**Содержание**

[Введение 4](#_Toc41297512)

[1 Себестоимость продукции: сущность, состав, теоретические аспекты анализа и управления 7](#_Toc41297513)

[1.1 Понятие и экономическое содержание себестоимости 7](#_Toc41297514)

[1.2 Классификация затрат, формирующих себестоимость 10](#_Toc41297515)

[1.3 Снижение себестоимости как фактор социально-экономического развития предприятия 19](#_Toc41297516)

[1.4 Значение и задачи анализа и управления себестоимостью 22](#_Toc41297517)

[2 Анализ себестоимости продукции на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» 25](#_Toc41297518)

[2.1 Анализ динамики и структуры затрат по производству продукции 25](#_Toc41297519)

[2.2 Факторный анализ себестоимости продукции 32](#_Toc41297520)

[2.3 Анализ затрат на рубль товарной продукции 49](#_Toc41297521)

[3 Управление себестоимостью продукции на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» 54](#_Toc41297522)

[3.1 Управление себестоимостью на основе утвержденного плана выпуска продукции 54](#_Toc41297523)

[3.2 Анализ функциональной зависимости между издержками и объемом производства 65](#_Toc41297524)

[3.3 Управление себестоимостью с использованием перспективного факторного анализа 67](#_Toc41297525)

[Заключение 75](#_Toc41297526)

[Список литературы 79](#_Toc41297527)

[Приложение 84](#_Toc41297528)

# Введение

В настоящее время в России развивается производство, а вместе с ним рынок и экономика страны. Если раньше в начале девяностых годов при дефиците товаров не стояла острая проблема реализации продукции, то сегодня можно сказать, что она существует. С процессом наполнения рынка товарами и услугами растет конкуренция, что заставляет каждого участника рынка бороться за свое место. В конкуренции побеждает тот, у кого выше качество и ниже цена на продукцию или услугу. Именно эти два основных фактора влияют на исход борьбы, а резерв улучшения этих факторов как раз и заключены в себестоимость.

Большинства коммерческих предприятий, прежде чем начать свое производство, в качестве основной цели ставят получение прибыли. Прибыль предприятия во многом зависит от цены продук­ции и затрат на ее производство. Цена продукции на рынке есть следствие взаимодействия спроса и предложения. Под воздействием законов рыночного ценообразования, в условиях свободной конкуренции цена продукции не может быть выше или ниже по желанию производителя или покупателя — она выравнивается автоматически. Другое дело — затраты, формирующие себестоимость продукции. Они могут возрастать или снижаться в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, уровня техники, организации производства и других факторов. Естественно, чем выше затраты, тем ниже прибыль и наоборот. То есть между этими показателями существует обратная функциональная связь. Следовательно, производитель располагает множеством рычагов снижения зат­рат, которые он может привести в действие при умелом управлении.

Изучение себестоимости продукции позволяет дать более правильную оценку уровню показателей прибыли и рентабельности, достигнутому на предприятии. В обобщенном виде себестоимость продукции отражает все стороны хозяйственной деятельности предприятий, их достижения и недостатки. Можно отметить, что себестоимость применяется для исчисления национального дохода в масштабах страны, является одним из основных факторов формирования прибыли, является одной из основных частей хозяйственной деятельности и соответственно одним из важнейших элементов управления. Себестоимость продукции неразрывно связана почти со всеми показателями хозяйственной деятельности предприятия, и они получают в ней свое отражение. С этой точки зрения этот показатель обобщает качество всей работы предприятия.

Успех фирмы зависит от формирования себестоимости по нескольким причинам:

1. затраты на производство изделия выступают важнейшим элементом при определении справедливой и конкурентоспособной продажной цены;
2. информация о себестоимости продукции лежит в основе прогнозирования и управления производством и затратами;
3. знание себестоимости необходимо для определения рентабельности отдельных видов продукции и производства в целом, определения оптовых цен на продукцию, осуществления внутрипроизводственного хозрасчета.

В себестоимости продукции отражаются достижения и недостатки в любой области хозяйственной деятельности предприятия. Важность этого показателя особенно усиливается, в связи с большим объемом производства и непрерывным его ростом, так как при этом снижение одного из элементов затрат себестоимости приводит к росту конкурентоспособности и рентабельности продукции. Известно, что снижение себестоимости на 5,9% даст такой же эффект, если бы повысить объем продаж на 33% [41].

Снижение себестоимости является фактором повышения рентабельности, роста денежного накопления, достижения экономического эффекта и, следовательно, успеха предприятия. На средства экономии, получаемые путем снижения себестоимости, осуществляется значительная часть затрат по расширению и совершенствованию производства. Каждое предприятие должно уделять повышенное внимание анализу и управлению себестоимости продукции, понимая роль этого показателя в оценке его деятельности.

Проблема анализа и управления себестоимостью стоит перед многими предприятиями, в том числе и перед рыбоперерабатывающими, которые составляют часть рыбной отрасли. Значение развития этой отрасли огромна, так как она является одной из ведущих отраслей экономики, дающая, к примеру, только Приморскому краю до 40 процентов поступлений в бюджет. То есть, развитие рыбной отрасли дает не только рабочие места в крае и доступность рыбной продукции на рынке населению, но и налоги в бюджеты разных уровней, способствующие социальному и экономическому подъему.

Основой выбора темы «Анализ и управление себестоимостью продукции на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» был не только интерес изучения и проведения анализа и управления себестоимостью продукции, но и интерес к самому предприятию. Рыбокомбинат выпускает около 250 наименований продукции, объемы затрат производимые в процессе работы рыбокомбината огромны, а это подчеркивает значение и важность изучения этой темы на его примере.

Целью исследования является объективная оценка уровня и динамики себестоимости продукции, выявление путей ее снижения, а также определение возможностей использования анализа в качестве инструмента текущего и перспективного управления себестоимостью.

В связи с выше изложенным, можно сказать, что выбранная тема является актуальной и будет представлять интерес для широкого круга лиц. Основными задачами, которые мы поставили перед собой в дипломной работе, являются:

1. Раскрыть особенности формирования себестоимости на рыбокомбинате;
2. Проанализировать динамику структуры себестоимости товарной продукции;
3. Выявить факторы, влияющие на себестоимость, и произвести факторный анализ;
4. Выявить факторы, влияющие на рубль затрат товарной продукции;
5. Определить недостатки и трудности управления себестоимостью;
6. Выявить резервы снижения себестоимости продукции.

