

მენეჯმენტის მიერ არჩეული სტრატეგიის წარმატებულობის შეფასების სააღრიცხვო ასპექტები

კომპანიები თავიანთი საქმიანობის წარმართვისთვის გარკვეულ სტრატეგიას ირჩევენ. სტრატეგიის ძირითადი მიმართულებებია ხარჯების მინიმიზაცია ან პროდუქციის იდენტიფიცირება. თუ პირველ შემთხვევაში მენეჯმენტის მიზანს მინიმალური თვითირებულების მიღწევა წარმოადგენს, მეორე შემთხვევაში პროდუქციის უნიკალობის ხაზგასმა, ანალოგიურებს შორის საუკეთესოს იმიჯის შექმნა და ამის ხარჯზე მაღალი სარეალიზაციო ფასის მიღწევაა მიზანი.

დიდი მნიშვნელობა აქვს იმის შეფასებას, თუ რამდენად წარმატებულად ხორციელდება არჩეული სტრატეგია.



როგორც წესი, ამ ამოცანის შესასრულებლად საჭიროა: 1) ფინანსური შედეგების შეჯამება; 2) მომხმარებლებთან ურთიერთობის ანალიზი; 3) შიგა ბიზნეს პროცესების გამართულობის შესწავლა; 4) ზრდა-განვითარების პერსპექტივის შეფასება.

სტრატეგიის განხორციელების პროცესში მოგების ცვლილების გამომწვევი ფაქტორები სამ ძირითად კატეგორიად იყოფა: მოცულობა, ფასები და პროდუქტიულობა.

აღნიშნული ფაქტორების სიღრმისეული ანალიზისთვის მოვიყვანოთ კონკრეტული მაგალითი:

კომპანია „მარტყოფი“ აწარმოებს გარკვეული სახის მაღალხარისხიან ავეჯს ოფისებისთვის. 2013 წლის ბოლოს კომპანიამ შეიძინა იტალიური წარმოების თანამედროვე დანადგარები. გადანყვიტა მაქსიმალურად მაღალხარისხიანი ნედლეულის გამოყენება, ბაზარზე მოქმედებების გააქტიურება და 2014 წელს მომხმარებლებისთვის მაღალი ხარისხისა და მაღალი ფასის შეთავაზება (strategy of product differentiation).

ქვემოთ მოყვანილია სააღრიცხვო მონაცემები კომპანიის 2013 და 2014 წლის მაჩვენებლებიდან:

	2013	2014
წარმოებული და გაყიდული ერთეულები	210	265
გასაყიდი ფასი	\$4,800	\$6,500
გამოყენებული ნედლეული-ხე (კუბურ მეტრებში)	1,050	1,272
ერთი მ ³ ხის ფასი	\$600	\$800
დამატებითი ნედლეული ერთეულზე	\$100	\$150
წარმოების უნარი (ერთეულებში)	300	300
გარდაქმნის დანახარჯები	\$93,000	\$126,000
მომხმარებელთა მომსახურების უნარი (მომხმარებლების რაოდენობაში)	30	42
მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯები	\$31,500	\$46,200

წლიური გარდაქმნის დანახარჯები დამოკიდებული იყო სანარმოს უნარზე აწარმოოს გარკვეული რაოდენობის პროდუქცია და არა რეალურ წარმოებულ ერთეულთა რაოდენობაზე. ანალოგიურად, გაყიდვებთან დაკავშირებული ხარჯებიც (მომხმარებელთა მომსახურების უნარი) დამოკიდებული იყო სანარმოს უნარზე მოემსახუროს გარკვეული რაოდენობის კლიენტებს და არა მათ ფაქტიურ რაოდენობაზე. შევნიშნოთ, რომ 2013 წლის განმავლობაში ერთი გაყიდვების მენეჯერი საშუალოდ 5 კლიენტის მომსახურებას ახერხებდა და დაქირავებული იყო 6 მენეჯერი. 2013 წლის ბოლოს ჩატარებულმა ტრენინგებმა და დანერგილმა შესაბამისმა პროგრამამ ერთ მენეჯერს 6 კლიენტის მომსახურების საშუალება

მისცა. ამასთან დაქირავებულ იქნა მეშვიდე სპეციალისტიც ამ მიმართულებით და სწორედ ამიტომ 42 პროტენციური კლიენტის მომსახურების საშუალება მიეცა კომპანიას. 2013 წელს კომპანიას ჰყავდა 27 მომხმარებელი, 2014-ში კი 33.

