

**Лекция:**  
**Планирование издержек**  
**обращения аптечной**  
**организации**

# Планирование издержек обращения аптечной организации.

**Издержки обращения** – это денежная оценка затрат, произведенных продавцом в процессе продвижения товаров к покупателю за определенный период времени.

Издержки обращения по степени зависимости от изменения объема товарооборота подразделяются: постоянные и переменные.

**Постоянные издержки** – издержки,, сумма которых не зависит от объема и структуры товарооборота, но их уровень изменяется в обратном по отношению к товарообороту направлении: с увеличением объема товарооборота уровень постоянных издержек обращения снижается, и наоборот.

Постоянные издержки обращения: плата за аренду помещения, текущий ремонт, коммунальные платежи, выплата зарплаты.

**Переменные издержки** обращения зависят от объема и структуры товарооборота: транспортные расходы, расходы

- подсортировке, упаковке товаров, расходы на тару, премия.
- Как правило, постоянные и переменные издержки обращения принято называть условно – постоянными и условно – переменными.
- Сумма постоянных и переменных издержек обращения называется **валовыми издержками**.
- Важно уметь рассчитывать величину издержек прироста при увеличении торговых площадей, расширении экономической деятельности, и, соответственно, издержек сокращения при ее сворачивании, т.е. предельные издержки обращения.
- **Предельные издержки** – прирост издержек в результате продажи одной дополнительной единицы продукции.
- Их рассчитывают по формуле: 
$$I_{o, пред} = \frac{\Delta I_o}{\Delta P}$$
- где  $\Delta I_o$  – прирост переменных или валовых издержек;  $\Delta P$  – прирост объема выпуска продукции ( в натуральных единицах ).
- Предельные издержки показывают, во сколько обойдется предприятию увеличение объема

- выпуска или продаж продукции на одну дополнительную единицу.
- Поскольку постоянные издержки не меняются, то предельные издержки определяются ростом только переменных или валовых издержек. Если переменные издержки растут с увеличением выпуска или реализации продукции, то предельные издержки обращения также изменяются.

- **Издержки обращения, определение, классификация.**

- Все издержки обращения ( расходы ) аптечной организации группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:
  - Материальные расходы
  - Расходы на оплату труда
  - Суммы начисленной амортизации
  - Прочие расходы
- 
- К материальным расходам относятся следующие затраты:
  - На производственные и хозяйственные нужды;
  - На приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, санитарной спецодежды;
  - Транспортные услуги;
  - Содержание и эксплуатация основных средств;
  - Водоснабжение, отопление зданий;
  - Потери от недостачи или порчи при хранении и транспортировке товарно – материальных

- **К расходам на оплату труда относятся.**

- Суммы, начисленные по тарифным ставкам, должностным окладам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми формами и системами оплаты труда;
- Начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам;
- Начисления стимулирующего или компенсирующего характера, в том числе надбавки за работу в ночное время, за совмещение профессий, за сверхурочную работу, за работу в праздничные и выходные дни;
- Расходы на оплату труда, сохраняемую работником на время отпуска;
- Денежные компенсации за неиспользованный отпуск;
- Другие.

## Суммы начисленной амортизации по основным фондам.

- Амортизируемое имущество – имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся в организациях на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.
- К прочим расходам, связанным с производством и реализацией относятся:
- Суммы налогов и сборов в соответствии с законодательством;
- Расходы на сертификацию продукции и услуг;
- Расходы на обеспечение условий труда и техники безопасности;
- Расходы на ремонт основных средств;
- Расходы на канцелярские товары;
- Расходы на командировки;
- Расходы на юридические и информационные услуги;

- Расходы на почтовые, телефонные, телеграфные; расходы на оплату услуг связи;
- Расходы на рекламу производимых и реализуемых товаров.
- Издержки обращения отражаются в двух показателях:
  - Абсолютном в руб. (сумма издержек обращения) и относительном в % к реализации в розничных ценах (уровень издержек обращения). Наиболее значимым является относительный показатель.
  - Сумма издержек обращения = уровень издержек обращения \* реализация в розничных ценах / 100%;
  - Уровень издержек обращения = сумма издержек обращения \* 100% / реализация в розничных ценах.