# 1 Себестоимость продукции: сущность, состав, теоретические аспекты анализа и управления

## Понятие и экономическое содержание себестоимости

В процессе хозяйственной деятельности предприятие осуществляет издержки (материальные, трудовые, финансовые). Издержки предприятия состоят из всей суммы расходов на производство продукции и ее реализацию. Эти издержки, выраженные в денежной форме, называются себестоимостью и включаются в стоимость продукта. Таким образом, себестоимость является частью цены товара, причем она отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменения условий производства и реализации продукции. Себестоимость входит в число особо значимых показателей эффективности хозяйственной деятельности. Она представляет собой затраты предприятия на производство и обращение, служит основой соизмерения расходов и доходов, то есть самоокупаемости. Если не известна себестоимость то, как можно определить прибыль? Или для формирования отпускной цены разве можно обойтись без себестоимости? Себестоимость показывает, во что обходится предприятию выпускаемая им продукция, сколько можно заработать на продаже продукции или какую «накрутку» сделать сверх себестоимости, то есть она является основой ценообразования. Если стоимость реализуемой продукции больше себестоимости, то имеет место расширенное производство. Если в процессе реализации продукция меньше себестоимости, то не обеспечивается даже простое воспро­изводство. Без преувеличения этот показатель наиболее чутко реагирует на ситуацию, которая складывается на предприятиях, в производстве отдельных видов изделий и в целых отраслях.

В экономической литературе часто встречается определение, которое достаточно кратко и ясно выражает понятие себестоимости:

Себестоимость — это выраженные в стоимостной форме текущие затраты предприятия на производство и реализацию продукции (работ, услуг) [16].

В Положении о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), утверждено постановлением Правительства РФ от 5 августа 1992г. № 552, себестоимость определяется как стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, топлива, материалов, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на её производство и реализацию[3].

При планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции предприятие имеет право суммировать в себестоимость также и иные произведенные им расходы и платежи, непосредственно не связанные с производством и реализацией продукции. Эти расходы «законодатель» позволил относить на себестоимость, и которые в дальнейшем являются составной частью формируемой цены товара, т.е. будут компенсированы предприятию потребителем его продукции [15].

Условно себестоимость выпускаемой предприятием продукции можно рассматривать с экономических и юридических позиций. В экономическом ракурсе себестоимость продукции представляет как стоимостное выражение любых издержек на ее производство и реализацию, именуемые затратами. В юридическом разрезе себестоимость произведенных предприятием расходов нужно учитывать только тогда когда это дозволяет законодательство [15].

Как экономическая категория себестоимость продукции выполняет ряд важнейших функций [14]:

1. Учет и контроль всех затрат на выпуск и реализацию продукции;
2. База для формирования оптовой цены на продукцию предприятия и определения прибыли и рентабельности;
3. Экономическое обоснование целесообразности вложения реальных инвестиций на реконструкцию, техническое перевооружение и расширение действующего предприятия;
4. Определение оптимальных размеров предприятия;
5. Экономическое обоснование и принятие любых управленческих решений и др.

Себестоимость продукции является не только важнейшей экономической категорией, но и качественным показателем, так как она характеризует уровень использования всех ресурсов (переменного и постоянного капитала), находящихся в распоряжении предприятия. В себестоимость входят затраты, связанные:

* непосредственно с производством (сырье, материалы, приобретенные изделия и полуфабрикаты, топливо, энергия и т.д.);
* с обслуживанием производственного процесса и его управлением;
* с оплатой труда и отчислениями в фонд социальной защиты, а также платежи по имущественному страхованию;
* с затратами на ремонт основных производственных фондов;
* с амортизационными отчислениями на полное восстановление (реновацию) основных фондов;
* с расходами на реализацию продукции.

Причем следует отметить, что все компоненты учитываются по фактическим затратам, независимо от того, произведены ли они в пределах установленных действующим законодателъством норм или превышают их. То есть эти компоненты являются затратами прошлого труда уже совершенного. Данное обстоятельство особо важно для обоснованного налогообложения прибыли.

В отечественной теории и практике в зависимости от объекта, для которого определяются затраты, различают следующие виды себестоимости [33]:

* Себестоимость всей продукции, под которой понимается общая сумма затрат на ее производство и реализацию. При этом различают полную производственную себестоимость и полную (коммерческую) себестоимость продукции.

 Полная производственная себестоимость — это общая сумма прямых и косвенных затрат на производство товаров или услуг.

Полная (коммерческая) себестоимость включает в себя полную производственную себестоимость, а также сумму внепроизводственных (коммерческих) расходов.

* Индивидуальная себестоимость, т.е. себестоимость конкретной единицы продукции. Определяется исключительно в случае единичного производства, например при строительстве судна или при изготовлении уникального оборудования.
* Средняя себестоимость - данный показатель может быть рассчитан для отдельных предприятий и для отраслей определяется как средневзвешенная величина и характеризует средние затраты на единицу продукции.

##  Классификация затрат, формирующих себестоимость

Основным документом, которым необходимо руководствоваться при формировании себестоимости продукции на предприятии, является Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых себестоимость продукции, и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденное постановлением Правительства РФ от 5 августа 1992 г. № 552 (в редакции постановлений Правительства РФ от 26.06.95 № 627, от 01.07.95 № 661, от 20.11.95 № 1133, от 14.10.96 № 1211, от 22.11.96 № 1387, от 11.03.97 № 273) и последующими дополнениями и изменениями.

В данном положении существует ряд недостатков. Во-первых, в Положении не прослеживается четкого критерия в основаниях включения или не включения затрат в се­бестоимость продукции. Это приводит к тому, что на практике возникают сложности классификации производимых предприятием платежей, относимых на себестоимость, и осуществляемых за счет финансовых результатов его деятельности. Поэтому в Положение неплохо было бы внести исчерпывающего перечня конкретных платежей, которое предприятие имеет право включать в себестоимость продукции, что позволило бы избежать затруднений, ошибок и злоупотреблений при калькулировании себестоимости. Во-вторых, в нем отсутствует систематизированный перечень затрат, который позволял бы группировать элементы в зависимости от экономического содержания. В-третьих, для удобства использования Положения перечень затрат, не включаемых в себестоимость продукции, следует изложить отдельным разделом с обоснованием причин невключения в себестоимость. В-четвертых, Положение не дает исчерпывающего перечня дополнительных платежей, относимых на себестоимость, ограничиваясь из целого ряда из них лишь указанием о включении в себестоимость «налогов, сборов, платежей и других обязательных отчислений в соответствии с установленным законодательным порядком»[[1]](#footnote-1) или «другие виды затрат, включаемые в себестоимость продукции в соответствии с установленным законодательным порядком»[[2]](#footnote-2).

