

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი



ნინო ხმალაძე

მოდული: ბულალტრული აღრიცხვა და აუდიტი

წარმოების დანახარჯების აღრიცხვისა და ანალიზის
ძირითადი საკითხები

კომპანია ეარბასის მაგალითზე

ბიზნესის ადმინისტრირების სამაგისტრო პროგრამა

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია ბიზნესის ადმინისტრირების
მაგისტრის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი: ნანა სრესელი

თსუ ასოცირებული პროფესორი

თბილისი

2019

ანოტაცია

სამაგისტრო ნაშრომის თემა - „წარმოების დანახარჯების აღრიცხვისა და ანალიზის ძირითადი საკითხები კომპანია ეარბასის მაგალითზე“. ზოგადად საწარმოო დანახარჯების ბუნება განაპირობებს მათი აღრიცხვის მიდგომებისადმი არსებულ სირთულეებს. მეწარმემ აუცილებლად უნდა გასწიოს დანახარჯები, რომ შექმნას პროდუქტი, რომელიც მისი მომხმარებლების მოთხოვნილებებს სათანადოდ დააკმაყოფილებს. ამავდროულად ასევე მის ინტერესებშია სხვადასხვა მიდგომებისა და მეთოდების გამოყენებით მინიმუმამდე დაიყვანოს წარმოებაზე გაწეული დანახარჯები და უზრუნველყოს უფრო მაღალი მოგების მიღება.

ნაშრომი შედგება ორი ძირითადი ნაწილისგან, რომელთაგან პირველი უდიდესწილად თეორიული ხასიათისაა რამდენიმე მოყვანილი მაგალითით. პირველ თავში ძირითადად განხილულია თუ რას წარმოადგენს დანახარჯები, როგორ ხდება მათი კლასიფიკაცია, რა მიდგომები არსებობს მათი აღრიცხვისთვის (ტრადიციული და ალტერნატიული) სხვადასხვა სფეროს წარმომადგენელი საწარმოებისთვის და ასევე თვითღირებულების აღრიცხვის მეთოდების თავისებურებები.

რაც შეეხება მეორე ნაწილს, აქ განხილულია დანახარჯების ანალიზის მიმართულებები ძირითადად საწარმოს მმართველობითი პერსონალის გადმოსახედიდან, რომელიც ითვალისწინებს დანახარჯების შემცირების რეზერვების გამოვლენას და მათი ათვისებისთვის შესაძლო რეკომენდაციებს.

ანალიზი განხილულია საჰაერო ტრანსპორტის მწარმოებელ კომპანია ეარბასის მაგალითზე, რომელსაც მოწინავე პოზიციები უკავია ინდუსტრიაში. ანალიზისთვის ინფორმაცია აღებულია ეარბასის ოფიციალურ ვებ-გვერდზე განთავსებულ 2017 და 2018 წლის ფინანსური ანგარიშგებიდან. ანალიზი ასევე მოიცავს რამდენიმე ასპექტს, რომელიც საინტერესო იქნებოდა ინვესტორის გადმოსახედიდან.

Anotation

The Topic of the Master's Thesis is – “Main issues of accounting and analysis of production cost on the example of Airbus S.E.”. The nature of production and manufacturing costs results into difficulties in decision making for managers (Cost allocation and accounting methods). A manufacturing company has to incur expenses in order to create a product which will be able to meet the needs and expectations of the customers. Whereas, at the same time it is in the interests of the company to minimize the costs using different kinds on methods and approaches and ensure to get more profit this way.

The Thesis consists of two main parts. The first one is mostly theoretical with some examples provided. The first chapter mainly explains the meaning of expenses, classification, different existing approaches to expense accounting (Traditional and Alternative) for the companies with different characteristics and also explains the methods of production cost accounting.

The second part of the thesis offers and explains some courses of analysis from managers' point of view. Which means it considers the ways to discover the possibilities of cost reduction and gives the recommendations for further actions.

Analysis is made on the example of Airbus SE – one of the leader companies in the Aerospace sector. The information for analysis is taken from the financial reports (years 2017 and 2018) stated on the official web-page of Airbus SE. The analysis also considers some interesting aspects for the investors' point of view.

სამაგისტრო შრომა

წარმოების დანახარჯების აღრიცხვისა და ანალიზის ძირითადი
საკითხები

შინაარსი

თავი 1. დანახარჯების აღრიცხვის ძირითადი ასპექტები 7

1.1. დანახარჯების არსი და კლასიფიკაცია..... 7

1.2. დანახარჯების აღრიცხვის ტრადიციული მეთოდები..... 16

1.3. პროდუქციის ზღვრული თვითღირებულების და დანახარჯთა სრული განაწილების
მეთოდი 27

1.4. დანახარჯების აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდები 31

თავი 2. წარმოების დანახარჯების ანალიზი და მისი შემცირების მიმართულებები 40

2.1. პროდუქციის თვითღირებულების ანალიზის თეორიული საფუძვლები..... 41

2.2. დანახარჯების სტრუქტურისა და დინამიკის ანალიზი..... 46

2.3. დანახარჯებისა და მოგების დამოკიდებულების ანალიზი 77

2.4. დანახარჯების შემცირების რეზერვები და მათი ამოქმედების მიმართულებები..... 82

დასკვნა

ლიტერატურა

შესავალი

თემის აქტუალობა: იქედან გამომდინარე, რომ ფირმის მოგებას ქმნის სხვაობა მის მთლიან შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის, ამასთან ბიზნესის დაარსების მთავარ საფუძველს მოგების მიღება წარმოადგენს. ეკონომიკური სუბიექტები ცდილობენ მიაღწიონ მაქსიმალურ მოგებას მინიმალური დანახარჯებით, რაც საკმაოდ რთულ მმართველობით პროცესებთანაა დაკავშირებული. ეს პროცესები მოითხოვს მრავალი პირობითი შეფასების გაკეთებას, კომპანიის მიმდინარე მდგომარეობის შეფასებას და გეგმების დასახვას ხარჯების ოპტიმიზაციისა და ფინანსური შედეგების გაუმჯობესების მიმართულებით.

შემოსავლები და ხარჯები ფინანსური ანგარიშგების ის ძირითადი ელემენტებია, რომელიც მოგებასთან ერთად საწარმოს საფინანსო-ეკონომიკურსაქმიანობას ასახავს.

ფასს 15-ის თანახმად შემოსავალი არის საწარმოს მიერ ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საკუთარი კაპიტალის ზრდით, რომელიც არ არის დაკავშირებული მესაკუთრეთა დამატებით შენატანთან.

ხარჯები, ისევე როგორც შემოსავლები, ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთი ძირითადი ელემენტია.

ხარჯების ზრდა ხდება პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც დაკავშირებული არ არის მესაკუთრეების კაპიტალის განაწილებასთან.

საწარმო დანახარჯებს ეწევა რათა უზრუნველყოს შემოსავლების მიღება საანგარიშგებო პერიოდში და მიიღოს ეკონომიკური სარგებლი.

დღეის მდგომარეობით აღნიშნული თემის აქტუალობას 4 ძირითადი კომპონენტი განაპირობებს:

გლობალური ბიზნეს გარემო - იქმნება ორი ძირითადი მიზეზის: კომპანიების მიერ სხვა ქვეყნების ბაზრების ათვისების, წარმოებისა თუ სხვა ბიზნეს პროცესების ქვეყნის საზღვრებს გარეთ გატანის გამო. ორივე მათგანი მოტივირებულია ბიზნესის

ზრდისკენ სწრაფვით და გასაკვირი არ არის რომ ნებისმიერი ბიზნესი მულტინაციონალურობისკენ ისწრაფვის. ხოლო იმისათვის, რომ კომპანიამ შეძლოს კონკურენცია გაუწიოს არა მხოლოდ ადგილობრივ, არამედ მის მსგავს უცხოურ ბიზნესსაც, პირველ რიგში უნდა შეძლოს ფასების კონკურენცია დაძლიოს. ამისათვის კი საწარმოო დანახარჯები უნდა დაიყვანოს მინიმალურ დონემდე, თუმცა არა ხარისხის შემცირების ხარჯზე, არამედ მიზანშეუწონელი დანახარჯების იდენტიფიცირებისა და გამორიცხვის გზით.

ერთის მხრივ გლობალური ბიზნეს გარემოს არსებობა უბიძგებს ბიზნესს, რომ საწარმოო პროცესები გაიტანოს ქვეყნის საზღვრებს გარეთ, სადაც სამუშაო ძალა უფრო იაფია, ხოლო მეორეს მხრივ სწორედ ასეთი პროცესები ხდება გლობალური ბიზნეს გარემოს ფორმირების მიზეზი. საწარმოო და სხვა ბიზნეს-პროცესების საზღვრებს გარეთ გატანა მოითხოვს დანახარჯების მართვისადმი უფრო კომპლექსურ მიდგომას ადგილობრივი რეგულაციებისა თუ სხვა თავისებურებების არსებობის გამო.

ბიზნესის საერთაშორისო ბაზარზე გატანა მოითხოვს ასევე სააღრიცხვო სისტემის საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობას და ისეთი აღრიცხვის მეთოდების შერჩევას, რომელიც საკუთარი საქმიანობის სამართლიანად შეფასებასთან ერთად საშუალებას მისცემს კომპანიას ინვესტორები დააინტერესოს და ახალი ფონდები მოიზიდოს შემდგომი ზრდისათვის.

მზარდი მოთხოვნა - ნებისმიერი სახის პროდუქციის მომხმარებლების მოთხოვნები პროდუქციის მიმართ მზარდია. განსაკუთრებით იზრდება მოთხოვნა პროდუქციის ხარისხის მიმართ, თუმცა ამავედროულად ფასიც ხელმისაწვდომი უნდა იყოს. დღეს მომხმარებლისთვის ყველაზე მნიშვნელოვანია მომსახურება, ხარისხიანი თანმდევი მომსახურების მიწოდება კი დიდ დანახარჯებთანაა დაკავშირებული, ამიტომ მმართველობითი ორგანო მუდმივად უნდა მუშაობდეს ბალანსის შენარჩუნებაზე პროდუქციის ფასსა და მომხმარებლის კმაყოფილებას შორის. სწორედ ამიტომ აუცილებელია ბიზნესის თავისებურებებისა და ფინანსური შედეგების გაანალიზება და დაისახოს მდგომარეობის გაუმჯობესების გეგმები.

ახალი ტექნოლოგიები - ტექნოლოგიური პროგრესი საკმაოდ დაჩქარებულია ბოლო წლებში, რაც ხელს უწყობს ბიზნესსაც, რომ შეძლოს წარმოების ავტომატიზაცია და არამწარმოებლური დანახარჯების მინიმუმამდე შემცირება. მწარმოებელი კომპანიები ცდილობენ მაქსიმალურად გამოიყენონ ასეთი შესაძლებლობები, რაც დიდ კაპიტალდაბანდებებს მოითხოვს. კაპიტალდაბანდებების განხორციელებამდე კი აუცილებელია გაანალიზდეს რამდენად შეესაბამება რომელიმე კონკრეტული ტექნოლოგიის დანერგვა ბიზნესის თავისებურებებს და იქნება თუ არა გამართლებული მიმდინარე პერიოდში ასეთი ინვესტიციების გაღება.

ახალი ტექნოლოგიების წარმოებაში დანერგვა თავდაპირველად დიდი თანხების ინვესტირებას მოითხოვს, თუმცა მომავალ პერიოდებში სასურველი შედეგების მიღწევას უზრუნველყოფს. ინვესტიციებისა და ტექნოლოგიური მოწყობილობების შეფასებისა და შემდგომი აღრიცხვისთვის უნდა შეირჩეს ისეთი მეთოდები, რომლებიც უნდა შეესაბამებოდეს საერთაშორისო სტანდარტებს.

პროცესების კომპლექსურობა - ბიზნესის გლობალური გარემო, მოთხოვნილებების ზრდა, ტექნოლოგიური პროგრესი იწვევს ახალი პროცესების წარმოქმნას და გართულებას. ასეთ ვითარებაში ბიზნესის მმართველობითი პერსონალისათვის რთულდება პროცესების როგორც ერთიანი სისტემის დანახვა და არამიზნობრივი დანახარჯების გამოვლენა და აღკვეთა.

მიზნები: აღნიშნული კვლევის მიზანია ერთიანობაში მოაქციოს და თავი მოუყაროს საკვლევი თემის ირგვლივ არსებულ თეორიულ ცოდნას კონკრეტული კომპანიის მაჩვენებლების მაგალითზე.

ამოცანები: დანახარჯების აღრიცხვის ტრადიციული და ალტერნატიული მეთოდების შედარება, მმართველობითი გადაწყვეტილებების მისაღებად გასავლელი ეტაპების განხილვა, კომპანია ეარბასის ფინანსური შედეგების ანალიზის საფუძველზე დანახარჯების რეზერვების გამოვლენა და რეკომენდაციების ჩამოყალიბება.

კვლევის საგანი და ობიექტი: კვლევის საგანია წარმოების დანახარჯების აღრიცხვისა და ანალიზის ძირითადი საკითხები, ხოლო კვლევის ობიექტს

წარმოადგენს საჰაერო ტრანსპორტის მწარმოებელი კომპანიის ფინანსური მაჩვენებლები.

კვლევის მეთოდი: კვლევისთვის გამოყენებულია დოკუმენტური ანალიზის მეთოდი, თავმოყრილია ბაკალავრიატსა და მაგისტრატურაზე საკვლევი თემის ირგვლივ შესწავლილი ძირითადი საკითხები. ანალიზის ნაწილში გამოყენებულია მმართველობითი აღრიცხვის, ფინანსური და ეკონომიკური ანალიზის მეთოდები, როგორცაა ჰორიზონტალური, ვერტიკალური და ინდექსების ანალიზი, ასევე ჯაჭვური ჩასმის ხერხი უფრო სიღრმისეული ანალიზისათვის.

პრობლემის კვლევის მდგომარეობა: აღნიშნული თემის ირგვლივ მრავალი სახის კვლევა არსებობს მმართველობითი აღრიცხვის, ეკონომიკური ანალიზისა და ფინანსური ანალიზის კუთხით, რომელთაგან შეგვიძლია გამოვყოთ: ჭილაძე ი. – „მმართველობითი აღრიცხვა“; ჯიქია მ. – „ეკონომიკური ანალიზი“; კაკულია რ., ბახტაძე ლ., თუთბერიძე გ. - „კორპორაციის ფინანსები“; კაპლანი შ. - CFA ფინანსური აღრიცხვა და ანალიზი; ვან ჰორნი ჯ. - „ფინანსური მენეჯმენტის საფუძვლები“.

მოცემული შრომის განსხვავება წინა კვლევებისგან: წარმოების პროცესში დანახარჯების შემცირების რეზერვების ძიება და მათი ამოქმედება ისე, რომ კომპანიამ შეძლოს ამონაგების მაღალი დონის შენარჩუნება და ამავე დროს ღირსეული კონკურენცია გაუწიოს მის მსგავს კომპანიებს, საკმაოდ მნიშვნელოვანი და აქტუალური საკითხია. აღნიშნულის გამო მუდმივად უნდა მიმდინარეობდეს ამ თემის გარშემო კვლევა და ცოდნის განახლება და ვფიქრობ ჩემი კვლევაც ამ მიმართულებით გარკვეული ღირებულების მატარებელი იქნება.

ნაშრომის მატერიალურ-ტექნიკურ ბაზა და საინფორმაციო რესურსი: ბუღალტრული და ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები, სხვადასხვა პროფესიულ-მეთოდოლოგიური სახელმძღვანელოები, სტატიები, ვებ-გვერდები და საანალიზო საწარმოს 2016-2017-2018 წლების ფინანსური ანგარიშგება.

თავი 1. დანახარჯების აღრიცხვის ძირითადი ასპექტები

1.1. დანახარჯების არსი და კლასიფიკაცია

ხარჯების არსი: ხარჯები ფინანსური ანგარიშგების ერთერთი ძირითადი ელემენტია, რომელიც საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობის საბოლოო ფინანსური შედეგების განსაზღვრის მნიშვნელოვან მაჩვენებლად გვევლინება.

ხარჯები არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც არაა დაკავშირებული მესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან.

დანახარჯების ცნებაში იგულისხმება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოქმნილი გასავლები.

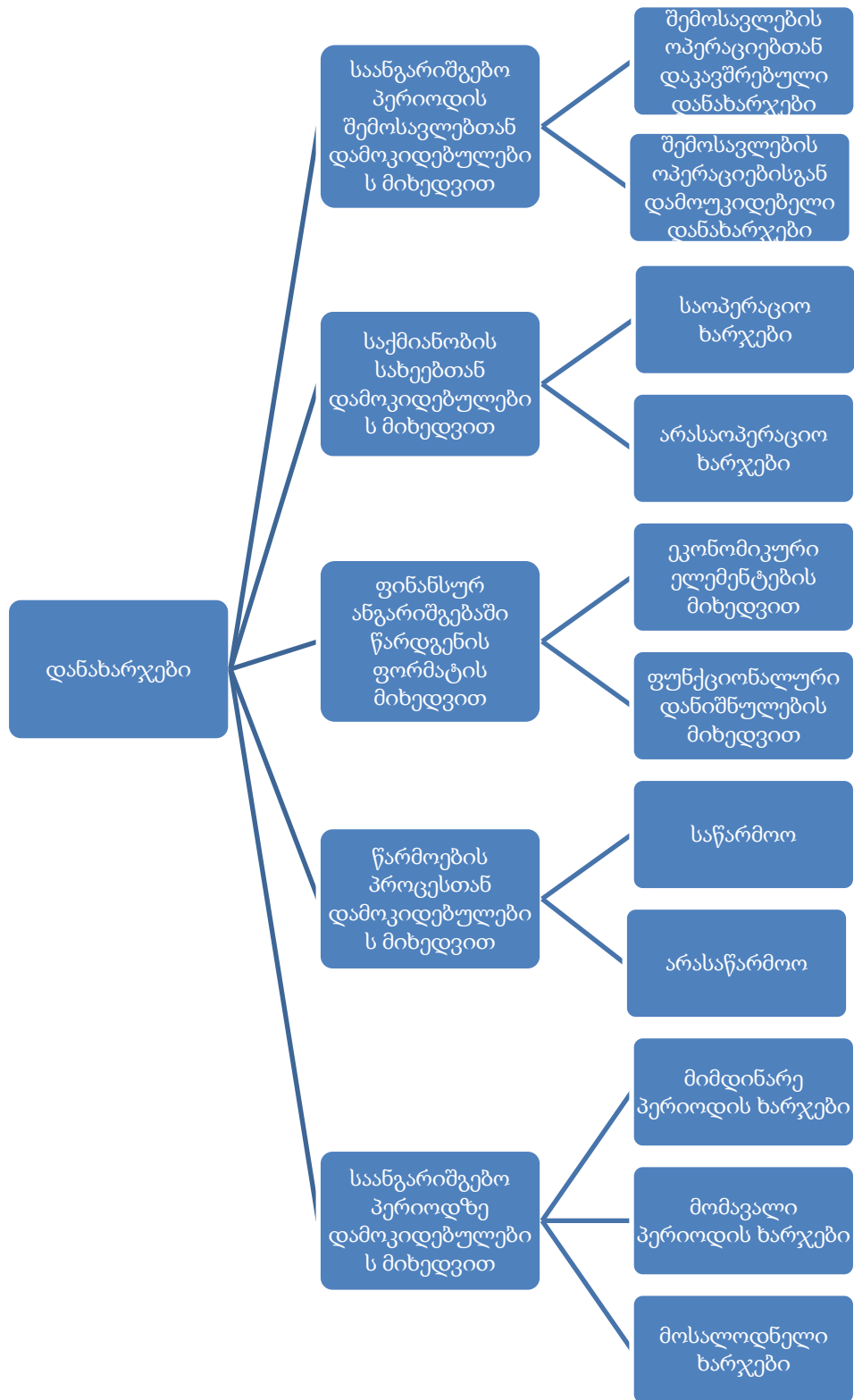
საწარმო დანახარჯებს ეწევა, რათა:

- უზრუნველყოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის მიღება;
- უზრუნველყოს შემოსავლების მიღება საანგარიშგებო

პერიოდში.

ფინანსური აღრიცხვის მიზნებიდან გამომდინარე, ხარჯების კლასიფიკაცია შესაძლებელია წარმოვადგინოთ შემდეგნაირად:

სქემა 1.1 ხარჯების კლასიფიკაცია



ნებისმიერი ტიპის ბიზნესის ხელმძღვანელობა დაინტერესებულია და ვალდებულია მის ხელთ არსებული რესურსები რაც შეიძლება ეფექტიანად მართოს და აკონტროლოს. ამ მიზნით ისინი მუდმივად უნდა ფლობდნენ ინფორმაციას დანახარჯების შესახებ, რომელსაც ამზადებს მმართველობითი აღრიცხვა.

დანახარჯების აღრიცხვის მოწესრიგების, დაგეგმვისა და მართვისათვის, ხდება დანახარჯების ლოგიკური დაჯგუფება შემდეგი ნიშნების მიხედვით:

1. ხარჯვის მიმართულების მიხედვით;
2. საქმიანობის სფეროების მიხედვით;
3. ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით;
4. პროდუქციის თვითღირებულებისადმი მიმართების მიხედვით;
5. ცალკეული სახის პროდუქციის თვითღირებულებაზე მიკუთვნების წესის მიხედვით;
6. გამოშვებული პროდუქციის მოცულობაზე დამოკიდებულების მიხედვით;
7. გადაწყვეტილებების მიღებაზე დამოკიდებულების მიხედვით;
8. პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით;
9. პერიოდულობის მიხედვით.

ხარჯვის მიმართულების მიხედვით საწარმოს გააჩნია შემავალი და გამავალი ხარჯები:

შემავალი ხარჯები არის დანახარჯები, რომლებიც რესურსების მომარაგება-შესყიდვაზე იქნა გაწეული;

გამავალი ხარჯები კი ის ხარჯებია, რომლებიც პროდუქციის დამზადებაზე დაიხარჯა და მზა პროდუქციაში „განივთდა“.

საქმიანობის სფეროების მიხედვით, დანახარჯები იყოფა: საოპერაციო, არასაოპერაციო და განსაკუთრებული სახის დანახარჯებად.

საოპერაციო დანახარჯები არის ხარჯები, რომლებიც საწარმოს ძირითადი ანუ მაპროფილებელი საქმიანობის განხორციელებაზე იხრება, ასეთებია: პროდუქციის

დამზადებაზე ან მომსახურების გაწევაზე გაწეული მატერიალური და შრომითი დანახარჯები, კომერციული ხარჯები და საერთო ადმინისტრაციული ხარჯები;

არასაოპერაციო ხარჯები არის დანახარჯები, რომლებიც საწარმოს მიერ დამხმარე საქმიანობაზე გაიწევა. აქ გასათვალისწინებელია ბიზნესის სფეროს თავისებურებანი. მაგალითად: სამრეწველო ფირმებში არასაოპერაციო ხარჯებია: საიჯარო ქირის თანხები, სესხებზე გადახდილი პროცენტები და ა. შ., ხოლო ბანკებში აღებული სესხების საპროცენტო ხარჯი საოპერაციო ხარჯებია.

განსაკუთრებული ხარჯები ისეთი ხარჯებია, რომელიც გამოწვეულია ჩვეულებრივი საქმიანობიდან განსხვავებული ოპერაციებისგან, ასეთია: ზარალი სტიქიური უბედურებებისგან, გადახდილი ჯარიმები და ა. შ.

ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით საოპერაციო ხარჯები იყოფა ძირითად და ზედნადებ ხარჯებად.

ძირითადი ხარჯები, რომლებიც პროდუქციის დამზადების ან მომსახურების გაწევის პროცესში უშუალოდ მონაწილეობენ. ასეთი დანახარჯები ყოველთვის რომელიმე ერთი სახეობის პროდუქციასთანაა მიბმული. ძირითად ხარჯებს მიეკუთვნება: პირდაპირი მასალისა და პირდაპირი შრომის ხარჯი.

ზედნადები ხარჯები წარმოების მართვისა და მომსახურების ხარჯებია და ისინი იყოფა: საწარმოო ზედნადებ და არასაწარმოო ზედნადებ ხარჯებად.

საწარმოო ზედნადები ხარჯები უშუალოდ პროდუქციის დამზადების პროცესის მომსახურებასა და მართვაზე გაწეული დანახარჯებია, მაგალითად: ძირითადი მანქანა-დანადგარების ცვეთისა და მოვლის ხარჯები, ძირითადი განყოფილებების მმართველი პერსონალის ხელფასი და ა. შ.

არასაწარმოო ზედნადები ხარჯები საწარმოს საერთო მმართველობითი ხარჯებია: მარკეტინგისა და საერთო-ადმინისტრაციული ხარჯები.

ზედნადები ხარჯები პროდუქციის თვითღირებულებაში შეიტანება პროპორციული, განაწილების წესით.

თვითღირებულებისადმი დამოკიდებულების მიხედვით გვაქვს:

1. თვითღირებულებაში შემავალი ანუ პროდუქტის ხარჯები,

2. თვითღირებულებაში არშემავალი ანუ პერიოდის ხარჯები.

პროდუქციის თვითღირებულებაში შემავალი ხარჯებია:

- ძირითადი მასალის ხარჯი;
- ძირითადი შრომითი ხარჯი;
- საწარმოო ზედნადები ხარჯები.

პროდუქციის თვითღირებულებაში არ შეიტანება:

- მარკეტინგის ხარჯები;
- საერთო-ადმინისტრაციული ხარჯები;
- არასაოპერაციო ხარჯები
- განსაკუთრებული ხარჯები

პერიოდის ხარჯები პროდუქციის თვითღირებულებაში შეიტანება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ანგარიშგება მზადდება ხელმძღვანელობისათვის პროდუქციის გასაყიდი საორიენტაციო ფასების დაგეგმვისათვის.

თვითღირებულებაზე მიკუთვნების წესის მიხედვით გამოიყოფა პირდაპირი და არაპირდაპირი ხარჯები.

პირდაპირია ხარჯები, რომლებიც მათი გაწვევისთანავე ცნობილია, თუ რომელი სახის პროდუქციის თვითღირებულებას უნდა მიემატოს: ძირითადი მასალისა და ძირითადი შრომითი ხარჯი.

არაპირდაპირია ისეთი დანახარჯები, რომლებიც ერთდროულად რამდენიმე სახის პროდუქციაზე იხარჯება და ისინი განაწილების გზით შეიტანება პროდუქციის თვითღირებულებაში, ასეთებია საწარმოო და არასაწარმოო ზედნადები ხარჯები.

პროდუქციის თვითღირებულება მოიცავს პირდაპირ ხარჯებს და საწარმოო ზედნადები ხარჯების წილს: არაპირდაპირი მასალის, არაპირდაპირი შრომითი და სხვა არაპირდაპირი ხარჯები.

წარმოების მოცულობის ცვლილებაზე დამოკიდებულების მიხედვით არსებობს:

- ცვლადი ხარჯები;
- მუდმივი ხარჯები;
- ნახევრადცვლადი ხარჯები;
- საფეხურებრივად ცვლადი დანახარჯები.

ცვლადია დანახარჯები, რომლებიც მთლიანობაში, წარმოების ცვლილების პირდაპირ პროპორციულად იცვლებიან, ასეთია: პირდაპირი მასალისა და პირდაპირი შრომითი ხარჯი.

მუდმივია ისეთი დანახარჯები, რომლებიც მთლიანობაში არ იცვლებიან პროდუქციის წარმოების ზრდის პროპორციულად.

ნახევრადცვლადი დანახარჯები შეიცავენ როგორც მუდმივ, ასევე ცვლად დანახარჯებს.

საფეხურებრივად ცვლადი დანახარჯები მუდმივი რჩებიან წარმოების ერთ დიაპაზონში, შემდეგ ნახტომისებურად იცვლება წარმოების ახალ დიაპაზონში და მუდმივი რჩება წარმოების მოცულობის შემდეგ მნიშვნელოვან ცვლილებამდე,

გადაწყვეტილების მიღებაზე დამოკიდებულების მიხედვით განასხვავებენ რელევანტურ და ირელევანტურ ხარჯებს.

რელევანტურია ხარჯები, რომლებიც იცვლება გადაწყვეტილების მიღების შედეგად,

არარელევანტურია ხარჯი, რომელიც არ იცვლება გადაწყვეტილების მიღების შედეგად.

საქმიანობის შეცვლაზე დამოკიდებულების მიხედვით არსებობს აღმოფხვრადი და არააღმოფხვრადი ხარჯები.

აღმოფხვრადია ხარჯი, რომელიც საქმიანობის შეცვლის შემდეგ აღარ იარსებებს, ამიტომ ასეთი ხარჯები გადაწყვეტილების იღების დროს გაითვალისწინება.