# • Показатели издержек обращения в аптеке.

- 1. Абсолютная сумма – это синтетический показатель, складывающийся из расходов по отдельным подразделениям организации, группам и статьям расходов:
- Формула: ,
- Где – абсолютная сумма издержек обращения аптеки,  $\Sigma$ ;  $\Sigma_{\text{И} \text{о}, i}$  – издержки обращения по отдельной группе или статье расходов аптечной организации;  $n$  – количество групп или статей расходов.
- 2. Структура издержек обращения по отдельным группам статей расходов: этот показатель позволяет выявить значимые статьи  $\Sigma_{\text{И} \text{о}, i}$  или группы статей издержек для обоснования основных направлений  $\frac{\Sigma_{\text{И} \text{о}, i}}{\Sigma \text{И} \text{о}}$  экономии издержек обращения в планируемом периоде. Удельный вес расходов по отдельной статье или группе статей (  $\text{И} \text{о}, \text{уд}$  ) в

- Где  $И_{0,i}$  – издержки обращения по отдельной статье или группе статей.
- 3. Уровень издержек обращения – качественный экономический показатель, дающий представление об эффективности произведенных расходов, поскольку определяет  $\frac{\sum И_0}{P}$  расход на каждый рубль реализации:
 
$$\sum И_0$$
- Формула:  $У \text{ и. о.} = \frac{\sum И_0}{P} \cdot 100\%$ ,
- Где  $У \text{ и. о.}$  – уровень издержек обращения, %;  $\sum И_0$  – сумма издержек обращения, р;
- $P$  – объем розничного товарооборота, р.
- Факторы издержек обращения аптечной организации:
- Внешней среды: местоположение аптечной организации, уровень и темпы инфляции, виды и ставки налоговых платежей, процентные ставки по кредитам банка, уровень тарифов по оплате услуг коммунальных служб, транспортных организаций.

# Анализ издержек обращения.

- Основные задачи анализа издержек обращения аптеки:
- 1. Анализ выполнения планов по издержкам в целом;
- 2. Изучение объема, динамики и структуры затрат;
- 3. Изучение факторов, влияющих на издержки обращения;
- 4. Анализ отдельных статей издержек обращения;
- 5. Выявление резервов экономии затрат.

# Анализ издержек обращения аптечной организации:

- 
- 1. Анализ выполнения плана по издержкам в целом:
  - А). Абсолютная экономия (перерасход) издержек;
  - Б ). Относительная экономия (перерасход) издержек.
- 2. Изучение объема, динамики и структуры затрат:
  - Определение вклада отдельных показателей в сумму абсолютной экономии (перерасхода) издержек.
- 3. Изучение факторов, влияющих на издержки:
  - А). Динамика товарооборота;
  - Б). Изменение цен;
  - В). Ускорение товарооборачиваемости;
  - Г). Изменение производительности труда.
- 4. Анализ отдельных статей издержек обращения.
- 5. Выявление резервов экономии затрат.

## .Анализ выполнения плана по издержкам в целом.

- Начинают с определения суммы абсолютной экономии издержек обращения.
- Сумма абсолютной экономии издержек обращения – это разность между фактической и плановой суммой издержек:
  - $\Delta \text{Ио, эк} = \sum \text{Ио, факт} - \sum \text{Ио, план}$
  - Где  $\Delta \text{Ио, эк}$  – сумма абсолютной экономии издержек обращения;  $\sum \text{Ио}$  – фактическая сумма издержек обращения отчетного года;  $\sum \text{Ио}$  – плановая сумма издержек обращения отчетного года.
- Затем рассчитывают относительную экономию. Для определения относительного отклонения сначала необходимо скорректировать плановое значение издержек обращения на фактический объем розничного товарооборота отчетного года:
  - $$\sum \text{Ио скор} = \frac{P_{\text{факт}} * U_{\text{и.о. план}}}{100\%}$$
  - Где  $\sum \text{Ио скор}$  – плановая сумма издержек обращения, скорректированная на фактический товарооборот отчетного года;  $P_{\text{факт}}$  – фактический объем розничного товарооборота отчетного года;  $U_{\text{и.о. план}}$  – плановый уровень издержек обращения, %.
- Затем определяют сумму относительной экономии издержек обращения, которая представляет собой разность между фактическими издержками отчетного года и плановыми скорректированными издержками:
  - $$\text{Ио, отн эк} = \sum \text{Ио, факт} - \sum \text{Ио, скор}$$

