

ANALIZA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR ÎNTRERINDERII. ANALIZA COSTURILOR DE PRODUCȚIE

7.1 PROBLEMATICA ANALIZEI CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR ÎNTRERINDERII

Cheltuielile și veniturile întreprinderii reflectă o arie largă de fenomene economico-financiare legate, în esență, de consumul și utilizarea factorilor de exploatare (de producție): natura, munca și capitalul, respectiv de recuperarea resurselor utilizate.

Analiza cheltuielilor întreprinderii trebuie să ocupe un loc deosebit în managementul intern, întrucât de utilizarea și consumul factorilor de exploatare (de producție) depinde, în mare măsură, capacitatea concurențială a întreprinderii, asigurarea unor premise de bază ale performanțelor economico-financiare. În acest sens, problemele de bază ale diagnosticării cheltuielilor se referă, pe de o parte, la cheltuielile aferente veniturilor întreprinderii (cu deosebire, cele de exploatare), iar pe de altă parte la eficiența diferitelor categorii ale acestora (variabile, fixe, directe, indirecte, materiale, salariale etc.).

Principalele probleme avute în vedere la analiza cheltuielilor și veniturilor unei unități economice (întreprinderi) se referă la:

- analiza cheltuielilor totale aferente veniturilor totale ale întreprinderii;
- analiza cheltuielilor și veniturilor de exploatare;
- analiza eficienței cheltuielilor variabile sau directe;
- analiza eficienței cheltuielilor fixe sau indirecte;
- diagnosticul cheltuielilor pe funcțiuni ale unității economice și pe centre de responsabilitate;
- analiza cheltuielilor cu dobânzile;
- analiza costurilor pe produse.

STRUCTURA GENERALĂ A CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR ÎNTRERINDERII REZULTATĂ DIN FIȘA CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE

Ținând seama de natura lor, cheltuielile și veniturile unei unități economice sunt clasificate, în cadrul contului de profit și pierdere, în următoarele grupe sintetice:

- cheltuieli și venituri din exploatare;
- cheltuieli și venituri financiare;
- cheltuieli și venituri excepționale.

Cele trei grupe sintetice de cheltuieli și venituri ale firmei sunt structurate, în cadrul contului de profit și pierdere, după cum urmează:

Cheltuieli

I. Cheltuieli de exploatare, concretizate în cheltuielile cu munca vie (în principal, cheltuieli salariale) și cheltuieli cu munca trecută (cheltuieli cu materiile prime, materialele consumabile, semifabricatele, piesele de schimb, energia, combustibilul etc., amortizarea mijloacelor fixe).

II. Cheltuieli financiare, în care se includ:

1. Pierderi din creanțe legate de participații (din titluri de participare la diverse lucrări de investiții).
2. Cheltuieli privind titlurile de plasamente.
3. Cheltuieli din diferențe de curs valutar.

4. Cheltuieli privind dobânzile.
5. Alte cheltuieli financiare (provizioane pentru deprecierea titlurilor de plasament, comisioane plătite etc).

III Cheltuieli excepționale, în care se includ:

1. Cheltuieli excepționale privind operațiile de gestiune (valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalizărilor datorate sau plătite; valoarea debitelor prescrise sau a debitorilor insolvăbili scoși din evidență; pierderi din calamități, donații și subvenții acordate ș.a.)
2. Cheltuieli excepționale privind operațiile de capital: valoarea neamortizată a activelor imobilizate necorporale, corporale sau a imobilizărilor financiare cedate sau scoase din evidență.

Venituri

I. Venituri din exploatare, în care se includ:

1. Cifra de afaceri (mărfuri vândute, plus producția vândută).
2. Producția stocată (soldul debitor se scade, soldul creditor se adună).
3. Producția imobilizată (producția folosită pentru nevoile proprii ale întreprinderii).
4. Subvenții de exploatare.
5. Alte venituri din exploatare.
6. Venituri din provizioane privind exploatarea (sume reprezentând anularea sau diminuarea provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli, a celor constituite pentru deprecierea imobilizărilor corporale și necorporale, a celor constituite pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție, a provizioanelor constituite pentru deprecierea creanțelor).

II. Venituri financiare, în care se includ:

1. Venituri din participații, privind dividendele aferente titlurilor de participare.
2. Venituri din imobilizări financiare, referitoare la dividendele aferente unor titluri de imobilizări financiare (spre exemplu, finanțarea unui ciclu de producție la o unitate economică).
3. Venituri din creanțe imobilizate, referitoare la dobânzile aferente creanțelor imobilizate.
4. Venituri din titluri de plasament privind diferența dintre valoarea contabilă a titlurilor de plasament și prețul de cesiune.
5. Venituri din diferențe de curs valutar.
6. Venituri din dobânzi pentru împrumuturile acordate, spre exemplu, dobânzile convenite pentru conturile curente de la bănci.
7. Venituri financiare pentru provizioane, privind sumele care reprezintă diminuarea sau anularea provizioanelor constituite pentru deprecierea imobilizărilor financiare; sumele reprezentând anularea sau diminuarea provizioanelor constituite pentru deprecierea creanțelor; sumele reprezentând anularea sau diminuarea provizioanelor constituite pentru deprecierea titlurilor de plasament ș.a.