სტატისტიკური მონაცემებით, 2013 წლის განმავლობაში „მარტყოფის“ მიერ წარმოებული საოფისე ავეჯის და მათი ანალოგების ბაზარი დაახლოებით 10%-ით გაიზარდა.

ზემოთ მოყვანილი მონაცემებით შევადგინოთ 2013 და 2014 წლის მოგება-ზარალის უწყისები

	2013	2014	ცვლილება
შემოსავალი რეალიზაციიდან	\$1,008,000	\$1,722,500	\$714,500
დანახარჯები:			
დანახარჯი გამოყენებულ ხის მასალაზე	\$630,000	\$1,017,600	\$387,600
დანახარჯი დამატებით ნედლეულზე	\$21,000	\$39,750	\$18,750
გარდაქმნის დანახარჯები	\$93,000	\$126,000	\$33,000
მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯები	\$31,500	\$46,200	\$14,700
სულ დანახარჯები:	<u>\$775,500</u>	<u>\$1,229,550</u>	<u>\$454,050</u>
საოპერაციო მოგება	\$232,500	\$492,950	\$260,450

მნიშვნელოვანია გავარკვიოთ რამდენად წარმატებული იყო შერჩეული სტრატეგიის განხორციელების პროცესი და რა წილი აქვს **\$260,450-ით** მოგების ზრდაში შერჩეულ სტრატეგიას. ამისთვის მოგებაში მიღებული ნაზრდი დავშალოთ გარკვეულ კომპონენტებად.

- გავარკვიოთ თუ რა გავლენა მოახდინა მხოლოდ წარმოებისა და გაყიდვების მოცულობის ზრდამ 2014 წლის მოგებაზე.

ამისათვის სხვა ფაქტორების უცვლელობის პირობებში გამოვითვალოთ რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი შემოსავლებზე და ხარჯებზე.

რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი შემოსავლებში

$$\begin{aligned}
 &= (\text{გაყიდულ ერთეულთა რაოდენობა 2014} \\
 &- \text{გაყიდულ ერთეულთა რაოდენობა 2013}) \times \text{გასაყიდი ფასი 2013} \\
 &= (265 - 210) \times \$4,800 = \$264,000
 \end{aligned}$$

ბუნებრივია, რადგან გაყიდულ ერთეულთა რაოდენობა გაიზარდა (სხვა მაჩვენებლების უცვლელობის შემთხვევაში) ეს გამოიწვევდა მოგების ზრდას.

ეხლა შევაფასოთ რაოდენობრივი ზრდის შედეგად მიღებული მაჩვენებლები ხარჯებში:

რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი ნედლეულზე გაწეულ დანახარჯებში = (2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის საჭირო ნედლეულის რაოდენობა თუ მოხმარება ერთეულზე იქნებოდა 2013-ის იდენტური - 2013-ში მოხმარებული ნედლეულის რაოდენობა) X ნედლეულის ერთეულის თვითღირებულება 2013-ში

მენეჯმენტი

2013-ში ერთ კომპლექტ ავეჯზე იყენებდნენ 5 მ³ (1050/210) ხის მასალას. ამიტომ:

$$\text{რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში} = (265 \times 5 - 1,050) \times \$600 = \$165,000$$

სხვადასხვა დამატებით ნედლეულს ერთეულზე 2014-შიც იგივე რაოდენობით მოიხმარდნენ რასაც 2013-ში. ამიტომ

$$\text{რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი დამატებით ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში} = (265 - 210) \times \$100 = \$5,500$$

