

ԵՐԵՎԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ
ԻՆՍՏԻՏՈՒՏ

Ա. Հ. ՍԱՐԴԱՐՅԱՆ, Կ. Մ. ՖԱՀՐԱԴՅԱՆ

ԱՐՏԱԴՐՈՒԹՅԱՆ ԾԱԽՍՈՒՄՆԵՐԻ ՈՒ
ԾԱԽՍԵՐԻ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ

(դասախոսություն տեքստ)

ԵՐԵՎԱՆ
«Տնտեսագետ»
2003

ՀՏԴ 336
ՊՄԴ 65.9(2)26
Ս 260

Հրատարակության է երաշխավորել ԵՊՏԻ
հաշվապահական հաշվառման
և աուդիտի ամբիոնը

Գրախոս՝ տ.գ.թ. Ռ. Պ. Համբարձումյան

ՍԱՐԴԱՐՅԱՆ Ա.Հ., ՖԱՀՐԱՐՅԱՆ Կ.Ս.
Ս 260 Արտադրության ծախսումների ու ծախսերի
վերլուծությունը: Դասախոսության տեքստ.-Եր.:
Տնտեսագետ, 2003, 24 էջ:

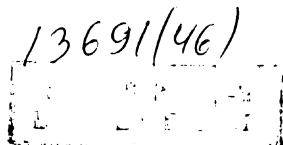
Հաշվի առնելով Հայաստանի Հանրապետության հաշվապահական հաշվառման ազգային ստանդարտներում ծախսումների ու ծախսերի ձևավորման նոր մոտեցումները, պահանջ է առաջանում կատարելագործելու նաև դրանց վերլուծությունը: Դասախոսությունում դիտարկված է արտադրության ծախսումների ու ծախսերի, ինչպես նաև դրանց մակարդակի գործոնային վերլուծության մեթոդիկան: Բացի այդ, հատուկ ուշադրություն է դարձված արտադրանքի առանձին տեսակների ինքնարժեքի վերլուծությանը:

Դասախոսությունը նախատեսված է հաշվապահական հաշվառում և աուդիտ ու այլ տնտեսագիտական մասնագիտությամբ ուսանողների համար:

Ս $\frac{0605010204}{719(01) - 2003}$ 2003

ՊՄԴ 65.9(2)26

ISBN 99930 - 77 - 52 - 6



ԴԱՍԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՊԼԱՆ

1. Արտադրության ծախսումների ու ծախսերի վերլուծության նշանակությունը, խնդիրները և տեղեկատվական աղբյուրները:
2. Արտադրության ծախսումների ու ծախսերի դասակարգումն ու դրանց հաշվարկումը:
3. Արտադրության ծախսումների ու ծախսերի վերլուծության մեթոդիկան:
4. Արտադրանքի մեկ դրամին բաժին ընկնող ծախսումների ու ծախսերի մակարդակի վերլուծությունը:
5. Արտադրանքի առանձին տեսակների ինքնարժեքի վերլուծությունը:
6. Վարչական և իրացման ծախսերի վերլուծությունը:

1. ԱՐՏԱԴՐՈՒԹՅԱՆ ԾԱԽՍՈՒՄՆԵՐԻ ՈՒ ԾԱԽՍԵՐԻ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅԱՆ ՆՇԱՆԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ, ԽՆԴԻՐՆԵՐԸ ԵՎ ՏԵՂԵԿԱՏՎԱԿԱՆ ԱՂԲՅՈՒՐՆԵՐԸ

Արտադրության ծախսերի ճիշտ հաշվառումը, հաշվարկումը, դրանց նկատմամբ վերահսկողությունը ներկա պայմաններում ցանկացած կազմակերպության տնտեսական գործունեության գլխավոր խնդիրներից են: Միավոր արտադրանքի ինքնարժեքի իջեցման գծով «մրցունակություն» է, որ նմանատիպ արտադրանքների արտադրությամբ ու իրացմամբ զբաղված կազմակերպությունների ֆինանսական գործունեության արդյունքում ապահովում է շահույթի առավել մեծություն: Արտադրության ծախսերի հաշվառման հիմնախնդիրներն ավելի կարևորվեցին, երբ 20-րդ դարի 20-ական թվականներից հետո զարգացան բազմափուլային և բարդ տեխնոլոգիաներով արտադրությունները: Նոր պայմաններում հարաբերականորեն կրճատվեցին ուղղակի աշխատանքային ծախսումները, միաժամանակ ավելացան կառավարչական աշխատանքային ծախսերը¹:

Շուկայում ազդեցության ոլորտներ նվաճելու ընթացքում արտադրանքի որակի բարձրացման, նոր արտադրատեսակների ստեղծման ծախսումների նկատմամբ վերահսկողությունն ու կառավարչական ծախսերի փոխհատուցումը դարձան գործարարության հիմնական նպատակներից մեկը: Դրա հետ մեկտեղ, յուրաքանչյուր տնտեսության գերխնդիրը դարձավ արտադրության տրված ծավալների դեպքում շահութաբերության շեմը հաղթահարելու համար պահանջվող ծախսերի բացահայտումը: Սա իր հերթին առաջադրեց արտադրության ծախսումների ու ծախսերի ծավալուն տեղեկատվության համակարգված գրանցման, կառավարչական հաշվառման ներդրման ու դրա գծով հաշվապահների պատրաստման անհրաժեշտություն:

Հարկ է նշել, որ Հայաստանի Հանրապետությունում, մինչև անկախության հռչակումը, երբ բացակայում էին շուկայական հարաբերությունները, խորհրդային հաշվապահական հաշվառման գիտու-

¹ Management Accounting - Decision Making. Textbook. CIMA. Foulks Lynch Ltd. 2001. 331p.

թյան սահմաններում մշակված էր արտադրության ծախսերի հաշվառման ու արտադրանքի ինքնարժեքի հաշվարկման կուռ տրամաբանական համակարգ՝ հիմնված առանձին արտադրատեսակների ինքնարժեքների միջև ընդհանուր տնտեսական ու ընդհանուր արտադրական ծախսերի գիտականորեն բաշխման վրա: Այդ գիտությունը, որ ուսուցանվում էր «Կալկուլյացիա» առարկայի միջոցով, հաջողությամբ կիրառվում էր նույնիսկ մասնագիտացման ցածր մակարդակ ունեցող ձեռնարկություններում: Սա հաստատում է այն փաստը, որ միավոր արտադրանքի ինքնարժեքի մասին ծավալուն ու ցանկացած տեղեկատվության ստացման հնարավորությունը գոյություն ունեւր նաև խորհրդային հաշվապահական հաշվառման համակարգում ու տեղեկատվության այդ տեսակը ձևավորվում է առ այսօր, որպես կառավարչական հաշվառման մի մաս:

Անհրաժեշտ է նշել, որ շուկայական հարաբերությունների պայմաններում աշխատող կազմակերպությունների գործունեության անվնասաբերության կետի որոշման համար միաժամանակ պահանջ առաջացավ հաշվարկել նաև միավոր արտադրանքի սահմանային շահույթը: Իսկ սահմանային շահույթի հաշվարկման հիմքում արտադրության ծախսերի դասակարգումն է փոփոխունի և հաստատունի²: Ծախսերի այսպիսի դասակարգումը բավարարում է ֆինանսական հաշվառման մեջ ֆինանսական արդյունքի հաշվապահական հաշվառման ու դրանց վերլուծության ժամանակակից չափորոշիչների պահանջները: Մանավանդ, որ մեր կազմակերպություններում գոյություն ունի այդ չափորոշիչների պահանջը բավարարող կարևոր պայման. Հայաստանում վերջին տարիներին ներդրված գործող հաշվապահական հաշվառման հաշիվների նոր պլանը, որը լիովին թույլ է տալիս մանրամասն հաշվառել այդ ծախսումներն ու ծախսերը, հետևաբար նաև ստեղծել վերլուծության անհրաժեշտ տեղեկատվական հիմք³:

Յուրաքանչյուր կազմակերպության գործունեության արդյունավետությունը բնութագրող կարևոր ցուցանիշ է արտադրության ծախսումների ու ծախսերի մակարդակը: Արտադրության

² К.Друи Введение в управленческий и производственный учет. Учебное пособие, М.: "Аудит" Издательское объединение "ЮНИТИ", 1998, стр. 38-39.

³ Կազմակերպությունների ֆինանսատնտեսական գործունեության հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլան: Երևան, Հայաստանի հաշվապահների ու աուդիտորների ասոցիացիա, 2001, էջ 1-23:

րոհոտվե/ րվճարվմտ 01 րոթևսլոհրո ըսրոսթևստգոմոմրո > վրոտոոմո > մվճրոսոկսիոմճի րոհոոգտրոտ-ոմվճրո «ըստոիոմոմոմ ըրոմսիոմոմոմ րոթևսգրոսքսե րոհոմվոտոիոմոմոմ մնքն վնճրոմոմո-ոգրոնվճ» րոմոմոմոմո > ր