III. Venituri excepționale, în care se includ:

1. Venituri excepționale din operațiuni de gestiune, evidențiate în contul 771: bunuri și valori primite gratuit; bunuri rezultate din dezmembrarea unor imobilizări corporale; drepturi de personal neridicate și prescrise; sumele convenite unității, datorate de către bugetul public, altele decât impozite și taxe.
2. Venituri excepționale din operațiuni de capital, evidențiate în contul 772: prețul de vânzare al activelor imobilizate cedate către întreprindere, exclusiv TVA.
3. Venituri excepționale din provizioane, evidențiate în contul 787:
 - a) sumele reprezentând anularea sau diminuarea provizioanelor reglementate;

- b) sumele reprezentând anularea sau diminuarea provizioanelor constituite pentru imobilizări corporale și necorporale;
- c) sumele reprezentând anularea sau diminuarea provizioanelor constituite pentru deprecierea creanțelor de tipul diverșilor debitori.

Provizioanele reglementate reprezintă provizioanele constituite pentru majorarea în viitor a prețurilor și tarifelor (spre exemplu, pentru majorarea prețurilor aferente stocurilor de materii prime, materiale etc, care urmează a fi formate în viitorul (apropiat), pentru calcularea amortizării accelerate etc, pe baza dispozițiilor legale în vigoare.

3 ANALIZA CHELTUIELILOR TOTALE AFERENTE VENITURILOR TOTALE ALE ÎNTREPRINDERII

Desfășurarea activității unei unități economice presupune consumuri de resurse umane, materiale și financiare.

Așa după cum s-a precizat, după natura lor, cheltuielile totale ale întreprinderii sunt grupate, în cadrul contului de profit și pierdere, în cheltuieli de exploatare, cheltuieli financiare și cheltuieli excepționale. Corespunzător acestor categorii de cheltuieli, veniturile totale ale întreprinderii se grupează și ele în: venituri din exploatare, venituri financiare și respectiv venituri excepționale.

Analiza cheltuielilor aferente veniturilor are rolul de a evidenția evoluția acestora, factorii care influențează nivelul lor, precum și identificarea rezervelor care pot fi puse în valoare pentru reducerea lor sau menținerea în limitele de eficiență care să asigure performanțele economico-financiare scontate ale întreprinderii analizate.

Pentru urmărirea evoluției cheltuielilor totale aferente veniturilor totale se utilizează indicatorii:

- rata de eficiență a cheltuielilor totale aferente veniturilor totale;
- cheltuieli totale ce revin la 1000 lei venituri totale.

7.4 ANALIZA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR DE EXPLOATARE

7.4.1 Aspecte generale privind cheltuielile de exploatare.

Cheltuielile de exploatare dețin ponderea cea mai mare în totalul cheltuielilor întreprinderii. De aceea, se impune o analiză aprofundată a lor.

Cheltuielile de exploatare sunt aferente ciclului de exploatare, care cuprinde ansamblul următoarelor operațiuni:

- cumpărarea de materii prime, materiale consumabile, combustibili, energie, piese de schimb, obiecte de inventar de mică valoare sau scurtă durată, semifabricate, mărfuri pentru vânzarea lor către terți etc.;
- stocarea materiilor prime, materialelor, semifabricatelor, obiectelor de inventar, pieselor de schimb, mărfurilor cumpărate etc.;
- derularea propriu-zisă a procesului de producție sau a procesului de deservire;
- stocarea produselor finite din producție proprie;
- livrarea produselor finite din producție proprie;
- vânzarea mărfurilor cumpărate pentru revânzarea lor către terți etc.

Diagnosticul cheltuielilor de exploatare implică rezolvarea următoarelor probleme mai importante:

- Analiza ratei de eficiență a cheltuielilor de exploatare.
- Analiza cheltuielilor de exploatare ce revin la 1000 lei venituri din exploatare.

- Determinarea efectelor económico-financiare ale modificării ratei de eficiență a cheltuielilor de exploatare sau ale modificării cheltuielilor de exploatare ce revin la 1000 lei venituri din exploatare.
- Determinarea și analiza cheltuielilor de exploatare ce revin la 1000 lei cifră de afaceri.
- Determinarea efectelor económico-financiare ale modificării cheltuielilor de exploatare ce revin la 1000 lei cifră de afaceri.
- Analiza eficienței cheltuielilor variabile.
- Analiza eficienței cheltuielilor fixe.
- Analiza cheltuielilor materiale.
- Analiza cheltuielilor salariale.