გარდაქმნის დანახარჯებთან და მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებთან დაკავშირებით რაოდენობრივი ზრდის ეფექტის გამოსათვლელად შემდეგი ფორმულით ვისარგებლოთ:

$$\text{რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი ფიქსირებულ დანახარჯებში} = (2013 \text{ წელში გამოყენებული სიმძლავრეების რაოდენობა თუ ის საკმარისია 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის ან 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის საჭირო სიმძლავრეების რაოდენობა იმ შემთხვევაში თუ ერთეული სიმძლავრის გამოყენების ეფექტურობა იქნებოდა 2013-ის იდენტური - 2013 წელში გამოყენებული სიმძლავრეების რაოდენობა) \times \text{სიმძლავრის ერთეულის თვითღირებულება 2013-ში}$$

ჩვენ შემთხვევაში გარდაქმნის დანახარჯებისთვის გვექნება:

$$\text{რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი გარდაქმნის დანახარჯებში} = (300 - 300) \times (93,000 / 300) = 0$$

მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებისთვის კი იქნება:

$$\text{რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებში} = (35 - 30) \times (31,500 / 30) = \$5,250$$

თუ შევაჯამებთ ზრდის ეფექტს მივიღებთ შემდეგ სურათს:

რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი შემოსავლებში		\$264,000
რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში	\$165,000	
რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი დამატებით ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში	\$5,500	
რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი გარდაქმნის დანახარჯებში	0	
რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებში	\$5,250	
სულ ზრდის ეფექტი საოპერაციო მოგებაზე		\$88,250

• განვიხილოთ როგორ შეიცვალა მოგება გასაყიდი თუ შესასყიდი ფასების ცვლილების გამო.

შემოსავლებისთვის გვექნება:

$$\text{ფასის ეფექტი შემოსავლებში} = (\text{გასაყიდი ფასი 2014} - \text{გასაყიდი ფასი 2013}) \times \text{გაყიდულ ერთეულთა რაოდენობა 2014}$$

ჩვენ შემთხვევაში მივიღებთ:

$$\text{ფასის ეფექტი შემოსავლებში} = (\$6,500 - \$4,800) \times 265 = \$450,500$$

ნედლეულთან დაკავშირებით უნდა ვისარგებლოთ ფორმულით:

ფასის ეფექტი ნედლეულზე დანახარჯებში=(შესასყიდი ფასი 2014-შესასყიდი ფასი 2013)×2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის საჭირო ნედლეულის რაოდენობა თუ მოხმარება ერთეულზე იქნებოდა 2013-ის იდენტური

ჩვენი მაგალითისთვის:

ფასის ეფექტი ნედლეულზე დანახარჯებში = (\$800 – \$600) × 1325 = \$265,000

დამატებითი ნედლეულისთვის გვექნება:

ფასის ეფექტი დამატებით ნედლეულზე დანახარჯებში = (\$150 – \$100) × 265 = \$13,250

ფიქსირებული ხარჯებისთვის ფასების ცვლილების ეფექტის დასათვლელად შემდეგი ფორმულა გამოვიყენოთ:

ფასის ეფექტი ფიქსირებულ ხარჯებში = (სიმძლავრის ერთეულის თვითღირებულება 2014-ში-სიმძლავრის ერთეულის თვითღირებულება 2013-ში)×2013 წელში გამოყენებული სიმძლავრეების რაოდენობა თუ ის საკმარისია 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის ან 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის საჭირო სიმძლავრეების რაოდენობა იმ შემთხვევაში თუ ერთეული სიმძლავრის გამოყენების ეფექტურობა იქნებოდა 2013-ის იდენტური

გარდაქმნის დანახარჯებისთვის მივიღებთ:

ფასის ეფექტი გარდაქმნის დანახარჯებში=(\$420-\$310)X300=\$33,000

მომხმარებელთა მომსახურების უნარისთვის გვექნება:

ფასის ეფექტი მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებში=(\$1,100-\$1,050)X35=\$1,750

თუ შევაჯამებთ ფასების ეფექტს მივიღებთ შემდეგ სურათს:

ფასის ეფექტი შემოსავლებში		\$450,500
ფასის ეფექტი ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში	\$265,000	
ფასის ეფექტი დამატებით ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში	\$13,250	
ფასის ეფექტი გარდაქმნის დანახარჯებში	\$33,000	
ფასის ეფექტი მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებში	\$1,750	
სულ ფასის ეფექტი საოპერაციო მოგებაზე		\$137,500

* განვიხილოთ როგორი ცვლილება განიცადა საოპერაციო მოგებამ ნედლეულისა და საწარმო სიმძლავრეების უფრო ეფექტური ან არაეფექტური გამოყენების შედეგად

ნედლეულის მოხმარების ეფექტურობისთვის გამოვიყენოთ შემდეგი ფორმულა:

ეფექტურობის შედეგი ნედლეულზე დანახარჯებში=(2014 წელს ფაქტიურად მოხმარებული ნედლეულის რაოდენობა - 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის საჭირო ნედლეულის რაოდენობა თუ მოხმარება ერთეულზე იქნებოდა 2013-ის იდენტური) X შესასყიდი ფასი 2014

ჩვენ შემთხვევაში:

ეფექტურობის შედეგი ნედლეულზე დანახარჯებში=(1,272-1,325)X\$800=-\$42,400

ეფექტურობის შედეგი დამატებით ნედლეულზე დანახარჯებში=(265-265)X\$150=0

ფიქსირებული დანახარჯებისთვის კი უნდა გამოვიყენოთ ფორმულა:

ეფექტურობის შედეგი ფიქსირებულ დანახარჯებში=(2014 წელში გამოყენებული სიმძლავრეების რაოდენობა-2013 წელში გამოყენებული სიმძლავრეების რაოდენობა თუ ის საკმარისია 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის ან 2014-ში გამოშვებულ ერთეულთათვის საჭირო სიმძლავრეების რაოდენობა იმ შემთხვევაში თუ ერთეული სიმძლავრის გამოყენების ეფექტურობა იქნებოდა 2013-ის იდენტური) X სიმძლავრის ერთეულის თვითღირებულება 2014-ში

გარდაქმნის დანახარჯებისთვის მივიღებთ:

ეფექტურობის შედეგი გარდაქმნის დანახარჯებში=(300-300)X\$420=0

მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებისთვის კი გვექნება:

ეფექტურობის შედეგი მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებში=(42-35)X\$1,100=\$7,700

შევაჯამოთ ეფექტურობის შედეგი საოპერაციო მოგებაზე:

ეფექტურობის შედეგი შემოსავლებში	
ეფექტურობის შედეგი ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში	-\$42,400
ეფექტურობის შედეგი დამატებით ნედლეულზე განეულ დანახარჯებში	\$0
ეფექტურობის შედეგი გარდაქმნის დანახარჯებში	\$0
ეფექტურობის შედეგი მომხმარებელთა მომსახურების დანახარჯებში	\$7,700
სულ ეფექტურობის შედეგი საოპერაციო მოგებაზე	-\$34,700

თუ შევაჯამებთ მიღებულ შედეგებს გვექნება შემდეგი სურათი:

რაოდენობრივი ზრდის ეფექტი საოპერაციო მოგებაზე	\$88,250
ფასების ეფექტი საოპერაციო მოგებაზე	\$137,500
ეფექტურობის შედეგი საოპერაციო მოგებაზე	\$34,700
სულ საოპერაციო მოგების ცვლილება	\$260,450

როგორც ზემოთ იყო აღნიშნული წლის განმავლობაში „მარტყოფის“ მიერ წარმოებული საოფისე ავეჯის და მათი ანალოგების ბაზარი დაახლოებით 10%-ით გაიზარდა. შესაბამისად, შეიძლება იმის მტკიცება, რომ გაყიდვებში მიღებული 55 ერთეულიანი ზრდა ნაწილობრივ, კერძოდ $210 \times 10\% = 21$ ერთეულით, მიღწეული იქნა ბაზრის ზრდის ხარჯზე, ნაწილობრივ, $55 - 21 = 34$ ერთეულით, კი ბაზრის წილის ზრდის ხარჯზე.