րոհոորոդվճ մվճրոիվճրո րոգրոտիճրո հվոկոմրո ոս հվոգրոկո վնճրոսթևսմնոտոմո հոնրոքո ոս րոհոորոկո մվճրոկոմոմոմոմոմ ոստգիճրո րո րոկոմոմոմ վճքրոմոմոմ վճրոմնոտոմո մրոմո-ոգրոնվճ րոթևսոմճիոգրոնոհ ըգ մսմնո րոհոիոտոհճնգտ րոթևսթևսմճի վնճրոկո րոգրոմոմ ոս րոհոճմոի մճքրոմոմոմ րոհոմնոտոմրո

- մոմո րոգրոմնճրո
- ճրոմն լգիոնրո վճրոստոմնճվրո րո մրոսթևսթրո ոս ըթևոմ վնճրոիվճքնքն րոգրոտոքնի վնճրոկո ոս վնճրոսոկոկո լճրո
- միոնոմոհրո րոթևստգիոմրոսնոմ
- վնճրոկո ոս վնճրոսոկոկո րոթևսմնոտոմ լգտոկոմո
- մճքրոմոմոմ վճրոմնոտոմ մսիոկո լգրոսմճի
- րոսթևսթևսմճի րոկոմոմոմ րոթևսոկսի
- վնճրոկո ոս վնճրոսոկոկո րոթևսմնոտոմ լգրոմոմոմ
- մրոքնկոոմ րոգրոմոմոմ վիոնոմոմ քոիոգտոմրո ճրոմն
- մվճրոսթևսիոմոմ րոթևսոկսի վնճրոկո րոգրոմոմ
- ոս րոհոճմոի մճքրոմոմոմ րոհոմնոտոմ լգտոկոմո

մվճրոկոմոմ րոմրոտգ լգրոմոմոմ ինճնճվրո րոթևսթևսմճի

ճ տճքրոմոմոմ մոմո ոս լգիսկոոմ րոսճնսոկոմոմ նրո
: մվճրոսթևսթրո րոկոմոմոմոմ վնճրոիվճրոկոմոմ վնճրոկո ոս վնճրոսոկոկո ճի րոկոմո-ոգրոնվճ ըսիիսկոոմ ըգ ինճնճվրո մն մս վրոմ ճրո վնոիոմոմ ճնսճրո վնճրոմոմոմ րոհոթևսմճի վրո րոսթևսիոմոմ մոմո մրոսթևսվոմրոսոմ մճքրոմոմոմ վնճրոսթևսոմոմ ոս վնճրոմոմոմ վճրոմնոտոմ մոմոկո
: մրոսճնսոկոմ վիոքնի ոսիոմոմ րոթևսն րոհոորոդվճ ոս վնճրոգտ վրո րոթևսմնոտոմճի քոիոմոմ քոիոկո ճ վնճրոմրոսնոմ րոթևսթևսմճի վնճրոկոմոմ քոիճրո : ճրոթևսթրո վնճրոկո ոս մճքրոմոմոմ րոհոմնոտոմ ըգ քոիմսիոմրոմոմ մվճրոմրոսնոմ րոհոորոդվճ րոթևսգրոսքնքն րոհոոգտրոտ իոկոմոմ : ճ վնճրոկո ոս ճ վնճրոսոկոկո րոթևսմնոտոմ ճ քոիոկո րոկոմոմ մթևսկո տոն րոթևսոմճիոմոմ : մվճրոկո րոգրոմոմ րոհոճմոի ըսրոմոմճրո ըգ րոկոկո րոթևսմնոտոմրո : մթևսկո ըտոկոմոմ ճ քոիոկո ըվսկոնքն ճ վրոսթևսթրո վն մճքրոմոմոմ րոհոմնոտոմ ըգ ըսմսիոմրո մվճրոսոկո

$$C_2 = (\sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{նփ}} + \sum v_{\text{սգ}} q_{\text{նփ}} + \sum h_{i, \text{սգ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{սգ}} + K_{\text{սգ}}$$

$$C_3 = (\sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{սփ}} + \sum v_{\text{նփ}} q_{\text{նփ}} + \sum h_{i, \text{սգ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{սգ}} + K_{\text{սգ}}$$

$$C_4 = (\sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{նփ}} + \sum v_{\text{նփ}} q_{\text{սփ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{սգ}} + K_{\text{սգ}}$$

$$C_5 = (\sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{սփ}} + \sum v_{\text{նփ}} q_{\text{նփ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{սգ}}$$

$$C_{\text{փ}} = (\sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{նփ}} + \sum v_{\text{նփ}} q_{\text{նփ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{փ}}$$

$$1) \Delta C_{(q)} = C_1 - C_{\text{սգ}}$$

$$2) \Delta C_{(b)} = C_2 - C_1$$

$$3) \Delta C_{(v)} = C_3 - C_2$$

$$4) \Delta C_{(h)} = C_4 - C_3$$

$$5) \Delta C_{(H)} = C_5 - C_4$$

$$6) \Delta C_{(K)} = C_{\text{փ}} - C_5$$

$$\Delta C = \Delta C_{(q)} + \Delta C_{(b)} + \Delta C_{(v)} + \Delta C_{(h)} + \Delta C_{(H)} + \Delta C_{(K)}$$