В себестоимость продукции включаются стоимость потребляемых в процессе производства средств и предметов труда (амортизация, стоимость сырья, материалов, топлива, энергии и т. п.), часть стоимости живого труда (оплата тру­да), стоимость покупных изделий и полуфабрикатов, затраты на производственные услуги сторонних организаций. Расходы на оборудование рабочих мест специальными устройствами, по обеспечению специальной одеждой, обувью, созданию шкафчиков для спец одежды, сушилок, комнаты отдыха и других условий, предусмотренных специальными требованиями, относятся на себестоимость. Многие из этих затрат можно планировать и учитывать в натуральной форме, т. е. в килограммах, метрах, штуках и т. д. Однако, чтобы подсчитать сумму всех расходов предприятия, их нужно привести к единому измерителю, т. е. представить в денежном выражении [16].

Дополнительно в себестоимость промышленной продукции вклю­чаются: отчисления на социальное страхование (пропорционально заработной плате), проценты за банковский кредит, затраты по поддержанию основного капитала в работоспособном состоянин, премиальные выплаты, предусмотренные положениями о премировании на предприятиях и другие затраты [19].

Для целей налогообложения произведенные организацией затраты корректируются с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов. В таком порядке финансируются, например, затраты на рекламу, представительские расходы, подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с учебными заведениями, затраты на командировки, связанные с производственной деятельностью, затраты на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей, платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду и др. [21].

В России действует постановление о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в их себестоимость, и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли.[[3]](#footnote-3)

 В себестоимость выпускаемой продукции включаются не все издержки предприятия. Так, например, не включаются расходы непромышленных хозяйств (детские сады, поликлиники, общежития, школы, клубы и т. п., находящиеся на балансе предприятия), затраты на мероприятия по охране здоровья и организации отдыха, затраты непосрведственно не связанные с участием работников в производственном процессе, единовременные материальные поощрения работников не включаются в себестоимость продукции и осуществляются за счет средств, выделяемых на социальные нужды из прибыли [13].

На практике в целях анализа, учета и планирования всего многообразия затрат, входящих в себестоимость продукции, применяются две взаимодополняющие классификации: поэлементная и калькуляционная.

Однородные по своему экономическому содержанию затраты называются экономическими элементами независимо от того, где они расходуются и на какие цели.

Все затраты, образующие себестоимость продукции, группируются в связи с их экономическим содержанием по следующим элементам (статьям) [26]:

* материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация основных фондов;
* прочие затраты.

Отчисления на социальные нужды – по своей правовой сущности относятся к неналоговым платежам. Причины отнесения данного элемента в себестоимость продукции заключается в том, что данный источник финансирования более надежен по сравнению с прибылью. Величина, получаемая предприятием, прибыли может существенно колебаться, а государство должно быть уверено в устойчивости функционирования социальной сферы своей жизни и, следовательно, в гарантированных поступлениях от предприятий.

Прочие затраты — это платежи по процентам, износ нематериальных активов, командировочные расходы, компенсационные выплаты сверх оплаты по труду, представительские расходы, расходы на рекламу, расходы на подготовку кадров, арендная плата, обязательные страховые платежи, налоги включаемые в себестоимость (земельный налог, транспортный, на пользование автодорог, с владельцев транспортных средств, гербовый сбор, государственная пошлина, допустимые выбросы загрязняющих веществ), расходы на ремонт основных средств (ремонтный фонд) и др.

Таким образом, поэлементный анализ себестоимости показывает, каковы конкретно расходы на производство продукции, независимо от их места и непосредственного назначения.

Можно отметить, что по всем пяти элементам, сгруппированным в соответствии с экономическим со­держанием в качестве основного условия включения затрат в се­бестоимость, выступает критерий необходимости их участия в процессе производства и реализации продукции. Это затраты, не­посредственно связанные с производством продукции, обуслов­ленные технологией и организацией производства; связанные с использованием природного сырья, обслуживанием производст­венного процесса; обеспечением нормальных условий труда и тех­ники безопасности [34].

 Для внутрипроизводственного анализа и выявления резервов снижения себестоимости продукции необходимо знать не только общую сумму затрат каждого предприятия по тому или иному экономическому элементу, но и величину расходов в зависимости от места их возникновения. Такую возможность дает классификация затрат по калькуляционным статьям, которую можно представить в следующем виде:

1. сырье и материалы;
2. комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера, приобретенные у других предприятий;
3. топливо и энергия всех видов на технологические цели;
4. возвратные (используемые в производстве) отходы (вычитаются из себестоимости и учитываются по цене возможного использования, которую предприятие определяет самостоятельно);
5. потери от брака;
6. заработная плата (основная и дополнительная) производственных рабочих;
7. отчисления на социальные нужды ( в фонды обязательного страхования);
8. затраты на содержание и эксплуатацию оборудования;
9. общепроизводственные (цеховые) затраты (накладные расходы)
10. общехозяйственные (общезаводские или общефабричные) затраты; :
11. внепроизводственные (коммерческие) затраты на реализацию продукции.

В результате последовательного сложения перечисленных калькуляционных статей получается система показателей себестоимости:

1) производственная себестоимость (ПС) = 1+2+3-4+5+6+7;

2) цеховая себестоимость (ЦС) = ПС + 8 + 9 ;

3) полная производственная или фабрично-заводская себе­стоимость (ФЗС) = ЦС + 10;

4) полная (коммерческая) себестоимость (КС) = ФЗС + 11.

Первые три показателя являются характеристиками собственно производства, а четвертый включает в себя такие затраты, связанные не только с производством продукции (что отражено в названии данного агрегата), но и с процессом ее реализации. Это, например, расходы на непосредственные операции по продаже продукции, т.е. связанные со сменой собственника товара (на­пример, затраты на все виды рекламы, включая участие в выставках, выплата процентов по кредитам), именуемые в экономической литературе чистыми издержками. Кроме того, к внепроизводственным расходам относят дополнительные издержки, т.е. затраты на проведение операций, непосредственно связанных с продолжением процесса производства в сфере обращения. Эти затраты относятся в состав коммерческих расходов и включают: расходы на тару и упаковку; расходы на транспортировку продукции (расходы на доставку продукции на станцию или пристань отправления, погрузку в вагоны, на суда, автомобили и т.п.); комиссионные сборы и отчисления, уплачиваемые сбытовым предприятиям и организациям в соответствии с договорами; затраты на рекламу, прочие расходы по сбыту (расходы по хранению, подработке, подсортировке) [15].