არააღმოფხვრადია ხარჯი, რომელიც გადაწყვეტილების მიღების მიუხედავად მაინც იარსებებს, ამიტომ გადაწყვეცილების მიღების პროცესში იგი არა არსებითია.

პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით დანახარჯები რეგულირებად და არარეგულირებად დანახარჯებად იყოფა.

რეგულირებადი დანახარჯები კონტროლდება მოცემული განყოფილების მენეჯერის მიერ მოცემულ პერიოდში, ხოლო **არარეგულირებადი** დანახარჯები არ წარმოადგენს მოცემული განყოფილების კონტროლის სფეროს.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად დანახარჯების აღიარება უნდა მოხდეს დარიცხვის პრინციპით. ამ პრინციპის თანახმად, პროდუქტისა და პერიოდის ხარჯებს მიეკუთვნება იმავე პერიოდის ხარჯები, რომლებმაც მიმდინარე შემოსავლების მიღება უზრუნველყვეს.

დარიცხვის პრინციპის თანახმად, დანახარჯები მიმდინარე და მომავალი პერიოდის ხარჯებად იყოფა.

მიმდინარე პერიოდის ხარჯები ის ხარჯებია, რომლებიც მიმდინარე პერიოდში გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულებამ შეიტანება ან მოგება/ზარალის ანგარიშდან ჩამოიწერება, მიუხედავად იმისა, ფული რეალურად არის თუ არა გადახდილი. მაგალითად: მუშების ხელფასის ხარჯი მათ მიერ დამზადებული პროდუქციის თვითღირებულებაში შეიტანება, ამ მუშებზე ხელფასი გაცემულიც რომ არ იყოს.

წინასწარ გაწეული ხარჯი ის ხარჯებია, რომელიც მიმდინარე პერიოდშია გაწეული, მაგრამ მომავალში გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულებაში შეიტანება ან მომავალი პერიოდის მოგებიდან ჩამოიწერება.

პროდუქციის თვითღირებულება ეს არის მის წარმოებაზე გაწეული მატერიალური, შრომითი და ფინანსური დანახარჯების ჯამი ფულად ფორმაში. მასში შემავალი ხარჯები ფუნქციური დანიშნულების მიხედვით არის დაჯგუფებული, ესენია:

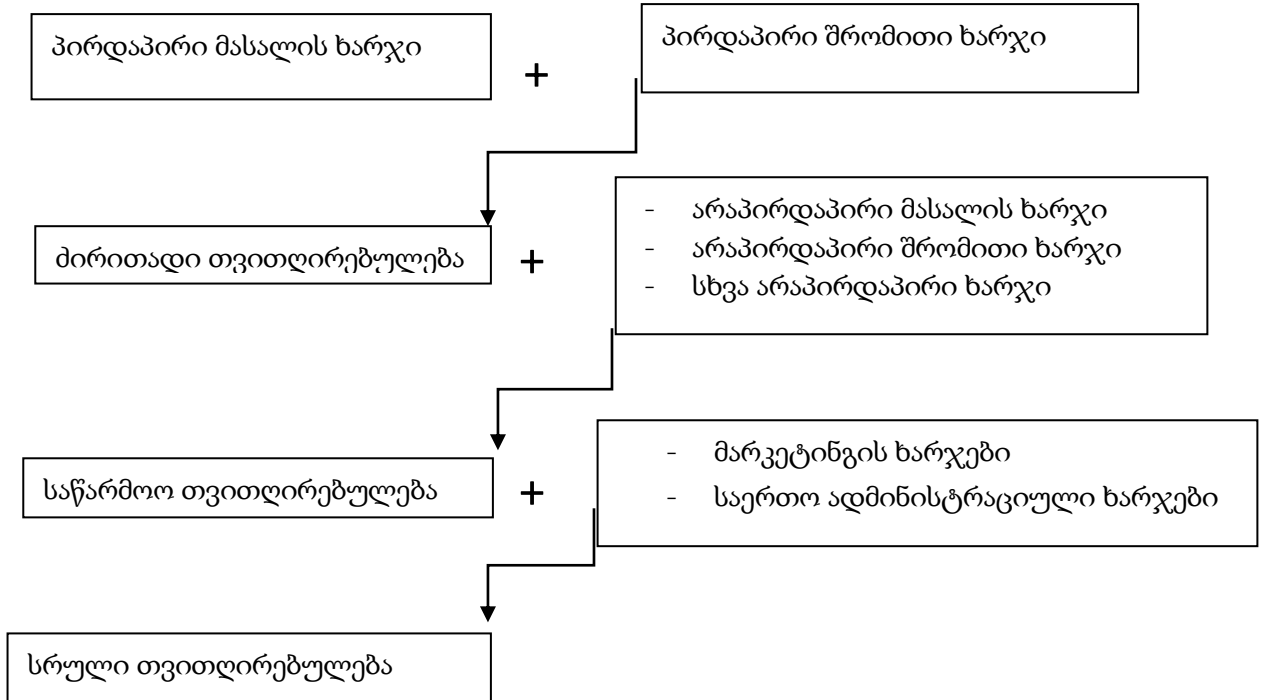
- ❖ პირდაპირი მასალის ხარჯი
- ❖ პირდაპირი შრომითი ხარჯი
- ❖ საწარმოო ზედნადები ხარჯები:
 - არაპირდაპირი მასალის ხარჯი
 - არაპირდაპირი შრომითი ხარჯი
 - სხვა არაპირდაპირი ხარჯები

პროდუქციის თვითღირებულება დანახარჯთა დონის შესაბამისად შეიძლება იყოს:

- ძირითადი თვითღირებულება
- საწარმოო თვითღირებულება
- სრული თვითღირებულება

მათი შემადგენელი ელემენტები შესაძლებელია სქემის სახით ჩამოვყალიბოთ:

სქემა 5.1 პროდუქციის თვითღირებულების სტრუქტურა



სამივე სახის თვითღირებულება გამოიყენება საწარმოს შიგნით დანახარჯების მართვისა და დაგეგმვისთვის. ფინანსური ანგარიშგებისთვის კი, რომელსაც საწარმოები გარე მომხმარებლებისთვის აქვეყნებენ, საწარმოო თვითღირებულება გადმოიცემა. დანარჩენი ხარჯების თვითღირებულებაში შეტანა მეწარმეს არ შეუძლია, ისინი პერიოდის ხარჯებადაღიარდება.

სავაჭრო საწარმოებში, სადაც პროდუქციის შესყიდვა ხდება მათი გაყიდვის მიზნით, პროდუქციის თვითღირებულებაში ჩაირთვება:

- ❖ შესყიდვის ღირებულება;
- ❖ შექმნაზე გაწეული დანახარჯები;
- ❖ არადაბრუნებადი გადასახადები.

სხვა დანარჩენი გასავლები კი პერიოდის ხარჯებად აღიარდება.

დანახარჯების დაგეგმვის დროს ხარჯთაღრიცხვა დგება ცალკეული სახის პროდუქციისთვის, რათა განისაზღვროს პროდუქციის ერთეულის საორიენტაციო ფასი. ფასწარმოქმნის მიზნებისთვის პროდუქციის სრული თვითღირებულება გამოიყენება, ამიტომ გაითვალისწინება: საწარმოო დანახარჯების დონე, მარკეტინგის და მმართველობითი ხარჯების დონე, არასაწარმოო ხარჯების მოცულობა და მოთხოვნა ბაზარზე.

თვითღირებულების კალკულაციის მეთოდი არის პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულებაზე ცალკეული სახის დანახარჯების თავმოყრის წესების ერთობლიობა, რომელიც წარმოების თავისებურებებითაა განპირობებული.

თვითღირებულების კალკულაციის მეთოდებია:

- კალკულაცია კონკრეტული დანიშნულებით:
 - კალკულაცია შეკვეთების მიხედვით
 - ◆ კალკულაცია კონტრაქტების მიხედვით
 - ◆ კალკულაცია პროდუქციის პარტიების მიხედვით
- კალკულაცია პროცესების მიხედვით
- კალკულაცია მომსახურების ფუნქციების მიხედვით.

თვითღირებულების კალკულაციის პრინციპებია:

- კალკულაცია ზღვრული დანახარჯებით
- კალკულაცია დანახარჯთა სრული განაწილებით
- კალკულაცია ალტერნატიული დანახარჯებით
- კალკულაცია საქმიანობის სახეების მიხედვით

1.2. დანახარჯების აღრიცხვის ტრადიციული მეთოდები

✓ დანახარჯების აღრიცხვა განსაკუთრებული დანიშნულების მიხედვით

როგორც უკვე ვახსენეთ, განსაკუთრებული დანიშნულებით დანახარჯთა კალკულაციის მეთოდებს მიეკუთვნება:

- ❖ კალკულაცია შეკვეთების მიხედვით
- ❖ კალკულაცია კონტრაქტების მიხედვით
- ❖ კალკულაცია პროდუქციის პარტიების მიხედვით

- შეკვეთის თვითღირებულების კალკულაცია

შეკვეთის მიხედვით დანახარჯთა კალკულაციის მეთოდი გამოიყენება მაშინ, როდესაც საწარმო მომხმარებლისგან შეკვეთას იღებს დანახარჯთა ცალკეული ერთეულის საწარმოებლად.

წვრილსერიული წარმოების ფირმები შეკვეთების შესაბამისად ამზადებენ განსაკუთრებული დანიშნულების ნაკეთობების, ხელსაწყოებს, მანქანა-დანადგარებს. თითოეული მათგანი თავისი მახასიათებლებით უნიკალურია და სპეციფიური დანახარჯების გაწევას მოითხოვს.

შეკვეთების მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის სისტემა წარმოების პროცესში გაწეულ ხარჯებს მიაკუთვნებს ინდივიდუალურ პროდუქციას ან პროდუქციის პარტიას. ეს მეთოდი ძირითადად გამოიყენება მაშინ, როდესაც წარმოებული

პროდუქცია ერთმანეთისაგან მნიშვნელოვნად განსხვავდება. (სხვა შემთხვევაში გამოიყენება კალკულაცია პროცესების მიხედვით)

აღნიშნული მეთოდის გამოყენება უზრუნველყოფს ინდივიდუალური სააღრიცხვო ანგარიშების შექმნას თითოეული წარმოებული ერთეულისთვის ან შეკვეთისათვის. მასში აისახება რეალურად დახარჯული პირდაპირი მატერიალური მარაგები და პირდაპირი შრომა, ასევე საწარმოო ზედნადები ხარჯები მიკუთვნებული კონკრეტულ შეკვეთაზე.

შეკვეთის გასაყიდი ფასი ეფუძნება გეგმურ დანახარჯებს, რომელშიც საწარმოო და არასაწარმოო ზედნადები ხარჯები მიკუთვნების გეგმური განაკვეთებით შეიტანება. გაუმართლებლად მაღალი ან დაბალი მიკუთვნების განაკვეთები არასასურველი შედეგების მიზეზი შესაძლოა გახდეს, ამიტომ საჭიროა მათი ოპტიმალური სიდიდის შერჩევა ტექნოლოგიური რუკებისა და წარსული გამოცდილების გათვალისწინებით.

- ნაკეთობათა პარტიის თვითღირებულების კალკულაცია

თვითღირებულების კალკულაციის ეს მეთოდი გამოიყენება ისეთი საწარმოების მიერ, რომლებიც შეკვეთებს იღებენ და აწარმოებენ მრავალ იდენტურ პროდუქტს პარტიობით.

ამ მეთოდის გამოყენების დროს პირდაპირი თუ არაპირდაპირი დანახარჯების აღრიცხვისათვის გამოიყენება პარტიის სააღრიცხვო უწყისი. პროდუქციის პარტიის წარმოების დასრულების შემდგომ უწყისი იხურება და პროდუქცია გადაიტანება საწყობში.

- კონტრაქტების თვითღირებულების კალკულაცია

კონტრაქტის შესრულების დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდი გამოიყენება სამშენებლო ინდუსტრიაში, სამშენებლო კონტრაქტების გაფორმების შემთხვევაში, რომელთა შესრულებაც თვეებს ან წლებს საჭიროებს.

სხვაობა კონტრაქტსა და შეკვეთას შორის:

- შესრულების ხანგრძლივობა;
- მოცულობა;
- წარმოების პროცესის ადგილი;

- შესაძლებელია კონტრაქტების დაყოფა/გაერთიანება.

თითოეული კონტრაქტისთვის დანახარჯები აღირიცხება ინდივიდუალურ სააღრიცხვო ანგარიშზე. პირდაპირი მასალები შესაძლებელია გაცემულ იქნას საწყობიდან ან სპეციალურად კონტრაქტისთვის იქნეს შეძენილი. ორივე შემთხვევაში დადებეტდება მშენებლობის ანგარიში და პირველ შემთხვევაში დაკრედიტდება მასალის, ხოლო მეორე შემთხვევაში კრედიტორების ანგარიშები.

პირდაპირი შრომითი დანახარჯებია: ნახაზების შედგენაზე, დიზაინსა და პროექტირებაზე გაწეულ შრომას. ასევე, სამუშაო უბანზე ჩატარებულ სამუშაოებს.

სხვა პირდაპირი დანახარჯებია: სამშენებლო მანქანა-აღჭურვილობები და ქვესაიჯარო სამუშაოები.

სამშენებლო მანქანა-აღჭურვილობები თუ შეძენილია სპეციალურად კონტრაქტისათვის, ისინი მათი პირვანდელი ღირებულებით დაეწერება კონტრაქტის დებეტს, ხოლო თუ ისინი სხვა სამშენებლო უბნიდან იქნება გადმოტანილი, მაშინ ნარჩენი ღირებულებით დადებეტდება მოცემული კონტრაქტის ანგარიში და დაკრედიტდება ის კონტრაქტის ანგარიში, საიდანაც იქნა აღჭურვილობის გადმოტანა. აღჭურვილობის ქირით აღების შემთხვევაში, კონტრაქტის ანგარიშზე აღირიცხება მხოლოდ გადასახდელი ქირის თანხა.

სხვადასხვა სამონტაჟო სამუშაოების შესასრულებლად ქვემოიჯარეების მოწვევის შემთხვევაში, ამ სამუშაოების ღირებულებით დადებეტდება ისევ კონტრაქტის ანგარიში კრედიტორების ანგარიშთან კორესპონდენციით.

ზედნადები ხარჯები ძირითადი ხარჯების მიმართ დადგენილი განაკვეთით დაეწერება კონტრაქტის თვითღირებულებას.

ხშირად კონტრაქტორი შემკვეთისაგან ითხოვს შუალედურ ანაზღაურებას. იგი კლიენტზე გასცემს ანგარიშ-ფაქტურას, სადაც ასახულია თუ კონტრაქტის რა ნაწილია შესრულებული და მითითებულია მიმდინარე და სრულად გადასახდელი თანხები. მოწმობაში აღნიშნული თანხიდან ნაწილს კონტრაქტორები მშენებლობის დასრულებიდან რამდენიმე ხნის შემდეგ იღებენ ყველა დეფექტის გასწორების შემდგომ.

მიუხედავად იმისა, 31 დეკემბრის მდგომარეობით მშენებლობა დასრულებული იქნება თუ არა, კონტრაქტორმა უნდა აღიაროს შესაბამისი მოგება. ამ მიზნით გამოიყენება სამუშაოს შესრულების პროცენტული მეთოდი, რაც გულისხმობს შემდეგი საფეხურების გავლას:

1. კონტრაქტის შეთანხმებული ფასის განსაზღვრა;
2. კონტრაქტის შესრულებისთვის საჭირო გეგმური დანახარჯების განსაზღვრა;
3. მოსალოდნელი გეგმური მოგების გამოთვლა;
4. მოცემული დროისთვის მისაკუთვნიებული მოგების გამოთვლა.

მისაკუთვნიებული მოგება

$$= \frac{\text{მოც. მომენტისათვის ჩატარებული სამუშაოს ღირებულება}}{\text{კონტრაქტის მთლიანი სარეალიზაციო ფასი}} \\ * \text{მთლიანი გეგმური მოგება}$$

მოცემულ საანგარიშგებო წელზე მისაკუთვნიებული მოგება დაგროვილ მოგებას წარმოადგენს. ამიტომ, თუ წინა წელს შუალედური მოგება უკვე აღიარებული იყო, მაშინ მოცემულ წელს გამოთვლილ მისაკუთვნიებელ მოგებას გამოაკლდება ადრე აღიარებული შუალედური მოგება.

✓ **პროცესების მიხედვით დანახარჯების კალკულაცია**

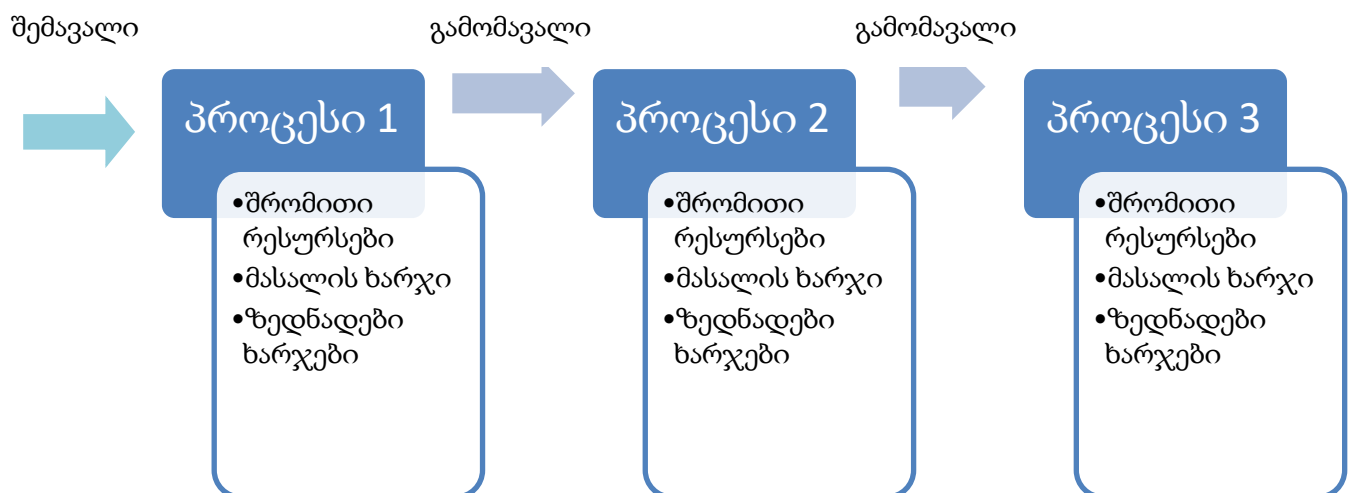
პროცესების მიხედვით დანახარჯების კალკულაციის მეთოდი გამოიყენება მასობრივი წარმოების დროს, როდესაც მრავალი იდენტური პროდუქცია მზადდება. ასეთებია, მაგალითად: შოკოლადის, კონსერვების, საღებავის ქილების წარმოება, რაც მუდმივ, უწყვეტ ოპერაციულ დანახარჯებს მოითხოვს.

- ამ მეთოდის ერთ-ერთი მახასიათებელია ის, რომ წარმოების პროცესში ჩართული თითოეული პროდუქტი ერთმანეთის იდენტურია და მათი განსხვავება შეუძლებელია.

- ამიტომ თითოეული პროცესისათვის გამოითვლება ერთეულის საშუალო ღირებულება.

$$\text{საშუალო დანახარჯები ერთეულზე} = \frac{\text{წარმოების დანახარჯები}}{\text{მოსალოდნელი წარმოებული პროდუქცია}}$$

- გამომავალი პროდუქცია არის პროდუქცია, რომლის მიღებასაც ველოდებით პროცესის დასრულების შედეგად;
- ამ მეთოდის კიდევ ერთი მახასიათებელია ის, რომ ერთი პროცესიდან გამომავალი პროდუქცია წარმოადგენს შემდეგი პროცესის შემევალ პროდუქციას, შესაბამისად წარმოებაზე უკვე გაწეულ ხარჯებს ემატება შემდგომი პროცესის დანახარჯები;
- ასევე, თუ პერიოდის ბოლოს გვაქვს დაუმთავრებელი პროდუქცია, მაშინ წარმოების დანახარჯები გადანაწილდება დამთავრებულ და დაუმთავრებელ პროდუქციას შორის, რისთვისაც აუცილებელია დაუმთავრებელი პროდუქტი გადაყვანილ იქნას მზა პროდუქციის ექვივალენტურ ერთეულებში.



ყოველი პროცესის განმავლობაში გაწეული დანახარჯები რაოდენობრივ და ღირებულებით მაჩვენებლებში აისახება პროცესის ანგარიშში. ეს გულისხმობს პირდაპირი მასალისა და პირდაპირი შრომის, ასევე ზედნადები ხარჯების მიკუთვნებას და პროცესის დასასრულისთვის გამომავალი პროდუქციის აღრიცხვას.

არსებობს შემთხვევები, როდესაც პერიოდის დასრულების თარიღისთვის პროდუქციის წარმოება დასრულებული არაა, ანუ გვაქვს დაუმთავრებელი პროდუქცია.

ხშირად ხდება ისეც, რომ წარმოებაში მთლიანი რესურსების ჩაშვება ერთდროულად არ ხდება. მაგალითად, მასალები როგორც წესი პროცესის დასაწყისში ჩაიშვება წარმოებაში, ხოლო შრომითი ხარჯები მთელი პერიოდის განმავლობაში ეტაპობრივად გაიწევა. ანუ წარმოიქმნება დაუმთავრებელი პროდუქცია, რომელიც მასალის მიხედვით მთლიანადაა დასრულებული, შრომის მიხედვით კი ნაწილობრივ.

- დაუმთავრებელი პროდუქციის საბოლოო ნაშთი გადადის შემდეგი პერიოდის საწყის ნაშთში;
- ამიტომ, საჭიროა ეკვივალენტური ერთეულების გამოთვლა, რაც გულისხმობს დანახარჯების გადანაწილებას დასრულებულ და დაუსრულებელ პროდუქციას შორის.
- ამისათვის უნდა მოხდეს ნაწილობრივ დასრულებული ერთეულების ინვენტარიზაცია და მათი დასრულების ხარისხის დადგენა, შემდეგ კი გადაყვანილ უნდა იქნას მზა პროდუქციის ეკვივალენტურ ერთეულებში;
- მაგალითად, თუ გვაქვს 100 ერთეული დაუსრულებელი პროდუქცია და აღმოჩნდა, რომ მისი 50%-ია დასრულებული, მაშინ ის ზუსტად 50 ერთეული მზა პროდუქციის ეკვივალენტი იქნება.

დასრულების სხვადასხვა დონეები

- უმრავლეს შემთხვევაში მასალები წარმოებაში პროცესების დასაწყისშივე ჩაირთვება, შრომა და სხვა ზედნადები ხარჯები კი გაიწევა

პროცესის განმავლობაში, ამიტომ პერიოდის დასასრულამდე ამ ორი მიხედვით პროდუქცია დაუსრულებელი იქნება.

- ამ შემთხვევაში მატერიალური დანახარჯები განაწილებული იქნება ყველა ერთეულზე, კონვერსიის ხარჯები კი ექვივალენტურ ერთეულებზე.

აქამდე ჩვენ ვუშვებდით, რომ არ გვქონდა დაუმთავრებელი პროდუქციის საწყისი ნაშთი, თუმცა რეალობაში ასეთი შემთხვევები თითქმის არ ხდება.

- დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია შესაძლებელია შეფასდეს სხვადასხვა მეთოდის საფუძველზე: საშუალო შეწონილი და FIFO მეთოდით.

საშუალო შეწონილი თვითღირებულების მეთოდი:

- ამ მეთოდის დროს საწყისი ნაშთების ღირებულებას ემატება მიმდინარე დანახარჯები მთლიანი საშუალო ხარჯების გამოსათვლელად.

- საჭიროა დანახარჯების გამოთვლა მასალისა და გადამუშავების მიხედვით ცალ-ცალკე.

- ინვენტარიზაციის შედეგად შესაძლებელია აღმოჩნდეს, რომ მასალისა და გადამუშავების მიხედვით პროდუქცია სხვადასხვა ხარისხითაა დასრულებული. ასეთ შემთხვევაში ეკვივალენტური ერთეულებიც ცალ-ცალკე გამოითვლება შემდეგი ეტაპებით:

- ✓ პროდუქციის ფიზიკური ერთეულების დათვლა;

- ✓ ეკვივალენტური ერთეულების დათვლა;

- ✓ მიმდინარე პერიოდის დანახარჯების თავმოყრა;

- ✓ ეკვივალენტური ერთეულის თვითღირებულების

გამოთვლა;

- ✓ დამთავრებული და დაუმთავრებელი პროდუქციის

თვითღირებულების გამოთვლა.

FIFO მეთოდი

- FIFO მეთოდის დროს დაუმთავრებელი პროდუქციის საწყისი ნაშთი გამოცალკევებულია მიმდინარე პერიოდის ერთეულებიდან.
- ამ დროს იგულისხმება, რომ პირველად სრულდება საწყისი დაუმთავრებელი პროდუქცია.
- ეკვივალენტური ერთეულების გამოთვლის დროს გაითვალისწინება საწყისი დაუმთავრებელი პროდუქციის არა დასრულების, არამედ დაუსრულებლობის ხარისხი, რადგან იგულისხმება, რომ მიმდინარე დანახარჯებს უნდა დაემატოს საწყისი დასამთავრებელი პროდუქციის დაუსრულებელი წილი და არა წინა პერიოდში უკვე გაწეული ხარჯები.

მაგალითად, თუ საწყისი დაუმთავრებელი პროდუქციის დასრულების ხარისხი მასალების მიხედვით 75%-ია, ხოლო შრომის მიხედვით - 40%, ეს ნიშნავს, რომ მასალების მიხედვით დამატებით 25% ხარჯი იქნება გასაწევი, ხოლო შრომის მიხედვით - 60%.

ნორმატიული და ზენორმატიული დანაკარგები

ზოგიერთ შემთხვევაში შემაჯავალი ერთეულები შესაძლებელია განსხვავდებოდეს გამომავალი ერთეულების რაოდენობისგან.

- ❖ დანაკარგები შესაძლოა გამოიწვიოს აორთქლებამ ან ნარჩენებმა, რაც სრულიად ნორმალური მოვლენაა,
- ❖ ამ ნარჩენებს შესაძლებელია გააჩნდეს სარეალიზაციო ფასი და უზრუნველყოს გარკვეული შემოსავალი.

❖ ნორმატიული დანაკარგები პროცესის შედეგად მოსალოდნელი დანაკარგები, რომელიც გაიანგარიშება შემავალ მასალებთან მიმართებით პროცენტულად.

❖ თუ ნორმატიულ დანაკარგებს გააჩნიათ სარეალიზაციო ფასი, მაშინ ის ხარჯებიდან გამოიქვეითება, ხოლო ზენორმატიული დანაკარგი პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულების გაანგარიშებაზე გავლენას არ ახდენს.

ერთეულის თვითღირებულების გამოთვლის დროს, ნორმატიული დანაკარგები ფორმულაში მოსალოდნელი გამომავალი პროდუქციის გამოყენებით გაითვალისწინება.

$$\text{საშუალო დანახარჯები ერთეულზე} = \frac{\text{წარმოების დანახარჯები}}{\text{მოსალოდნელი წარმოებული პროდუქცია}}$$

თუ ნორმატიული დანაკარგების რეალიზაცია მოხდება, მაშინ ერთეულის თვითღირებულების გამოსათვლელად, გაწეული დანახარჯები შემცირდება რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლით.

$$\text{საშუალო დანახარჯები ერთეულზე} = \frac{\text{წარმოების მთლიანი დანახარჯები} - \text{ნორმატიული დანაკარგების ღირებულება}}{\text{მოსალოდნელი წარმოებული პროდუქცია}}$$

- სიდიდე, რომლითაც ფაქტობრივი დანაკარგი აღემატება ნორმატიულს, ზენორმატიული დანაკარგი ეწოდება;
- სიდიდე, რომლითაც ფაქტობრივი დანაკარგი ნაკლებია ნორმატიულზე, ზენორმატიული შემოსავალი ეწოდება.

ზენორმატიული დანახარჯების თვითღირებულების გამოთვლა მოითხოვს:

1. ნორმატიული დანაკარგების ერთეულების გაანგარიშება;
2. ზენორმატიული დანაკარგის ან შემოსავლის იდენტიფიკაცია;
3. გაწეული ხარჯების შეფასება;
4. ნორმატიული დანაკარგების შეფასება;
5. ერთეულის საშუალო თვითღირებულების გამოთვლა;

წარმოების წმინდა ხარჯები
მოსალოდნელი წარმოებული პროდუქცია

6. მიღებული მაჩვენებლით გამომავალი პროდუქციისა და მიღებული ზენორმატიული დანაკარგის (შემოსავლის) შეფასება

✓ მომსახურების დანახარჯთა კალკულაცია

მომსახურების მიხედვით დანახარჯთა კალკულაციის მეთოდი გამოიყენება მომსახურების თითოეული ერთეულის თვითღირებულების შეფასებისთვის საწარმოებისათვის ან განყოფილებებისათვის, რომლებიც გარკვეულ მომსახურებას ეწევიან. ასეთებია მაგალითად: კომუნალური მომსახურება, პროფესიული მომსახურება, სატრანსპორტო მომსახურება, სასადილოები, რესტორნები და ა.შ.