Արտադրության ծախսումների ու ծախսերի վերլուծության ընթացքում, ինչպես նշվել է, նպատակահարմար է հաշվի առնել նաև թողարկվող արտադրանքի պլանով նախատեսված ընդհանուր ծավալի մեջ առանձին արտադրատեսակների տեսակարար կշռի / α_i / փոփոխության ազդեցությունը, որը պահանջում է վերոնշյալ բանաձևի մեջ հաշվի առնել այդ գործոնը.

$$C = (\sum b_i q_i + \sum v_i q_i + \sum h_i q_i) \alpha_i + H + K$$

Այժմ իրականացնենք արտադրանքի թողարկման փոփոխուն ծախսումների (B) վերլուծությունը հետևյալ երկու խումբ գործոնների գծով.

1/ թողարկվող արտադրանքի ծավալի ու կառուցվածքի ազդեցությունը,

2/ միավոր արտադրանքի փոփոխուն ծախսումների ազդեցությունը:

$$B = \sum b_i q_i$$

$$\Delta B = \sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{նփ}} - \sum b_{i, \text{սգ}} q_{\text{սգ}}$$

$$\Delta B_{(q)} = \sum b_{i, \text{սգ}} q_{\text{նփ}} - \sum b_{i, \text{սգ}} q_{\text{սգ}}$$

$$\Delta B_{(b)} = \sum b_{i, \text{փ}} q_{\text{նփ}} - \sum b_{i, \text{սգ}} q_{\text{նփ}}$$

$$\Delta B = \Delta B_{(q)} + \Delta B_{(b)}$$

Արտադրանքի թողարկման նյութական /M/ ու աշխատանքային /T/ փոփոխուն ծախսումների վերլուծությունը կատարենք առանձին-առանձին, միևնույն մեթոդիկայով.

$$M = \sum m_i q_i ; T = \sum a_i q_i$$

$$\Delta M = \sum m_{i \text{ փ}} q_{i \text{ փ}} - \sum m_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ ւ}}$$

$$\Delta M_{(q)} = \sum m_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ փ}} - \sum m_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ ւ}}$$

$$\Delta M_{(m)} = \sum m_{i \text{ փ}} q_{i \text{ փ}} - \sum m_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ փ}}$$

$$\Delta M = \Delta M_{(q)} + \Delta M_{(m)}$$

$$\Delta T = \sum a_{i \text{ փ}} q_{i \text{ փ}} - \sum a_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ ւ}}$$

$$\Delta T_{(q)} = \sum a_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ փ}} - \sum a_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ ւ}}$$

$$\Delta T_{(a)} = \sum a_{i \text{ փ}} q_{i \text{ փ}} - \sum a_{i \text{ ւ}} q_{i \text{ փ}}$$

$$\Delta T = \Delta T_{(q)} + \Delta T_{(a)}$$

Արտադրանքի թողարկման նյութական ու աշխատանքային փոփոխություն ծախսումների ավելի մանրամասն վերլուծության համար անհրաժեշտ է բացահայտել նաև նյութի ծախսի նորմաների, դրանց ձեռքբերման գների փոփոխության, աշխատավարձի ծախսի փոփոխության ազդեցությունը արտադրության ծախսումների ընդհանուր մեծության վրա:

4. ԱՐՏԱԴՐԱՆՔԻ ՄԵԿ ԴՐԱՄԻՆ ԲԱԺԻՆ ԸՆԿՆՈՂ ԾԱԽՍՈՒՄՆԵՐԻ ՈՒ ԾԱԽՍԵՐԻ ՄԱԿԱՐԴԱԿԻ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ

Արտադրանքի մեկ դրամին բաժին ընկնող ծախսումների ու ծախսերի մակարդակի ցուցանիշը հարաբերական մեծություն է, որն, ի տարբերություն արտադրանքի ծախսումների ու ծախսերի մեծության, ընդհանրացնող է և գնահատում է տնտեսական գործունեության արդյունավետությունը: Բացի այդ, այն արտադրության ծախսումների ու ծախսերի մակարդակի համեմատական վերլուծության հնարավորություն է տալիս:

Հաշվի առնելով նշված ցուցանիշի վերլուծական նշանակությունը՝ նախ հաշվարկենք այն՝ (d)-ն արտահայտելով լուծանքով և ցույց տանք դրա գործոնային վերլուծության մեթոդիկան՝ օգտագործելով տնտեսական գործունեության վերլուծության շղթայական տեղադրումների եղանակը:

$$d = \frac{(\sum b_i q_i + \sum v_i q_i + \sum h_i q_i) + H + K}{\sum S z_i q_i} \times 100$$

