резултат на увеличението на обема на продадената продукция печалбата се е увеличила с 250,5 хил.лв., т.е. с толкова, колкото беше определено и по данните от таблица 3.

По отношение влиянието на промените в разходите за основната дейност се приема, че със сумата на реализираната икономия от тези разходи печалбата се увеличава, а със сумата на допуснатия преразход печалбата се намалява. В разглеждания случай базисните променливи разходи за основната дейност, преизчислени съобразно фактически (за текущия период) продадената продукция, са 19596 хил.лв., а базисните постоянни разходи за тази дейност - 750 хил.лв., т.е. общо 20346 хил.лв., а фактически извършените за текущия период разходи възлизат на 21290 хил.лв. Следователно допуснат е относителен преразход от 944 хил.лв. (21290 - 20346), в резултат на което печалбата се е намалила с тази сума.

Във връзка с установяване влиянието на разходите за продажби на продукцията трябва да се вземе под внимание, че една част от тези разходи са променливи, т.е. зависят от обема на продадената продукция. Ето

защо тази част от разходите за предходния период трябва да се коригира съобразно действителното увеличение или намаление на обема на продажбите. Към така коригираните разходи се прибавя частта на постоянните разходи от предходния период, след което така полученият общ коригиран базисен размер на разходите се съпоставя с разходите за продажби на продукцията за текущия период. За примера, който разглеждаме, ще имаме:

$$\frac{550 \times 105}{100} = 577,5 \text{ хил. лв. коригиран базисен размер на променливите разходи.}$$

$577,5 + 150 = 727,5$ хил.лв. коригиран общ базисен размер на разходите за продажби на продукцията. А извършените разходи за продажби на продукцията през текущия период възлизат на 1340 хил.лв., т.е. те са се увеличили с 612,5 хил.лв. ($1340 - 727,5$). Това увеличение (относителен преразход) на разходите за продажби е довело до намаление на печалбата с тази сума.

Влиянието на промените в административните разходи се определя като разлика между техния размер за текущия и базисния период. В случая е налице икономия от тези разходи, възлизаща на 90 хил.лв. ($350 - 440$). Следователно с тази икономия печалбата се е увеличила.

Влиянието на промените в продажните цени се определя като се съпоставят: стойността на продажбите при фактически обем и фактическа асортиментна структура, но при базисни продажни цени (26370 хил.лв.) и стойността на продажбите при фактически обем, фактическа асортиментна структура и фактически продажни цени (29140 хил.лв.). Налице е увеличение на нетните приходи от продажби на продукцията с 2770 хил.лв. ($29140 - 26370$), произтичащо от увеличението на цените, в резултат на което с тази сума се е увеличила и печалбата.

Влиянието на промените в асортиментната структура на продадената продукция може да се установи като се изчислят и съпоставят: печалбата, която може да се получи при фактически обем и базисна асортиментна структура и печалбата, която може да се получи при фактически обем и фактическа асортиментна структура. Печалбата при фактически обем и базисна асортиментна структура се определя като печалбата от предходния (базисния) период се умножи с процента на динамиката на обема на продажбите, т.е.:

$$\frac{5010 \times 105}{100} = 5260,5 \text{ хил. лв.}$$

Печалбата при фактически обем и фактическа асортиментна структура се определя като от стойността на продажбите при фактически обем и фактическа асортиментна структура, но при базисни продажни цени (26370 хил.лв.) се спадне сборът на коригирания базисен размер на разходите за основната дейност съобразно фактически продадената продукция (20346 хил.лв.), коригираният базисен размер на разходите за продажби на продукцията (727,5 хил.лв.) и базисният размер на административните разходи (440 хил.лв.), т.е.:

$$26370 - (20346 + 727,5 + 440) = 26370 - 21513,5 = 4856,5 \text{ хил. лв.}$$

От съпоставката между така изчислените две условни величини на печалбата се установява, че в резултат на промените в асортиментната структура на продадената продукция печалбата се е намалила с 404 хил.лв. ($4856,5 - 5260,5$).

Получените резултати от така приложената методика за анализ на влиянието на преките фактори върху изменението на печалбата от продажби на продукцията могат да се обобщят в таблица 6.

Таблица 6

Фактори, оказали влияние върху изменението на печалбата от продажби на продукцията	Влияние на факторите			
	увеличение		намаление	
	в хил.лв.	в процент към печалбата от предходния период	в хил.лв.	в процент към печалбата от предходния период
1. Промени в обема на продукцията	250,5	5,00	-	-
2. Промени в разходите за основната дейност	-	-	944	18,85
3. Промени в разходите за продажби на продукцията	-	-	612,5	12,23
4. Промени в административните разходи	90	1,80	-	-

5. Промени в продажните цени	2770	55,29	-	-
6. Промени в асортиментната структура			404	8,06
Всичко	3110,5	62,09	1960,5	39,14
От увеличението се спада намалението	1960,5	39,14	-	-
Остава увеличение на печалбата	1150,0	22,95	-	-

6. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В зависимост от създадената организация на аналитичното отчитане на продажбите на продукцията и от целите на анализа тези резултати могат да се детайлизират в различни насоки – по структурни звена, по видове и групи изделия, по клиенти, по пазари и др. Въз основа на получените резултати може да се оценява ефективността от дейността в различните насоки и на тази основа да се предприемат конкретни действия за подобряване на работата за увеличаване на печалбата, а следователно и на равнището на рентабилността на предприятието.

ЛИТЕРАТУРА

Постановление № 394/30.12.2015 г. за изменение и допълнение на НСФОМСП, приети с Постановление № 46 на МС от 2005 г., ДВ бр. 30/2005 г., изм. и доп. бр. 86/2007 г.

Чуков, К., (2009) *Анализ на приходите, печалбата и рентабилността на предприятието*, УИ „Стопанство“, С.,