მომსახურების და პროდუქციის მწარმოებელ ინდუსტრიებს შორის შემდეგი ძირითადი განსხვავებებია:

- არახელშესახებობა - მომსახურების სფეროში მზა პროდუქცია ხელშეუხებელია ფიზიკური საქონლისგან განსხვავებით;
- ჰეტეროგენურობა - მომსახურება განსხვავდება იმაზე დამოკიდებულებით, თუ როგორ იქნება გამოყენებული ადამიანური რესურსები;
- წარმოებისა და მოხმარების ერთდროულობა;
- მალფუჭებადობა - მომსახურების შენახვა შეუძლებელია.

მომსახურების ერთეულის თვითღირებულების გაზომვა

ამ ინდუსტრიაში ერთ-ერთ მთავარ სირთულეს სწორედ შესაფერისი ერთეულის შერჩევა წარმოადგენს.

ზოგიერთ შემთხვევაში აუცილებელი ხდება განსხვავებული სააღრიცხვო ერთეულების გამოყენება, მაგალითად:

- ტონა-მილი - ტვირთის გადამზიდი კომპანიებისათვის;
- პაციენტ-დღეები - საავადმყოფოებისათვის;
- მგზავრი-მილი - საზოგადოებრივი ტრანსპორტის კომპანიებისათვის;
- კაც-დღე - სასტუმროებისათვის და ა.შ.

მაჩვენებლები	ფ.ე.
პირდაპირი მასალა	5,200
პირდაპირი შრომა	9,500
სხვა პირდაპირი ხარჯები	3,200
<u>ზედნადები ხარჯები</u>	<u>4,700</u>
მთლიანი ხარჯები	22,600

მომსახურების ერთეულის ღირებულება

მომსახურების მთლიანი ღირებულება მოიცავს: სამუშაო ძალას, მასალებს, ზედნადებ და სხვა ხარჯებს.

- მომსახურების ღირებულებაში ხშირად პირდაპირ ხარჯებს მხოლოდ შრომითი ხარჯები წარმოადგენს, დანარჩენი კი ზედნადები ხარჯებია;
- ამ მეთოდის გამოყენების დროს აუცილებელია მუდმივი, ცვლადი და ნახევრად ცვლადი ხარჯების გამოყოფა. თუ ხარჯები ნახევრად ცვლადია, მინი-მაქსის მეთოდის გამოყენებით უნდა გავაცალკევოთ მუდმივი და ცვლადი ხარჯები;
- მომსახურების ერთი ერთეულის თვითღირებულების გამოსათვლელად საჭიროა მთელ დანახარჯების ჯამი გავყოთ გაწეული მომსახურების ერთეულების ჯამზე.

$$\text{მომსახურების ერთეულის თვითღირებულება} = \frac{\text{მომსახურების გაწევაზე მთლიანი დანახარჯები}}{\text{გაწეული მომსახურების ერთეულების ჯამი}}$$

1.3. პროდუქციის ზღვრული თვითღირებულების და დანახარჯთა სრული განაწილების მეთოდი

პროდუქციის ზღვრული თვითღირებულება, ეს არის მის დამზადებაზე გაწეული ცვლადი ხარჯები. ეს მოიცავს პირდაპირი მასალის, პირდაპირი შრომის, სხვა პირდაპირი დანახარჯებისა და ცვლადი ზედნადები ხარჯების ჯამს. ასე, რომ, როდესაც წარმოებული პროდუქციის მოცულობა და გაყიდვები იზრდება, ცვლადი ხარჯებიც პირდაპირპროპორციულად იზრდება.

პერიოდის მუდმივი ხარჯები კი უცვლელი რჩება წარმოების დონის ყოველგვარი ცვლილების მიუხედავად.

ცვლადი ხარჯები ისეთი ხარჯებია, რომელთაც ადგილი არ ექნებოდა თუ არ ვაწარმოებდით დამატებით ერთეულს, და რომლებიც გაიზრდებოდა დამატებითი ერთეულის წარმოებასთან ერთად.

აქედან გამომდინარე, შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ ზღვრული განაწილების მეთოდით სარგებლობის დროს, მხოლოდ ცვლადი ხარჯები ჩაითვლება პროდუქციის თვითღირებულებაში, მუდმივი ხარჯები კი მთლიანად ჩამოიწერება მოგება/ზარალის ანგარიშგებაში როგორც პერიოდის ხარჯები.

ხარჯების განაწილების ზღვრული მეთოდი ასევე წარმოადგენს გადაწყვეტილების მიღების მნიშვნელოვან საფუძველს, რადგან მისი საშუალებით მენეჯმენტის ყურადღება გადადის ცვლად ხარჯებზე ანუ რელევანტურ ხარჯებზე, რომელთა ცვლილებაც გავლენას ახდენს გადაწყვეტილების მიღებაზე.

ზღვრული მოგება კი, ესაა რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლებისა და ცვლადი ხარჯების სხვაობა.

ზღვრული მოგება = სარეალიზაციო ფასი - ზღვრული ხარჯები

ზღვრული მოგების კონცეფცია რა თქმა უნდა ფინანსური ანგარიშგების შედგენის მიზნებისათვის ვერ იქნება გამოყენებული, თუმცა ის კარგი ბერკეტია მმართველობითი აღრიცხვის სფეროში გადაწყვეტილებების მისაღებად.

- ზღვრული მოგების სიდიდე გვეხმარება გავიგოთ, თუ რამდენად უზრუნველყოფს მიღებული შემოსავლები მუდმივი ზედნადები ხარჯების დაფარვას;

- წარმოებისა და გაყიდვების სხვადასხვა დონეებზე ზღვრული მოგება ერთეულზე უცვლელი რჩება;
- წარმოებისა და გაყიდვების სხვადასხვა დონეებზე, მოგება ერთეულზე ცვალებადია;
- მთლიანი ზღვრული მოგება = ზღ. მოგება ერთეულზე X გაყიდვების მოცულობაზე;
- მოგება = მთლიანი ზღვრული მოგება - მუდმივი ზედნადები ხარჯები.

მოგება/ზარალის ანგარიშგება ზღვრული განაწილების მეთოდით

	ლ.	ლ.
შემოსავალი რეალიზაციიდან		X
რ.პ.თ:		
შზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი	X	
პერიოდის ცვლადი ხარჯები	X	
შზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი	(X)	
რ.პ.თ.		(X)
ზღვრული მოგება		X
მუდმივი ხარჯები		(X)
მოგება/ზარალი		X

- სასაქონლო-მატერიალური მარაგები ფასდება ზღვრული დანახარჯებით;
- რეალურად გაწეული მუდმივი ხარჯებით მცირდება ზღვრული მოგება და მიიღება პერიოდის მოგება.

დანახარჯების სრული განაწილების მეთოდი გულისხმობს პროდუქციის თვითღირებულებაში პირდაპირი მასალის, პირდაპირი შრომის, სხვა დანახარჯების,

საწარმოო ზედნადები ხარჯების ჩართვას მთლიანად, როგორც ცვლადი, ასევე მუდმივი ხარჯების ჩათვლით.

ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით სწორედ ეს მეთოდი გამოიყენება ფინანსურ ანგარიშგებაში მოგება/ზარალის გამოსაანგარიშებლად.

მოგება/ზარალის ანგარიშგება სრული განაწილების მეთოდით

	ლ.	ლ.
შემოსავალი რეალიზაციიდან		X
რ.პ.თ:		
მზა პროდუქციის საწყისი ნაშთი	X	
პერიოდის ცვლადი ხარჯები	X	
მუდმივი ზედნადები ხარჯები	X	
მზა პროდუქციის საბოლოო ნაშთი	(X)	
რ.პ.თ.		(X)
მოგება რეალიზაციიდან		X
მიკუთვნებული მუდმივი ზედნადები ხარჯები	X	
ფაქტიური მუდმივი ზედნადები ხარჯები	(X)	
მიკუთვნების სხვაობა		X/(X)
მოგება/ზარალი		X

- სასაქონლო-მატერიალური მარაგები შეფასებულია დანახარჯთა სრული კალკულაციის მეთოდით;
- ზედნადები ხარჯების მიკუთვნების სხვაობის (მეტობის ან ნაკლებობის) სიდიდით უნდა დაკორექტირდეს საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგები სხვაობის მოგება/ზარალის ანგარიშგებაში ასახვის გზით.

ეფექტი მოგებაზე

ცხადია, ამ ორი მეთოდით გამოთვლილი მოგების სიდიდეები განსხვავებული იქნება მუდმივი ზედნადები ხარჯების არსებობის პირობებში.

- სასაქონლო-მატერიალური მარაგები პერიოდის დასაწყისსა და ბოლოს ასევე განსხვავებული იქნება იმაზე დამოკიდებულებით, თუ რომელ მეთოდს გამოვიყენებთ;
- რადგან სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება განსხვავებულია, ეს სხვადასხვა გავლენას მოახდენს მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში გამოთვლილ მოგებაზე.
- მაშინ, როდესაც პერიოდის განმავლობაში მარაგების დონე იზრდება, სრული დანახარჯებით კალკულაცია გვაძლევს უფრო მაღალ მოგებას. ეს იმიტომ ხდება, რომ ამ მეთოდით მარაგებში განივთებული მუდმივი ზედნადები ხარჯები არ ჩამოიწერება პერიოდის ხარჯებად და გადაიტანება შემდეგ პერიოდზე მისი პროდუქციის თვითღირებულებაში ჩართვით.
- როდესაც მარაგების დონე მცირდება, ზღვრული მეთოდით კალკულაცია უფრო მაღალ მოგებას გვაძლევს. ეს კი გამოწვეულია მარაგებში განივთებული მუდმივი ზედნადები ხარჯების გამორიცხვით პროდუქციის თვითღირებულებიდან და მისი აღრიცხვით როგორც პერიოდის ხარჯები.
- თუ პერიოდის განმავლობაში მარაგების დონე უცვლელია, მაშინ ორივე მეთოდი ერთი და იმავე შედეგს იძლევა.

ზღვრული მეთოდის უპირატესობები:

1. ზღვრული მოგება ერთეულზე სრული მოგებისგან განსხვავებით უცვლელი რჩება წარმოების დონის მიუხედავად
2. არ წარმოიქმნება ზედნადები ხარჯების მიკუთვნების სხვაობა;
3. მუდმივი ხარჯები პერიოდის ხარჯებია და მთლიანად ჩამოიწერება მიმდინარე პერიოდის მოგებიდან;
4. მნიშვნელოვანი მეთოდია გადაწყვეტილების მიმღებთათვის;
5. გამოსაყენებლად უფრო მარტივია.

სრული დანახარჯების მეთოდის უპირატესობები:

1. მარაგებში ჩაირთვება მუდმივი ზედნადები ხარჯები პროპორციის გზით;
2. ზედნადები ხარჯების მიკუთვნების სხვაობა მნიშვნელოვანი ბერკეტია ორგანიზაციის დანახარჯების უკეთ გასაკონტროლებლად;
3. მცირე საწარმოებში მუდმივი ხარჯების თვითღირებულებაში ჩართვა საუკეთესო გზაა შეკვეთების თვითღირებულებისა და მოგების შესაფასებლად.

- ზღვრული დანახარჯების მეთოდის მთავარი ნაკლოვანება ისაა, რომ იგი არ შეესაბამება აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მოთხოვნებს და მუდმივი ზედნადები ხარჯები არაა ჩართული პროდუქციის თვითღირებულებაში, არამედი ჩამოწერილია პერიოდის ხარჯებში;
- სრული მეთოდით განაწილების ნაკლოვანება მდგომარეობს გამოყენების სირთულეში. ამასთან, ეს მეთოდი გადაწყვეტილების მიღებისთვის საჭირო ინფორმაციას არ შეიცავს.

1.4. დანახარჯების აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდები

1.4.1. დანახარჯების აღრიცხვის ABC, ანუ საქმიანობაზე დაფუძნებული მეთოდი

ეს მეთოდი უზრუნველყოფს ხარჯების უფრო ლოგიკურ განაწილებას ვიდრე ტრადიციული მოდელი, რომელიც დანახარჯებს მანქანა/საათების მიხედვით ანაწილებს. ABC მეთოდი გულისხმობს პირველ რიგში ზედნადები ხარჯების განაწილებას გამომწვევი მიზეზების მიხედვით და შემდგომში მათ მიკუთვნებას იმ საქმიანობაზე, რაზეც ისინი გაწეულ იქნა.

მაგალითად, განვიხილოთ ორი სახის პროდუქცია, რომელთაც აწარმოებს ერთი კომპანია. პროდუქტი 1 იწარმოება მცირე რაოდენობით, რომელიც მოითხოვს ისეთ აქტივობებს, როგორცაა სპეციფიური ინჟინერია, დამატებითი ტესტირება და მანქანა

დანადგარების ხშირი განახლება. პროდუქტი 2 არის პროდუქტი 1-ის ანალოგიური, თუმცა იწარმოება დიდი მოცულობით და არ საჭიროებს სპეციფიური დანახარჯების გაწევას. ტრადიციული მეთოდით თუ ვიხელმძღვანელებთ, ზედნადები ხარჯები უნდა გავანაწილოთ ნამუშევარი მანქანა-საათების მიხედვით. ეს კი გამოიწვევს იმას, რომ პროდუქტი 1-ზე მიკუთვნებული ზედნადები ხარჯები მცირე იქნება, რადგან მის წარმოებაზე ნაკლები დრო დაიხარჯა მიუხედავად იმისა, რომ გაწეული ზედნადები ხარჯების უდიდესი ნაწილი სწორედ მის წარმოებას მოხმარდა. ამის საპირისპიროდ, პროდუქტი 2-ზე მიკუთვნებულია გაუმართლებლად დიდი რაოდენობის ხარჯები. შედეგად მივიღეთ თვითღირებულების არასწორი კალკულაცია, რისი თავიდან აცილება შესაძლებელია ABC მეთოდის გამოყენებით.

საქმიანობაზე დაფუძნებული მეთოდი ინჟინერიაზე, ტესტირებაზე, დანადგარების მუშა მდგომარეობაში მოყვანაზე გაწეულ ხარჯებს მიიჩნევს საწარმოს მიერ რესურსების გამოყენების მიზეზად და ანგარიშობს თითოეულ მათგანზე გაწეულ ხარჯებს. შემდეგ მოხდება ამ ხარჯების განაწილება იმ პროდუქტზე, რომლის წარმოებაზეც გაიწია ეს ხარჯები. ჩვენს მაგალითზე პროდუქტი 1-ზე მიკუთვნებულ იქნება ზემოთ ჩამოთვლილი ხარჯები მთლიანად, ხოლო პროდუქტი 2-ზე მხოლოდ მანქანა დანადგარების მუშა მდგომარეობაში მოყვანის ხარჯები.

ABC მეთოდის მნიშვნელობა ბოლო ათწლეულებში გაიზარდა შემდეგი მიზეზების გამო:

1. საწარმოო ზედნადები ხარჯები მნიშვნელოვნად გაიზარდა;
2. საწარმოო ზედნადები ხარჯები აღარაა დაკავშირებული ნამუშევარ მანქანა-საათებზე ან პირდაპირ შრომაზე გაწეულ დროზე;
3. პროდუქცია და მომხმარებლის მოთხოვნები უფრო მრავალფეროვანი გახდა;
4. ზოგიერთი პროდუქცია იწარმოება მცირე, ზოგი კი დიდი პარტიებით.

ABC კონკრეტული (ორი სახის) საქმიანობების შემთხვევაში

ABC მეთოდის საილუსტრაციოდ განვიხილოთ ორი კონკრეტული ზოგადი საწარმოო საქმიანობა.

1. მანქანა-დანადგარების მუშა მდგომარეობაში მოყვანა პროდუქციის საწარმოებლად;
2. პროდუქციის ერთეულების წარმოება.

თუ ჩავთვლით, რომ საწარმოს ყოველწლიურად აქვს 2,000,000 ფ.ე. ოდენობის საწარმოო ზედნადები ხარჯები, საიდანაც 200,000 ფ.ე. გაიწევა მანქანა-დანადგარების წესრიგში მოყვანაზე. წლის განმავლობაში მოსალოდნელია დანადგარებზე სამუშაოები გაიწევა 400-ჯერ.

ამ შემთხვევაში, შეგვიძლია ვიგულისხმოთ, რომ თითოეულ გაწეულ სამუშაოზე იხარჯება 500 ფ.ე., 200,000 ფ.ე. ჯერ განაწილდება წარმოებული საქონლის პარტიაზე, შემდეგ კი მის ერთეულებზე. მაგალითად, თუ პარტია 5,000 ერთეულისგან შედგება, მომსახურების ხარჯები ერთეულზე იქნება 0,1 ფ.ე. (500/5,000 ფ.ე. ცალზე).

სიმარტივისთვის დავუშვათ, რომ საწარმოო ზედნადები ხარჯების დარჩენილი ნაწილი 1,800,000 ფ.ე. დაკავშირებულია 100,000 მანქანა/საათთან. ვნახოთ რა შედეგები გვექნება ABC მეთოდის გამოყენებით და მისი გამოყენების გარეშე.

	ABC მეთოდით	ABC გარეშე
დანადგარების გამართვაზე გაწეული საწ. ზედნადები ხარჯები ფ.ე.	200,000	0
დანადგარების გამართვის რიცხვი	400	N/A
საწარმოო ზედნადები ხარჯები თითოეულ გამართვაზე ფ.ე.	500	0
მთლიანი ზედნადები ხარჯები ფ.ე.	2,000,000	2,000,000
დანადგარების გამართვაზე მიკუთვნებული ზედ. ხარჯები ფ.ე.	200,000	0
მანქანა/საათებზე მიკუთვნ. ზედნადები ხარჯები ფ.ე.	1,800,000	2,000,000
მანქანა/საათები	100,000	100,000

ზედნადები ხარჯები 1 მანქანა/საათზე ფ.ე.	18	20
საწარმოო ზედნადები ხარჯების მიკუთვნება	500 ფ.ე. გამართვის ხარჯები პარტიაზე + 18 ფ.ე. მანქანა/საათზე	20 ფ.ე. 1 მანქანა საათზე

შემდეგ ვნახოთ რა გავლენას იქონიებს ეს მეთოდები პროდუქციის ერთეულზე, თუკი პარტია შედგება 5,000 ერთეულისგან:

	ABC მეთოდით	AB C გარეშე
საწარმოო ზედნადები ხარჯები დანადგარების გამართვაზე ფ.ე.	500	0
ერთეულების რაოდენობა პარტიაში	5,00 0	NA
გამართვაზე გაწეული ხარჯები პროდუქციის ერთეულზე ფ.ე.	0,1	NA
საწარმოო ზედნადები ხარჯები 1 მანქანა/საათზე ფ.ე.	18	20
1 მანქანა/საათში წარმოებული პროდუქციის რაოდენობა	50	50
წარმოების პროცესზე გაწეული ზედნადები ხარჯები პროდ. ერთეულზე ფ.ე.	0,36	0,4
პროდუქციის ერთეულზე მიკუთვნებული ზედნადები ხარჯები მთლიანად ფ.ე.	0,46	0,4

პარტიაში 50,000 ერთეულის არსებობის შემთხვევაში კი, როდესაც 1 მანქანა/საათში მზადდება 50 ერთეული, გვექნება შემდეგი სურათი:

	ABC მეთოდით	AB C გარეშე
საწარმოო ზედნადები ხარჯები დანადგარების გამართვაზე ფ.ე.	500	0
ერთეულების რაოდენობა პარტიაში	50,000	NA
გამართვაზე გაწეული ხარჯები პროდუქციის ერთეულზე ფ.ე.	0,01	NA
საწარმოო ზედნადები ხარჯები 1 მაქანა/საათზე ფ.ე.	18	20
1 მანქანა/საათში წარმოებული პროდუქციის რაოდენობა	50	50
წარმოების პროცესზე გაწეული ზედნადები ხარჯები პროდ. ერთეულზე ფ.ე.	0,36	0,4
პროდუქციის ერთეულზე მიკუთვნებული ზედნადები ხარჯები მთლიანად ფ.ე.	0,37	0,4

როგორც ცხრილებიდან ჩანს, ABC მეთოდით ერთეულზე გაწეული ხარჯი მცირდება 0,46 ფ.ე.-დან 0,37 ფ.ე.-მდე, რადგან ზედნადები ხარჯები განაწილებულია 50,000 ერთეულზე 5,000-ის ნაცვლად. სხვა მეთოდით კი ერთეული ხარჯი 0,40 ფ.ე უცვლელია წარმოების მოცულობის მიუხედავად.

თუკი კომპანიები სარეალიზაციო ფასის დაწესებისას დაეყრდნობიან პროდუქციის თვითღირებულებას, ABC მოდელის გარეშე ისინი მყიდველებს დაკარგავენ, რადგან კონკურენტები აწარმოებენ უფრო დაბალი დანახარჯებით და შესაბამისად მათი საქონელი ბაზარზე უფრო იაფი იქნება. ასევე, კომპანია, რომელიც ABC მოდელს არ იყენებს და აწარმოებს მცირე მოცულობის პარტიებს, საშუალება ექნება დააწესოს უფრო დაბალი ფასი, რადგან მისი თვითღირებულება 0,40 ფ.ე. ნაკლები იქნება 0,46 ფ.ე.-ზე. ასეთ შემთხვევაში, პროდუქცია, რომლის ფასი მის რეალურ თვითღირებულებაზე დაბალ ფასს ეფუძნება, მოგვიტანს დაბალ მოგებას ან ზარალს.

ზემოთ თქმულიდან გამომდინარე, ხარჯების განაწილების ABC მოდელის გამოყენება გვაძლევს პროდუქციის რეალური თვითღირებულების შეფასების შესაძლებლობას. ეს მეთოდი მნიშვნელოვანია მენეჯმენტისთვის გადაწყვეტილებების

მიღების პროცესის გასაუმჯობესებლად და დანახარჯების უფრო ეფექტიანი მართვისთვის.

1.4.2. მიზნობრივი თვითღირებულების მეთოდი

იაპონიაში მიზნობრივი თვითღირებულების მეთოდმა დიდი პოპულარობა მოიპოვა და იგი გამოიყენება ტექნოლოგიური და გადამამუშავებელი კომპანიების უმრავლესობის მიერ. ეს მეთოდი იაპონიაში პირველად 1960-იან წლებში გვავრცელდა, როდესაც აზიური ბაზრის დიდ ნაწილი უკვე ათვისებული იყო დასავლური კომპანიების მიერ. ამ პერიოდში იაპონური ფირმები განიცდიდნენ რესურსებისა და იმ უნარების ნაკლებობას, რითაც შეძლებდნენ ახალი მიდგომების, მეთოდებისა და ტექნიკის განვითარებას ევროპელი კონკურენტების ხარისხთან და ფასთან გასამკლავებლად.

ბევრმა იაპონურმა კომპანიამ გადაწყვიტა კროს-ფუნქციური ჯგუფების ჩამოყალიბება. მათ გააერთიანეს დაგეგმვის, წარმოების, მარკეტინგის, ფინანსების, პროდუქტის მენეჯერების საქმიანობები და ამით მიაღწიეს აღმავალი და დაღმავალი პროცესების ინტეგრაციას.

მიზნობრივი თვითღირებულება შესაძლებელია განისაზღვროს, როგორც „სტრუქტურული მიდგომა იმ თვითღირებულების განსაზღვრისადმი, რომელიც უზრუნველყოფს განსაზღვრული ფუნქციონირებისა და ხარისხის მქონე პროდუქციის რეალიზაციას ისეთ გასაყიდ ფასად, რომელიც სასურველ მოგებას მოგვითმის“. ამ განსაზღვრების კრიტიკული მხარე ის არის, რომ იგი მიზნობრივ თვითღირებულებას წარმოაჩენს როგორც უფრო მეტს, ვიდრე მმართველობითი აღრიცხვის მეთოდს.

მიზნობრივი თვითღირებულება წარმოადგენს კომპლექსური მენეჯმენტის ნაწილს, რომელიც ფირმებს ეხმარება იარსებონ მაღალი კონკურენციის პირობებში.

მიზნობრივი თვითღირებულების მეთოდი კარგი საშუალებაა შეთავაზებული პროდუქციის მახასიათებლები შეუსაბამოს საბაზრო ფასს, რომელიც უზრუნველყოფს კომპანიის მიზნობრივი მოგების მიღებას შემდეგი აქტივობების შედეგად:

1. სხვადასხვა მახასიათებლებისა და სარგებლისთვის ფასების განსაზღვრა;

2. საბაზრო ფასის მიხედვით სასურველი მოგების განსაზღვრა თვითღირებულების მაქსიმალური დონის დასადგენად;
3. პროდუქციის დიზაინის დამტკიცება - ზედმეტი კომპონენტების შემცირება მანამ, სანამ მიზნობრივ დონეს მივაღწევთ;
4. შეცვლილი საბაზრო პირობების ფონზე ახალი პროდუქტის ფასის გადახედვა.

მიზნობრივი თვითღირებულების განსაზღვრისთვის შემდეგი საფეხურების გავლაა საჭირო:

1. ბაზრის გამოკვლევა, იმისთვის, რომ გავიგოთ რა პროდუქცია იყიდება, აპირებენ თუ არა კონკურენტები ახალი პროდუქციის დანერგვას და მომხმარებლის მოთხოვნილებებისა და მათთვის მისაღები ფასის დასაზუსტებლად;
2. ფასისა და თვითღირებულების შესაძლო მნიშვნელობების განსაზღვრა ბაზრის კვლევის შედეგად. გასაყიდმა ფასმა უნდა უზრუნველყოს შემდეგი ტოლობა: მიზნობრივი ფასი - მიზნობრივი მოგება = მიზნობრივი თვითღირებულება.
3. მიზნობრივი ფასნამატის მიღწევა დიზაინის გაუმჯობესების გზით. ეს შესაძლებელია მაქსიმალურად ეკონომიური ნაკეთობის დამუშავების მეთოდით.
4. მუდმივი სრულყოფის დანერგვა მიზნობრივი თვითღირებულების შენარჩუნების მიზნით. მაქსიმალურად ეკონომიური ნაკეთობის დამუშავების მეთოდი უზრუნველყოფს ნარჩენებისა და უსარგებლო დანახარჯების თავიდან აცილებას, რომლებიც პროდუქციას რეალურ ღირებულებას არ მატებენ.

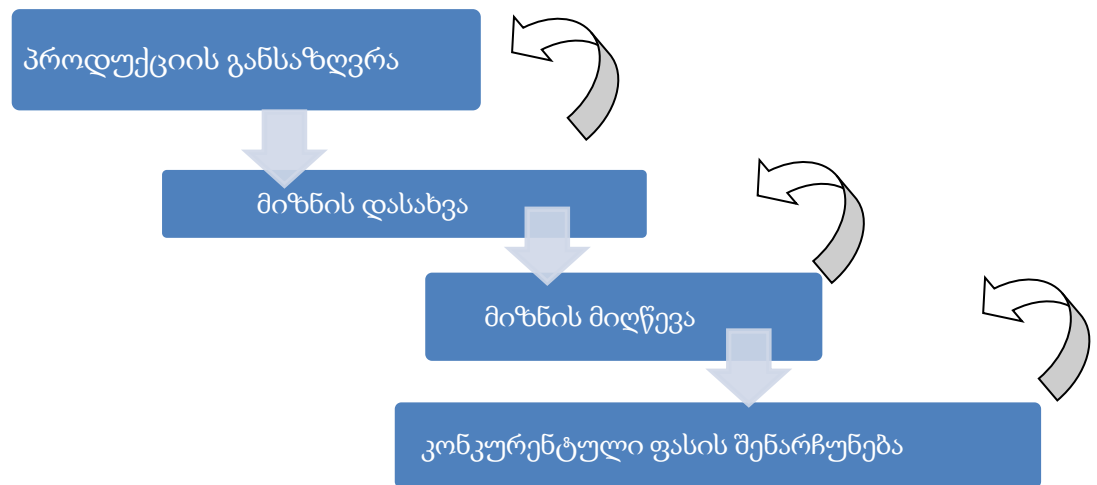
მიზნობრივი თვითღირებულების მეთოდის ზოგადი ამოცანაა:

- ახალი პროდუქტის წარმოებაზე გაწეული ხარჯების მინიმუმამდე დაყვანა მიზნობრივი მოგების მიღების უზრუნველსაყოფად;

- ახალი პროდუქციის ხარისხი, მიწოდების დრო და ფასების დონე შეესაბამებოდეს ბაზარზე მოთხოვნილს;
- ამ მეთოდის მთელ კომპანიაზე გავრცელებით უზრუნველყოს თითოეული დაქირავებულის მოტივაცია მიზნობრივი მოგების მისაღებად.