որտեղ $Z_i - \rho$ i տեսակի միավոր արտադրանքի վաճառքի գինն է:

$$\Delta d = d_{\text{դ}} - d_{\text{ա}}$$

Նշված շեղումը առաջանում է հետևյալ գործոնների ազդեցությամբ. ա/ թողարկվող արտադրանքի ծավալի և կառուցվածքի փոփոխության, բ/ միավոր արտադրանքի ուղղակի փոփոխուն ծախսումների տատանման, գ/ միավոր արտադրանքի անուղղակի փոփոխուն ծախսումների տատանման, դ/ միավոր արտադրանքի արտադրական հաստատուն ծախսումների փոփոխության, ե/ կազմակերպության վարչական ծախսերի փոփոխության, զ/ կազմակերպության իրացման ծախսերի փոփոխության, է/ թողարկվող արտադրանքի միավորի վաճառքի գնի փոփոխության: Թվարկված գործոնների ազդեցության հաշվարկը ներկայացնենք նշված հաջորդականությամբ:

$$1) \Delta d_{(a)} = \frac{(\sum b_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}} + \sum v_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}} + \sum h_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}) + H_{\text{ ա}} + K_{\text{ ա}}}{\sum z_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i \text{ ա}} q_{i \text{ ա}} + \sum v_{i \text{ ա}} q_{i \text{ ա}} + \sum h_{i \text{ ա}} q_{i \text{ ա}}) + H_{\text{ ա}} + K_{\text{ ա}}}{\sum z_{i \text{ ա}} q_{i \text{ ա}}} \times 100$$

$$2) \Delta d_{(b)} = \frac{(\sum b_{i \text{ դ}} q_{i \text{ դ}} + \sum v_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}} + \sum h_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}) + H_{\text{ ա}} + K_{\text{ ա}}}{\sum z_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}} + \sum v_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}} + \sum h_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}) + H_{\text{ ա}} + K_{\text{ ա}}}{\sum z_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}} \times 100$$

$$3) \Delta d_{(v)} = \frac{(\sum b_{i \text{ դ}} q_{i \text{ դ}} + \sum v_{i \text{ դ}} q_{i \text{ դ}} + \sum h_{i \text{ դ}} q_{i \text{ դ}}) + H_{\text{ ա}} + K_{\text{ ա}}}{\sum z_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i \text{ դ}} q_{i \text{ դ}} + \sum v_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}} + \sum h_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}) + H_{\text{ ա}} + K_{\text{ ա}}}{\sum z_{i \text{ ա}} q_{i \text{ դ}}} \times 100$$

$$4) \Delta d_{(h)} = \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{սղ}} + K_{\text{սղ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{սղ}} + K_{\text{սղ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100$$

$$5) \Delta d_{(H)} = \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{սղ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{սղ}} + K_{\text{սղ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100$$

$$6) \Delta d_{(K)} = \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{փ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{սղ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100$$

$$7) \Delta d_{(z)} = \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{փ}}}{\sum z_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100 -$$

$$- \frac{(\sum b_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum v_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}} + \sum h_{i, \text{փ}} q_{i, \text{փ}}) + H_{\text{փ}} + K_{\text{փ}}}{\sum z_{i, \text{սղ}} q_{i, \text{փ}}} \times 100$$

$$\Delta d = \Delta d_{(q)} + \Delta d_{(b)} + \Delta d_{(v)} + \Delta d_{(h)} + \Delta d_{(H)} + \Delta d_{(K)} + \Delta d_{(z)}$$

Արտադրանքի մեկ դրամին բաժին ընկնող ծախսումների ու ծախսերի այս մոդելը կարող է գործել ցանկացած արտադրական կազմակերպության գործունեության գնահատման համար՝ ինչպես ըստ դինամիկայի, այնպես էլ դրա վրա ազդող գործոնների վերլուծության ընթացքում: Ժամանակակից պայմաններում արտադրության ծախսումների ու ծախսերի դինամիկայի կառավարման բարելավման նպատակով առաջարկում ենք այդ ցուցանիշի հետ մեկտեղ