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы от­носятся к накладным расходам. Общепроизводственные накладные расходы — это расходы на обслуживание и управление производством.

В состав общепроизводственных накдадных издержек включаются:

* расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
* цеховые расходы на управление.

В свою очередь, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования — это амортизация оборудования и транспортных средств (внутризаводского транспорта); издержки на экс­плуатацию оборудования в виде расходов смазочных, обтирочных, охлаждающих и других аналогичных материалов; заработная плата рабочих, обслуживающих оборудование, и отчисления на социальные нужды; расходы всех видов энергии, воды, пара, сжатого воздуха, услуг вспомогательных производств; расходы на ремонт оборудования, технические осмотры, уход; расходы на внутризаводское перемещение матери­алов, полуфабрикатов, продукции; износ малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и приспособлений и другие расходы, связанные с использованием оборудования [25].

В цеховые, или производственные, накладные расходы на управление входят: заработная плата аппарата управления цехов с отчислениями на социальные нужды; затраты на амортизацию зданий, сооружений, инвентаря, содержание и ремонт зданий, сооружений, обеспечение нормальных условий труда и технику безопасности, на спецодежду и спецобувь; износ малоценного и быстроизнашивающегося инструмента и другие аналогичные затраты, связанные с управлением производственными подразделениями [38].

Каждая из этих групп накладных расходов имеет свою специфику, но их объединяет то, что они планируются и учитываются по местам их возникновения, т.е. по производственным подразделениям, а не по видам продукции, как это происходит с основными прямыми расходами. Обе эти группы — расходы комплексные, косвенно распределяемые между отдельными видами продукции и между законченной продукцией и незавершенным производством.

Общехозяйственные накладные расходы, или накладные расходы непроизводственного назначения, связаны с функцией руководства, управления, которые осуществляются в рамках предприятия, компании, фирмы в целом. В состав этих рас­ходов включается несколько групп: административно-управ-ленческие, общехозяйственные, налоги, обязательные платежи, отчисления и пр .

В их состав включают издержки на:

* содержание работников аппарата управления предприятием, заработную плату, отчисления на социальные нужды, материально-техническое и транспортное обслуживание их деятельности, затраты на командировки;
* содержание и обслуживание технических средств управле­ния (вычислительных центров, узлов связи, средств сигнализации), освещение, отопление и т.п.;
* оплату консультационных, информационных и аудиторских услуг, оплату услуг банка (в том числе проценты по кредитам банка и проценты по кредитам поставщика за приобретенные товарно-материальные ценности);
* подготовку и переподготовку кадров, расходы по набору рабочей силы;
* текущие затраты, связанные с содержанием фондов природоохранного назначения, очистных сооружений, на уничтожение экологически опасных отходов и платежи за пределыю до-пустимые выбросы загрязняющих веществ в природную среду;
* износ (амортизацию) основных средств, МБП и нематериальных активов;
* ремонт зданий, сооружений и инвентаря общепроизводственного назначения и расходы, связанные с содержанием помещений, предоставляемых бесплатно для организации общественного питания;
* платежи по обязательному страхованию имущества пред­приятия и отдельных категорий работников, налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком [33].

Смысл и содержание остальных статей вытекают из их названия.

Кроме поэлементной и постатейной классификации затра­ты классифицируются и по другим признакам (см. Приложение 1).

Группировка по калькуляционным статьям, кроме того, дает нам возможность последующего разделения затрат на прямые и косвенные.

Прямые (технологические) затраты характеризуются непосредственной связью с процессом производства и достаточно легко могут быть распределены по конкретным видами продукции. Это, например, стоимость потребленных в производстве сырья и материалов; заработная плата производственного персонала; рас­ходы по обслуживанию оборудования и прочие простые статъи.

Косвенные затраты не могут быть прямо отнесены к конкретному виду произведенного товара или услуги. Соответствующие статьи калькуляции являются комплексными. В частности, это административно-управленческие расходы, расходы на страхование имущества и т.п.

Деление на прямые и косвенные затраты имеет место в случае производства широкого ассортимента товаров; при простом производстве (монопроизводстве) все затраты рассматриваются в качестве прямых.

Классификация затрат на переменные (variable costs) и постоянные (fixed costs) отражает прямую пропорциональную зависимость объема выпуска продукции и соответственно затрат на ее производство от степени загрузки производственных мощностей. Переменными затратами считаются те, величина которых является производной от уровня использования производственных мощностей. Это, например, затраты на сырье и материалы, на оплату труда. Постоянными признаются затраты, размер которых не увязан с объемом производства и уровнем использования про­изводственных мощностей — расходы на оборудование, аренда производственных помещений, оплата управленческого аппарата. При этом в расчете на единицу продукции размер постоянных затрат обратно пропорционален росту выпуска продукции в результате увеличения загрузки производственных мощностей. Этой группировке уделяется особое внимание в международной практике учета себестоимости [17].

Основными называются затраты, непосредственно связан­ные с технологическим процессом производства, — на сырье и основные материалы, вспомогательные и другие расходы. кроме общепроизводственных и общехозяйственных.

Накладные расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

К текущим относятся расходы, имеющие частую периодичность осуществления, например расход сырья и мате­риалов.

К единоврсменным (однородным) расходам относят затраты на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и др.

Производительными считаются затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства.

Непроизводительные расходы являются следствием недостатков в технологии и организации производства (потери от простоев, брак продукции, оплата сверхурочных и др.). Произ­водительные расходы планируются, а непроизводительные, как правило, не планируются.

Важное значение для анализа и управления издержками производства на предприятии с целью их снижения имеет классификация затрат на условно-постоянные и условно-переменные.

Условно-постоянные затраты — затраты, которые не изменяются или изменяются незначительно в зависимости от изменения объема производства. К ним относятся: амортизация зданий и сооружений, расходы на управление производством и предприятием в целом, арендная плата и др.

Условно-переменные затраты — затраты, которые изменя­ются прямо пропорционально изменению объема производст­ва. К ним относятся: сдельная заработная плата рабочих, расходы на сырье, материалы, комплектующие изделия, технологическое топливо и энергию и др.

## Снижение себестоимости как фактор социально-экономического развития предприятия

Себестоимость является основой определения цен на продукцию. Ее снижение приводит к увеличению суммы прибыли и уровня рентабельности. В условиях перехода к рыночной экономике роль и значение снижения себестоимости продукции на предприятии резко возрастают. С экономических и социальных позиций значение снижения себестоимости продукции для предприятия заключается в следующем [19]:

* в увеличении прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, а, следовательно, в появлении возможности не только в простом, но и расширенном производстве;
* в появлении возможности для материального стимулирования работников и решения многих социальных проблем коллектива предприятия;
* в улучшении финансового состояния предприятия и снижения степени риска банкротства;
* в возможности снижения продажной цены на свою продукцию, что позволяет в значительной мере повысить конкурентоспособность продукции и увеличить объем продаж;
* в снижении себестоимости продукции в акционерных обществах, что является хорошей предпосылкой для выплаты дивидендов и повышения их ставки.