მას შემდეგ, რაც განისაზღვრება მიზნობრივი თვითღირებულება, კომპანიები შემდეგ ნაბიჯებს დგამენ მის განსახორციელებლად:

- ✓ კროს-ფუნქციური გუნდების შექმნა, რომელიც ჩართულია პროდუქციის დანერგვის პროცესში ადრეული სტადიებიდან;
- ✓ ისეთი მეთოდების გამოყენება, როგორცაა მაქსიმალურად ეკონომიური ნაკეთობის დამუშავება და
- ✓ კაიზენის მეთოდის გამოყენებით ხარჯების შემცირება წარმოების დაწყებისთანავე.



ინდუსტრიისა და კონკურენციის ანალიზი, ასევე საინჟინრო ანალიზი უზრუნველყოფს კომპანიას დანერგოს ახალი პროდუქტი ფასად, რომელიც კონკურენტულია და ასევე მოაქვს სასურველი მოგება.

ამ მეთოდის გამოყენების უპირატესობებია:

- წარმოების ყველა დონეზე აძლიერებს პროდუქციის გაუმჯობესების ვალდებულებას;
- კომპანიის მენეჯერებს ეხმარება პროდუქციის წარმოებაში, რომლის ფასი შეესაბამება ბაზარზე არსებულს;
- მენეჯმენტს უბიძგებს შექმნან არა უბრალოდ პროდუქტი, რომელსაც დაბალი ფასი ექნება, არამედ შეთავაზებული სარგებლით გაამართლონ მომხმარებლების მოლოდინიც;
- მორგებულია მომხმარებლების მოთხოვნილებებზე;
- უზრუნველყოფს ფასს, რომლის გადახდისთვისაც მზადაა მომხმარებელი;
- პროდუქციის განვითარების პროცესის დროს ამცირებს;
- ამცირებს პროდუქციის თვითღირებულებას;
- ზრდის გუნდური მუშაობის ეფექტს სხვადასხვა ქვეგანყოფილებებს შორის;
- ზრდის მიწოდების ჯაჭვის ეფექტურობას.

ამ მეთოდის გამოყენებასთან დაკავშირებულია ისეთი პრობლემები, როგორცაა: ახალი პროდუქციის შემუშავების დროის ხანგრძლივობა ან კონსესუსის მიღწევა იმის თაობაზე თუ მახასიათებლების რა ნაკრები ექნება პროდუქტს, რადგან როგორც წესი მენეჯერები დიზაინის ფართო არჩევანის წინაშე დგებიან.

თავი 2. წარმოების დანახარჯების ანალიზი და მისი შემცირების მიმართულებები

პირველ რიგში, უნდა აღინიშნოს, რომ წარმოების ხარჯების ანალიზი შეიძლება წარმართოს ორი ძირითადი მიმართულებით.

- პირველ შემთხვევაში კომპანია აანალიზებს თუ რამდენად ეფექტიანია რესურსების განაწილების არსებული მეთოდები, რამდენად მიზანშეწონილია იმ ხარჯების გაწევა რასაც ეწევა და შესაძლებელია თუ არა ზოგიერთი ხარჯის შემცირებით ან რესურსების გაზრდით მაქსიმალური შედეგების მიღება; ეს პროცესები დაკავშირებულია შიდა მმართველობით საკითხებთან და არ არის საჯაროდ ხელმისაწვდომი;
- მეორე შემთხვევაში, კომპანია ან სხვა დაინტერესებული პირი იღებს მაჩვენებლებს კომპანიის ფინანსური ანგარიშგებებიდან და აღებულ მაჩვენებლებს ადარებს წინა წლების მაჩვენებლებს, სხვა ტიპის პროდუქციის შესაბამის მაჩვენებლებს ან სხვა კონკურენტი (ბაზარზე ლიდერი) კომპანიების ანალოგიურ მაჩვენებლებს. შიდა მმართველობისთვის ეს ინფორმაცია სასარგებლოა შესაძლო პოტენციალის გამოსავლენად, სხვა პირებს კი შესაძლოა ჰქონდეთ სხვა ინტერესები. მაგალითად ინვესტორისთვის მნიშვნელოვანია გაანალიზოს რამდენად სწორად იყენებს კომპანია თავის რესურსებს, შეაფასოს რისკები და მიიღოს გადაწყვეტილება ინვესტირებაზე.

კომპანიის მმართველობისთვის როგორც წესი მნიშვნელოვანია ჯერ გაანალიზოს საქარმოს მაჩვენებლები კონკურენტებთან შედარებით, და მნიშვნელოვანი ჩამორჩენის შემთხვევაში ძიება გააგრძელოს უფრო ღრმად შიდა მაჩვენებლების საფუძველზე, გამოავლინოს თუ რა კეთდება არასწორად (მაგ.: საჭიროა თუ არა ახალი, ინოვაციური მოწყობილობების შექმნა თუ პირიქით არსებული ინვენტარი ზედმეტხარჯებთანაა დაკავშირებული და ა.შ.) და შეიმუშაოს სამოქმედო გეგმა დანახარჯების ეფექტიანობის გამოსასწორებლად.

მომდევნო თავებში განვიხილავ დანახარჯების ანალიზს ორივე მიმართულებით: პირველ რიგში შევხები პროდუქციის თვითღირებულების ანალიზს, რომელსაც ექნება

თეორიული სახე, გამომდინარე იქედან, რომ ამგვარი ანალიზი შეუძლებელია შიდა, მმართველობითი მონაცემების გარეშე. ეს მონაცემები კი არ არის საჯაროდ ხელმისაწვდომი და მხოლოდ კომპანიის შიდა მმართველობითი პერსონალისთვის არის ცნობილი.

მეორე მიმართულებით დანახარჯების ანალიზს, რაც გულისხმობს სტრუქტურისა და დინამიკის ანალიზს და დანარჯების მოგებასთან დამოკიდებულების ანალიზს განვიხილავ საჰაერო სივრცის სექტორში მოღვაწე ერთ-ერთილიდერი კომპანიის ეარბასის მაგალითზე.

2.1. პროდუქციის თვითღირებულების ანალიზის თეორიული საფუძვლები

პროდუქციის თვითღირებულება საწარმოს სამეურნეო საქმიანობის შეფასების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მაჩვენებელია.

კომპანიისთვის, იქნება ის მატერიალური პროდუქციის მწარმოებელი თუ მომსახურების გამწევი, პროდუქციის თვითღირებულების შემცირების გამოვლენის გარდაუვალი გზაა მიმართოს დანახარჯების ანალიზს. ეს მას საშუალებას მისცემს გამოავლინოს რაციონალურად იხარჯება თუ არა კომპანიის მატერიალური, შრომითი და ფულადი რესურსები, შეისწავლოს სუსტი წერტილები, „დასვას დიაგნოზი“ და შემდგომ დასახოს ახალი რეზერვების გამოყენების მიმართულებები.

პროდუქციის თვითღირებულების ანალიზის ზოგადი ამოცანებია:

- შეისწავლოს რამდენად დასაბუთებულად და ოპტიმალურად იყო დაგეგმილი მაჩვენებლები ასევე რამდენად რეალური და მიღწევადია მომავლისთვის დასახული მაჩვენებლები;
- გამოავლინოს რამდენად შესრულდა თვითღირებულების მაჩვენებელთა დაგეგმილი მაჩვენებლები, დაადგინოს გადახრები და განსაზღვროს ფაქტორები, რომლებმაც გავლენა იქონიეს გეგმის შესრულებაზე;

- გამოავლინოს პროდუქციის თვითღირებულების შემცირების რეზერვები და შეიმუშაოს შემდგომი მოქმედებები ამ რეზერვების მაქსიმალურად გამოსაყენებლად.

როგორც ცნობილია პროდუქციის თვითღირებულება სხვა საწარმოო დანახარჯებთან ერთად მოიცავს მის რეალიზაციაზე გაწეულ დანახარჯებსაც.

პროდუქციის თვითღირებულების ანალიზი უნდა დავიწყოთ მუდმივი და ცვალებადი დანახარჯების გამიჯვნით. მუდმივი ხარჯები გულისხმობს ხარჯებს რომელსაც კომპანია რეგულარულად ეწევა და მათი სიდიდე არ იცვლება, ანუ არ არის დამოკიდებული გამოშვებული პროდუქციის მოცულობის ცვლილებაზე (მად.: იჯარის ხარჯი); ცვლადი ხარჯები კი მუდმივად იცვლება გამოშვებული პროდუქციის მოცულობის პროპორციულად (ასეთია პირდაპირი ხარჯები - პირდაპირი მასალა და შრომითი რესურსები).

მუდმივი და ცვლადი ხარჯების დამოკიდებულება შეგვიძლია გამოვსახოთ შემდეგი ფორმულით:

$$Y = a+bx (1)$$

სადაც,

Y - არის პროდუქციის წარმოებაზე გაწეული მთლიანი დანახარჯები;

A - მუდმივი ხარჯები;

b - ცვლადი ხარჯებისნგანაკვეთი პროდუქციის ერთეულზე;

x- წარმოების მოცულობა.

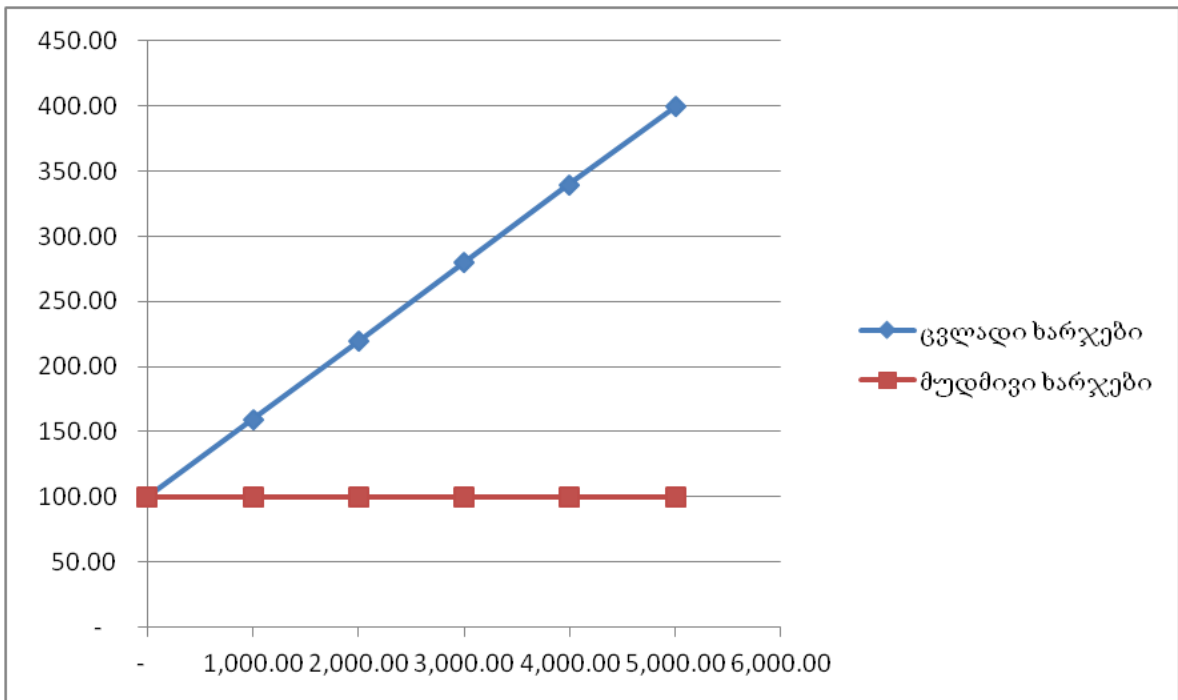
ვნახოთ როგორ იცვლება პროდუქციის თვითღირებულება წარმოების მოცულობის კვალდაკვალ:

წარმოების შესახებ პირობითი მონაცემები (ფ.ე.)
ცხრილი 2.1.1.

პროდუქციის წარმოების მოცულობა	მთლიანი პროდუქციის თვითღირებულება			პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულება		
	მუდმივი ხარჯები	ცვალებადი ხარჯები	სულ	მუდმივი ხარჯები	ცვალებადი ხარჯები	სულ
1,000.00	100.00	60.00	160.00	100.00	60.00	160.00
2,000.00	100.00	120.00	220.00	50.00	60.00	110.00
3,000.00	100.00	180.00	280.00	33.33	60.00	93.33
4,000.00	100.00	240.00	340.00	25.00	60.00	85.00
5,000.00	100.00	300.00	400.00	20.00	60.00	80.00

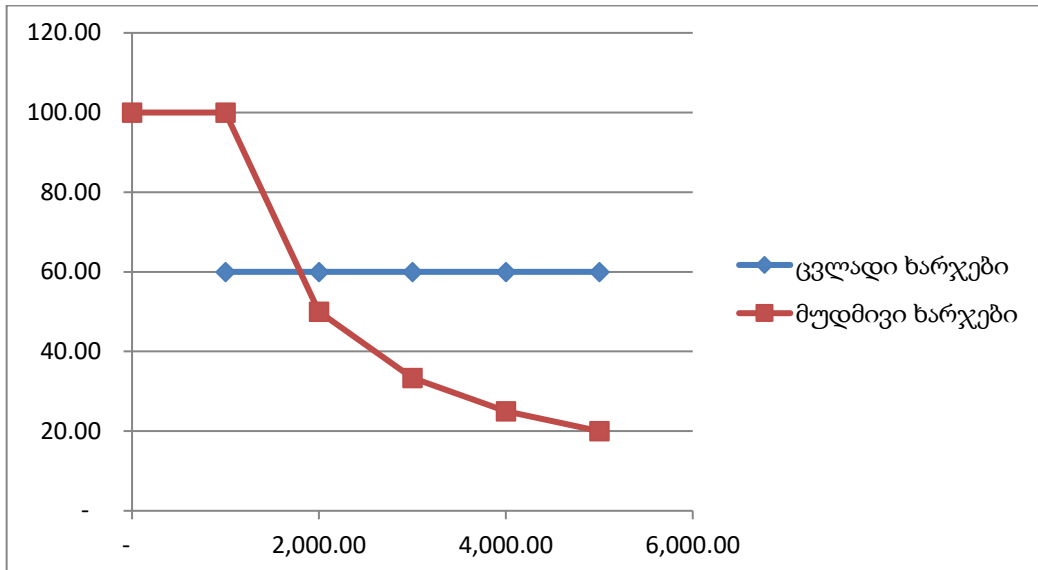
ცხრილში შეგვიძლია შევამჩნიოთ, რომ მუდმივი ხარჯების აბსოლუტური მაჩვენებელი გამოშვებული პროდუქციის ცვლილების მიუხედავად უცვლელი რჩება, ხოლო ცვალებადი ხარჯები პროპორციულად იცვლება. გრაფიკზე ამ დამოკიდებულებას შემდეგი სახე ექნება:

მუდმივი და ცვალებადი ხარჯები წარმოების სხვადასხვა დონეზე (ფ.ე.)
გრაფიკი 2.1.1.



საპირისპირო მდგომარეობა გვაქვს როდესაც დანახარჯებს ვანგარიშობთ ერთეულ პროდუქციაზე. ამ დროს მუდმივი ხარჯები წარმოების მოცულობის ზრდის პროპორციულად მცირდება, ხოლო ცვლადი ხარჯები ერთეულ პროდუქციაზე უცვლელი რჩება. ეს დამოკიდებულება გრაფიკულად რომ ავსახოთ შემდეგ სურათს მივიღებთ:

მუდმივი და ცვლადი ხარჯები პროდუქციის ერთეულზე (ფ.ე.)
გრაფიკი 2.1.2.



პროდუქციის თვითღირებულების ანალიზისას აუცილებელია მკაფიოდ დავინახოთ ურთიერთკავშირი გამოშვებული პროდუქციის მოცულობასა და ერთეულის თვითღირებულებას შორის. ეს უკანასკნელი (1) ფორმულიდან შეგვიძლია გამოვსახოთ შემდეგი ფორმით:

$$C = \frac{A}{x} + b \quad (2)$$

ანალიზის პროცესში პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულება უნდა შევადაროთ წინა წლის, გეგმურ ან სხვა საწარმოში დამზადებულ ანალოგიური პროდუქციის თვითღირებულებას. გადახრის აბსოლუტური და პროცენტული მაჩვენებლების დადგენის შემდეგ ხდება დანახარჯთა მუხლების მიხედვით თვითღირებულების ანალიზი.

შემდეგი მაგალითისთვის დავუშვათ, რომ C_0 , A_0 , X_0 , b_0 გეგმიური მაჩვენებლებია, ხოლო C_1 , A_1 , X_1 , b_1 - ფაქტობრივი.

წარმოების შესახებ პირობითი მონაცემები (ფ.ე.)
ცხრილი 2.1.2.

მაჩვენებლები	გეგმიური	ფაქტობრივი	გადახრა
X (ერთეულებში)	30,000.00	28,000.00	(2,000.00)
A (ათასი ფ.ე.)	1,200.00	1,230.00	30.00
b (ფ.ე.)	200.00	225.00	25.00
C (ფ.ე.)	240.00	268.93	28.93

მოცემული ცხრილის მონაცემების საფუძველზე ეკონომიკური ანალიზის ერთ-ერთი ხერხის - ჯაჭვური ჩასმის ხერხის გამოყენებით შეგვიძლია გამოვთვალოთ თითოეული ფაქტორის გავლენა პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულებაზე:

$$C_0 = \frac{A_0}{X_0} + b_0 = \frac{1,200,000}{30,000} + 200 = 240 \text{ ფ.ე. (a)}$$

$$C' = \frac{A_0}{X_1} + b_0 = \frac{1,200,000}{28,000} + 200 = 242.86 \text{ ფ.ე. (b)}$$

$$C'' = \frac{A_1}{X_1} + b_0 = \frac{1,230,000}{28,000} + 200 = 243.93 \text{ ფ.ე. (c)}$$

$$C_1 = \frac{A_1}{X_1} + b_1 = \frac{1,230,000}{28,000} + 225 = 268.93 \text{ ფ.ე. (d)}$$

მაშასადამე, ფორმულაში (a) პროდუქციის თვითღირებულება გამოვთვალეთ საბაზისო (გეგმური) მაჩვენებლების საფუძველზე, ანუ ყველაფერი გეგმის მიხედვით რომ განვითარებულიყო პროდუქციის თვითღირებულება იქნებოდა 240,00 ფ.ე., თუმცა ფაქტობრივად განსხვავებული მაჩვენებელი მივიღეთ. მიზეზების გასარკვევად კი (b), (c) და (d) ფორმულაში თანმიმდევრულად განვსაზღვრავთ თითოეული ფაქტორის ზეგავლენას. მაგალითად, ფორმულაში (b) ვიგებთ თვითღირებულების რა მაჩვენებელი გვექნებოდა მხოლოდ გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულება რომ შეცვლილიყო და სხვა დანარჩენი უცვლელი დარჩენილიყო და შემდეგ სხვა მაჩვენებლებიც თანდათან გადაგვყავს ფაქტობრივ მნიშველობებში.

საბოლოო ჯამში, პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულება 28.93 ფ.ე.-ით გაიზარდა, აქედან:

- წარმოების მოცულობის ცვლილების გავლენა იყო:

$$C' - C_0 = 242.86 - 240 = 2.86 \text{ ფ.ე.}$$

- მუდმივი დანახარჯების სიდიდის ცვლილების გავლენა:

$$C'' - C' = 243.93 - 242.86 = 1.07 \text{ ფ.ე.}$$

- პროდუქციის ერთეულზე ცვლადი დანახარჯების სიდიდის ცვლილების გავლენა:

$$C_1 - C'' = 268.93 - 243.93 = 25 \text{ ფ.ე.}$$

ზემოთ მოყვანილი ფორმულებიდან ნათლად ჩანს, რომ ერთეულის თვითღირებულების ცვლილება ყველაზე მეტად გამოიწვია ერთეულზე ცვალებადი დანახარჯების სიდიდის ცვლილებამ.

ზემოთ მოცემული ცხრილი ერთი შეხედვით შეცდომაში შემყვანი შესაძლებელია იყოს, რადგან მუდმივ ხარჯებს ვხედავთ აბსოლუტურ მაჩვენებელში, ასევე ვხედავთ მის ზრდას და წარმოების მოცულობის შემცირებას, რაც აშკარად ზრდის ერთეულის თვითღირებულებას, თუმცა სინამდვილეში ეს ფაქტორები არ აღმოჩნდა დიდი გავლენის მქონე.

ასევე, როგორც უკვე ვთქვით, ცვლადი ხარჯები იცვლება წარმოების მოცულობის პროპორციულად, ხოლო ცხრილს თუ კარგად დავაკვირდებით შევნიშნავთ რომ წარმოების მოცულობა შემცირდა, ერთეულზე ცვლადი ხარჯები გაიზარდა, რაც დაკავშირებული უნდა იყოს ცვლადი ხარჯების კომპონენტების არაფექტიან ალოკაციასთან, ამიტომ შემდგომი ნაბიჯები მისი შემადგენელი მუხლების ანალიზის მიმართულებით უნდა წარიმართოს. ასეთი სიტუაცია შესაძლებელია გვქონდეს მაგალითად სამუშაო ძალის ან საწარმოო დანადგარების მოცდენის შემთხვევაში, ნედლეულის გაძვირების ან სხვა წარმოების დამაბრკოლებელი გარემოებების მოხდენის შემთხვევაში.

2.2. დანახარჯების სტრუქტურისა და დინამიკის ანალიზი

ახლა კი განვიხილოთ თუ რა როლი აქვს წარმოების დანახარჯებს და მათ დამოკიდებულებას სხვა ფინანსურ მაჩვენებლებთან ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში. ამისთვის მივმართავთ ფინანსური ანალიზის მეთოდებს და წარმოების დანახარჯების ანალიზს ჩავატარებთ მსოფლიოში ერთ-ერთი ყველაზე მსხვილი მწარმოებელი კომპანიის ეარბასის მაგალითზე.

მოკლედ აირბასის შესახებ:

საქმიანობა: აწარმოებს თვითმფრინავებს, საბრძოლო ხომალდებს, სამხედრო და კომერციული დანიშნულების ვერტმფრენებს, რაკეტებს, სატელიტებს

სატელეკომუნიკაციო და თავდაცვის სისტემებს, ასევე ეწევა გაყიდვის შემდგომ მომსახურებას;

იურიდიული სტატუსი: სტატუსი ცნობილი, როგორც *societas Europaea*, რაც მას აძლევს პრივილეგიებს ევროპის მასშტაბით განახორციელოს ოპერაციები ყოველგვარი სავაჭრო ბარიერების და შეზღუდვების გარეშე;

ძირითადი კონკურენტები: ბოინგი, ბომბარდიერი;

აქციები განთავსებულია: პარიზის საფონდო ბირჟაზე

ფასს 15-ის გავლენა კომპანია ეარბასის ფინანსურ შედეგებზე

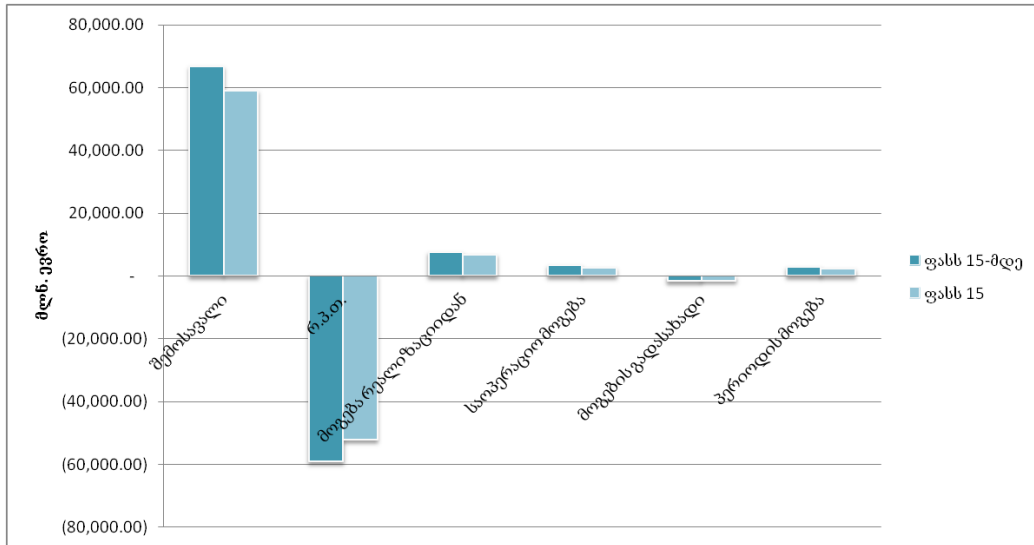
ფასს 15-ის მიხედვით, რომელიც ძალაში უკვე 2018 წლის 1-ლი იანვრიდან შევიდა, იცვლება შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების წინაპირობები. ფასს 15 ითვალისწინებს 5 საფეხურიან მოდელს, რომელიც შემდეგი ეტაპებისგან შედგება:

- კონტრაქტის იდენტიფიცირება;
- შესასრულებელი ვალდებულების იდენტიფიცირება;
- შეფასება;
- გარიგების ფასის განაწილება შესასრულებელ ვალდებულებებზე;
- შემოსავლების აღიარება ვალდებულების შესრულებისას

შედეგად, შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინ როდესაც კონტროლი ერთი კონტრაქტორიდან მეორეს გადაეცემა. კომპანია ეარბასმა აღნიშნული სტანდარტის მიხედვით განაგრძო აღრიცხვის წარმოება 2018 წლის 1-ლი იანვრიდან და რეტროსპექტული მეთოდით შესადარი 2017 წლის ფინანსური ანგარიშგებაც ახალი სტანდარტის შესაბამისად წარადგინა.

ყველაზე დიდი გავლენა აღიშნულმა სტანდარტმა კომპანიის რამდენიმე მაჩვენებელზე მოახდინა. ცვლილებები აბსოლუტურ მაჩვენებლებში გრაფიკის სახით რომ წარმოვადგინოთ შემდეგ გრაფიკს მივიღებთ:

ფასს 15-ის გავლენა კომპანია ეარბასის ფინანსური მაჩვენებლებზე
 გრაფიკი 2.2.1



როგორც გრაფიკი 2.2.1-ზე ვხედავთ, კომპანიის შემოსავლების, ისევე როგორც ხარჯების მაჩვენებლები აბსოლუტურ მაჩვენებლებში შემცირებულია, რაც გამოწვეულია შემდეგი მიზეზებით:

- ხშირ შემთხვევებში შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება ხდება მყიდველზე კონტროლის გადაცემისას და არა დროთა განმავლობაში (იმ შემთხვევებში როდესაც არ კმაყოფილდება დროთა განმავლობაში შემოსავლების აღიარების კრიტერიუმები);
- შემოსავლების შეფასება შეზღუდულია და აღიარდება მხოლოდ ისეთი შემოსავლები, რომლის მიღების ალბათობაც ძალიან მაღალია;
- ფასს 15-მდე კომპანია შესრულებაზე ვალდებულებებს აფასებდა მიღებული შედეგების მიხედვით, სტანდარტის დანერგვის შემდგომ კი ასეთი ვალდებულებების აღიარება დამოკიდებულია წარმოებაზე გაწეული დანახარჯების დონეზე.

2.2.1. დანახარჯების სტრუქტურული ანალიზი

ზოგადად ფინანსური ანგარიშგების მთლიანად და მისი კომპონენტების ანალიზისთვის გამოიყენება სამი ძირითადი მეთოდი, ესენია: ვერტიკალური, ჰორიზონტალური ანალიზი და კოეფიციენტებით ანალიზი. ამ ყველაფრისთვის დაგვჭირდება კომპანიის ფინანსური ანგარიშგება.

დანახარჯების ანალიზი დავიწყით ვერტიკალური, ანუ სტრუქტურული ანალიზით.