հաշվարկել արտադրական ինքնարժեքի, վարչական ու իրացման ծախսերի մեծությունները արտադրանքի մեկ դրամի հաշվով:

$$d_{(s)} = \frac{(\sum b_i q_i + \sum v_i q_i + \sum h_i q_i)}{\sum z_i q_i} \times 100,$$

$$d_{(h)} = \frac{H}{\sum z_i q_i} \times 100,$$

$$d_{(k)} = \frac{K}{\sum z_i q_i} \times 100:$$

Ակնհայտ է, որ արտադրանքի մեկ դրամին բաժին ընկնող ծախսումների և ծախսերի մեծությունը կախված է թողարկվող արտադրանքի միավորի վրա տեխնոլոգիական նպատակներով կատարված ուղղակի և անուղղակի, արտադրական հաստատուն ծախսումներից, վարչական ու իրացման ծախսերից, ինչպես նաև արտադրանքի վաճառքի միավորի գնից ու քանակից:

Այդ ծախսումներն ու ծախսերը, վաճառքի գինն ու քանակը իրենց հերթին կախված են զանազան այլ գործոններից, ինչպիսիք են, օրինակ՝ նյութի ծախսի նորման, միավորի գինը, աշխատավարձի ծախսի մեծությունը, կատարվող աշխատանքների բարդությունը, արտադրանքի պահանջարկը: Սակայն արտադրանքի մեկ դրամին բաժին ընկնող ծախսումների ու ծախսերի գործոնային վերլուծության ժամանակ հատուկ ուշադրություն են պահանջում նաև թողարկվող արտադրանքի ծավալի մեջ կառուցվածքային տեղաշարժերը: Այս գործոնի ազդեցությունը չի շրջանցում տնտեսական գործունեության ցանկացած ցուցանիշ, և դրա ուսումնասիրությունը տնտեսական գործունեության վերլուծության մեջ և աուդիտում մշտապես հատուկ տեղ է զբաղեցնում: Այդ է պատճառը, որ առաջարկում ենք նշված ցուցանիշի՝ կառուցվածքային տեղաշարժերի վերլուծության մեթոդիկայի համար անհրաժեշտ բանաձևը՝ հաշվի առնելով գոյություն ունեցող տեսակետները⁵.

⁵ Савицкая В.А. Анализ хозяйственной деятельности. М: "Финансы и статистика", 2002, стр.354

$$d_{i/c} = \frac{(\sum b_i q_i + \sum v_i q + \sum h_i q_i) \alpha_i + H + K}{\sum z_i q_i} \times 100,$$

որտեղ՝

α -ն՝ թողարկվող արտադրանքի ընդահանուր ծավալի մեջ առանձին արտադրատեսակների տեսակարար կշիռն է:

Այսպիսով, արտադրության ծախսումների ու ծախսերի ավելի մանրամասն ուսումնասիրությունն ու դրանց կրճատման ռեզերվների բացահայտումը, կարծում ենք, ավելի արդյունավետ կդառնա, եթե ներքին աուդիտորական ծառայությունները հաշվի առնեն ինքնարժեքի տարրերի դասակարգման, ինչպես նաև՝ վերլուծության մեթոդիկայի համար ցուցանիշների մոդելների այս առաջարկը: Արտադրանքի մեկ դրամին բաժին ընկնող ծախսումների ու ծախսերի բանաձևերում արտացոլված գործոն-ցուցանիշների կախվածության ազդեցությունը կարելի է վերլուծել ավանդական ու տնտեսամաթեմատիկական եղանակներով, հատկապես կոռելյացիոն վերլուծության միջոցով:

5. ԱՐՏԱԴՐԱՆՔԻ ԱՌԱՆՁԻՆ ՏԵՍԱԿՆԵՐԻ ԻՆՔՆԱՐԺԵՔԻ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆԸ

Կազմակերպությունում թողարկվող արտադրանքի ընդհանուր ծավալի ինքնարժեքը պայմանավորված է արտադրանքի առանձին տեսակների մակարդակով: Առանձին արտադրատեսակների ինքնարժեքը ձևավորվում է տվյալ տեսականու հետ կապված արտադրության ծախսումներից ու ծախսերից: Կոնկրետ տեսականու գծով միավորի ինքնարժեքը (S) ներկայացնում է դրա համար կատարվող փոփոխուն ծախսումների ու հաստատուն ծախսերի մեծության հանրագումարը:

Միավորի հաշվով հաստատուն ծախսերի մեծության որոշման համար i տեսակի արտադրանքի հաստատուն ծախսերի ընդհանուր գումարը (A) պետք է հարաբերել այդ տեսականու արտադրված արտադրանքի քանակի վրա (q): Արտադրանքի i տեսակի միավորի փոփոխուն ծախսումները նշանակենք c:

Այստեղից՝

բ/ գործուղման միջին տևողությունը օրերով (D), գ/ գործուղման մեկ օրվա միջին արժեքը (r):

$$\begin{aligned} \Delta G &= G_{\text{դ}} - G_{\text{աղ}} \\ G_{\text{աղ}} &= q_{\text{աղ}} \times D_{\text{աղ}} \times r_{\text{աղ}} \\ G_1 &= q_{\text{դ}} \times D_{\text{աղ}} \times r_{\text{աղ}} \\ G_2 &= q_{\text{դ}} \times D_{\text{դ}} \times r_{\text{աղ}} \\ G_{\text{դ}} &= q_{\text{դ}} \times D_{\text{դ}} \times r_{\text{դ}} \end{aligned}$$

- 1) $\Delta G_{(q)} = G_1 - G_{\text{աղ}}$
- 2) $\Delta G_{(D)} = G_2 - G_1$
- 3) $\Delta G_{(r)} = G_{\text{դ}} - G_2$

$$\Delta G = \Delta G_{(q)} + \Delta G_{(D)} + \Delta G_{(r)}$$

Վարչական ծախսերից յուրաքանչյուր հոդվածի ուսումնասիրությունը պետք է կատարել նույն սկզբունքով իրենց համապատասխան գործոններով: Օրինակ, հիմնական միջոցների ամորտիզացիայի ծախսը կախված է մեքենաների ու սարքավորումների քանակից, արժեքից ու ամորտիզացիայի նորմայից: Միավոր արտադրանքի հաշվով ամորտիզացիայի տեսակարար ծախսը կախված է նաև արտադրանքի ծավալից: Միևնույն արտադրական հզորությունների պայմաններում որքան շատ է արտադրված արտադրանքի քանակը, այնքան փոքր է միավոր արտադրանքին բաժին ընկնող այդ և այլ հաստատուն ծախսերի մեծությունը: Մեծ մասամբ իրացման ծախսերի հոդվածները նույնպես հաստատուն են, որոնց վերլուծությունը անհրաժեշտ է կատարել միայն բացարձակ շեղումների շուրջ: Ինչ վերաբերում է այն հոդվածներին, որոնք փոփոխուն կամ կիսափոփոխուն են, ապա դրանց պլանային մեծությունները պետք է վերահաշվարկել արտադրանքի իրացման պլանի կատարման տոկոսով, ինչպես նաև որոշակի գործակցով՝ ելնելով տվյալ ճյուղի գործունեության փորձից) և փաստացի ծախսերը համեմատել վերահաշվարկվածի հետ, ինչը ցույց կտա հարաբերական շեղումը: Այնուհետև բոլոր հոդվածների շեղումները պետք է ենթարկել գործոնային համապատասխան վերլուծության:

Այսպես, ապրանքների տեղ հասցնելու ծախսերը կախված են տեղափոխման հեռավորությունից, տեղափոխվող բեռի քաշից, բեռի տեղափոխման տրանսպորտային սակագնից, տրանսպորտային միջոցի տեսակից:

-ևսօքսե՛ , դոքտորաքսի տվըրուզոլ վտոմտոտո դոհիոքնոմի իսօքս վօրի
-ևսս մոսնդոմօմոսս վսզոոլոք իսնսձվը դոմօսօսնսձի դվոդոսօքսե դջ
ըսիտոկոմոմ մսզոտոսսոտո դոքոզտոդտ վսզոոլոք մվնսձե՛

՝Մոյվե դվոդոմոն վսսիոկը վօսոն $\bar{u} - \text{ՄՊ}$
, ստջս դ ձոստո նվըրսնսձե դվսզոդոսօսնսձոմսոյ չ
դոսօնսօքսե վոոլոք վօսոն ոմի վճոդոմնստոմ մսիոկը $\bar{u} - \text{ՄՊ}, \text{ՄՊ}, \text{ՄՊ}$
Նոսոս

$$\text{ՄՊ} \times \text{ՄՊ} \times (\text{ՄՊ} - \text{ՄՊ}) = \text{ՄՊ}$$

՝ոմզի ոմհոսսս վիշմսս

Մոսօնսօքսե (ՄՊ) վսզոոտոսսոտո դոքնձձվ վսզոնըսոոլոք դոհիոքնոն
իսիշոս վճոդոմնստոմ ճոիմսիոդոմո մոնոսս դոնհիմոնսձ

$$\text{ՄՊ} \times \text{ՄՊ} \times (\text{ՄՊ} - \text{ՄՊ}) = \text{ՄՊ}$$

նվնսոոլո

:(ՄՊ) միոդոմօմիձ ճոիոքտոոլոդ դոնհիմոնսձ վիոդոտոմնստոմ
, (ՄՊ) միոնսմոհոդ դվոդոք դվձվը դոմօսմոքսոմի վճոդոտոլշո
, (ՄՊ) ստջս նվնսնսձե դ ըրսնսնսձե վսզոդոստոնսձվը դոոլոտ
-ոտոնոսս դջվը մոսօնսմոտոտոլշո դոնհիմոնսձ վսզոիոդոզտ
-ոմնստոմ /ո : մսզոոմիտ ոմհոսսս դջ տջքոմսսոյ մոնոսս ոնձ
-սնս (ՄՊ) ուճոնսնս վսզոդոստոնսձվը դոհիոկիոլվստ , դոհիոքնոմզի
-ոնոմի մոսօնսօքսե դոքոզտոդտ վսզոդոսոոլոք վօմիոտոոլշո