Прежде всего необходимо отметить, что руководители и менеджеры предприятия должны четко понимать, что управление издержками производства и реализации продукции с целью их минимизации на предприятии является составной частью управления предприятием в целом [47].

Для решения проблемы снижения издержек производства и реализации продукции на предприятии должна быть разработана общая концепция (программа), которая должна ежегодно корректироваться с учетом изменившихся на предприятии обстоятельств. Эта программа должна носить комплексный характер, т.е. должна учитывать все факторы, которые влияют на снижение издержек производства и реализацию продукции [42].

Содержание и сущность комплексной программы по снижению издержек производства зависят от специфики предпри­ятия, текущего состояния и перспективы его развития. Но в общем плане в ней должны быть отражены следующие моменты:

* комплекс мероприятий по более рационалыюму использованию материальных ресурсов (внедрение новой техники и безотходной технологии, позволяющей более экономно расходовать сырье, материалы, топливо и энергию; совершенствование нормативной базы предприятия; внедрение и использование более прогрессивных материалов; комплексное использование сырья и материалов; использование отходов производства; улучшение качества продукции и снижение процента брака и др.);
* мероприятия, связанные с определением и поддержанием оптималыюго размера предприятия, позволяющие минимизировать затраты в зависимости от объема производства;
* мероприятия, связанные с улучшением использования основных фондов (освобождение предприятия от излишних машин и оборудования; сдача имущества предприятия в аренду; улуч­шение качества обслуживания и ремонта основных средств; обеспечение большей загрузки машин и оборудования; повышение уровня квалификации персонала, обслуживаюшего машины и оборудование; применение ускоренной амортизации; внедрение более прогрессивных машин и оборудова­ния и др.);
* мероприятия, связанные с улучшением использования рабочей силы (определение и поддержание оптимальной численности персонала; повышение уровня квалификации; обеспе­чение опережающего роста производительности труда по сравнению со средней заработной платой; применение прог­рессивных систем и форм оплаты труда; совершенствование нормативной базы; улучшение условий труда; механизация и автоматизация всех производственных процессов; обеспечение мотивации высокопроизводительного труда и др.);
* мероприятия, связанные с совершенствованием организации производства и труда (углубление концентрации, специализации, кооперирования, комбинирования и диверсификации про­изводства; внедрение бригадной формы организации произ­водства и труда; совершенствование организационной структуры управления фирмой и др.).

Кроме того, комплексная программа по снижению из­держек производства должна иметь четкий механизм ее ре­ализации. Следует также подчеркнуть, что планирование и реализация только отдельных мероприятий по снижению издержек производства хотя и дают определенный эффект, но не решают проблемы в целом.

## Значение и задачи анализа и управления себестоимостью

Под управлением себестоимостью понимают действия менеджеров направленные на изменение факторов, влияющих на себестоимость продукции. Такие как структура выпуска продукции, объем производства, распределение и учет затрат, качество и используемое сырье и т.д. Управление себестоимостью связано с осуществлением предприятия функций пла­нирования, контроля и принятия решений.

Значение анализа себестоимости продукции определяется тем, что она представляет собой важнейший качественный показатель, характеризующий экономическую эффективность производства, и что только на основе его всестороннего анализа можно выявить резервы и определить пути увеличения конечных результатов при минимальных затратах трудовых, материальных и финансовых. Анализ себестоимости позволяет выяснить тенденции изме­нения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост и на этой основе дать оценку работы предприятия по использованию воз­можностей и установить резервы снижения себестоимости продукции [42].

В чем заключаются задачи анализа себестоимости? Во-первых, в определении, или оценке, величины затрат по конкретным продуктам, услугам или подразделениям организации. Во-вторых, в управлении стоимостью продукции, на основеполучение точных данных о себестоимости продукции и использование их для принятия решений по таким вопросам, как назначение цены, состав продукции, технология производства. В-третьих, в анализе затрат,исследовании данных о затратах, представлении их в виде информации пригодной для управленче­ского планирования и контроля, принятия решений краткосрочного и долгосрочного действия [7].

 Анализ себестоимости, со своей стороны, в первую очередь призван обеспечивать необходимой информацией управленческий пер­сонал предприятия, который отвечает за планирование, за прове­дение контроля по хозяйственным операциям и принятия разнообразных административных решений.

Анализ себестоимости продукции направлен на выявлеяие возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции. Анализ себестоимости продукции дает данные необходимые для управленческих целей, определения показателей эффектив­ности, принятия стратегических решений по ценообразованию, состава продукции, технологического процесса, разработки из­делий. Именно, руководствуясь анализом, специалисты и менеджеры принимают тактические решения и действия [5].

Управление себестоимостью и анализ затрат являются составной ча­стью менеджмента, которая оперирует данными о затратах. Затраты есть показатель прошлой или будущей спо­собности распорядиться экономическими ресурсами в интересах достижения определенной цели. Управление себестоимостью и ана­лиз затрат имеют дело с рассчитанными на будущее, или запла­нированными, затратами равно как и с прошлыми затратами. На каждом предприятии необходимо повысить качество управления и анализа себестоимостью. В условиях обострения конкурентной борьбы побеждает те предприятия, чьи работники обладают более глубокими знаниями основ финансово-экономического анализа, умеют сделать на основе анализа правильные выводы, сформулировать нужные рекомендации для решения кардинальных вопросов развития предприятия [6].