Airbus SE – IFRS კონსოლიდირებული ფინანსური შედეგების ანგარიშგება 2017 და 2018 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (მლნ. ევრო)
2018 2017

შემოსავალი	63,707.00	59,022.00
რ.კ.თ.	(54,920.00)	(52,149.00)
მოგება რეალიზაციიდან	8,787.00	6,873.00
დანახარჯები რეალიზაციაზე	(861.00)	(873.00)
ადმინისტრაციული ხარჯები	(1,574.00)	(1,567.00)
კვლევისა და განვითარების ხარჯები	(3,217.00)	(2,807.00)
სხვა შემოსავლები	1,656.00	981.00
სხვა ხარჯები	(182.00)	(336.00)
მოგების წილი კაპიტალ მეთოდით აღრიცხული ინვესტიციებიდან	330.00	311.00
სხვა შემოსავალი ინვესტიციებიდან	109.00	82.00
საოპერაციო მოგება	5,048.00	2,665.00
საპროცენტო შემოსავალი	208.00	189.00
საპროცენტო ხარჯები	(440.00)	(517.00)
სხვა ფინანსური ოპერაციების შედეგი	(531.00)	1,489.00
მთლიანი ფინანსური შედეგი	(763.00)	1,161.00
მოგების გადასახადი	(1,274.00)	(1,462.00)
პერიოდის მოგება	3,011.00	2,364.00
მათ შორის:		
კაპიტალის მფლობელი მშობელი კომპანიის წილი	3,054.00	2,361.00
არა მკონტროლებელი მფლობელების წილი	(43.00)	3.00
სემოსავალი ერთ აქციაზე		
საბაზისო	3.94	3.05
გაზავეებული	3.92	3.04

მოცემული მოგება/ზარალის ანგარიშგებიდან მხოლოდ ხარჯების ნაწილის

გამოყოფით მივიღებთ:

დანახარჯების მუხლების ცვლილებები კომპანია ეარბასის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან (მლნ. ევრო)
ცხრილი 2.2.1.1.

მაჩვენებლები	2018	2017	ცვლილება
რ.კ.თ.	54,920.00	52,149.00	2,771.00
დანახარჯები რეალიზაციაზე	861.00	873.00	(12.00)
ადმინისტრაციული ხარჯები	1,574.00	1,567.00	7.00
კვლევისა და განვითარების ხარჯები	3,217.00	2,807.00	410.00
სხვა ხარჯები	182.00	336.00	(154.00)
საპროცენტო ხარჯები	440.00	517.00	(77.00)
სხვა ფინანსური ოპერაციების შედეგი			
მოგების გადასახადი	1,274.00	1,462.00	(188.00)
	62,468.00	59,711.00	4,777.00

ცხრილ 2.2.1.1.-ზე ერთი შეხედვითაც კარგად ჩანს, რომ ზოგიერთი მნიშვნელოვანი მაჩვენებელი შეცვლილია, აბსოლუტურ მაჩვენებლებშიც ვხედავთ თუ როგორ გაიზარდა მთლიანი დანახარჯები 2018 წელს 2017 წელთან შედარებით. თუმცა უფრო ზუსტ და სიღრმისეულ სურათს მივიღებთ თუ ამ მაჩვენებლებს სტრუქტურულ სახეს მივცემთ. ვნახავთ, თუ რა წილი უჭირავს თითოეული სახის ხარჯს მთლიან

დანახარჯებში და ამით განვსაზღვრავთ თუ რამდენად დიდი გავლენის მოხდენა შეუძლია ყოველ მათგანს ერთიან მაჩვენებელზე და შემდეგ მოგების მაჩვენებლებზე.

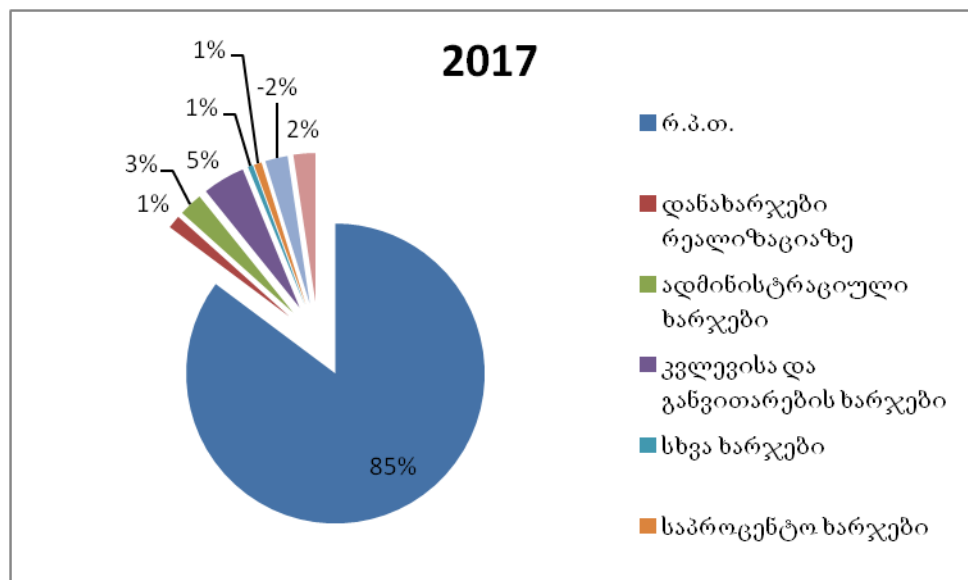
დანახარჯების მუხლების ცვლილებები პროცენტულ მაჩვენებლებში ცხრილი 2.2.1.2.

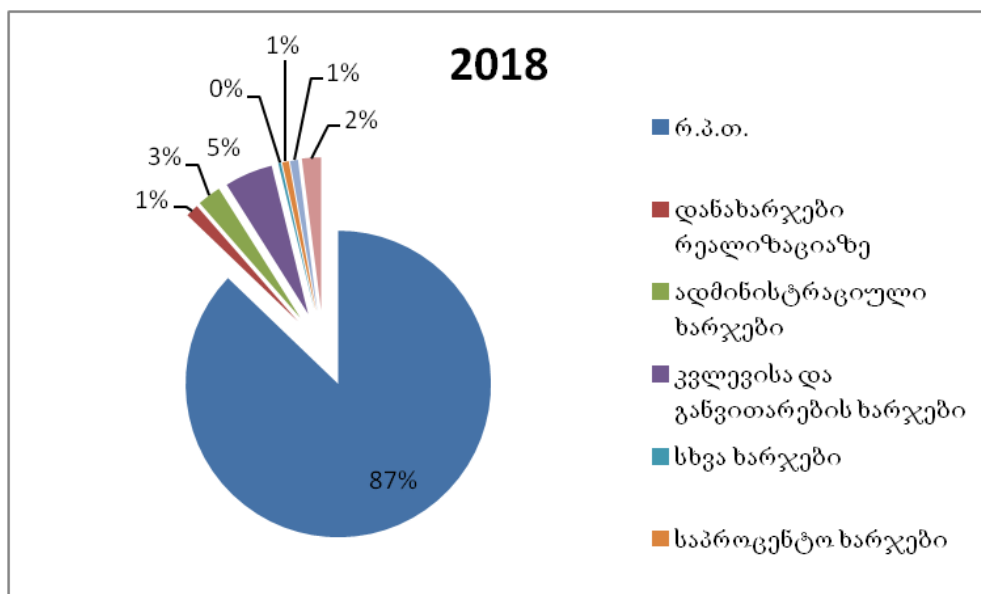
მაჩვენებლები	2018	2017	ცვლილება
რ.პ.თ.	87.18%	89.57%	-2.39%
დანახარჯები რეალიზაციაზე	1.37%	1.50%	-0.13%
ადმინისტრაციული ხარჯები	2.50%	2.69%	-0.19%
კვლევისა და განვითარების ხარჯები	5.11%	4.82%	0.29%
სხვა ხარჯები	0.29%	0.58%	-0.29%
საპროცენტო ხარჯები	0.70%	0.89%	-0.19%
სხვა ფინანსური ოპერაციების შედეგი	0.84%	-2.56%	3.40%
მოგების გადასახადი	2.02%	2.51%	-0.49%

მაშასადამე, სტრუქტურული სახით წარმოდგენილ ცხრილში ვხედავთ, რომ ყველაზე დიდი წილი დანახარჯებში, რა თქმა უნდა, პროდუქციის თვითღირებულებას უკავია, შემდეგ მოდის კვლევისა და განვითარების ხარჯები, რაც ძალიან პოზიტიური მოვლენაა მოცემული ინდუსტრიის წარმომადგენელი კომპანიისთვის, რადგან მისი წარმატებული ოპერირება სწორედ ასეთი კვლევების შედეგად მიღებულ ინოვაციურ მეთოდებზეა დიდ წილად დამოკიდებული.

დანახარჯების სტრუქტურა რომ უკეთ წარმოვიდგინოთ, მოცემული მონაცემებით შეგვიძლია გრაფიკები ავაგოთ, რომლებსაც შემდეგი სახე ექნება:

კომპანია ეარბასის დანახარჯების სტრუქტურა გრაფიკი 2.1.1.1





როგორც ვხედავთ, კომპანიის ხარჯების სტრუქტურა ერთი სახისაა 2017 და 2018 წლებში, თუმცა ვხედავთ, რომ თვითღირებულების ცვლილება საკმაოდ დიდია. ამ ცხრილის მიხედვით, მისი წილი შემცირებულია, თუმცა სინამდვილეში ასეთი შედეგი გამოიწვია - „სხვა ფინანსური ოპერაციების შედეგის“ მუხლმა და სწორედ ამიტომ არის მონიშნული ეს სტრიქონი განსხვავებული ფერით. საქმე იმაშია, რომ 2017 წელს ფინანსური ოპერაციების შედეგი უარყოფითი იყო, ანუ გვეკონდა ზარალი ვალუტის კურსის ცვლილების და სხვა ფინანსური ოპერაციების შედეგად, ხოლო 2018 წელს კომპანიამ ამ საქმიანობებიდან მოგება მიიღო.

თუ სურათიდან ამოვიღებთ ფინანსური ოპერაციების შედეგის გავლენას, დავინახავთ, რომ პროდუქციის თვითღირებულების წილი სინამდვილეში გაზრდილია მთლიან დანახარჯებში. კერძოდ კი ეს მაჩვენებელი 2018 წელს დაახლოებით 1%-ით გაიზარდა.

ასეთი ცვლილებების მიზეზი აუცილებლად უნდა გადაისინჯოს თვითღირებულების მაფორმირებელ კომპონენტებში და გამოვლინდეს თუ რომელმა მათგანი გაიზარდა ყველაზე მეტად და რატომ. ცვლილების შეიძლება მრავალი რამ იყოს და აუცილებლად დროულად უნდა მოხდეს მისი იდენტიფიცირება კომპანიის მხრიდან იმის დასადგენად შეეძლო თუ არა მენეჯმენტს ასეთი დანახარჯების თავიდან აცილება. ინვესტორისთვის კი მნიშვნელოვანია დაადგინოს თვითღირებულების

ზრდის ხასიათი, იმისთვის რომ გააკეთოს მომავლის პროგნოზირება - ექნება თუ არა ასეთ ზრდას მუდმივი ხასიათი.

თუმცა უნდა ითქვას ისიც, რომ თვითღირებულების ზრდა არ არის ერთმნიშვნელოვნად უარყოფითი მოვლენა, ასეთი ცვლილება შეიძლება გამოწვეული იყოს პროდუქციის ხარისხის გაუმჯობესებით, ახალი, ძვირადღირებული მანქანა-დანადგარების შესყიდვით და ა.შ. ამის გასარკვევად აუცილებლად უნდა გაანალიზდეს დანახარჯების შემოსავალთან და მოგებასთან დამოკიდებულება.

შემდეგი მაჩვენებელი, რომელიც გაიზარდა აბსოლუტურ და პროცენტულ მნიშვნელობებში არის კვლევისა და განვითარების ხარჯები, რაც ნიშნავს, რომ კომპანიამ 2017 წელთან შედარებით მნიშვნელოვანი ხარჯები გასწია ახალი ტექნოლოგიების ათვისებაში და წარმოებაში ინოვაციური მეთოდების დანერგვაში, რაც ინვესტორებს იმედს აძლევს, რომ მომავალში კომპანია უფრო ეფექტიანი იქნება, მეტ მოგებას მიიღებს და აქციების ფასიც გაიზრდება.

2.2.2. დანახარჯების დინამიკის ანალიზი

კომპანიის ფინანსური მაჩვენებლების ცვლილების დინამიკა რომ დავინახოთ წლების მიხედვით, ამისთვის უნდა ჩავატაროთ ფინანსური ანგარიშგების ჰორიზონტალური ანალიზი. ცვლილებების ტენდენციურობის გამოსავლენად კი უნდა გვეკონდეს მინიმუმ სამი წლის მაჩვენებლები. ჩვენს მაგალითზე ავიღოთ აირბასის განვლილი სამი წლის მაჩვენებლები და პირველ რიგში გამოვავლინოთ 2016 წელთან შედარებით რა ტიპის გადახრები აქვს კომპანიას.

მაშასადამე, მოგება/ზარალის მაჩვენებლების დინამიკას სამი წლის მიხედვით შემდეგი სახე ექნება:

კომპანია ეარბასის ფინანსური შედეგების დინამიკა
ცხრილი 2.2.2.1

	2016		2017		2018	
	მლნ. ეგრო	მლნ. ეგრო	%-ად 2016 წ.	მლნ. ეგრო	%-ად 2016 წ.	
შემოსავალი	58,857.58	59,022.00	100.28%	63,707.00	108.24%	
რ.პ.თ.	(54,050.38)	(52,149.00)	96.48%	(54,920.00)	101.61%	
მოგება რეალიზაციიდან	4,756.08	6,873.00	144.51%	8,787.00	184.75%	
დანახარჯები რეალიზაციაზე	(998.14)	(873.00)	87.46%	(861.00)	86.26%	
ადმინისტრაციული ხარჯები	(1,726.00)	(1,567.00)	90.79%	(1,574.00)	91.19%	
კვლევისა და განვითარების ხარჯები	(2,970.00)	(2,807.00)	94.51%	(3,217.00)	108.32%	
სხვა შემოსავლები	2,689.00	981.00	36.48%	1,656.00	61.58%	
სხვა ხარჯები	(254.00)	(336.00)	132.28%	(182.00)	71.65%	
მოგების წილი კაპიტალ მეთოდით აღრიცხული ინვესტიციებიდან	215.74	311.00	144.16%	330.00	152.96%	
სხვა შემოსავალი ინვესტიციებიდან	21.00	82.00	390.48%	109.00	519.05%	
საოპერაციო მოგება	1,759.01	2,665.00	151.51%	5,048.00	286.98%	
საპროცენტო შემოსავალი	247.00	189.00	76.52%	208.00	84.21%	
საპროცენტო ხარჯები	(522.00)	(517.00)	99.04%	(440.00)	84.29%	
სხვა ფინანსური ოპერაციების	(697.62)	1,489.00	-213.44%	(531.00)	76.12%	
მთლიანი ფინანსური შედეგი	(977.10)	1,161.00	-118.82%	(763.00)	78.09%	
მოგების გადასახადი	(251.29)	(1,462.00)	581.79%	(1,274.00)	506.97%	
პერიოდის მოგება	821.69	2,364.00	287.70%	3,011.00	366.44%	

ცხრილი 2.2.2.1-დან ბევრი ცვლილებების გამოვლენა შეიძლება, რომლებიც შემდგომ კვლევას მოითხოვს.

მაგალითად, შეგვიძლია დავინახოთ, რომ მოგება რეალიზაციიდან, ისევე როგორც საოპერაციო და პერიოდის მოგება მნიშვნელოვნად იზრდება წლიდან წლამდე. განსაკუთრებულად მაღალი ზრდის ტემპებით ხასიათდება პერიოდის მოგება. ასეთი ცვლილებები შთაბეჭდილებას ტოვებს რომ კომპანია წარმატებულად ახერხებს მოგების მაქსიმიზაციას, თუმცა რეალური მიზეზების გამოსაკვლევად მოგების მაჩვენებლების თითოეულ დონეზე უნდა გავიგოთ რამ მოახდინა გავლენა მათ ზრდაზე - იყო ეს შემოსავლების ზრდა თუ ხარჯების შემცირება, ხომ არ ჰქონია ადგილი რაიმე არაორდინალურ ოპერაციებს, რომლებმაც გამოიწვიეს შემოსავლების ზრდა ან ხარჯების შემცირება. ასეთები შეიძლება იყოს მაგალითად ქონების, ქარხნის ან ძვირადღირებული მანქანა-დანადგარების რეალიზაციის შედეგად აღიარებული შემოსავალი. ასეთი სახის ცვლილებები რა თქმა უნდა არაა განმეორებადი და აუცილებლად უნდა იქნეს იდენტიფიცირებული და ამ ოპერაციების შედეგების გავლენა გამორიცხული მომავალი ფინანსური მაჩვენებლების პროგნოზირებისას.

ჩვენს შემთხვევაში ცხრილის მონაცემების მიხედვით დავაკვირდეთ პირველ რიგში რეალიზაციიდან მიღებული მოგების მაჩვენებელს:

- 2017 წელს 2016 წელთან შედარებით მისი ზრდა გამოიწვია პროდუქციის თვითღირებულების შემცირებამ, რადგან როგორც პროცენტულ მაჩვენებლებში ჩანს, შემოსავალი რეალიზაციიდან მხოლოდ 0,28%-ით არის გაზრდილი

- 2018 წლის მაჩვენებლებს თუ შევხედავთ კი დავინახავთ რომ თვითღირებულება 2016 წელთან შედარებით დიდად არ შეცვლილა, თუმცა 2017 წელთან შედარებით მნიშვნელოვნადაა გაზრდილი, ასევე მნიშვნელოვნად გაიზარდა რეალიზაციიდან შემოსავალი. სწორედ ამ უკანასკნელის ზრდამ გამოიწვია მოგების მაჩვენებლის ზრდაც.
- თვითღირებულების მაჩვენებელი როგორც დინამიკურ ცხრილში ვხედავთ წლიდან წლამდე საკმაოდ მერყევი ხასიათით გამოირჩევა, რის მიზეზებსაც უფრო ნათლად დავინახავთ როდესაც ეკონომიკური დანიშნულების მიხედვით ხარჯების ანალიზზე გადავალთ, რადგან ამგვარად კლასიფიცირებულ ხარჯებს შორის დავინახავთ თვითღირებულებაში შემავალი ზოგიერთი კომპონენტის ცვლილებების გავლენას.

მოგების შემდეგი მაჩვენებელია საოპერაციო მოგება. საოპერაციო მოგების ზრდის ტემპი კიდევ უფრო მაღალია ვიდრე რეალიზაციიდან მიღებული მოგების.

- ასეთი მატება ძირითადად გამოწვეულია ხარჯების მუხლების მაჩვენებლების შემცირებით. თუ დავაკვირდებით 2016 წელთან შედარებით 2017 და 2018 წლებში ეს მუხლები საკმაოდ შემცირებულია
- მნიშვნელოვანია დავაკვირდეთ კვლევასა და განვითარებაზე გაწეული ხარჯების ზრდას 2018 წელს (რაც აუცილებლად დადებით მოვლენად უნდა ჩაითვალოს, რადგან კომპანია დანახარჯებს სწევს იმისთვის, რომ მომავალში ფინანსური შედეგები გაიუმჯობესოს). თუმცა ასეთ ეფექტს აბათილებს ინვესტიციებიდან შემოსავლების მუხლის გაზრდა დაახლოებით 5-ჯერ

პერიოდის მოგება:

- პერიოდის მოგების მნიშვნელოვანი ცვლილება 2017 წელს გამოიწვია მთვლიანი ფინანსური შედეგის მუხლის ცვლილებამ. კომპანიამ როგორც ჩანს, ფინანსური ოპერაციებიდან ზარალი მიიღო 2016 წელს, 2017 წელს ეს მაჩვენებელი მოგებით შეიცვალა

- 2018 წელს პერიოდის მოგების ზრდის მიზეზად მხოლოდ საოპერაციო მოგების მნიშვნელოვანი ზრდა შეიძლება ჩაითვალოს, რადგან ამ წელს კომპანია ფინანსურ ოპერაციებში ისევ ზარალზე გავიდა და სხვა ხარჯებიც არ შემცირებულა
- ყურადღებას იქცევს ასევე მოგების გადასახადის რადიკალური ზრდა 2016 წელთან შედარებით. ამის მიზეზი არის თავად პერიოდის მოგების ზრდაც მაგრამ სხვა გავლენის მქონე ფაქტორები უნდა ვეძიოთ ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში.

ანალიზის შემდგომ ეტაპზე კომპანიის სრული შემოსავლების ანგარიშგებიდან შეგვიძლია გამოვყოთ დანახარჯების მუხლები, ავგოთ დინამიკის ცხრილი და შესაბამისი გრაფიკები. ასეთი სახით წარმოდგენა მომხდარი ცვლილებების უფრო მკაფიო სურათს მოგვცემს და გამოავლენს ანალიზის შემდგომ მიმართულებას.

კომპანია აირბასის ხარჯების დინამიკა შემდეგი ცხრილის სახით წარმოგვიდგება:

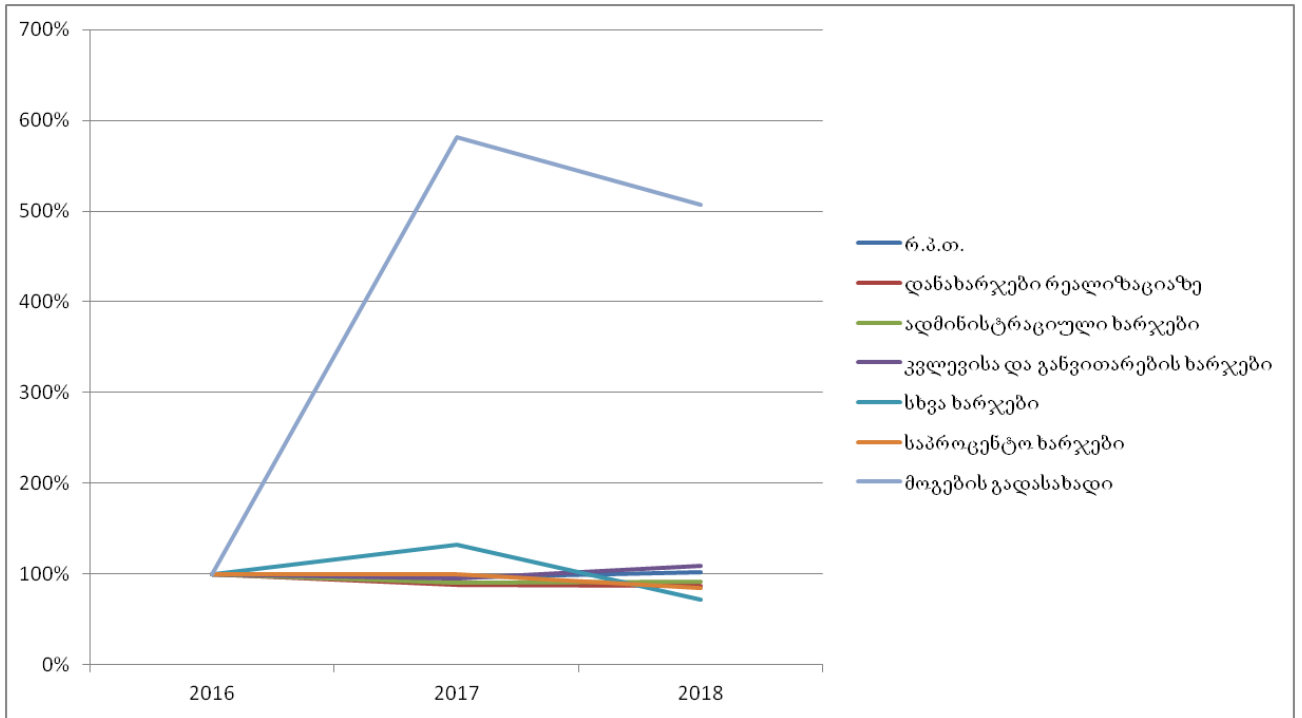
**კომპანია აირბასის დანახარჯების დინამიკა
ცხრილი 2.2.2.2**

მაჩვენებლები	2016	2017	2018
რ.პ.თ.	100%	96%	102%
დანახარჯები რეალიზაციაზე	100%	87%	86%
ადმინისტრაციული ხარჯები	100%	91%	91%
კვლევისა და განვითარების ხარჯები	100%	95%	108%
სხვა ხარჯები	100%	132%	72%
საპროცენტო ხარჯები	100%	99%	84%
სხვა ფინანსური ოპერაციების შედეგი	100%	213%	76%
მოგების გადასახადი	100%	582%	507%
სულ:	100%	97%	102%

2.2.2.2 ცხრილში საბაზისო მაჩვენებლები ისევ 2016 წლის მონაცემებია, რომელთან მიმართებაშიც მოცემული გვაქვს შემდგომი ორი წლის მონაცემების ცვლილება.

ცხრილის მიხედვით შემდეგი სახის გრაფიკს მივიღებთ:

კომპანია ეარბასის დანახარჯების სტრუქტურა
გრაფიკი 2.2.2.1



მაშასადამე, აგებულ დინამიკის გრაფიკზე შეუძლებელია გამოვრჩეს ყველაზე მნიშვნელოვანი ცვლილებები. ჩვენს შემთხვევაში, როგორც უკვე აღვნიშნეთ მოგების გადასახადის მაჩვენებლების რადიკალური ცვლილება გვექონდა და ეს ცვლილებები გრაფიკზეც ნათლად ჩანს.

კომპანია ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში ხსნის მოგების გადასახადის შესახებ ინფორმაციას. როგორც ვიგებთ, ამ ხარჯის სიდიდე დამოკიდებულია კომპანიის შეფასებებზე, პროგნოზირებაზე და გათვლებზე, თუ რა ოპერაციების განხორციელება დაგეგმილი, არის თუ არა რომელიმე ქვეყანაში გადასახადების ზრდა მოსალოდნელი და ა.შ.

თუ ცვლილებებს დავაკვირდებით დავადგენთ, რომ 2018 წელს კომპანიის მოგება 2017 წელთან შედარებით გაიზარდა. ხოლო მოგების გადასახადი შემცირდა. ასეთი ცვლილება სწორედ იმ შეფასებების გავლენის შედეგი იყო, რომელიც ზემოთ ვახსენეთ. უფრო ზუსტად კი, როგორც კომპანია განმარტავს, რომ:

1. 2017 წელს გადასახადის მაღალი დონე გამოწვეული იყო იმით, რომ საფრანგეთში მოსალოდნელი იყო გადასახადის უფრო მაღალი დონე, ამიტომ გათვლები სწორედ ასეთ დანახარჯებზე იყო გაკეთებული, როდესაც

სინამდვილეში 2018 წელს საფრანგეთში კორპორაციის მოგების გადასახადი შემცირდა.

2. 2018 წელს კი მოგების გადასახადი შედარებით შემცირდა, რადგან საფრანგეთში ახლა უკვე მოსალოდნელია გადასახადის უფრო დაბალი დონე და ასევე კომპანიამ გაყიდა ბიზნესი - Plant Holdings Inc. ეს ოპერაცია კი გათავისუფლებული იყო გადასახადებისგან.

თვითღირებულების ცვლილებაზე გავლენა შეიძლება მოახდინოს:

- მარაგების აღრიცხვის მეთოდმა;
- პერსონალზე გაცემულმა ანაზღაურებამ (დასაქმების ზრდა, ინფლაცია, გადასახადები);
- შენობებისა და მანქანა-დანადგარების ცვეთა-ამორტიზაციამ

- მარაგები

მარაგები არის საქონელი, რომელიც მზადაა გაიყიდოს, ანუ მზა პროდუქცია და საქონელი, რომელიც გამოიყენება პროდუქციის წარმოებისთვის. მარაგების ღირებულება მოიცავს ყველა დანახარჯს, რაც მათ საბოლოო მდგომარეობამდე მისაყვანად იქნა გაწეული. მათი ღირებულებიდან გამოირიცხება მასალის, შრომის და ზედნადები ხარჯების ზენორმატიული დანაკარგები, შენახვის ხარჯები (თუ ეს მათი წარმოების პროცესის ნაწილსარ წარმოადგენს), ადმინისტრაციული ხარჯები და რეალიზაციაზე გაწეული ხარჯები.

მარაგების შესახებ ინფორმაცია შეგვიძლია მოვიძიოთ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან. აირბასის მარაგების შესახებ ინფორმაცია კი შემდეგნაირად გამოიყურება:

	2018	2017	2016
მარაგები მლნ. ევრო	31,891.00	29,737.00	28,107.00

კომპანია აირბასი განმარტავს, რომ მარაგები აღრიცხება უმცირესით შემქნის ან წარმოების ფასსა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის. წარმოების დანახარჯები შედგება კომპონენტებისგან, რომლებიც პირდაპირ მონაწილეობენ

წარმოების პროცესში, როგორცაა: პირდაპირი მასალა და შრომა, ასევე პროდუქციასთან დაკავშირებული ზედნადები ხარჯები (გათვლილი მარაგების მოხმარების, შრომისა და სხვა დანახარჯების ნორმალური დონის პირობებზე), მათ შორის ცვეთა და ამორტიზაცია. ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება არის ბიზნესის წარმართვის ჩვეულებრივ პირობებში მიახლოებითი გასაყიდი ფასი შემცირებული გაყიდვის დანახარჯების მიახლოებითი სიდიდით.

