**УДК 33.054.22**

**Попова Н.И., Пикулина Е.А.**

**КЛАССИЧЕСКИЕ И ПРОДВИНУТЫЕ ТЕХНОЛОГИИ CVP-АНАЛИЗА**

**Аннотация.** *В работе обоснована необходимость применения CVP-анализа в качестве действенного инструмента управления прибылью. Изложены особенности классических и продвинутых технологий CVP-анализа, рекомендованы среда и области их практического применения.*

**Ключевые слова:** *затраты, прибыль, управленческий учет, CVP-анализ, маржа, безубыточность.*

Актуальность темы обусловлена тем, что в условиях конкурентной среды ключевым фактором развития бизнеса является его прибыльность. Соответственно, необходим действенный метод управления прибылью, которым может выступать CVP-анализ.

Исследованию идей и технологий CVP-анализа посвящены труды таких авторов, как: А. Апчерч, К. Друри, Е. Стоянова, М. Вахрушина, А. Соколов, В. Савчук и других. Вместе с тем, существующие на сегодняшний день теоретическо-методические положения анализа безубыточности предназначены преимущественно для однопродуктовых производств. Между тем, большинство производств комплексные, что требует дальнейших исследований технологий CVP-анализа, что определило цель и направление данного научного поиска.

Цель работы заключается в осмыслении и развитии теоретическо-методических аспектов CVP-анализа в условиях многопродуктового производства.

CVP-анализ представляет собой метод системного исследования и аналитической оценки взаимосвязи «затраты-объем деятельности-прибыль». По мнению многих отечественных и зарубежных экономистов, он является одним из наиболее эффективных средств планирования и прогнозирования деятельности, методом максимизации прибыли и мощным инструментом поддержки многих важнейших управленческих решений. CVP-анализ фокусирует внимание на том, какое воздействие на прибыль оказывают следующие пять факторов: цены на продукцию, объем и структура реализации, переменные расходы на единицу продукции и общая величина постоянных расходов [3].

Исследование показало, что система информационного обеспечения CVP-анализа включает в себя два основных вида источников информации (рис. 1).

материалы постоянно действующих производственных совещаний

материалы собраний трудовых   
коллективов и акционеров

информация статистических органов

цены на продукцию и сырье

технико-технологические возможности

информация о возможных рынках сбыта   
и их емкости

информация о платежеспособности   
потребителя и пр.

информация о возможностях внутреннего и внешнего финансирования

Информационное обеспечение CVP-анализа

данные финансового учета и отчетности

данные управленческого учета и внутренней отчетности

данные статистического учета и отчетности

Рисунок 1 - Источники информационного обеспечения CVP-анализа

Для того чтобы классический CVP-анализ давал надежные результаты, необходимо принимать во внимание и соблюдать ряд предположений (допущений) и соотношений, контролировать их соблюдение в управленческом учете:

* производится один продукт или ассортимент постоянный;
* отсутствуют структурные сдвиги;
* затраты и выручка находятся в линейной зависимости с выпуском;
* анализ проводится в краткосрочном периоде;
* объем производства равен объему продаж и является единственным фактором, влияющим на изменения затрат и доходов предприятия; изменения остатков нереализованной продукции и НЗП отсутствуют или незначительны;
* все затраты разделяют на постоянные и переменные;
* переменные затраты изменяются с ростом/снижением выпуска, но удельные переменные затраты, цена продажи продукции, цены на материалы и услуги, используемые в производстве, производительность труда фиксированы в пределах приемлемого диапазона объёма производства;
* постоянные расходы с изменениями объёма производства не изменяются в пределах релевантного диапазона [4].

Сердцевиной CVP-анализа является расчет точки безубыточности или критической точки, которых может быть несколько. Целью анализа величин в критической точке является нахождение уровня деятельности, когда выручка от реализации становится равной сумме всех переменных и постоянных издержек обращения, а прибыль равна нулю. Так оценивается запас финансовой прочности, характеризующий предел, до которого может быть снижен объем производства (продаж) без существенной угрозы для финансового состояния организации, и выработать стратегию при изменении производственной и рыночной ситуации. Величина в критической точке может быть выражена единицей продажи или денежным выражением продажи.

В процессе определения этой точки решаются следующие задачи:

* рассчитывается объем реализации, при котором обеспечивается полное покрытие затрат предприятия – точка безубыточности;
* исчисляется объем реализации, обеспечивающий, при прочих равных условиях, получение необходимой предприятию суммы прибыли;
* определяются наиболее выгодные пути деятельности (применение эффективных технологий, изменение объема деятельности сегментов и пр.);
* дается оценка объема реализации, при котором предприятие может быть конкурентоспособно на рынке, т. е. расчет зоны (поля) безопасности [2].