Эта п	Объем товаро оборот а, (Р)	Уровень перемен ных издерже к ( У и. о., пер )	Сумма постоян ных издерже к (Ио пост)	Общая сумма издержек ( Ио)	Отклонение от плана
1	План	План	План	Плановая сумма издержек обращения	
2	Факт	План	План	Перерасход (экономия ) за счет увеличения (сокращения) товарооборота	+( - )
3	Факт	Факт	План	Перерасход ( экономия ) за счет роста ( сокращения ) переменных издержек	+ ( - )
4	Факт	Факт	Факт	Перерасход ( экономия ) за счет роста (сокращения ) постоянных издержек	+ ( - )
5				Сумма перерасхода	

Показатель	Отчетный год		Отклонение	
	план	факт	Сумма	Темп прироста, %
Объем	12536	12701	+165	+1,3
розничного	1979	2173	+194	+9,8
товарооборота,	15,8	17,1	+1,3	+8,2
тыс. р.	1691	1868	+177	+10,5
Издержки	13,5	14,7	+1,2	+8,9
обращения, тыс.	85	86	+1,0	-
р.	288	305	+17	+5,9
Уровень	2,3	2,4	+0,1	+4,3
издержек	15	14	-1	-
обращения, %	-	113,3	-	-
Постоянные				
издержки, тыс. р.				
Уровень				
постоянных				
издержек, %				
Удельный вес в				
общих				
издержках, %				
Переменные				
издержки, тыс. р.				
Уровень				
переменных				
издержек, %				
Удельный вес в				
общих				
издержках, %				
Индекс цен, %				

- В отчетном году общая сумма абсолютного перерасхода издержек аптеки составила 194 тыс. р.(или 9,8%), в то время как объем товарооборота увеличился только на 1,3%.  
Отрицательная тенденция, показывающая, что затраты растут более высокими темпами, чем продажи.
- 2. Для определения суммы относительного перерасхода необходимо скорректировать плановое значение издержек обращения на фактический объем розничного товарооборота:  

$$\text{о И}_\text{о, скор} = 12701 * 15,8\% / 100\% = 2007 \text{ тыс. р}$$



Относительный перерасход составил 2173 тыс. р.-  
2007 тыс. р.=166 тыс. р.

3. Анализ структуры затрат показал, что и абсолютные, и относительные показатели постоянных и переменных издержек увеличились.

4. Произошли структурные сдвиги в издержках на 1% за счет роста постоянных расходов, что связано с ростом арендной платы, коммунальных платежей, заработной платы.

5. Вклад каждого показателя в сумму абсолютного перерасхода издержек можно определить методом ценной подстановки:

- ***Результаты расчета  
вклада разных  
показателей в сумму  
абсолютного перерасхода  
издержек обращения  
методом ценной  
подстановки***

Показатель	Объем товаро оборот а, тыс. р.	Уровень переменны х издержек,%	Сумма постоянн ых издержек, тыс. р.	Общая сумма издержек, тыс. р.	Отклонени е от плана, тыс. р.
Плановая сумма издержек обращения	12536 план	2,3 план	1691 план	$12536 * 2,3\% + 1691 = 1979$	-
Перерасход за счет увеличения товарообор ота	12701 факт	2,3 план	1691 план	$12701 * 2,3\% + 1691 = 1983$	$1983 - 1979 = 4$
Перерасход за счет роста переменных издержек	12701 факт	2,4 факт	1691 план	$12701 * 2,4\% + 1691 = 1996$	$1996 - 1983 = 13$
Перерасход за счет роста постоянных издержек	12701 факт	2,4 факт	1868 факт	$12701 * 2,4\% + 1868 = 2173$	$2173 - 1996 = 177$
				Сумма перерасхода	194

- Вывод: перерасход произошел за счет роста постоянных издержек.
- Положительной тенденцией в работе аптечной организации является превышение темпов роста товарооборота над темпами роста затрат.