ამიტომ გაყიდვების რაოდენობრივი ზრდის ხარჯზე საოპერაციო მოგებაში მიღებული ნაზრდის ნაწილი $(21/55) \times \$88,250 = \$33,695$ ბაზრის მოცულობის ზრდის ხარჯზეა მიღწეული და არა შერჩეული სტრატეგიის განხორციელების ეფექტი.

პროდუქციის უნიკალურობის, შესაბამისად მაღალი გასაყიდი და შესასყიდი ფასების, შედეგად მოგებაში მიღებული ნაზრდი შეიძლება შემდგენილად დავთვალოთ:

ფასების ეფექტი საოპერაციო მოგებაზე	-	\$137,500
ბაზრის წილის ზრდის შედეგად საოპერაციო მოგებაში მიღებული ნაზრდი	$(34/55) \times \$88,250$	<u>\$54,555</u>
სულ		\$192,055

ხარჯების მინიმიზაციის (ნედლეულისა და სიმძლავრეების ეფექტურად მოხმარების) შედეგად მოგების ნაზრდი კი \$34,700-ია.

საბოლოოდ მივიღეთ 2013, 2014 წლის მოგებებს შორის სხვაობის ფაქტორები:

ბაზრის მოცულობის ზრდის ეფექტი	\$33,695
პროდუქციის უნიკალურობის ეფექტი	\$192,055
ხარჯების მინიმიზაციის ეფექტი	<u>\$34,700</u>
სულ საოპერაციო მოგების ცვლილება	\$260,450

როგორც, ზემოთ მოყვანილი ანალიზიდან ჩანს მოგებაში მიღწეული $112\% = (\$260,450 / 232,500) \times 100\%$ ზრდა დიდწილად (თითქმის $74\% = (\$192,055 / \$260,450) \times 100\%$ -ით) სწორედ პროდუქციის უნიკალურობის შედეგად იქნა მიღწეული. ამდენად ფინანსური მაჩვენებლები შერჩეული სტრატეგიის წარმატებულ განხორციელებაზე მიგვითითებს.

თბილისის თავისუფალი უნივერსიტეტის პროფესორი ტრისტან ჯინჭარაძე
თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის პროფესორი მანანა ხარხელი



ლიტერატურა:

1. Charlez T. Horngren, Srikant M. Dater, George Foster, Cost Accounting (A Managerial Emphasis), 14-th ed. 2012;
2. Colin Drury, Management Accounting For Buziness, 5-th ed. 2013.

რეზიუმე

დიდი მნიშვნელობა აქვს იმის შეფასებას თუ რამდენად წარმატებულად ხორციელდება კომპანიის მიერ არჩეული სტრატეგია. როგორც წესი, ამ ამოცანის შესასრულებლად ხდება 1) ფინანსური შედეგების შეჯამება; 2) მომხმარებლებთან ურთიერთობის ანალიზი; 3) შიგა ბიზნეს პროცესების გამართულობის შესწავლა; 4) ზრდა-განვითარების პერსპექტივის შეფასება.

სტატიაში განხილულია სტრატეგიის განხორციელების პროცესში მოგების ცვლილების გამომწვევი სამი ძირითადი ფაქტორი: მოცულობა, ფასები და პროდუქტიულობა. მოყვანილია მეთოდი რომლითაც ხერხდება მოგების ნაზრდში არჩეული სტრატეგიის წილის შეფასება.

SUMMARY

It is very important to evaluate how well the implementation process of the strategy a company has chosen is going. To make such evaluations it is important to 1) Analyse and summarise financial results. 2) Analyse customer relations. 3) Study how well internal business processes are organized. 4) Evaluate growth and development perspectives.

This article considers three factors which cause changes to profit while implementing the strategy: These are: volume, prices and productivity. By using the method mentioned in this article it becomes possible to evaluate the contribution that strategy makes to the growth of profit.