 Процесс управления и анализа делится на следующие основные стадии:

* Планирование затрат.Представляет собой определение це­лей организации и ее подразделений в форме постановки производственных задач и выбора средств для их выпол­нения. Планы конкретизируются в сметах, включающих показатели в денежном выражении. Например, смета расходовсоставляется как план ожидаемых затрат. Производственный план и смета затрат на производство продукции показывают планируемые уровни запасов, количество единиц продукции, которую компания намеревается произвести, и стоимость различных видов ресурсов, которые будут затрачены на выполнение производственных планов. Кроме того, в лю­бой смете заложена возможность осуществления контроля путем сравнения фактических затрат с запланированны­ми, определения отклонений и их анализ.
* Контроль затрат. Этим процессом устанавливаются исходные стандарты (например, нормативные затраты и за­пасы), на основе которых можно определить показатели эффективности. Затем выявляются различия между пла­новыми и фактическими показателями, что позволяет оп­ределить неблагоприятные тенденции. Контроль затрат помогает установить причины отклонения от плана и внести соответствующие коррективы. Например, в бухгалтерском отчете о производственных затратах, направленном руко­водителю производственного подразделения, указывается, что стоимость производства единицы продукции оказалась значительно выше, чем должна быть по нормативным показателям. В результате обследования может выяснить­ся, что превышение произошло из-за неэффективного использования рабочей силы, сверхнормативного брака, эксплуатации неисправного оборудования или нарушения технологии производства.
* Управление стоимостью для принятия решений. На этой ста­дии происходят оценка точных и значимых данных о за­тратах и анализ этой информации для принятия решений. Процесс принятия решений, который также мож­но назвать процессом разрешения проблем, по большому счету есть процесс выбора между альтернативными действиями. Вопросов, которые в этой связи время от времени возникают, много, и все они разные. Стоит ли приступать к производству нового изделия? Следует ли при­остановить выпуск продукции или производство каких-то услуг? Надо ли принимать заказ по специальной цене, ни­же нормальной продажной цены? Не лучше ли закупить комплектующие части, чем производить их собственными силами? Не следует ли заменить имеющееся оборудова­ние? Надо ли новое оборудование покупать или брать в аренду? Следует ли увеличивать производственные мощ­ности? Система управления стоимостью для того и пред­назначена, чтобы содействовать руководству в принятии оптимальных решений, касающихся разработки изделия, назначения цены, маркетинга, ассортимента, и способст­вовать внесению усовершенствований на постоянной ос­нове [40].

# 2 Анализ себестоимости продукции на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат»

##  Анализ динамики и структуры затрат по производству продукции

В Приморском крае одним из крупнейших рыбодобывающих и перерабатывающих предприятий является ОАО «Владивостокский рыбокомбинат». Он был создан в 1934 году. Все его производственные здания были вновь отстроены и оснащены современным оборудованием в 1975 году. В 1992 г. предприятие преобразовалось в открытое акционерное общество и функционирует по сегодняшний день. Комбинат имеет собственный причал, два здания административно-бытовых корпусов, два здания блока цехов, холодильники емкостью 6500 тонн, мастерские, гараж с автопарком, складские помещения, очистные сооружения, прибрежный флот и рыболовные участки на побережье Уссурийского и Амурского заливов. Территория предприятия (около 9 гектаров) примыкает к железнодорожной станции «Вторая речка». Численность работающих 400 человек. Основное направление деятельности - добыча рыбы-сырца для поставки в свежем и охлажденном виде жителям г. Владивостока, заморозка ее, а также выпуск сушеной, копченой, соленой, маринованной, консервированной и прочей продукции из свежей и мороженой рыбы. Комбинат способен перерабатывать до 12 тысяч тонн в год рыбы-сырца.

ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» имеет 5 прибрежных участков промысла на побережье Уссурийского и Амурского заливов для организации прибрежного лова. Имеется один транспортный рефрижератор ПТР-50, одно промысловое судно типа МРС и одно промысловое судно типа СЧС, которые ведут промысел в прибрежном лове. Предприятие имеет рефрижераторный автотранспорт, сеть собственных специализированных магазинов.

На предприятии функционируют десять цехов: кулинарный цех, молочный цех, пресервный цех, цех горячего и холодного копчения, цех фасовки, механический цех, энерго цех, строительный цех, мебельный цех и консервный цех, который и будет выступать объектом анализа. Выбор консервного цеха был не случайным. Во-первых, данный цех является самым большим цехом на предприятии. Во-вторых, сумма затрат и прибыли консервного цеха, намного превышает затраты и прибыль других цехов. Это связано с большим запасом времени реализации консервной продукции, так как срок ее годности составляет два года, и это позволяет рыбокомбинату производить большое количество консервов, а затем реализовать ее в течение года. А срок годности, например, кулинарной продукции составляет всего 72 часа, что ограничивает ее реализацию.

 К числу наиболее ответственных задач, которые ставит перед собой экономист при анализе себестоимости, справедливо отнесено изучение состава затрат или, иначе, структуры себестоимости. Это вопрос, изучение которого имеет особо важное практическое значение[26].

Под структурой себестоимости понимаются ее состав по элементам или статьям и их доля в полной себестоимости. Она находится в движении, и на нее влияют следующие факторы [12]:

* специфика (особенности) предприятия. Исходя из этого различают: трудоемкие предприятия (большая доля заработной платы в себестоимости продукции); материалоемкие (большая доля материальных затрат); фондоемкие (большая доля амортизации); энергоемкие (большая доля топлива и энергии в структуре себестоимости);
* ускорение научно-технического прогресса. Этот фактор влияет на структуру себестоимости многопланово. Но основное влияние заключается в том, что под воздействием этого фактора доля живого труда уменьшается, а доля овеществленного труда в себестоимости продукции увеличивается;
* географическое местонахождение предприятия;
* инфляция и изменение процентной ставки банковского кредита.

Какие из приведенных выше факторов, влияют на себестоимость исследуемого предприятия? Можно сказать, все они, безусловно, оказывают свое воздействие на структуру себестоимости. Особенность рыбоперерабатывающих предприятий заключается в том, что они являются материалоемкими и большую часть в себестоимости занимает материальные затраты (сырье).

ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» имеет неплохое географическое местоположение. Рядом с железной дорогой, в черте города, имеет причал для стоянки и выхода в море кораблей и судов. Можно конечно отметить и недостаток географического положения предприятия. Например, прибрежное рыболовство в черте Приморского края отличается от рыболовства в районах Камчатки и Сахалина, где находятся богатейшие рыбные ресурсы.

На предприятие неплохо бы внедрить техническое новшество. Например, закупить рыбомучную установку, которая способна перерабатывать отходы, образующихся в процессе переработки рыбы, и утилизировать их в рыбную муку. Рыбная мука пользуется широким спросом не только в Приморском крае, но и в Корее, Китае, в Японии. Внедрение рыбомучной установки позволило бы экономить на отходах, которые в настоящее время замораживаются и хранятся в холодильнике, затрачивая электроэнергию и место. Так же было бы неплохо закупить новое оборудование для копчения рыбы, что позволило бы сэкономить также на электроэнергии, так как эффективность копчения выше, сократить численность обслуживающего персонала цеха и место, занимаемое этим оборудованием в цеху. Данное оборудование в несколько раз компактнее, чем действующее на сегодняшний день. А главное освободившееся место можно использовать на другие цели, например, сдавать в аренду.