### • 3.Изучение факторов, влияющих на издержки обращения.

- Факторы: динамика товарооборота;
- изменение цен на товары аптечного ассортимента;
- ускорение товарооборачиваемости;
- изменение производительности труда фармацевтического персонала.
- Для измерения влияния динамики товарооборота на издержки обращения делают пересчет плановых расходов на фактический товарооборот. По переменным статьям издержек считают, что с

- Формула:

$$\sigma \text{ Ио, перемен } \square \text{ скор } \square = \frac{\text{У и. о. перемен } \square \text{ план } \square * P_{\text{факт}}}{100\%}$$

Где  $\sigma$  Ио, перемен  $\square$  скор  $\square$  – плановая сумма переменных издержек обращения, скорректированная на фактический товарооборот отчетного года; У и. о. перемен (план) – плановый уровень переменных издержек, %.

Уровень издержек обращения находится в обратной зависимости от товарооборота: с увеличением товарооборота уровень постоянных издержек снижается, и наоборот.

Плановый уровень постоянных издержек – формула:

$$У \text{ и. о., пост ( скор )} = \frac{\sigma \text{ Ио, пост ( план )}}{Р \text{ факт}} * 100\%$$

Где  $У \text{ и. о., пост ( скор )}$  – плановый уровень постоянных издержек, скорректированный на фактический товарооборот, %;  $\sigma \text{ Ио, пост ( план )}$  – плановая сумма постоянных издержек.

- Для расчета влияния изменения цен на уровень издержек обращения необходимо товарооборот отчетного года пересчитать в цены планируемого года, используя индекс цен. Разница между уровнями издержек обращения в действующих и сопоставимых ценах показывает влияние ценового фактора.
- Ускорение товарооборачиваемости оказывает влияние на статьи издержек обращения, связанные с формированием и хранением товарных запасов.
- Изменение производительности труда влияет на объем розничного товарооборота и на уровень



Формула:  $\Delta И_{о,пт} = \frac{Р_{факт} * З_{ср.план}}{П_{факт}} - \frac{Р_{факт} * З_{ср.план}}{П_{план}}$

Где  $\Delta И_{о,пт}$  — изменение расходов на оплату труда;  $З_{ср.}$  — плановая средняя заработная плата;  $П_{факт}$ ,  $П_{план}$  — фактическая и планируемая производительность труда.

#### **4. Анализ отдельных статей издержек обращения.**

Номенклатура статей издержек обращения устанавливается самостоятельно организацией.

Наименование статьи	Номер статьи
Транспортные расходы.....	1
Расходы на оплату труда.....	2
Расходы на аренду зданий, помещений, оборудования и инвентаря.....	3
Амортизация основных средств.....	4
Расходы на ремонт основных средств.....	5
Износ санитарной и специальной одежды, посуды, приборов.....	6

Расходы на хранение, переработку и упаковку товаров.....	7
Расходы на рекламу.....	8
Потери товаров и технологические отходы.....	9
Затраты по оплате процентов за пользование займом.....	10
Расходы на тару.....	11
Прочие расходы.....	12

Значительная доля издержек приходится на расходы по оплате труда ( около 50% ), т.е. они являются основными показателями затрат и источником резерва их снижения.

Сумма расходов на оплату труда находится в прямой зависимости от изменения числа работников и заработной платы :

Формула:  $P_{от} = Ч * З_{ср} * 12,$

Где  $P_{от}$  – расходы на оплату труда;  $Ч$  – среднегодовая численность работников аптеки;  $З_{ср}$  – средняя заработная плата одного работника.

## **5.Выявление резервов экономии затрат.**

Режим экономии – система форм и методов планомерного сокращения затрат материальных, финансовых и трудовых ресурсов относительно получаемого полезного результата.

Мероприятия, направленные на обеспечение режима экономии , обеспечивают снижение уровня издержек обращения. Они могут быть связаны с совершенствованием:

1. Торгово – технологического процесса;
2. Структуры товарооборота и процесса нормирования товарных запасов;
3. Использования материально – технической базы предприятия;
4. Организации и оплаты труда.

## **Планирование издержек обращения:**

Для планирования издержек обращения в аптечной организации используют метод технико – экономических расчетов (прямая калькуляция).

Суть метода состоит в определении затрат по статьям издержек обращения. Общая сумма расходов по предприятию определяется путем суммирования.

Метод прямой калькуляции состоит из этапов:

1. Анализ данных о фактических расходах по каждой статье;
2. Планирование сумм расходов, производимых в аптеке по каждой статье;
3. Расчет размера налога на прибыль;
4. Определение общей суммы расходов;
5. Определение среднего уровня издержек обращения;
6. Распределение общей суммы по кварталам.