კომპანიის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშებიდან აღებული ფრაგმენტიდან ვიგებთ, რომ მარაგების სიდიდე აბსოლუტურ მაჩვენებლებში ზრდადობით ხასიათდება. ასევე, როგორც უკვე ვახსენეთ მარაგები თავის მხრივ შედგება რამდენიმე ელემენტისგან შემდეგი ფინანსური მაჩვენებლებით:

კომპანია ეარბასის მარაგების დინამიკა
ცხრილი 2.2.2.3

მაჩვენებლები (მლნ. ევრო)	2018		2017	
საწარმოო მასალა	10%	3,273.00	9%	2,747.00
დაუმთავრებელი წარმოება	68%	21,643.00	68%	20,265.00
მზა პროდუქცია	11%	3,394.00	10%	2,875.00
გადახდილი ავანსები	11%	3,581.00	13%	3,850.00
სულ:		31,891.00		29,737.00

ასე გამოიყურება 2017 და 2018 წლის მონაცემები და შესაბამისი პროცენტული მაჩვენებლები (სტრუქტურა) მარაგების მთლიან ღირებულებასთან მიმართებაში. ყველაზე დიდი წილი როგორ ჩანს, უკავია დაუმთავრებელ წარმოებას და მისი მოცულობა 2018 წელს გაზრდილია, თუმცა მისი წილი უცვლელად რჩება. გაზრდილია საწარმოო მასალისა და მზა პროდუქციის მნიშვნელობები როგორც აბსოლუტური, ასევე წილობრივი მნიშვნელობებით გამოხატული. ამ ეტაპზე, რადგან საწარმოო მასალის წილი გაზრდილია დაუმთავრებელი პროდუქციისგან განსხვავებით, უნდა გაირკვეს ასეთი ზრდა შესყიდვის ფასებთანაა დაკავშირებული თუ მასალის მოცულობაა გაზრდილი; ამასთანავე, გამოკვლევულ უნდა იქნეს რაიმე შეფერხებები ხომ არაა წარმოების პროცესში, ხომ არ არის საჭირო დამატებითი სიმძლავრეების ამოქმედება ან სამუშაო ძალის გაზრდა.

როგორც ფინანსური ანგარიშების ახსნა-განმარტებითი შენიშვნებიდან ვიგებთ, მარაგების ზრდა ძირითადად გამოწვეული უნდა იყოს 2018 წლის 1 ივლისს CSALP – ს

აქციების 50,01%-ის შეძენით, რითიც მან ფაქტობრივად კონტროლი მოიპოვა პროგრამაზე. აღნიშნული ოპერაციის შედეგი ძირითადად მარაგებისა და ტექნოლოგიების ზრდაში გამოიხატა. კონკრეტულად კი 660 მლნ ევროს ღირებულების მარაგები შეიძინა კომპანიამ.

მარაგების ზრდის კიდევ ერთი მიზეზია კვლევასა და განვითარებაზე გაწეული ხარჯების შედეგად მიღებული პროცესებით გამოწვეული დაუმთავრებელი პროდუქციის სწრაფი ზრდა.

მარაგების მაჩვენებლების ანალიზისას, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც რამდენიმე კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას ვადარებთ ერთმანეთს, აუცილებლად უნდა მივაქციოთ ყურადღება იმას, თუ შეფასების რომელ მეთოდს იყენებენ ისინი მარაგების აღრიცხვისთვის - FIFO, LIFO, საშუალო შეწონილს თუ ინდივიდუალური პროდუქციის მიხედვით დანახარჯების აღრიცხვის მეთოდს.

თითოეულ მათგან სხვადასხვა გავლენა აქვს ფინანსურ შედეგებზე. FIFO მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში იგულისხმება, რომ პირველად იყიდება პროდუქცია, რომელიც ყველაზე ადრე იქნა შეძენილი. ამ მეთოდის გამოყენების შედეგად ვიღებთ რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებას შეფასებულს ყველაზე ადრე ნაყიდი პროდუქციით, ხოლო საბოლოო ნაშთს - შეფასებულს ყველაზე ბოლოს ნაყიდი პროდუქციის მიხედვით.

LIFO მეთოდის გამოყენების შედეგად კი ვიღებთ რეალიზებული პროდუქციის ღირებულებას შეფასებულს - ყველაზე გვიან ნაყიდი მარაგის ფასების, ხოლო საბოლოო ნაშთს - შეფასებულს უფრო ადრე ნაყიდი მარაგის ფასებით.

შესაბამისად, ინფლაციის მაღალი დონის პირობებში FIFO მეთოდის გამოყენება გამოიწვევს რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების რეალურზე უფრო ნაკლებად შეფასებას, ხოლო მარაგების ნაშთები შეფასდება ინფლაციის გათვალისწინებით. LIFO მეთოდი კი გამოიწვევს საპირისპირო შედეგს, მისი გამოყენებით რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებაში გათვალისწინებული იქნება ინფლაციის არსებული დონე და შეფასებული იქნება მიმდინარე ფასების შესაბამისად, ხოლო მარაგები უფრო ნაკლებად, რადგან ასახავს ძველ ფასებს.

საშუალო შეწონილი მეთოდი კი არ ახდენს მასალის შესყიდვის პერიოდის იდენტიფიცირებას. ასეთი მეთოდით ვიღებთ საშუალო მაჩვენებლებს FIFO და LIFO მეთოდებს შორის.

ეს მეთოდები მოგებასთან დამოკიდებულებაშიც რომ განვიხილოთ, ადვილად მივხვდებით, რომ ყველა სხვა თანაბარ პირობებში FIFO მეთოდი მოგვცემს უფრო მაღალ მოგების მაჩვენებელს, ვიდრე LIFO. შესაბამისად LIFO ითვლება უფრო აგრესიულ მეთოდად, იძლევა საგადასახადო შეღავათებს და სწორედ ამიტომ არის ეს მეთოდი ამერიკულ კომპანიებში პოპულარული. თუმცა LIFO დაშვებულია მხოლოდ US GAAP-ის მიერ და IFRS-ის მიხედვით მოქმედი კომპანიები ასეთ მეთოდს ვერ გამოიყენებენ. ამიტომ კიდევ ერთი ფაქტორია, რომ თუ ორ სხვადასხვა სტანდარტების ქვეშ მოქმედ კომპანიას ვადარებთ, სწორად მოვახდინოთ მაჩვენებლების ერთიან სისტემაში მოქცევა, რომ გახდეს შესადარი.

ანალიზის დროს უნდა გავანალიზოთ თუ რომელ მეთოდ იყენებს კომპანია და რატომ. ხომ არ ცდილობს მოგების მაჩვენებლებით მანიპულირებას და ხომ არ შეჰყავს შეცდომაში მისი ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლები.

რაც შეეხება აირბასს, იგი მოქმედებს IFRS-ის ქვეშ, და ასევე, სპეციფიკიდან გამომდინარე უნდა იყენებდეს ინდივიდუალური პროდუქციის მიხედვით დანახარჯების კალკულაციის მეთოდს, რაც ყველაზე ზუსტ შედეგებს იძლევა.

- სამუშაო ძალა (შრომითი დანახარჯები)

პირდაპირი სამუშაო ძალა, თანამშრომლების ანაზღაურება, რომლებიც პირდაპირ ჩართული არიან წარმოების პროცესში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ფაქტორია, რამაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს პროდუქციის თვითღირებულების ზრდაზე.

კომპანია აირბასი წარმოგვიდგენს დასაქმებულების შესახებ შემდეგ ინფორმაციას:

	2018	2017
დასაქმებულთა რიცხოვნობა:	133,671.00	129,442.00

კომპანია ეარბასის შრომითი დანახარჯების დინამიკა
ცხრილი 2.2.2.5

მაჩვენებლები	2018	2017
ხელფასი, ანაზღაურება და სხვა განაცემები (მლნ. ევრო)	3,273.00	2,747.00
პერიოდის წმინდა საპენსიო შენატანი (მლნ. ევრო)	21,643.00	20,265.00
სულ:	24,916.00	23,012.00
საშ. ხელფასის ხარჯი ერთ დასაქმებულზე	0.19	0.18

აბსოლუტურ მაჩვენებლებში ვხედავთ, რომ 2018 წელს გაიზარდა როგორც დასაქმებულთა რიცხოვნობა, ასევე გაცემული შრომის ანაზღაურება. იმის უკეთ დასანახად თუ რამდენად პროპორციულად გაიზარდა შრომის ანაზღაურება დასაქმებულთა ოდენობასთან შედარებით, ვნახოთ როგორ შეიცვალა საშუალო ანაზღაურება ერთ დასაქმებულზე. 2017 წელს ეს მაჩვენებელი 180,000 ევროს ტოლია, ხოლო 2018-ში 190,000-ის. ანუ ანაზღაურება პროპორციულად უფრო მეტადაა გაზრდილი. ამის შემდეგ უნდა გამოვიკვლიოთ რამ გამოიწვია ხელფასების ასეთი ზრდა. ერთ-ერთი გამომწვევი მიზეზი შესაძლოა იყოს უფრო მეტი თანამშრომლის მაღალ თანამდებობებზე დასაქმება, ინფლაციის ზრდის შესაბამისად ხელფასები გაზრდა, გადასახადების გაზრდა სხვადასხვა ქვეყანაში, სადაც კომპანია საქმიანობს ან შესაძლოა კომპანია უკეთეს პირობებს უქმნის თანამშრომლებს სხვადასხვა სარგებლის გაცემის გზით.

- ცვეთა და ამორტიზაცია

ძირითადი საშუალებები კომპანიისთვის წარმოადგენს ეკონომიკური სარგებლის მიღების ერთ-ერთ წყაროს გრძელვადიანი პერიოდის განმავლობაში. გრძელვადიანი აქტივების ცვეთა/ამორტიზაცია არის სწორედ ის ხარჯი, რომელიც მონაწილეობას იღებს პროდუქციის ღირებულების ფორმირებაში არაპირდაპირი გზით და განივთებული სახით უკვე უზრუნველყოფს შემოსავლების გენერირებას.

არსებობს გრძელვადიანი აქტივების ცვეთის აღიარების რამდენიმე მეთოდი. ერთ-ერთი და ყველაზე ხშირად გამოყენებადი მეთოდი, რომელსაც კომპანიები მიმართავენ თავიანთ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვისთვის არის წრფივი მეთოდი. ეს მეთოდი გულისხმობს ცვეთის ხარჯის თანაბარი ოდენობით განაწილებას აქტივის გამოყენების ვადის თითოეულ პერიოდზე. თუმცა, უნდა ითქვას, რომ აქტივების

უმეტესობა შემოსავლების უფრო დიდი ნაკადის შემოდინებას უზრუნველყოფს პირველ წლებში ვიდრე შემდგომ პერიოდებში. ასეთ შემთხვევებში მიზანშეწონილია დაჩქარებული ცვეთის მეთოდის გამოყენება შემოსავლებთან შესაბამისობის გაზრდის მიზნით.

აქტივის გამოყენების პირველ წლებში წრფივი მეთოდი უზრუნველყოფს უფრო დაბალი ცვეთის ხარჯების აღიარებას დაჩქარებულ მეთოდთან შედარებით. შესაბამისად ნაკლები ხარჯი გამოიწვევს უფრო მარალ მოგების მაჩვენებელს. შემდგომ წლებში კი ეფექტი საპირისპიროდ იცვლება - წრფივი მეთოდით ვიღებთ უფრო მეტ ხარჯს და მოგების უფრო დაბალ მაჩვენებელს ვიდრე დაჩქარებული მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში მივიღებდით. საბოლოოდ ორივე მათგანის გამოყენების შედეგად აქტივის გამოყენების ვადის დასასრულისთვის დაგროვილი ცვეთა ერთმანეთის ტოლია.

ცვეთის აღრიცხვის კიდევ ერთი მეთოდია შემცირებადი ნაშთის მეთოდი, რომლის ერთ-ერთი სახეობაა ცვეთის გაორმაგებული ნორმის მეთოდი. ამ მეთოდის გამოყენებით აქტივი იცვითება 2-ჯერ უფრო სწრაფად ვიდრე წრფივი მეთოდის გამოყენებისას. ამასთანავე, თუ აქტივს არ გააჩნია მოსალოდნელი ნარჩენი ღირებულება, ცვეთის გაორმაგებული ნორმის მეთოდი ამ აქტივის ღირებულებას ვერასდროს ამოწურავს, ამიტომ რაღაც ეტაპზე ის აუცილებლად გადადის წრფივ მეთოდზე.

რაც შეეხება არამატერიალური აქტივების ამორტიზაციას, კომპანიები როგორც წესი იყენებენ წრფივი ამორტიზაციის მეთოდს. აქვე გასათვალისწინებელია, რომ განუსაზღვრელი ვადის მქონე არამატერიალურ აქტივებს ამორტიზაცია არ ერიცხება (მაგ.: გუდვილი). ასეთი აქტივებს ყოველ წელს უნდა ჩაუტარდეს ტესტირება გაუფასურებაზე და გაუფასურების ზარალი აისახოს ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში. ანალიტიკოსმა ყუადღება უნდა მიაქციოს გუდვილის აღრიცხვის სისწორეს, რადგან კომპანიები ხშირად მანიპულირებენ იმით, რომ გუდვილს ცვეთა არ ერიცხება. ისინი ცდილობენ შესყიდვის ფასის დიდი ნაწილი გუდვილს მიაკუთვნონ და არა იდენტიფიცირებად არამატერიალურ აქტივებს, რადგან ასეთი ქმედებით ისინი ზრდიან მოგების მაჩვენებელს, რაც ინვესტორების მოზიდვის ერთ-ერთი ხერხია.

კომპანია აირბასი მატერიალური გრძელვადიანი აქტივების ცვეთისთვის იყენებს წრფივ მეთოდს და არამატერიალური აქტივებისთვის ამორტიზაციის წრფივ მეთოდს. ასევე, განსაზღვრული აქვს თითოეული კატეგორიის ძირითადი საშუალების მომსახურების ვადა და შესაბამისად არიცხავს ცვეთას/ამორტიზაციას.

ცვეთის მაჩვენებლები 2017 წლისა და 2018 წლის მდგომარეობით დათვლილი სხვადასხვა ტიპის ძირითადი საშუალებებისთვის შემდეგნაირად გამოიყურება:

კომპანია ეარბასის ცვეთის ხარჯები
ცხრილი 2.2.2.6

მაჩვენებლები (მლნ. ევრო)	2018	2017
მიწა და შენობები	4,692.00	4,452.00
მანქანა-დანადგარები	13,972.00	12,938.00
სხვა აღჭურვილობა	2,812.00	2,754.00
დაუმთავრებელი მშენებლობა	-	-
<i>სულ:</i>	21,476.00	20,144.00

ცვეთისა და ამორტიზაციის მაჩვენებელი 2018 წელს დაახლოებით 6 პროცენტით მეტია 2017 წელთან შედარებით.

კომპანია ეარბასის ცვეთის ხარჯების სტრუქტურა
ცხრილი 2.2.2.7

მაჩვენებლები	2018	2017
მიწა და შენობები	22%	22%
მანქანა-დანადგარები	65%	64%
სხვა აღჭურვილობა	13%	14%
დაუმთავრებელი მშენებლობა	0%	0%
<i>სულ:</i>	100%	100%

სტრუქტურული სახით გამოხატულ ცხრილში კი ვხედავთ, რომ მიწისა და შენობა-ნაგებობების ცვეთის მაჩვენებელი ზრდის მიუხედავად მთლიან მაჩვენებელთან პროპორციულადაა შეცვლილი, გაზრდილია მანქანა-დანადგარების ცვეთის წილი და შემცირებულია სხვა აღჭურვილობის ცვეთა.

აღნიშნული ძირითადად გამოწვეული უნდა იყოს იმით, რომ კომპანიის ძირითადი საშუალებები დაახლოებით 163 მილიონი ევროთი გაიზარდა 2017 წელთან შედარებით.

კომპანია ეარბასის ძირითადი საშუალებები
ცხრილი 2.2.2.8

მაჩვენებლები (მლნ. ევრო)	2018	2017
მიწა და შენობები	5,181.00	5,091.00
მანქანა-დანადგარები	8,022.00	8,066.00
სხვა აღჭურვილობა	902.00	939.00
დაუმთავრებელი მშენებლობა	2,668.00	2,514.00
სულ:	16,773.00	16,610.00

მატერიალური აქტივებიდან გაიზარდა მიწა და შენობა-ნაგებობებისა და დაუმთავრებელი მშენებლობის მაჩვენებლები ძირითადად გამოწვეული თავდაცვის სეგმენტში განხორციელებული შერწყმის ოპერაციის წყალობით.

რაც შეეხება არამატერიალურ აქტივებს, მათი ამორტიზაციის აღრიცხვისთვის გამოიყენება წრფივი მეთოდი და 2017-2018 წლებში შემდეგი სახე აქვს:

კომპანია ეარბასის ამორტიზაციის ხარჯები
ცხრილი 2.2.2.9

მაჩვენებლები (მლნ. ევრო)	2018	2017
გუდვილი	1,038.00	1,040.00
კაპიტალიზებული დანახარჯები განვითარებაზე	1,488.00	1,340.00
სხვა არამატერიალური აქტივები	2,467.00	2,409.00
სულ:	4,993.00	4,789.00

ამორტიზაციის ხარჯები დაახლოებით 4 პროცენტითაა გაზრდილი წინა წელთან შედარებით.

კომპანია ეარბასის ამორტიზაციის სტრუქტურა
ცხრილი 2.2.2.10

მაჩვენებლები (მლნ. ევრო)	2018	2017
გუდვილი	21%	22%
კაპიტალიზებული დანახარჯები განვითარებაზე	30%	28%
სხვა არამატერიალური აქტივები	49%	50%
სულ:	100%	100%

როგორც ვიცით, გუდვილი არის განუსაზღვრელი ვადის მქონე აქტივი, რომელიც არ ექვემდებარება ამორტიზაციას, ამიტომ კომპანია გუდვილის ტესტირებას გაუფასურებაზე ახდენს ყოველ წელს. 2018 წელს, ისევე როგორც 2017 წელს ჩატარებული ტესტირების შედეგად გუდვილის გაუფასურების ზარალი ნული აღმოჩნდა. მაჩვენებლები, რომლებიც ზედა ცხრილშია მოცემული, წარმოადგენს ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია გუდვილის მაჩვენებლის ცვლილებით.

კომპანია ეარზასის არამატერიალური აქტივები
ცხრილი 2.2.2.11

მაჩვენებლები (მლნ. ევრო)	2018	2017
გუდვილი	13,039.00	9,141.00
კაპიტალიზებული დანახარჯები განვითარებაზე	1,582.00	1,763.00
სხვა არამატერიალური აქტივები	2,105.00	725.00
სულ:	16,726.00	11,629.00

გუდვილის სიდიდე გაზრდილია 2018 წელს, რაც უმეტესწილად გამოწვეულია CSALP-სთან კონსოლიდაციით, ხოლო მცირედი შემცირება გამოწვეულია რეკლასიფიკაციითა და ვალუტის კურსების ცვლილებებით.

არამატერიალური აქტივების მთლიანი ღირებულება გაიზარდა 5,097.00 მილიონი ევროთი უმეტესწილად გუდვილის დამსახურებით. გუდვილი 2018 წელს გაიზარდა CSALP-ს შესყიდვით.

კომპანიამ განახორციელა 1,582.00 მილიონი დოლარის კაპიტალიზება, რაც ძირითადად დაკავშირებულია პროგრამებთან როგორცაა A350, A400M, A380 და NH90. კომპანია ახორციელებს ასეთი დანახარჯების პროდუქციის თვითღირებულებაზე გადანაწილებას.

2.2.3. პროდუქციის თვითღირებულების საკალკულაციო მუხლების ანალიზი

საბოლოო ჯამში, იმისთვის რომ გამოვარკვიოთ რამდენად ეფექტიანად იყენებს კომპანია თავის რესურსებს და რამდენად გამართლებულია მისი კაპიტალდაბანდებები, შეგვიძლია მივმართოთ კოეფიციენტების ანალიზს და გამოვიანგარიშოთ რამდენიმე ძირითადი ინდექსი და შევადაროთ სხვა კონკურენტი კომპანიების. თუმცა კოეფიციენტების გამოთვლა ცალკე აღებული არ იქნება ინფორმაციული თუ ამ მაჩვენებლებს არ შევადარებთ მის კონკურენტ ან ზოგად ინდუსტრიულ მაჩვენებლებს და ასევე შევადარებთ წინა პერიოდის ანალოგიურ მაჩვენებლებს.

კომპანიის ეფექტიანობის ერთ-ერთი საზომი, რომელიც მიგვანიშნებს პროცესებისა და მარაგების მართვის ეფექტიანობაზე არის მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტი:

$$\text{მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტი} = \frac{\text{რ. პ. თ.}}{\text{მარაგების საშუალოწლიური მაჩვ.}}$$

კომპანიის მაჩვენებელი წლების მიხედვით, რომ დავთვალოთ მივიღებთ:

	2018	2017
მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტი	1.78	1.80

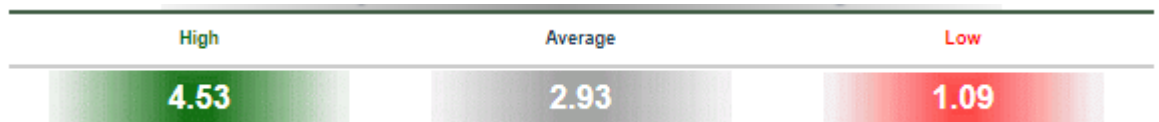
მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტი ზომავს რამდენად სწრაფად ახდენს კომპანია მარაგების რეალიზაციას. დაბალი მაჩვენებელი მიუთითებს რეალიზაციის შეფერხებაზე ან შესაძლოა მოძველებულ პროდუქციაზე. დიდი რაოდენობით მარაგების ქონა დანახარჯებთანაა დაკავშირებული, რადგან კომპანიას უწევს დასაწყობების, დაზღვევის და სხვა ხარჯების გაწევა, რომლის თავიდან აცილების შემთხვევაშიც ეს თანხები სხვა საქმიანობაში იქნებოდა დაბანდებული.

პერიოდებს შორის კოეფიციენტის შემცირება ეარბასში გამოწვეულია მარაგების ზრდით დაკავშირებული 2018 წლის შერწყმის ოპერაციასთან. აღსანიშნავია ისიც, რომ ასევე გაიზარდა რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულებაც, თუმცა პროცენტულ ზრდას თუ შევადარებთ მარაგები გაიზარდა დაახლოებით 7 პროცენტით, ხოლო რ.პ.თ. 4 პროცენტით. ანუ მარაგების ზრდის ტემპი მეტია ვიდრე რ.პ.თ.-ისა.

ასეთ ანალიზს გავყავართ იმ შედეგამდე, რომ რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების მაჩვენებლის ზრდა უმეტესწილად გამოწვეული უნდა იყოს ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯებისა და შრომის ანაზღაურებასთან დაკავშირებული დანახარჯების ზრდით.

იმისათვის, რომ გავარკვიოთ ეს მაჩვენებლები ხომ არ არის ძალიან დაბალიან ძალიან მაღალი, აუცილებლად უნდა შევადაროთ ინდუსტრიის საშუალო მაჩვენებლებს.

თუ ინდუსტრიებისა და ბაზრების კვლევის ერთ-ერთი ვებ გვერდის csimarket.com - ის მიერ მოცემული ინფორმაციის მიხედვით ვიმსჯელებთ მოცემულ ინდუსტრიაში მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტების დონეები შემდეგნაირად გამოიყურება:



4,53 არის ინდუსტრიის დონეზე მაღალი მაჩვენებელი, საშუალო - 2.93 და 1.09 ბრუნვის დაბალ სისწრაფეზე მიაწინებს. ანუ, ინდუსტრიის მონაცემებთან შედარების შედეგად ვიგებთ, რომ ეარბასს აქვს მარაგების ბრუნვის საშუალოზე დაბალი მაჩვენებელი, ეს იმას ნიშნავს, რომ მის სხვა კონკურენტ კომპანიებს აქვთ უფრო მაღალი მაჩვენებლები და შესაძლოა სწორედ ეს იყოს ის რეზერვი, რომლის ათვისების შედეგად შესაძლებელი იქნება დანახარჯების გარკვეული დოზით შემცირება.

ზოგადად ბრუნვის მაღალი მაჩვენებელი ყველაზე სასურველია, თუმცა უნდა მივაქციოთ ყურადღება იმას, რომ თუ კომპანიის შემოსავალი რეალიზაციიდან იზრდება ბრუნვის მაღალი კოეფიციენტის პირობებში, ეს შეიძლება მარაგების არასაკმარისობაზე მიუთითებდეს და ასეთი სიტუაცია ისევ და ისევ მენეჯმენტის არაეფექტურობაზე მიუთითებს.

მარაგების გამოყენების ეფექტიანობის შეფასების კიდევ ერთი მაჩვენებელია მარაგების ბრუნვის ხანგრძლივობა დღეებში:

$$\text{მარაგების ბრუნვის ხანგრძ. დღეებში} = \frac{365}{\text{მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტი}}$$

ეს მაჩვენებელი გვიჩვენებს რამდენი დღე იმყოფება მარაგები საწარმოში მისი შესყიდვიდან რეალიზაციამდე. სასურველია ეს მაჩვენებელი ინდუსტრიის საშუალო მაჩვენებლებთან იყოს მიახლოებული. რაც უფრო დიდია ეს პერიოდი, მით უფრო მეტია შანსი იმისა, რომ კაპიტალი არასამართლიანად კავდება მარაგებში ან კიდევ ეს მარაგები მოძველებულია. ხოლო ძალიან მცირე პერიოდი მიაწინებს მარაგების არასაკმარისობაზე, იმისთვის, რომ კომპანიამ ბაზრის მოთხოვნილებები სწრაფად დაკმაყოფილება შეძლოს.

აირბასისთვის 2017 წელს მარაგები დაახლოებით 203 დღე იმყოფებოდა ბრუნვაში, ხოლო 2018 წელს 206 დღე:

	2018	2017
მარაგების ბრუნვის ხანგრძ. დღეებში	205.06	202.78

ინდუსტრიის მასშტაბით დღეების ნორმალური ოდენობა დაახლოებით 124 დღეა, დაბალ მაჩვენებლად კი დაახლოებით 335 დღე ითვლება. შესაბამისად ეს მაჩვენებელი კიდევ ერთხელ ადასტურებს იმას, რომ კომპანიას მარაგების მართვის მეთოდები აქვს გამოსასწორებელი.

მატერიალური რესურსების გამოყენების ეფექტიანობის განსასაზღვრად შეგვიძლია გამოვითვალოთ ისეთი მაჩვენებლები, როგორცაა: მასალატევადობა, მასალაუკუგება, მატერიალური დანახარჯების ხვედრითი წონა პროდუქციის თვითღირებულებაში და ა.შ.

განვიხილოთ და გამოვთვალოთ მათ შორის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი მაჩვენებელი - **მასალატევადობა**. გასაანგარიშებლად საჭიროა მოხმარებული მატერიალური რესურსების ღირებულება შევაფარდოთ გამოშვებული პროდუქციის თვითღირებულებას. მასალატევადობა გვიჩვენებს გამოშვებული პროდუქციის ერთ ფულად ერთეულზე მატერიალური დანახარჯების სიდიდეს, მისი შემცირება საშუალებას იძლევა დაზოგილი ნედლეულით და მასალით გამოშვებულ იქნას დამატებითი პროდუქცია, ამცირებს პროდუქციის თვითღირებულებას და ზრდის მომგებიანობას.

მასალატევადობის მაჩვენებელი თავის მხრივ დამოკიდებულია რამდენიმე მაჩვენებელზე. მისი ცვლილება შემდეგი ფაქტორების ცვლილებით შეიძლება იყოს გამოწვეული:

- სასაქონლო პროდუქციის ღირებულებიდან გამომდინარე:
 1. წარმოებული პროდუქციის რაოდენობა (Q),
 2. პროდუქციის სტრუქტურა (S),
 3. პროდუქციაზე სარეალიზაციო ფასების დონე
- მატერიალური დანახარჯების სიდიდიდან გამომდინარე
 1. წარმოებული პროდუქციის მოცულობა (Q),
 2. მისი სტრუქტურა (S),
 3. პროდუქციის ერთეულზე დახარჯული მასალების რაოდენობა (R),
 4. მასალების ღირებულება (H).

შედეგად მასალატევადობის მაჩვენებელი შეგვიძლია გარდავქმნათ შემდეგ ფორმულად:

$$\text{მასალატევადობა} = \frac{\text{მატერიალური დანახარჯები}}{\text{პროდუქციის ღირებულება}} = \frac{\sum Q * S * R * H}{\sum Q * S * P}$$

მასალატევადობაზე ცალკეულ ფაქტორთა გავლენის სიდიდე განისაზღვრება ეკონომიკური ანალიზის ერთ-ერთი მეთოდის - ჯაჭვური ჩასმის ხერხის გამოყენებით.