՝մոքոնստոդտ վոկվսզոն չ, վսզօսոն , վճոդոսս

՝վօմիոտոոլշո դջտոոոդի ճոսնս , դվիշոս դոնմնսձե վսզոդոսս
-ոնսձվը վսզոդոսօսնսձոմսոյ տջսիոսի իսօքս վօրիևսս մոսնդոմօմ
-ոս դջ ուսիտոկոմոմ մսզոտոսսոտո դոնստոքսի վսզոնըսոոլոք

ըրսնոիո

վճքոմոդճոլ վճոդոմնստոմ մսիոկը ուոդոդոս չ վնզտ իսսոքտոտո
վնս , ուսիոկս վճ , դոդոի ոքոնս , մոսօնսօքսե մոսոդոկնըմ վսզոոլոք
դոստոտոոսս հիվ , մսզոնըսոոլոք դվոճոդոտոոլշո դ դոհիոքնոն
վիոննս ոջ ուսքո նզտիջ տջս վքո վոիոք վճոդոմնստոմ : ուճ
-նոնըմ դոմօսօսնսձի դոնմստոմի վնքոմօ դոհիոքնոնստոմ ոջ ուսի
-տոկոմոմ մսզոտոսսոտո դոննմնսձի վոիոք վճոդոմնստոմ

$$R = \frac{W + W}{N + E} - \frac{W}{N}$$

$$R = S^e - S^h$$

ման համար նախատեսված միջոցների ավելի տնտեսվար օգտագործման, փոստային և հեռահաղորդակցության ու գրասենյակային ծախսերի կրճատման հաշվին և այլն:

Արտադրանքի ծավալի ավելացման պահուստների յուրացման լրացուցիչ ծախսումները հաշվարկվում են արտադրանքի յուրաքանչյուր առանձին տեսակի գծով: Դրանք հիմնականում արտադրանքի լրացուցիչ թողարկման, հիմնական աշխատավարձի, հումքի, նյութի, էներգիայի և այլ փոփոխուն ծախսումներն են, որոնք փոխվում են արտադրանքի արտադրության ծավալի համամասնությամբ: Այդ լրացուցիչ ծախսումների մեծությունը որոշելու համար անհրաժեշտ է i տեսակի արտադրանքի թողարկման ավելացման ծավալը բազմապատկել տեսակարար փոփոխուն ծախսումների մեծությամբ:

ԳՐԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՑԱՆԿ

1. Ա.Հ.Սարգսյան «Բիզնես-պլանների դերը ձեռնարկատիրական գործունեության ծրագրավորման բնագավառում», Սոցիալ-տնտեսական վերափոխումները Հայաստանի Հանրապետությունում անկախության 10 տարիներին /Գիտական հոդվածների ժողովածու/, Երևան, 2000թ.:
2. Կազմակերպությունների ֆինանսատնտեսական գործունեության հաշվապահական հաշվառման հաշվային պլան, Երևան, Հայաստանի հաշվապահների և աուդիտորների ասոցիացիա, 2001թ.:
3. К. Друри "Введение в управленческий учет" Учебное пособие, М. "Аудит" Издательское объединение "Юнити", 1998.
4. Савицкая В.А. Анализ хозяйственной деятельности. М; "Финансы и статистика", 2002.
5. Management Accounting – Decision Making. Textbook. CIMA. Foulks Lynch Ltd, 2001.

Ա. Հ. Սարգսյան, Կ. Մ. Ֆահրադյան

Արտադրության ծախսումների ու ծախսերի
վերլուծությունը

(դասախոսության տեքստ)

Հրատ. խմբագիր՝ Հ.Համբարձումյան
Սրբագրիչ՝ Զ.Հովհաննիսյան

Համակարգչային էջադրումը՝ Ա.Սարգսյանի

Պատվեր՝ 252: Տպաքանակ՝ 150:
Չափսը՝ 60x80 1/16: 1,5 տպ. մամուլ:

«Տնտեսագետ» հրատարակչություն
Տպագրված է «Տնտեսագետ» հրատարակչության
տպագրական արտադրամասում
Երևան 25, Նալբանդյան, 128