 Проблема инфляции и кредита также остро стоит не только перед рыбокомбинатом, но и перед другими предприятиями. Инфляция в России составляет примерно 15%, ставка кредита в связи с высокой инфляции колеблется с 20 - 30% (в зависимости от банка, срока, суммы и риска). В странах с развитой экономикой процент за кредит составляет 6 - 10%. Для рыбокомбината не составляет трудности взять 20% кредит, так как имеются большие запасы основных фондов, которые могут использоваться как залог. Трудность стоит в том, что рентабельность от выпуска и реализации продукции небольшая и в случае получения кредита, рентабельность резко сокращается и рыбокомбинат работает как бы не на себя, а на банк.

Систематический анализ структуры затрат на предприятии имеют очень важное значение, в первую очередь для управления издержками с целью их минимизации, выявления основных резервы по их снижению и разработки конкретных мероприятий по их реализации на предприятии [49]. На каждом предприятии структура затрат должна анализироваться как в поэлементном, так и в постатейном разрезе. Это необходимо, как упоминалось выше, для управления издерж­ками на предприятии с целыо их минимизации.

За последние годы (2001 – 2002г.) структура затрат в целом по производству ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» существенно изменилась, о чем свидетельствуют данные, приведенные в табл. 1.1. Анализ данных этой таблицы позволяет определить: что доля материальных ресурсов за три года снизилась на 35,49% и в 2002 году составляет 50,69%. Снижение материальных затрат в общей структуре говорит об рациональном их использовании и росте другого преобладающего фактора. Влияние материальных затрат в общем по производству занимают ключевое место, что означает ОАО «Владивостокский рыбокомбинат является материалоемким предприятием и основной резерв снижения себестоимости лежит здесь. Как можно заметить произошел рост заработной платы в структуре. Это связано с тем, что за три года штат сотрудников уменьшился на 247 человек. Средняя заработная плата в 2000 году составляла 1440 руб. на человека, в 2001 году 3562 руб., а в 2002 году 4020 руб., то есть изменение за три года составило 2580 руб. Вместе с ростом заработной платы произошел рост отчислений в фонд социальной защиты. Амортизационные отчисления имеют тенденцию к снижению, что говорит о постепенном изнашивании оборудования, также их доля в общей структуре самая небольшая. За три года резко увеличились прочие затраты на 31,52% за счет приобретения кредитов и увеличения платы за коммунальные услуги. Этот показатель также являться резервом снижения себестоимости продукции.

На структуру затрат за анализируемый период повлияли следующйе факторы:

* использование более дешевого сырья и материалов в производстве;
* рост заработной платы и отчислений соответственно;
* переоценка амортизационных фондов и их постепенный износ;
* увеличение доли кредитов и процентных ставок, что значительно повысило плату за участие заемного капитала в производстве;
* подорожание стоимости энерго и тепло тарифов;
* существенное повышение роли рекламы (предприятие стало больше средств расходовать на эти цели) и расходов связанных с реализацией продукции.

Таблица 1.1 – Структура затрат ОАО «ВРК» по обычным видам деятельности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элемент затрат | Сумма, тыс. руб. | Структура затрат, % |
| 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. | 2000 г. | 2001 г. | 2002 г. |
| Материальные затраты | 148514 | 107683 | 116809 | 86,18 | 46,56 | 50,69 |
| Заработная плата | 10823 | 26425 | 24888 | 6,28 | 11,42 | 10,80 |
| Отчисления в фонд социальной защиты | 4880 | 9747 | 9255 | 2,83 | 4,21 | 4,02 |
| Амортизация основных средств | 6447 | 6793 | 4622 | 3,74 | 2,94 | 2,01 |
| Прочие расходы | 1666 | 80649 | 74874 | 0,97 | 34,87 | 32,49 |
| Итог по элементам затрат | 172330 | 231297 | 230448 | 100,00 | 100,00 | 100,00 |

Теперь рассмотрим структуру затрат консервного цеха по производству продукции. Затраты консервного цеха также можно разбить на пять элементов и все они будут формировать полную себестоимость консервной продукции.

Таблица 1.2 – Структура затрат ОАО «ВРК» на производство консервной продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элемент затрат | Сумма, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | +,- | 2001 г. | 2002 г. | +,- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Материальные затраты | 16 877 692,03 | 24 796 747,57 | 7 919 055,54 | 71,74 | 69,01 | -2,73 |
| Заработная плата | 1 735 496,28 | 4 545 819,33 | 2 810 323,05 | 7,38 | 12,65 | 5,27 |
| Отчисления в фонд социальной защиты | 638 149,85 | 1 543 154,54 | 905 004,69 | 2,71 | 4,29 | 1,58 |

Окончание таблицы 1.2

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Амортизация основных средств | 138 215,00 | 756 854,00 | 618 639,00 | 0,59 | 2,11 | 1,52 |
| Прочие расходы | 4 137 969,06 | 4 289 494,97 | 151 525,91 | 17,59 | 11,94 | -5,65 |
| **Полная себестоимость** | 23 527 522,22 | 35 932 070,41 | 12 404 548,19 | 100,00 | 100,00 | - |
| переменные расходы | 19 849 629,64 | 28 237 415,49 | 8 387 785,85 | 84,37 | 78,59 | -5,78 |
| постоянные расходы | 3 677 892,58 | 7 694 654,92 | 4 016 762,34 | 15,63 | 21,41 | 5,78 |

Из данных таблицы хорошо видно, что из пяти элементов затрат высокую долю занимают материальные затраты. Их структура в полной себестоимости в 2001 г. составила 71,73%, а в 2002 г. 69,01%. Вследствие этого можно утверждать, что именно материальные затраты являются основным элементом формирования себестоимости консервного цеха рыбокомбината. Снижение доли материальных затрат может означать то, что рыбокомбинат в 2002 г. в общем по консервному цеху использовал более дешевое сырье. Но этот вопрос мы рассмотрим далее. Общая сумма материальных затрат за 2002г. составляет около 25 миллионов рублей, а отклонение с 2001 г. по 2002 г. составило почти 8 миллионов рублей в сторону увеличения. Данный показатель вырос в связи с увеличением объема производства по консервному цеху.

Удельный вес заработной платы в структуре составляет 7,38% в 2001 г. и 12,65% в 2002г. Рост заработной платы по консервному цеху и повышение материальных затрат за 2002 г. говорит о том, что объемы производства увеличились за год, так как заработная плата персонала цеха зависит от сделанной работы. Рост этого показателя в структуре составил 5,27% или 2 810 323,05 руб. за 1 год.