- მატერიალური დანახარჯები:

1. 2017 წ. - $\sum Q(0) * S(0) * R(0) * H(0) = 32,332.38$ მლნ. ევრო

2. 2017 წ. გადაანგარიშებული პროდუქციის 2018 წლის გამოშვებაზე
 $\sum Q(1) * S(0) * R(0) * H(0) = 32,556.17$ მლნ. ევრო

3. პროდუქციის 2018 წლის გამოშვებაზე, 2018 წლის სტრუქტურის მიხედვით, პროდუქციის ერთეულზე დანახარჯთა ნორმისა და მატერიალურ რესურსებზე 2017 წლის ფასების პირობებში
 $\sum Q(1) * S(1) * R(0) * H(0) = 33,128.85$ მლნ. ევრო

4. 2018 წელს, მატერიალურ რესურსებზე 2017 წლის ფასების პირობებში
 $\sum Q(1) * S(1) * R(1) * H(0) = 33,358.27$ მლნ. ევრო

5. 2018 წელს - $\sum Q(1) * S(1) * R(1) * H(1) = 35,149.00$ მლნ. ევრო

- სასაქონლო პროდუქციის ღირებულება

1. 2017 წლის მონაცემებით - $\sum Q(0) * S(0) * P(0) = 52,149.00$ მლნ. ევრო

2. 2018 წლის გამოშვება გადაანგარიშებული 2017 წლის სტრუქტურისა და პროდუქციის ფასების გათვალისწინებით
 $\sum Q(1) * S(0) * P(0) = 52,928.56$ მლნ. ევრო

3. 2018 წელს 2017 წლის ფასების პირობებში
 $\sum Q(1) * S(1) * P(0) = 53,128.45$ მლნ. ევრო

4. 2018 წელს - $\sum Q(1) * S(1) * P(1) = 54,920.00$ მლნ. ევრო

მოცემული მაჩვენებლებით შეგვიძლია გავიგოთ, რომ კომპანიის მასალატევადობა გაიზარდა 0.02 მლნ. ევროთი. ცალკეულ ფაქტორთა გავლენის სიდიდე კი შემდეგია:

პირველი ფაქტორი - პროდუქციის წარმოების მოცულობის ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(1) = \frac{32,556.17}{52,928.56} - \frac{32,332.38}{52,149.00} = -0.0049 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეორე ფაქტორი - წარმოებული პროდუქციის სტრუქტურის გავლენა:

$$\Delta(2) = \frac{33,128.85}{53,128.45} - \frac{32,556.17}{52,928.56} = +0,00846 \text{ მლნ. ევრო}$$

მესამე ფაქტორი - პროდუქციის ერთეულზე დანახარჯთა ნორმის ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(3) = \frac{33,358.27}{53,128.45} - \frac{33,128.85}{53,128.45} = +0,004318 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეოთხე ფაქტორი - მატერიალურ რესურსებზე ფასების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(4) = \frac{35,149.00}{53,128.45} - \frac{33,358.27}{53,128.45} = +0,0337 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეხუთე ფაქტორი - სარეალიზაციო ფასების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(5) = \frac{35,149.00}{54,920.00} - \frac{35,149.00}{53,128.45} = -0,02158 \text{ მლნ. ევრო}$$

მაშასადამე, მასალატევადობის მაჩვენებლის ანალიზის საფუძველზე შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ კომპანია ეარბასში გაიზარდა უფრო მაღალი მასალატევადობის მქონე პროდუქციის გამოშვების წილი. ასევე შეიცვალა მატერიალურ რესურსებზე ფასების ნორმები, რამაც მასალატევადობის ზრდა გამოიწვია 0.043 ევროთი. მასალატევადობის მნიშვნელობანი ზრდა გამოიწვია ფასების დონის ცვლილებამ (ინფლაციამ), რამაც მაჩვენებელი 0.0337 პუნქტით გაზარდა. ასევე, უნდა აღინიშნოს, რომ მატერიალური რესურსების ფასების ზრდის ტემპი უსწრებდა სარეალიზაციო ფასების ზრდის ტემპს, სარეალიზაციო ფასების ცვლილებამ თუმცა შეამცირა მასალატევადობა, მაგრამ საბოლოოდ სხვა ფაქტორების ზრდამ ერთობლივად მაინც გაზარდა მაჩვენებელი.

როგორც დავინახეთ, ყველაზე დიდი გავლენა მოცემული ფაქტორებიდან მასალაზე ფასების ზრდამ, ანუ ინფლაციამ იქონია. ამ ეფექტის შემცირება კომპანიას სარეალიზაციო ფასების კიდევ უფრო მეტად გაზრდით შეუძლია, თუმცა არა იმდენად, რომ ბაზარზე კონკურენციის გაწევა ვერ შეძლოს.

რაც შეეხება სამუშაო ძალის გამოყენების ეფექტიანობას, პირველ რიგში წმინდა შემოსავლის წილი ერთ დასაქმებულზე:

	2018	2017
წმ. მოგება 1 დასაქმებულზე	22,525.45	18,263.01

2018 წელს კომპანიის წმინდა მოგება როგორც უკვე ვნახეთ გაზრდილია, ასევე გაზრდილია დასაქმებულთა რიცხოვნობა, თუმცა როგორც ზედა ცხრილში მოცემული მაჩვენებლების გაანგარიშების შედეგად ჩანს, წმინდა მოგება პროცენტულად უფრო მეტადაა გაზრდილი ვიდრე დასაქმებულთა რიცხოვნობა. იმისთვის, რომ გავიგოთ რამდენად მისაღებია ასეთი მაჩვენებლები, შესადარის ბაზად ისევ ინდუსტრიული მაჩვენებლები უნდა გამოვიყენოთ:



მაშასადამე, ვიგებთ, რომ 2018 წელს, ისევე როგორც 2017 წელს მაჩვენებლები ჩამორჩება ინდუსტრიისთვის მიჩნეულ დაბალ მაჩვენებელსაც კი, რაც შესაძლოა ნიშნავდეს, რომ კომპანიის მენეჯმენტი არაეფექტიანად იყენებს დასაქმებულთა შრომას წარმოების თუ ადმინისტრაციის ნაწილში. შემდეგი კვლევა უნდა გაგრძელდეს იმის გამოკვლევის მიმართულებით, თუ საქმიანობის რომელ ნაწილშია შრომა არაეფექტურად განაწილებული და დაისახოს სიტუაციის გამოსწორების გზები.

ანალიზისთვის შეგვიძლია გამოვიყენოთ შრომის მწარმოებლურობის ერთ-ერთი ყველაზე გავრცელებული მაჩვენებელი - ერთი მომუშავის მიერ პროდუქციის საშუალოწლიური გამოშვება. აღნიშნული მაჩვენებლის გაანგარიშებისთვის პროდუქციის მოცულობა ღირებულებით მაჩვენებელში უნდა შევაფარდოთ მომუშავეთა საშუალო სიობრივ რიცხვთან:

$$W = \frac{V}{N}$$

ვნახოთ რა გავლენა იქონია თითოეულმა ფაქტორმა პროდუქციის მოცულობის ცვლილებაზე კომპანია ეარბასში:

კომპანია ეარბასის შრომის მწარმოებლურობის შეფასების მაჩვენებლები
ცხრილი 2.2.3.1

მაჩვენებლები	2017	2018	გადახრა
დასაქმებულთა საშ. სიობრივი რიცხვი	128,256.00	132,428.00	4,172.00
წარმოების მოც. (მლნ. ევრო)	59,022.00	63,707.00	4,685.00
ერთი მომუშავის საშ. წლიური გამოშვება (მლნ. ევრო)	0.46	0.48	0.02

ცხრილის მონაცემების მიხედვით შრომის მწარმოებლურობამ 2018 წელს გადააჭარბა 2017 წლის მაჩვენებელს, რაც გამოწვეულია წარმოების მოცულობის 4,685 მლნ. ევროთი და დასაქმებულთა რიცხვის 4,172 კაცით გაზრდით. ჯაჭვური ცასმის ხერხით შეგვიძლია გავიგოთ თითოეული მათგანის ზუსტი გავლენა მწარმოებლურობის დონის ცვლილებაზე.

პირველი ფაქტორი - მუშაკთა საშუალო სიობრივი რიცხვის ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(1) = [N(1) - N(0)] * W(0) = 4,172 * 0.46 = + 1,919.12 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეორე ფაქტორი - ერთი მუშაკის საშ. წლიური გამომუშავების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(2) = [W(1) - W(0)] * N(1) = 0.02 * 132,428 = + 2,648.56 \text{ მლნ. ევრო}$$

მაშასადამე, წარმოების მოცულობის ცვლილებაზე უფრო დიდი გავლენა მოახდინა ერთი მუშაკის საშუალო წლიური გამომუშავების ცვლილებამ ვიდრე დასაქმებულთა რიცხვის ცვლილებამ. ეს ფაქტი შესაძლოა იმაზე მიუთითებდეს, რომ კომპანიამ გაუმჯობესებული ტექნოლოგიების დანერგვა შეძლო, რაც მას აძლევს საშუალებას თითოეულ დასაქმებულზე კიდევ უფრო მეტი შემოსავალი მიიღოს.

ერთი მომუშავეს მიერ პროდუქციის საშუალო წლიური გამოშვება დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზეც, როგორცაა საწარმოო პერსონალის ხვედრით წილზე დასაქმებულთა შორის (K), მათ მიერ ნამუშევარი დღეების რაოდენობაზე (d), სამუშაო დღის ხანგრძლივობასა (t) და პროდუქციის შაშუალო საათობრივი გამომუშავების სიდიდეზე (q). შედეგად ვიღებთ შემდეგ ფორმულას:

$$W = K * d * t * q$$

ფაქტორული ანალიზის მონაცემები

ცხრილი 2.2.3.2

მაჩვენებლები	2017	2018	გადახრა
K	0.99	0.99	-
d	240.00	230.00	(10.00)
t (საათი)	7.90	8.00	0.10
q (ევრო)	242.72	261.45	18.73

როგორც უკვე გავიანგარიშეთ, ერთი მომუშავეს შრომის მწარმოებლურობა 0.02 მლნ. ევროთი გაიზარდა 2017 წელთან შედარებით:

$$W(0) = K(0) * d(0) * t(0) * q(0) = 0.99 * 240 * 7.9 * 242.72 = 455,595.00 \text{ ევრო}$$

$$W(1) = K(1) * d(1) * t(1) * q(1) = 0.99 * 230 * 8 * 261.45 = 476,257.00 \text{ ევრო}$$

$$W(1) - W(0) = 0.48 - 0.46 = +0.02 \text{ მლნ. ევრო}$$

ჯაჭვური ჩასმის ხერხით განვსაზღვროთ ცალკეულ ფაქტორთა გავლენა ერთი მომუშავის შრომის მწარმოებლურობის ცვლილებაზე:

პირველი ფაქტორი - საწარმოო პერსონალის ხვედრითი წილის ცვლილების გავლენა არის თითქმის ნულის ტოლი, რადგან ეს უკანასკნელი ძალიან უმნიშვნელოდ შეიცვალა;

მეორე ფაქტორი - წლის განმავლობაში ერთი მუშის მიერ ნამუშევარი დღეების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(2) = K(1) * d(1) * t(0) * q(0) - K(1) * d(0) * t(0) * q(0) = -18,983.00 \text{ ევრო}$$

მესამე ფაქტორი - სამუშაო დღის საშუალო ხანგრძლივობის ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(3) = K(1) * d(1) * t(1) * q(0) - K(1) * d(1) * t(0) * q(0) = +5,526.00 \text{ ევრო}$$

მეოთხე ფაქტორი - საშუალო საათობრივი გამომუშავების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta(4) = K(1) * d(1) * t(1) * q(1) - K(1) * d(1) * t(1) * q(0) = +34,119.00 \text{ ევრო}$$

მაშასადამე, კომპანია ეარბასში 2018 წელს ერთი მომუშავის საშუალო წლიური გამომუშავების 20,000 ევროთი გაზრდაზე დადებითი გავლენა იქონია სამუშაო დღის საშუალო ხანგრძლივობის ცვლილებამ და საშუალო საათობრივი გამომუშავების ცვლილებამ. უარყოფითი გავლენა იქონია ერთი მუშის მიერ წლის განმავლობაში ნამუშევარი დღეების 10 დღით შემცირებამ. ეს უკანასკნელი შეიძლება ჩაითვალოს რეზერვად, რაც შემოსავლების გაზრდის შესაძლებლობას აძლევს კომპანიას.

ანალიზის შემდგომ ეტაპზე შეგვიძლია განვსაზღვროთ ერთი მომუშავის საშუალო წლიურ გამომუშავებაზე მოქმედ ფაქტორთა გავლენის სიდიდე გამოშვებული პროდუქციის მოცულობაზე. ამისთვის საჭიროა ერთი მომუშავის საშუალო წლიური გამომუშავების ცვლილების სიდიდე თითოეული ფაქტორის გავლენით გავამრავლოთ საქარმოო პერსონალის ფაქტობრივ რიცხოვნობაზე:

პირველი ფაქტორი - საწარმოო პერსონალის ხვედრითი წილის ცვლილების გავლენა:

$$\Delta V(1) = 0 * 132,428 = 0 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეორე ფაქტორი - წლის განმავლობაში ერთი მუშის მიერ ნამუშევარი დღეების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta V(2) = -18,983 * 132,428 = -2,514 \text{ მლნ. ევრო}$$

მესამე ფაქტორი - სამუშაო დღის საშუალო ხანგრძლივობის ცვლილების გავლენა:

$$\Delta V(3) = +5,526 * 132,428 = + 732 \text{ მლნ ევრო}$$

მეოთხე ფაქტორი - საშუალო საათობრივი გამომუშავების ცვლილების გავლენა:

$$\Delta V(4) = +34,119 * 132,428 = + 4,518 \text{ მლნ ევრო}$$

გამოშვებული პროდუქციის მოცულობის ცვლილებაზეც ყველაზე დიდი გავლენა საშუალო საათობრივი გამომუშავების ცვლილებამ მოახდინა, რაც საკმაოდ მნიშვნელოვანი მაჩვენებელია ანალიზისას. ეს უკანასკნელი ყველაზე დიდ გავლენას ახდენს დღიურ და წლიურ გამომუშავებაზე და დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზე, როგორცაა პროდუქციის შრომატევადობა და ღირებულებით გამოსახულებაში მისი ცვლილება. ასეთ ფაქტორებს მიეკუთვნება:

1. დროის არამწარმოებლური დანახარჯები (T’);
2. დროის ეკონომია მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის შედეგად (T’’);
3. სტრუქტურული ძვრების შედეგად პროდუქციის ღირებულების ცვლილება (S).

აღნიშნული ფაქტორების გავლენის გამოსაანგარიშებლად ავიღოთ მათი პირობითი მნიშვნელობები და გამოვიყენოთ ჯაჭვური ჩასმის ხერხი.

კომპანია ეარბასის შრომითი დანახარჯების ფაქტორული ანალიზის მონაცემები

ცხრილი 2.2.3.3

მაჩვენებლები	2017
დროის არამწარმოებლური დანახარჯები (კაც-საათი)	72,500.00
დროის ეკონომია მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის შედეგად (კაც-საათი)	98,000.00
სტრუქტურული ძვრების შედეგად პროდუქციის ღირებულების ცვლილება (მლნ. ევრო)	+ 2,350.00

პროდუქციის გამოშვების მოცულობა უნდა დავაკორექტიროთ სტრუქტურული ძვრების სიდიდით, ხოლო ნამუშევარი დროის რაოდენობა - დროის არამწარმოებლური დანახარჯებითა და მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის შედეგად მიღებული დროის ეკონომიით.

$$q(p1) = \frac{63,707.00 \text{ (მლნ)} - 2,350.00 \text{ (მლნ)}}{243,667,520.00 - 72,500.00 + 98,000.00} = 251.78 \text{ ევრო}$$

$$\Delta(1) = q(p1) - q(0) = 251.78 - 242.72 = + 9.06 \text{ ევრო}$$

ეს ნიშნავს იმას, რომ საშუალო საათობრივი გამომუშავება შრომის ინტენსივობის შედეგად მისი ორგანიზაციის გაუმჯობესების საფუძველზე გაიზარდა 9.06 ევროთი.

$$q(p2) = \frac{63,707.00 \text{ (მლნ)} - 2,350.00 \text{ (მლნ)}}{243,667,520.00 - 72,500.00} = 251.88 \text{ ევრო}$$

$$\Delta(2) = q(p2) - q(p1) = 251.88 - 251.78 = + 0.1 \text{ ევრო}$$

მეორე პირობითი მაჩვენებელი არ ითვალისწინებს მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის შედეგად მიღებულ დროის ეკონომიას, ამიტომ მეორე და პირველ მაჩვენებლებს შორის სხვაობა გვიჩვენებს, რომ მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის ღონისძიებათა დანერგვის შედეგად საშუალო საათობრივი გამომუშავება გაიზარდა 0.1 ევროთი

$$q(p3) = \frac{63,707.00 \text{ (მლნ)} - 2,350.00 \text{ (მლნ)}}{243,667,520.00} = 251.80 \text{ ევრო}$$

$$\Delta(3) = q(p3) - q(p2) = 251.8 - 251.88 = - 0.08 \text{ ევრო}$$

რაც შეეხება მესამე და მეორე მაჩვენებლებს შორის სხვაობას, ეს გვიჩვენებს, რომ საშუალო საათობრივი გამომუშავება 0.08 ევროთი შემცირდა არამწარმოებრივი დანახარჯების ცვლილების შედეგად.

$$\Delta(4) = q(1) - q(p3) = 261.45 - 251.8 = + 9.65 \text{ ევრო}$$

წარმოების სტრუქტურული ძვრების შედეგად საშუალო საათობრივი გამომუშავება გაიზარდა 9.65 ევროთი.

იმისათვის, რომ გავიგოთ საშუალო საათობრივ გამომუშავებაზე მოქმედი ფაქტორების ცვლილება რა გავლენას ახდენს გამოშვებული პროდუქციის მოცულობაზე, თითოეული ფაქტორის ზემოქმედებით გამოწვეული საშუალო საათობრივი გამომუშავების ცვლილება უნდა გავამრავლოთ სამუშაო დღის ხანგრძლივობაზე, ერთი მუშის მიერ წელიწადში ნამუშევარი დღეების რაოდენობაზე, საწარმოო პერსონალის ხვედრით წონაზე და მომუშავეთა საშუალო სიობრივ რიცხვზე.

პირველი ფაქტორი - წარმოების ორგანიზაციის გაუმჯობესების შედეგად გამოშვებული პროდუქციის მოცულობის ცვლილება:

$$\Delta(1) = +9.06 * 8 * 230 * 0.99 * 132,428 = +2,186.00 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეორე ფაქტორი - მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის ღონისძიებათა დანერგვის შედეგად პროდუქციის მოცულობის ცვლილება:

$$\Delta(2) = +0.1 * 8 * 230 * 0.99 * 132,428 = +24.12 \text{ მლნ. ევრო}$$

მესამე ფაქტორი - არამწარმოებლური დანახარჯების გავლენა წარმოებული პროდუქციის მოცულობაზე:

$$\Delta(3) = -0.08 * 8 * 230 * 0.99 * 132,428 = -19.29 \text{ მლნ. ევრო}$$

მეოთხე ფაქტორი - სტრუქტურული ცვლილებების გავლენა:

$$\Delta(3) = +9.65 * 8 * 230 * 0.99 * 132,428 = +2,328.00 \text{ მლნ. ევრო}$$

მაშასადამე, ყველაზე დიდი გავლენა გამოშვებული პროდუქციის მოცულობაზე სტრუქტურულმა ცვლილებებმა მოახდინა. უარყოფითი გავლენა იქონია მხოლოდ არამწარმოებლურმა დანახარჯებმა, რისი შემცირებითაც კომპანიას შეუძლია კიდევ უფრო მეტად გაზარდოს გამოშვებული პროდუქციის მოცულობა.

თუ რამდენად ეფექტიანად იყენებს კომპანია ძირითად საშუალებებს შეგვიძლია გავიგოთ ძირითადი საშუალებების ბრუნვის კოეფიციენტის გამოთვლით და მისი შედარებით როგორც წინა პერიოდების, ასევე ინდუსტრიის მაჩვენებლებთან.

$$\text{ძირითადი საშუალებების ბრ. კოეფიციენტი} = \frac{\text{შემოსავლები}}{\text{ძირითადი საშუალებების საშუალოწლ. მაჩვენებელი}}$$

აღნიშნული მაჩვენებელი შესაძლოა მკვეთრად განსხვავებული იყოს სხვადასხვა ტიპის ინდუსტრიებში. საწარმოო ბიზნესში, რომელიც მაღალი კაპიტალ-ტევადობით ხასიათდება, ბრუნვის ნორმა შესაძლოა ერთთან მიახლოებული იყოს, მაშინ, როდესაც საცალო ვაჭრობით დაკავებული კომპანიებისთვის ინდუსტრიული ნორმა 10-ს უახლოვდება.

ამ შემთხვევაშიც, სასურველია მაჩვენებელი ინდუსტრიულ ნორმასთან ახლოს იყოს. მაჩვენებლის ნორმაზე დაბალი დონე შესაძლოა ნიშნავდეს იმას, რომ კომპანია საჭიროზე მეტს ახანდებს ძირითად საშუალებებში. ხოლო ძალიან მაღალი მაჩვენებელი მიუთითებს, რომ კომპანიას არ აქვს საკმარისი აქტივები პოტენციური შემოსავლების მისაღებად ან შესაძლოა ფლობდეს მოძველებულ, ღირებულება დაკარგულ ძირითად საშუალებებს. ასეთ შემთხვევაში შესაძლოა ვივარაუდოთ, რომ კომპანია უახლოვდება

მომავალში კაპიტალში დაბანდების მიზნით გასწევს ხარჯებს და ეს ხარჯები შესაძლოა საკმაოდ სოლიდური აღმოჩნდეს ზოგიერთ სიტუაციაში.

ასევე, გამომდინარე იქედან, რომ მნიშვნელში იგულისხმება ძირითადი საშუალებები შემცირებული ცვეთით, კომპანიები, რომლებსაც წლის ბოლო პერიოდებში აქვთ აქტივები შექმნილი, უფრო დაბალი კოეფიციენტი ექნებათ.

კომპანია ეარბასის შესაბამისი მაჩვენებლები 2017-2018 წლების მიხედვით ქვედა ცხრილშია მოცემული:

	2018	2017
ძირითადი საშუალებების ბრუნვის კოეფიციენტი	1.90	2.09

როგორც ვხედავთ 2018 წელს კოეფიციენტი მნიშვნელოვნადაა შემცირებული, რაც 2018 წელს განხორციელებული შერწყმისა და ახალი ბიზნესის შექმნის ოპერაციების შედეგი უნდა იყოს. რაც შეეხება ინდუსტრიის მაჩვენებლებს, ნორმად დაახლოებით შემდეგი კოეფიციენტები ითვლება:



მასასადამე, 2017 წელს კომპანიას საკმაოდ მაღალი მაჩვენებელი ჰქონდა ინდუსტრიის მასშტაბით და ერთ-ერთი მოწინავე პოზიციაც ეკავა ამ კოეფიციენტის მიხედვით. 2018 წელს კოეფიციენტი შემცირდა, თუმცა საშუალო მაჩვენებელს არ ჩამოსცილებია, ამიტომ შეგვიძლია გავაკაკეთოთ დასკვნა, რომ ამ მხრივ კომპანიას არ გააჩნია სუსტი წერტილი.

2.3. დანახარჯებისა და მოგების დამოკიდებულების ანალიზი

კომპანია თავისი საქმიანობის პროცესში დანახარჯებს გასწევს ერთადერთი მიზნით, რომ მიიღოს რაც შეიძლება მეტი მოგება. თუმცა ძალიან დიდი მნიშვნელობა აქვს დანახარჯების ალოკაციის მართვას, რაც უდიდეს წილად დამოკიდებულია კომპანიის მენეჯმენტზე. იმისათვის, რომ გავიგოთ, თუ რამდენად მომგებიანად

აბანდებს მენეჯმენტი თავის რესურსებს, შეგვიძლია გამოვიყენოთ მომგებიანობის შეფასების რამდენიმე მაჩვენებელი (ინდექსი). ასეთი ინდექსები ინვესტორებისთვის უაღრესად ღირებული ინფორმაციის მატარებელია, რამდენადაც ამ გზით ისინი წარმოდგენას იქმნიან კომპანიის ზოგად ფინანსურ მდგომარეობაზე და სამომავლო პერსპექტივებზე.

2.3.1. წარმოების დანახარჯების მოგებასთან დამოკიდებულების შეფასება საანალიზო საწარმოს მომგებიანობის მაჩვენებლები

ზოგადად მოგების მაჩვენებლები ერთიან სურათს გვაძლევენ კომპანიის შედეგებზე შემოსავლებთან, აქტივებთან და კაპიტალთან მიმართებაში.

პირველი ასეთი კოეფიციენტია **წმინდა მოგების მარჟა**, რაც გამოითვლება წმინდა მოგების შემოსავლებთან ფარდობით:

$$\text{წმ. მოგების მარჟა} = \frac{\text{წმინდა მოგება}}{\text{შემოსავალი რეალიზაციიდან}}$$

აღნიშნული მაჩვენებელი არ უნდა იყოს ძალიან დაბალი. ეს მაჩვენებელი ზომავს შემოსავლიანობას ყველა ხარჯის გათვალისწინებით. კომპანიის წმინდა მოგების მარჟა უნდა შედარდეს წინა პერიოდების და ინდუსტრიის ნორმირებულ მაჩვენებლებთან.

კომპანია ეარბასის წმ. მოგების მარჟა 2017 და 2018 წლებში შემდეგია:

	2018	2017
წმ. მოგების მარჟა	4.73%	4.01%

როგორც ვხედავთ 2018 წელს მაჩვენებელი მნიშვნელოვნად გაიზარდა 2017 წელთან შედარებით. ეს იმას ნიშნავს, რომ ყველა ხარჯის გათვალისწინების შემდეგ კომპანიამ 2018 წელს უფრო მეტი შემოსავალი მიიღო. წმინდა მოგება გაიზარდა პროპორციულად უფრო მეტად, ვიდრე რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი, რაც ნიშნავს რომ მთლიანი ხარჯები პროპორციულად უფრო ნაკლებად გაიზარდა ვიდრე მთლიანი შემოსავლები.

ამასთანავე, 2017 წელს ინდუსტრიული ნორმა აღნიშნული კოეფიციენტისთვის იყო 6.35%, ხოლო 2018 წელს 4.68%, რაც ნიშნავს, რომ 2017 წელს კომპანია დაახლოებით 2 პროცენტით ჩამორჩებოდა კონკურენტ ფირმებს, 2018 წელს კი გაუთანაბრდა მათ.

2018 წელს მაჩვენებლის გაზრდა შესაძლებელია გამოწვეული იყოს სარეალიზაციო ფასების უფრო მაღალი დონით, კვლევა-განვითარების დანახარჯების გაწვევის შედეგად ახალი ტექნოლოგიების შექმნით, რაც კომპანიას საშუალებას აძლევს დანახარჯები შეამციროს, ან გაზარდოს პროდუქციის ხარისხი, შექმნას პროდუქციის დამატებითი სპეციფიკაციები ან დაუმატოს ხვა ფუნქციები, რომელიც საშუალებას მისცემს სამართლიანად გაზარდოს ფასები.

მეტი ინფორმაციის მისაღებად კონკრეტული დანიშნულების ხარჯებისა და მოგებას შორის დამოკიდებულების შესახებ, შეგვიძლია გამოვთვალოთ საოპერაციო მომგებიანობის მაჩვენებლები. საოპერაციო მომგებიანობის კოეფიციენტები გვიჩვენებს რამდენად კარგი მენეჯმენტი აქვს კომპანიას რესურსების მოგებად გარდაქმნის ეფექტიანობის კუთხით. კონკრეტული ხარჯების ეფექტის გასაზომად არსებობს სხვადასხვა მომგებიანობის მაჩვენებლები:

$$\text{საერთო მოგების მარჟა} = \frac{\text{მოგება რეალიზაციიდან}}{\text{შემოსავალი რეალიზაციიდან}}$$

საერთო მოგების მარჟა ზომავს გაყიდული პროდუქციის ერთეულის სარეალიზაციო ფასსა და მის თვითღირებულებას შორის დამოკიდებულებას. ეს მაჩვენებელი როგორც წესი წმინდა დაბალია მაღალკონკურენტულ ინდუსტრიაში, რადგან კომპანიები ცდილობენ კონკურენციის გაწვევის მიზნით გასაყიდი ფასები დასწიონ. ეს მაჩვენებელი ასევე პროდუქციის ტიპის კარგი მაჩვენებელია. მაგალითად ფუფუნების ან განსაკუთრებული დანიშნულების პროდუქციის მწარმოებელი კომპანიებისთვის დამახასიათებელია ამ მაჩვენებლის საკმაოდ მაღალი დონე მარაგების ბრუნვის კოეფიციენტის დაბალი მაჩვენებლების პირობებში.