Все статьи можно разделить на три группы:

- 1). Зависящие от товарооборота (переменные )
- 2). Не зависящие от товарооборота (постоянные )
- 3). Рассчитываемые на основе нормативов, средних значений.

Расходы ,которые зависят от изменения товарооборота (расходы по хранению, подсортировке, упаковке товаров, расходы по таре),планируются по уровню издержек, сложившемуся за ряд лет. Выявив тенденцию изменения в динамике, рассчитывают уровень издержек на планируемый период. Тогда общая сумма издержек рассчитывается как произведение плана товарооборота на планируемый уровень издержек обращения по статье.

- Если уровень расходов сохраняется прежним, а сумма планируемого товарооборота выше, чем в базисном году, то абсолютная сумма расходов по данной статье в планируемом периоде увеличится.



- **Пример:**
- Определим плановую сумму переменных расходов по отдельной статье, если в текущем году расходы по операциям с тарой составили 139,7 тыс. р., объем реализации текущего года – 12701 тыс. р., плановый объем реализации – 15564 тыс. р.
- Уровень расходов по операциям с тарой в текущем году составит:  
$$139,7/12701*100\% = 1,1\%.$$
- Уровень расходов по операциям с тарой на планируемый год сохраняется прежним: 1,1%.
- Сумма расходов по операциям с тарой на планируемый год:
- 171,2 тыс. р. (  $15564*1,1/100$  )
- Прогнозирование расходов, которые не зависят от изменения товарооборота

- осуществляется по сумме расходов, сложившейся в базисном году ( расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений; расходы на ремонт, амортизация основных фондов ).
- Абсолютная сумма расходов, сложившаяся в базисном году, может оставаться без изменения и в планируемом году или увеличиться за счет изменения условий договора аренды.

- **Пример:**

- Определим плановую сумму постоянных расходов по отдельной статье, если в текущем году расходы на аренду составили 39 тыс. р.

- В планируемом году расходы на аренду:

- 1). Могут остаться прежними в сумме – 39 тыс. р.;
- 2). Могут возрасти при условии увеличения арендной платы ( на 10% ):

$$39 + 39 * 10\% = 42,9 \text{ тыс. р.}$$

- Третью группу издержек аптеки прогнозируют расчетным путем на основе нормативов, средних значений. Это следующие расходы:

- Потери в пределах норм естественной убыли;
- Расходы на анализ лекарств;
- Реклама;
- Подготовка и переподготовка кадров.

- При планировании представительских расходов и расходов на рекламу необходимо учитывать, что эти виды затрат нормируются для целей налогообложения.
- Валовые издержки складываются из расходов по отдельным статьям.
- Затем определяется плановый уровень издержек обращения, и плановая сумма распределяется по кварталам. При распределении суммы издержек по кварталам используют данные о плане товарооборота на каждый квартал и

- **Пример:**
- Необходимо рассчитать плановые показатели издержек обращения аптечной организации по кварталам, если общая сумма издержек аптеки составила 2490 тыс. р.
- Плановый уровень издержек обращения (%) равен отношению плановой суммы издержек обращения к плану объема реализации;
- $2490/15564*100\% = 16\%$ , в том числе по кварталам:
  - 1 кв:  $3579,7 * 16\% = 572,75$  тыс. р.
  - 2 кв:  $3735,4 * 16\% = 597,66$  тыс. р.
  - 3 кв:  $4046,6 * 16\% = 647,46$  тыс. р.
  - 4 кв:  $4202,3 * 16\% = 672,37$  тыс. р.

**План основных показателей  
хозяйственно – финансовой  
деятельности аптечной  
организации ( товарооборот,  
издержки )**

Показатель	Текущий год	Планируемый год по кварталам				
Товарооборот, тыс. р.	12701	15564	3579,7	3735,4	4046,6	4202,3
Издержки обращения, тыс. р. В том числе: Постоянные Переменные	2173	2490	572,75	597,66	647,46	672,37
	1868	2116,5	-	-	-	-
	305	373,5	-	-	-	-
Уровень издержек обращения,%	17,1	16,0	-	-	-	-

- Учет и планирование издержек на производство и реализацию товаров является одним из важнейших условий эффективной деятельности аптечных организаций, так как систематическое снижение издержек является основным средством повышения прибыльности.