Определяя точку безубыточности для использования в условиях широкого ассортимента, модифицируют применяемые для однопродуктового производства классические методики CVP-анализа. Это вытекает из того, что многопродуктовое производство по своей сути нарушает основное допущение CVP-анализа, согласно которому анализ проводится для одного вида продукции. Вместе с тем необходимо учитывать, что каждый продукт имеет свою цену, свой уровень переменных затрат, а следовательно, и свою индивидуальную маржу (вклад на покрытие) и соответствующий ей коэффициент маржинального дохода. Вследствие этого уровень безубыточности будет зависеть от соотношения различной продукции в общем объеме продаж, и если структура продаж изменяется, то вслед за ней обычно изменяется и уровень безубыточности [3]. Поэтому зачастую точка безубыточности определяется в денежном выражении.

В таких случаях вводят еще одно допущение: критическая точка объема продаж определяется при неизменной структуре. Отдельные товары могут объединяться в товарные группы, имеющие свой уровень наценки, коэффициент маржинального дохода и постоянную долю в общем объеме продаж. Однако даже при этих условиях по ряду групп товаров нередки сезонные колебания, вследствие чего появляется сезонный ассортимент.

При этом особо следует подчеркнуть, что определение точки безубыточности в обязательном порядке предполагает классификацию затрат на постоянные и переменные, что предполагает владение методикой описания функции затрат. Между тем, большинство затрат не находится в линейной зависимости от производственной мощности, нелинейные затраты трудно планировать, но их необходимо учитывать при принятии управленческих решений [1]. Постоянные расходы, а именно их распределение между видами продуктов и необходимость выбора базы распределения могут нарушать введенное ограничение, что даст разные результаты себестоимости, прибыли и точки безубыточности по видам продукции, а значит и множество решений по выстраиванию программ производства и ассортимента продаж.

Классические ограничения CVP-анализа подтверждают, что анализ безубыточности будет более сложным в условиях многопродуктового производства. Вместе с тем, базовые элементы, характеризующие процедуру CVP-анализа, направлены на поиск путей решения вопросов ценообразования, ассортиментной политики, повышения рентабельности производства и продаж, что исключительно важно для бизнеса, функционирующего в конкурентной среде.

**Список литературы**

1. Бычкова, Г. М. Анализ и расчет точки безубыточности / Г. М. Бычкова,   
В. А. Петрончак, Д. Д. Арсентьева // Сборник научных трудов Ангарского государственного технического университета. – 2016. – С. 413-421.

2. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для вузов /   
М.А. Вахрушина. – 7-е изд., доп. и пер. – М. : Омега; Высш. шк., 2008. – 569 с.

3. Гаррисон, Р. Управленческий учет / Р. Гаррисон, Э. Норин, П. Брюэр. – 12-е изд. – СПб. : Питер, 2010. – 592 с.

4. Друри, К. Управленческий и производственный учёт. Вводный курс / К. Друри. – М. : Юнити-Дана, 2016. – 735 с.

**Информация об авторах**

Попова Наталия Ивановна

к.э.н., доцент кафедры учет, анализ и аудит

Донецкий национальный университет, Донецк, ДНР

popova.pni@donnu.ru

Пикулина Елизавета Александровна

магистр учетно-финансового факультета

Донецкий национальный университет, Донецк, ДНР

elizaveta.pikulina@gmail.com

**Popova N.I., Pikulina E.A.**

**CLASSIC AND ADVANCED CVP-ANALYSIS TECHNOLOGIES**

**Annotation.** This paper substantiates the need to use CVP analysis as an effective tool for profit management. The features of classic and advanced technologies of CVP-analysis are stated, the environment and their practical application are recommended.

**Keywords:** costs, profit, management accounting, CVP-analysis, margin, break-even.

**List of references**

1. Bychkova, G. M. Analysis and calculation of the break-even point / G. M. Bychkova,   
V. A. Petronchak, D. D. Arsentyeva // Collection of scientific works of the Angarsk State Technical University. – 2016. – P. 413-421.

2. Vakhrushina, M.A. Management accounting: textbook. for universities /   
M.A. Vakhrushin. – 7th ed., Add. and lane. – M. : Omega; Higher. shk., 2008. – 569 p.

3. Garrison, R. Management accounting / R. Garrison, E. Noreen, P. Brewer. – 12th ed. – SPb. : Peter, 2010. – 592 p.

4. Drury, K. Management and production accounting. Introductory course / K. Drury. – M. : Unity-Dana, 2016. – 735 p.

**Author information**

Popova Natalia Ivanovna

Ph. D. in economics, associate Professor of the department of accounting, analysis and audit

Donetsk National University, Donetsk, DPR

popova.pni@donnu.ru

Pikulina Elizaveta Alexandrovna

Master of Accounting and Finance Faculty

Donetsk National University, Donetsk, DPR

elizaveta.pikulina@gmail.com