და, მაშინ როდესაც საერთო მოგების მარჟის მაჩვენებლებს ვადარებთ სხვადასხვა კონკურენტ კომპანიებს შორის, აუცილებლად უნდა გავითვალისწინოთ და გამოვიკვლიოთ თუ მარაგების აღრიცხვის რომელ მეთოდს იყენებს კომპანია, რადგან

სხვადასხვა მეთოდმა შესაძლოა მნიშვნელოვანი განსხვავებები გამოიწვიოს კონკურენტებს შორის.

საერთო მოგების მარჟის ზრდაზე გავლენას ახდენს პროდუქციის გასაყიდი ფასის ზრდა და რეალიზებული პროდუქციის ერთეულზე საწარმოო დანახარჯების შემცირება. კონკრეტულ კომპანიას შესაძლოა კონკურენტებთან შედარებით უფრო ძვირად აფასებდეს თავის პროდუქციას იმ შემთხვევაში თუ იგი დიფერენცირებულია ბრენდით, გამოირჩევა ხარისხის მაღალი დონით, ტექნოლოგიებით ან პატენტებით.

კომპანია ეარზასისთვის გამოთვლილი საერთო მოგების მარჟა 2017-2018 წლებში შემდეგია:

	2018	2017
საერთო მოგების მარჟა	13.79%	11.64%

ინდუსტრიის სტატისტიკიდან კი ჩანს, რომ აღნიშნული მარჟის ნორმალური სიდიდე დაახლოებით 16.51%-ია. მაშასადამე, ვიგებთ, რომ 2018 წელს კომპანიის საერთო მოგების მარჟა მართალია გაიზარდა, თუმცა ორივე წელს ჩამორჩებოდა ინდუსტრიის საშუალო მაჩვენებელს. ზოგადად, მარჟის უფრო მაღალი დონე ტექნოლოგიურად უფო მაღალგანვითარებული პროდუქციისთვისაა დამახასიათებელი, რაც გამომდინარეობს კვლევა-განვითარებაზე გაწეული ხარჯებიდან. აღნიშნული შედარებიდან გამომდინარე შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ კომპანია სწორი მიმართულებით მიდის, როდესაც კვლევასა და განვითარებაში მეტ თანხებს ახანდებს.

2.3.2. ზღვრული მოგების ამონაგებთან ფარდობის კოეფიციენტი

კომპანია ეარზასი აწარმოებს სხვადასხვა სახეობის პროდუქციას, რის მიხედვითაც თავად კომპანია ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში საქმიანობას ყოფს შემდეგ სეგმენტებად: **თვითმფრინავები, ვერტმფრენები, თავდაცვა და კოსმოსი**. ამ სამი ძირითადი მიმართულების შედეგების მიხედვით გავიგოთ შემოსავლის მინიმუმ რა მაჩვენებელზე უნდა გავიდეს კომპანია წაუგებლობის დონეს რომ მიაღწიოს, ანუ წერტილს როდესაც იგი არც მოგებას მიიღებს და არც ზარალს.

წაუგებლობის წერტილის მაჩვენებლის გამოსათვლელად პირველ რიგში უნდა განვსაზღვროთ ზღვრული მოგების საშუალო კოეფიციენტი საერთო ამონაგების მიმართ (c/s).

კომპანია ეარბასის შემოსავლებისა და ხარჯების მაჩვენებლები 2018 წლის მონაცემებით
ცხრილი 2.3.2.1.

მაჩვენებლები	თვითმფრინავები	ვერტმფრენები	თავდაცვა და კოსმოსი	სულ
შემოსავალი რეალიზაციიდან	47,960.00	5,934.00	11,063.00	64,957.00
ცვლადი ხარჯები	29,447.74	3,643.51	6,792.75	39,884.00
ზღვრული მოგება	18,512.26	2,290.49	4,270.25	25,073.00
მუდმივი ხარჯები				18,200.00
მოგება				6,873.00
ზღვრ. მოგება/ამონაგებთან				0.39

$$წ. წ. რ. = \frac{\text{მუდმივი ხარჯები}}{c/s} = \frac{18,200.00}{0.39} = 47,152.00 \text{ მლნ. ევრო}$$

კომპანია ეარბასის შემოსავლებისა და ხარჯების მაჩვენებლები 2017 წლის მონაცემებით
ცხრილი 2.3.2.2

მაჩვენებლები	თვითმფრინავები	ვერტმფრენები	თავდაცვა და კოსმოსი	სულ
შემოსავალი რეალიზაციიდან	43,577.98	5,391.82	10,052.19	59,022.00
ცვლადი ხარჯები	28,016.11	3,466.38	6,462.51	37,945.00
ზღვრული მოგება	15,561.88	1,925.44	3,589.68	25,073.00
მუდმივი ხარჯები				17,850.00
მოგება				7,223.00
ზღვრ. მოგება/ამონაგებთან				0.42

$$წ. წ. რ. = \frac{\text{მუდმივი ხარჯები}}{c/s} = \frac{17,850.00}{0.42} = 42,500.00 \text{ მლნ. ევრო}$$

მაშასადამე, 2018 წელს წაუგებლობის წერტილის მაჩვენებელი გაიზარდა 4,652,00 მლნ. ევროთი, ანუ 2018 წელს მოგების მისაღებად საჭირო იყო მეტი შემოსავლის მიღება. ეს გამოწვეულია იმით, რომ 2018 წელს გაზრდილია დანახარჯების მაჩვენებელი და მათ შორის უფრო მეტად ცვლადი ხარჯების ოდენობა. ასეთი ცვლილება სიგნალს აძლევს

კომპანიის მმართველობით ორგანოებს, რადგან ცვლადი ხარჯების ზრდა პირდაპირ დაკავშირებულია პროდუქციის თვითღირებულების ზრდასთან.

წაუგებლობის წერტილის გაანგარიშების შედეგები კიდევ ერთხელ ადასტურებს იმას, რომ ახალი ბიზნესის შეერთების შედეგად კომპანიამ გაზარდა მეტად მასალატევადი პროდუქციის წარმოების წილი.

2.4. დანახარჯების შემცირების რეზერვები და მათი ამოქმედების მიმართულებები

როგორც ანალიზის შედეგად გამოვლინდა, ეარბასის ფინანსური შედეგები 2018 წელს ბევრად უფრო გაუმჯობესებულია 2017 წელთან შედარებით. მარაგების ბრუნვის შემცირებული და საოპერაციო მოგების მარჟის გაზრდილი მაჩვენებლების ფონზე შეგვიძლია ვივარაუდოთ, რომ კომპანიამ შესაძლოა გაზარდა პროდუქციის გასაყიდი ფასი ახალი ტექნოლოგიებისა და ახლად შეძენილი ბიზნესის წყალობით. საბოლოო ჯამში, მართალია კომპანია ლიდერ პოზიციებს იკავებს ინდუსტრიაში, თუმცა ზოგიერთი მაჩვენებლით ინდუსტრიულ ნორმაზე ჩამორჩენა შესაძლოა მიანიშნებდეს მის სუსტ მხარეებზე, რაც აუცილებლად მოითხოვს ყურადღების მიქცევას და უფრო სიღრმისეულ კვლევას. კვლევამ შესაძლოა გამოავლინოს, რომ მაგალითად არსებობს პროცესების შეფერხების ისეთი მიზეზები, რომელთა თავიდან აცილება შესაძლებელი იყო, ან ზოგიერთი პროცესის დუბლირება ხდება და შესაბამისად არამართლოზომიერად გაიწევა დანახარჯები. შესაძლებელია გვექონდეს შემთხვევა, როდესაც თანამშრომლების კვალიფიკაციის ამაღლებით, ანუ მიმდინარე პერიოდში ხარჯების გაწევით კომპანიამ მომავალში ბევრად უკეთესი შედეგები მიიღოს და ა.შ.

როდესაც ინვესტორები კომპანიის საოპერაციო საქმიანობის ეფექტიანობას აფასებენ, აუცილებლად ითვლიან კაპიტალის უკუგების კოეფიციენტს (ROE), რომელიც გვიჩვენებს რამდენად ეფექტიანად იყენებს კომპანია ინვესტორების მიერ დაბანდებულ კაპიტალს. თუმცა ROE-ს თუ კომპონენტებად გავშლით, დავინახავთ თუ რა მაჩვენებლები ახდენენ გავლენას კაპიტალის უკუგების ცვლილებებზე. აღნიშნული სახით გაშლილ ფორმულას დუპონტის მოდელი ეწოდება:

$$\text{დუპონტის მოდელი} = \frac{\text{წმ. მოგება}}{\text{შემოსავალი რეალიზაციიდან}} * \frac{\text{შემოსავალი რეალიზაციიდან}}{\text{აქტივების საშუალო წლ. ღირ.}} * \frac{\text{აქტივების საშუალო წლ. ღირ.}}{\text{საშუალო წლ. სააქციო კაპიტალი}}$$

მაშასადამე, დუპონტის ანალიზი ითვალისწინებს წმინდა მოგების მარჟის, აქტივების ბრუნვის კოეფიციენტისა და ფინანსური ლევერიჯის მაჩვენებლების გავლენას. ასეთი სახით დაშიფრული მოდელი საშუალებას აძლევს კომპანიის მენეჯერებს, გამოავლინონ სუსტი მხარეები და შემდგომ დასახონ სამოქმედო გეგმა მდგომარეობის გამოსასწორებლად.

კომპანია ეარბასის ბაგალითზე ვიღებთ შემდეგ სიდიდეებს:

<i>მაჩვენებლები</i>	2017	2018
წმ. მოგების მარჟა	0.04	0.05
აქტივების ბრ. კოეფიციენტი	0.54	0.57
ფინანსური ლევერიჯი	17.65	10.98
ROE	0.38	0.29

კაპიტალის უკუგების კოეფიციენტი საგრძნობლად შემცირდა 2018 წელს, რაც ძირითადად ფინანსური ლევერიჯის შემცირების ხარჯზე მოხდა. ეს იმას ნიშნავს, რომ 2017 წელს კომპანიას ბევრად მეტი მოზიდული კაპიტალი ჰქონდა, მეტი იყო გადახდისუნარიანობს რისკიც, თუმცა როგორც ჩანს კომპანიამ მომგებიანად დააბანდა მოზიდული სახსრები და 2018 წელს შეძლო გაეუმჯობესებინა წმინდა მოგების მარჟა და მიეღო მეტი შემოსავალი აქტივის თითოეულ ევროზე. ROE იზრდება მაშინ როდესაც იზრდება მისი მაფორმირებელი კომპონენტები. პირველი ორი კომპონენტის ზრდა დადებითი მოვლენაა თუმცა მოითხოვს დამატებით ქვეკომპონენტებად ჩაშლას. ხოლო რაც შეეხება ფინანსურ ლევერიჯს, მისი ზრდა მართალია ზრდის კაპიტალის უკუგებას, მაგრამ რისკებთანაა დაკავშირებული, რაც მენეჯმენტის მხრიდან დიდ ყურადღებას და ერთიანობაში დანახული სისტემის მართვას მოითხოვს.

მართალია ამ შემთხვევაში საგანგაშო სიგნალები არ გამოვლენილა (წარმოების დანახარჯების კუთხით) დუპონტის ანალიზის შედეგად, თუმცა უნდა ითქვას, ისიც, რომ ფორმულაში გათვალისწინებულია შეფასებითი მაჩვენებლებიც, არის ძალიან ზოგადი და აუცილებელ კვლევას მოითხოვს კიდევ უფრო სიღრმისეულად. მხოლოდ ასე შევძლებთ გავიგოთ რამდენად შენარჩუნებადია ზრდადი ეფექტიანობა.

როგორც კომპანია ეარბასის დანახარჯების წინა ქვეთავებში მოცემული ანალიზიდან გამოვლინდა, კომპანიის ძირითადი სუსტი მხარეები შესაძლოა იყოს;

- მარაგების მენეჯმენტი
- შრომის დანახარჯების ეფექტიანი განაწილება
- პროცესების კონტროლი და ოპტიმიზაცია

1. მარაგების შენახვა შესაძლოა დიდ ხარჯებთან იყოს დაკავშირებული, განსაკუთრებით ისეთი კაპიტალტევადი ინდუსტრიის ფირმებისთვის, როგორც ეარბასია. ასევე, შესაძლებელია დანაკარგებისა და დუბლირებული სამუშაოების მინიმიზაციის შესაძლო ხერხებზე მუშაობა. დღესდღეობით არსებობს ისეთი ელექტრონული სისტემები, რომლებიც საშუალებას იძლევა შტრიხკოდების ან გამოსახულების აღქმის გზით სწრაფად მოხდეს იმის იდენტიფიცირება თუ რა სამუშაო შესრულდა და ასევე უზრუნველყოფს ინფორმაციის სწრაფ მიმოცვლას, რაც შესაძლოა დიდი აქტივი აღმოჩნდეს გადახარჯების შემცირებისთვის. ასეთ მოწყობილობებს ასევე აქვთ შესაძლებლობა სწრაფად გამოავლინონ რაიმე დეფექტი და არ დაუშვან დეფექტური პროდუქცია წარმოების შემდგომ ეტაპებზე;
2. კომპანიამ ზუსტად უნდა განსაზღვროს თუ რა ვალდებულებები ეკისრება თითოეულ პოზიციაზე დასაქმებულ ადამიანს და შეაფასოს პოზიციაზე მიღების კრიტერიუმები. ასევე შეაფასოს რამდენად შესაძლებელია ფუნქციების გაერთიანება ან პირიქით დანაწილება თუკი ასეთი ქმედებით პერსონალი უკეთ შეძლებს თავისი საქმის შესრულებას. იმ შემთხვევაში თუ იგი თანამედროვე ტექნოლოგიებს იყენებს, რამდენად კვალიფიციური მუშა ხელი ყავს ამ ტექნოლოგიებთან სამუშაოდ და რამდენად აუცილებელია დამატებითი სწავლების პროგრამებში ჩართვა. განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს ასევე ადმინისტრაციულ განყოფილებას, რადგან სწორედ მათზეა დამოკიდებული კომპანიის საქმიანობის საბოლოო შედეგები;
3. პროცესების ოპტიმიზაციაში იგულისხმება ბიზნეს პროცესების ერთიანობაში დანახვა და ანალიზი. ნებისმიერი ცვლილების შეტანამდე დეტალური

ინფორმაციის ქონა ყველა პროცესის მახასიათებლების შესახებ უფრო დიდ სურათს იძლევა და ეხმარება მენეჯერებს მართონ მთლიანობაში და არა ცალკეული პროცესები. ასეთი ქმედებებით შესაძლებელია თავიდან იქნეს აცილებული ისეთი სიტუაციები როდესაც ერთი პროცესის ოპტიმიზაცია სხვა პროცესს აზარალებს, რამაც საბოლოო ჯამში შესაძლოა უარეს შედეგებამდე მიიყვანოს ბიზნესი.

დასკვნა

მოგების მოცულობა განსაზღვრავს ბიზნესის წარმატების ხარისხს. მოგების ზრდა მეწარმეს აიძულებს გაზარდოს ინვესტიციები, გააფართოოს წარმოების მოცულობა, ხოლო მოგების შემცირება უბიძგებს მას მოძებნოს ბიზნესის ორგანიზაციის ახალი ფორმები.

ბიზნესის მთავარი ინდიკატორის - მოგების მოცულობა დამოკიდებულია წარმოების ფაქტორებზე, მათი გამოყენების ეფექტიანობაზე. წარმოების ძირითადი ფაქტორების როლში გამოდის: მიწა, შრომა, კაპიტალი.

საზოგადოებასა და ბუნებაში არსებული მატერიალური დოვლათი შეზღუდულია და მას არ შეუძლია საზოგადოების მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება არც მოცემულ ეტაპზე და არც მომავალში. შეზღუდულია ასევე ბიზნესის საწარმოებლად საჭირო რესურსები - წარმოების ფაქტორების ერთობლიობა და ამას ისიც ემატება რომ შეზღუდულია მეწარმეების დაშვება არსებულ დოვლათთან. ყოველივე ეს განაპირობებს ბიზნესის წინააღმდეგობრივ ხასიათს.

საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის შედეგად კომპანიების შორის სულ უფრო ძლიერდება კონკურენციული ბრძოლა და ამიტომ გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება პროდუქციის თვითღირებულების შემცირების გზით მომგებიანობის გაზრდას. მეწარმეები იძულებული არიან მათ ხელთ არსებული წარმოების ფაქტორები და რესურსები მართონ და გამოიყენონ ეფექტიანად. ამ მიზნის მისაღწევად კი საჭიროა ჰყავდეთ მაღალკვალიფიციური მუშახელი, რომლებიც არ დაუშვებენ დამატებით დანაკარგებს საწარმოში, სწორად შეაფასებენ და აღრიცხავენ წარმოებაზე გაწეულ დანახარჯებს, გააანალიზებენ გაწეული დანახარჯების ადექვატურობას, გამოავლენენ პროდუქციის თვითღირებულების შემცირების რეზერვებს და უზრუნველყოფენ ბიზნესის ფინანსური შედეგების გაუმჯობესებას.

თითოეულ მეწარმეს შეუძლია აირჩიოს ხარჯების განაწილების მეთოდი, რომელიც ყველაზე ეფექტური იქნება მისი ბიზნესისათვის. თითოეულ მათგანს აქვს თავისი დადებითი მხარე, რომელიც სასარგებლო გადაწყვეტილებების მიღების საშუალებას იძლევა.

თუმცა დღევანდელ პირობებში აუცილებელი არ არის მხოლოდ ერთი მეთოდის არჩევა და დანარჩენების უარყოფა. მეწარმეებს ფართო არჩევანი აქვთ, რომელიც ცდება ხარჯების ტრადიციული განაწილების მეთოდებს. პირველ რიგში, მათ უნდა დანერგონ ძირითადი მეთოდოლოგია, რომელიც ორგანიზაციის ტიპის შესაბამისი იქნება. შემდეგ კი უნდა მიმართონ მიდგომებს, რომლებიც დაეხმარებათ ხარჯების განაწილების დროს ყველაზე ზუსტი გადაწყვეტილებების მიღებაში.

მაგალითად, ორგანიზაციები, რომლებიც სარგებლობენ შეკვეთის მიხედვით დანახარჯების განაწილების მეთოდით, ასევე შეუძლიათ სარგებელი მიიღონ განაწილების სტანდარტული მეთოდის გამოყენებით. მეწარმეებმა უნდა მიიღონ გადაწყვეტილება, რომელიც შეესაბამება მათი ბიზნესის წარმოების ფილოსოფიას. წინააღმდეგობას შესაძლებელია წავაწყდეთ მაშინ, როდესაც დავინახავთ, რომ არჩეული მეთოდი თავის თავში მოიცავს ისეთ ასპექტებს, რომლებიც განსხვავებულ ფილოსოფიურ მიდგომას შეესაბამება. ასე, რომ საჭიროა შევარჩიოთ მეთოდი, რომელიც პასუხობს წამოების თავისებურებების მოთხოვნების ძირითად ნაწილს რათა შევძლოთ მეტად ინფორმირებული ვიყოთ ფასდადების გადაწყვეტილებების მიღებისას.

საბოლოო ჯამში, საწარმოო კომპანიების აღმასრულებლებისთვის მნიშვნელოვანია ჰქონდეთ პროდუქციის წარმოების პროცესების, როგორც მთლიანის დანახვის საშუალება, რაც დანახარჯების ეფექტიანობის მისაღწევად ადეკვატური ქმედებების დასახვის საფუძველია. მათ უნდა ჰქონდეთ შესაძლებლობა სწრაფად მიიღონ ნებისმიერი სახის ინფორმაცია, რომელიც სწრაფად გარდაიქმნება მმართველობით გადაწყვეტილებად.

რაც შეეხება კონკრეტულ რეკომენდაციებს ჩვენი საანალიზო კომპანიისთვის - კომპანია ეარბასისთვის, მიუხედავად იმისა, რომ მისი ფინანსური შედეგები საკმაოდ კარგად გამოიყურება და წინა წლებთან შედარებით გაუმჯობესებულიც კია, ჩვენ ვნახეთ რამდენიმე მაჩვენებელი, რომლის მიხედვითაც კომპანია თავის კონკურენტებს ჩამორჩება. ასეთი ჩამორჩენის ზოგიერთი მიზეზი და მათი აღმოფხვრის მიზეზები წარმოების დანახარჯების ანალიზის დროსაც გამოვლინდა:

1. გამოშვებული პროდუქციის მასალატევადობის ანალიზისას გამოვლინდა რომ პროდუქციის თვითღირებულების ზრდა განსაკუთრებით

გამოიწვია უფრო მაღალი მასალატევადობის მქონე პროდუქციის გამოშვების წილის ზრდამ. ასევე, დიდი გავლენა ჰქონდა ინფლაციას მიმდინარე პერიოდში და რადგანაც მასალაზე ფასების ზრდის ტემპი უსწრებდა პროდუქციის ფასების ზრდის ტემპს, კომპანია ეარბასს აქვს შესაძლებლობა გაზარდოს გამოშვებული პროდუქციის ფასები. რაც შეეხება დანახარჯების შემცირების გზებს, კომპანიამ არ უნდა დაუშვას მიზანშეუწონელი დანახარჯების გაღება და ამ სიდიდით თვითღირებულების კიდევ უფრო გაზრდა. ამ მიმართულებით კომპანიას შეუძლია გადახედოს გამოშვებული პროდუქციის სტრუქტურას. თუკი იგი შეამცირებს უფრო მაღალი მასალატევადობის პროდუქციის წილს, შეძლებს დანახარჯების შემცირებას და ფინანსური შედეგების გაუმჯობესებას.

2. შრომის მწარმოებლურობის ანალიზისას კი ვნახეთ, რომ წარმოების მოცულობა შეამცირა ერთი მომუშავის მიერ წლის განმავლობაში ნამუშევარი დღეების შემცირებამ. კომპანიის მმართველობამ აუცილებლად უნდა გამოიკვლიოს რამ გამოიწვია ეს ცვლილება, შეიძლებოდა თუ არა ასეთი დანაკარგების თავიდან არიდება, ხომ არ ექნება ამას მუდმივი ხასიათიც მომავალში და შესაბამისად დაგეგმოს რესურსების განაწილება. ასევე, უფრო სიღრმისეული ანალიზისას ვნახეთ, რომ წარმოების მოცულობაზე უარყოფითი გავლენა ჰქონდა არამწარმოებლური დროის მაჩვენებელს, რაც კიდევ ერთხელ მიანიშნებს, რომ კომპანიამ უნდა გადახედოს შრომითი რესურსების განაწილების მეთოდებს;

3. რაც შეეხება გრძელვადიანი აქტივების გამოყენებას, კომპანიას ამ მხრივ საკმაოდ მაღალი შედეგები აქვს ინდუსტრიაში, თუმცა ეს ნაწილობრივ გამოწვეულია 2018 წელს ახალი ბიზნესის შესყიდვით. კომპანია ეარბასის მმართველობამ უნდა შეაფასოს რამდენად მომგებიანი იქნება მომავალ პერიოდებში გრძელვადიან აქტივებში მიმდინარე დაბანდებები. უფრო ეფექტიანი ხომ არ იქნება ზოგიერთი ძირითადი საშუალების რეალიზაცია ან პირიქით მეტი ინვესტიციის ჩადება ამ მიმართულებით.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. ბრაგი ს. – „კოეფიციენტები და ფორმულები ბიზნესში, ნიუ ჯერსი, 2002 წ., გამომცემლობა John Wiley & Sons, Inc
2. ფასს 15 - ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან
3. ბასს 1 – ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა
4. ბასს 2 - მარაგები
5. ბასს 16 - ძირითადი საშუალებები
6. ბასს 19 - დაქირავებულ პირთა გასამჯელოები
7. ბასს 36 - აქტივების გაუფასურება
8. ბასს 38 - არამატერიალური აქტივები
9. ვან ჰორნი ჯ. - „ფინანსური მენეჯმენტის საფუძვლები“, გამომცემლობა „საქართველოს მაცნე“ – 2013 წ.
10. კაპლანი შ. - CFA ფინანსური აღრიცხვა და ანალიზი, ა.შ.შ., 2013 წ., გამომცემლობა „20 12 Kaplan, Inc.“
11. კვატაშიძე ნ., სრესელი ნ., ხორავა ა., გოგრიჭიანი ზ. - „ბუღალტრული აღრიცხვა“, თბილისი, 2011წ., გამომცემლობა „მერიდიანი“
12. კაკულია რ., ბახტაძე ლ., თუთბერიძე გ. - „კორპორაციის ფინანსები“, თბილისი, 2009 წ., გამომცემლობა „ვერჟე“
13. მესხია ი. - „ბიზნესის საფუძვლები“, თბილისი, 2011 წ.
14. შენგელია თ. - „ბიზნესის ადმინისტრირების საფუძვლები“, თბილისი, 2008 წ., გამომცემლობა „ახალი საქართველო“
15. ჭილაძე ი. - „მმართველობითი აღრიცხვა“, თბილისი, 2010 წ., გამომცემლობა „მერიდიანი“
16. ჯიქია მ. - „ეკონომიკური ანალიზი“, თბილისი, 2014 წ.
17. FSG Group – „საქართველოს საგადასახადო კოდექსი“, თბილისი, 2015 წ., გამომცემლობა „ბონა კაუზა“

ინტერნეტ წყაროები:

1. “Best costing methods for manufacturers” – “დანახარჯების განაწილების საუკეთესო მეთოდი მწარმოებლებისათვის“
<http://www.lillyworks.com/best-costing-method-for-manufacturers/>
2. „Introduction to Activity Based Costing“ – „დანახარჯების განაწილების საქმიანობაზე დაფუძნებული მეთოდი“
<https://www.accountingcoach.com/activity-based-costing/explanation/1>
3. „Process costing” – „დანახარჯების განაწილება პროცესების მიხედვით“
<http://kfkknowledgebank.kaplan.co.uk/KFKB/Wiki%20Pages/Process%20Costing.aspx?mode=none>
4. „Product costing guide” – “გზამკვლევი პროდუქციის თვითღირებულების კალკულაციისთვის“, 2017 DBA Software Inc.
<http://www.dbamanufacturing.com/documents/ProductCostingGuide.pdf>
5. “Service and operation costing” – „მომსახურების თვითღირებულების კალკულაცია“
<http://kfkknowledgebank.kaplan.co.uk/KFKB/Wiki%20Pages/Service%20and%20operation%20costing.aspx?mode=none>
6. „Target costing: definition, objectives and advantages” - „მიზნობრივი თვითღირებულება: არსი, მიზნები, სარგებელი“
<http://www.accountingnotes.net/cost-accounting/target-costing/target-costing-definition-objectives-and-advantages/5775>
7. „6 Ways to get Smart and Cut Manufacturing Costs“ - ტუან ნგუიენ, 2014 წ.
<https://blogs.3ds.com/delmia/2014/01/6-ways-to-get-smart-and-cut-manufacturing-costs/>
8. დიუპონტის მოდელის განმარტება და მნიშვნელობა
<https://www.investopedia.com/terms/d/dupontanalysis.asp>
9. ინფორმაცია კომპანია ეარბასის საქმიანობის შესახებ
<https://annualreport.airbus.com/>

10. კომპანია ბოინგის მომგებიანობის მაჩვენებლები
<https://csimarket.com/stocks/Profitability.php?code=BA>
11. კომპანია ეარბასის 2017 წლის ფინანსური ანგარიშგება
<https://www.airbus.com/content/dam/corporate-topics/financial-and-company-information/Airbus-SE-Financial-Statements-2017.pdf>
12. კომპანია ეარბასის 2018 წლის ფინანსური ანგარიშგება
https://annualreport.airbus.com/pdf/Financial_Statements.pdf
13. კომპანია ეარბასის ფინანსური კოეფიციენტები ბლუმბერგის მიხედვით
<https://www.bloomberg.com/quote/AIR:FP>
14. საჰაერო ტრანსპორტის წარმოების ინდუსტრიის ფინანსური მაჩვენებლები
https://csimarket.com/Industry/industry_Profitability_Ratios.php?ind=201
15. სტატისტიკა კონკურენტების შესახებ ინდუსტრიაში
<https://www.bjtonline.com/business-jet-news/the-major-airplane-manufacturers-at-a-glance>
16. სტატია ინვესტოპედიასგან - როგორ დაწინაურდა ეარბასი კაპიტალის უკუგების მაჩვენებლით ინდუსტრიაში
<https://simplywall.st/stocks/fr/capital-goods/epa-air/airbus-shares/news/how-airbus-se-epaair-delivered-a-better-roe-than-its-industry/>
17. უილ კენტონი - Operating Margin Definition, 2019 წ.
<https://www.investopedia.com/terms/o/operatingmargin.asp>
18. ფინანსური ანგარიშგება მწარმოებელი კომპანიებისთვის
<http://www.microbuspub.com/pdfs/chapter3.pdf>