Отчисления в фонд социальной защиты начисляется от заработной платы. Следовательно, с ростом заработной платы в 2002 году выросли и отчисления. При росте заработной платы на три миллиона рублей, рост отчислений составил почти один миллион рублей. Это и следовало ожидать, так как существует следующая зависимость 1/3. Это связано с тем, что отчисления в фонд социальной защиты происходит из фонда заработной платы в размере 36,7%, но данный процент отчислений варьируют в зависимости от льгот распространяющихся на работников цеха. Удельный вес отчислений в фонд социальной защиты в общей структуре себестоимости небольшой 2,71% в 2001г и 4,29% в 2002г. Как выяснилось, изменение данного показателя произошли из-за роста заработной платы.

Элемент «Амортизация основных средств» занимает небольшое удельное место в структуре себестоимости. В 2001 г. 0,6% и в 2002 г. 2,1%. Скачок за один год составил 1,5%. Это произошло за счет изменения политики начисления амортизации на консервную продукцию руководством предприятия и пополнением цеха нового оборудования (автоклавов). В 2001 г. сумма отчислений составляла 1 38 215 руб., а в 2002 г. 756 854 руб., что на 618 639 руб. больше (почти в шесть раз).

Изменение по «Прочим расходам» за один год составило 151 526 руб. Это самое небольшое изменение, которое произошло из всех элементов затрат. Прочие расходы занимают второе место в структуре себестоимости после материальных затрат. В 2001г. их доля была 17,58%, а в 2002г. 11,93%. Высокую долю в прочих расходах занимает кредиторская задолженность и проценты по кредитам. Снижения показателя произошло на 5,65%, это связано с тем, что предприятие вернуло часть кредиторской задолженности.

В итоге под влиянием роста всех элементов затрат, увеличилась и полная себестоимость консервной продукции за год на 12 404 548 руб. Это связано с увеличением объема производства консервного цеха. Этот фактор был причиной повышения по всем элементам затрат и, прежде всего, материальным затратам и заработной плате.

Данные о постоянных и переменных затратах показывают, что в структуре себестоимости консервной продукции в 2001 г. переменные затраты занимали 84,36%, а в 2002 г. 78,58%, изменение за составило 5,7%, а в денежном выражении переменные затраты увеличились на 8 387 785,85 руб. Уменьшение переменных затрат в структуре говорит об использовании более дешевого сырья в производстве продукции, а рост в денежном выражении об увеличении объема производства. Доля переменных затрат в четыре раза выше, чем постоянных в себестоимости продукции: в 2001 г. постоянные затраты составляли 15,63%, а в 2002 г. уже 21,44% (4 016 762 руб.). Резкое увеличение вызвано тем, что руководство предприятия перенесла большую часть общезаводских постоянных затрат на себестоимость консервной продукции, так как затратоемкость и рентабельность по консервному цеху превышает другие цеха рыбокомбината.

## Факторный анализ себестоимости продукции

Для того чтобы проводить факторный анализ по консервному цеху, необходимо выбрать определенные виды консервов. Рыбокомбинат выпускает около 30 видов консервной продукции. Какие консервы будут более интересны для анализа? Выбор остановился на следующих видах консервной продукции: камбала натуральная, сельдь натуральная, сельдь оригинальная, сельдь натуральная с добавлением масла и сельдь в томатном соусе. Именно эта продукция занимает наибольший вес в общем выпуске за два анализируемого года (см. Приложение 2, табл. 2.1 и табл. 2.2). Удельный вес в годовом объеме выпуска по пяти видам консервной продукции достигает высокого показателя 82,95% в 2001 году и 61,55% в 2002 году. Хоть и наблюдается динамика снижения (на 21,4%), но их доля в общем выпуске остается весомой.

Таблица 2.1 – Удельный вес основных видов консервной продукции в общем объеме выпуска продукции ОАО «ВРК»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид продукции | Объем выпуска, банка | Структура выпуска, % |
| 2001 г. | 2002 г. | +,- | 2001 г. | 2002 г. | +,- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 178 167 | 195 456 | 17 289 | 6,87 | 5,25 | -1,63 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 1 410 492 | 369 704 | -1 040 788 | 54,41 | 9,92 | -44,48 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 270 098 | 315 776 | 45 678 | 10,42 | 8,48 | -1,94 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 108 216 | 1 311 628 | 1 203 412 | 4,17 | 35,21 | 31,03 |

Окончание таблицы 2.1

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 183 471 | 100 480 | -82 991 | 7,08 | 2,70 | -4,38 |
| Итого общий выпуск за год | 2 592 500 | 3 725 377 | 1 132 877 | 100,00 | 100,00 | - |

Как следует из табл. 2.1. наибольший удельный вес в 2001 году занимает сельдь натуральная, выпуск составил 54,41% в общем объеме, а в 2002 году сельдь натуральная с добавлением масла 35,21%. Это изменение произошло в связи с тем, что спрос на сельдь с добавлением масла больше. Структура сельди в томатном соусе резко сократилась на 4,38% (82 991 банок), это также связано с рыночным спросом. По другим видам сельди показатели доли структуры в общем объеме выпуска доходят до 10%. Следовательно, влияние приведенных пяти видов консервной продукции в выпуске консервной продукции существенное.

Таблица 2.2 – Выпуск основных видов консервной продукции ОАО «ВРК» за 2001 и 2002 год

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид продукции | Объем выпуска, банка | Структура выпуска |
| 2001 г. | 2002 г. | +,- | 2001 г. | 2002 г. | +,- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 178 167 | 195 456 | 17 289 | 8,29% | 8,52% | 0,24 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 1 410 492 | 369 704 | -1 040 788 | 65,59% | 16,12% | -49,47 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 270 098 | 315 776 | 45 678 | 12,56% | 13,77% | 1,21 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 108 216 | 1 311 628 | 1 203 412 | 5,03% | 57,20% | 52,17 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 183 471 | 100 480 | -82 991 | 8,53% | 4,38% | -4,15 |
| Итого  | 2 150 444 | 2 293 044 | 142 600 | 100,00% | 100,00% | - |

Чтобы произвести факторный анализ себестоимости, необходимо определить число факторов, влияющих на себестоимость. Известно, что каждый фактор влияет на себестоимость по-своему, одни из факторов влияют непосредственно, а другие косвенно, но каждое явление можно рассматривать как причину и следствие. Отсюда важным вопросом в анализе хозяйственной деятельности является изучение и измерение влияния факторов на величину исследуемых экономических показателей. Без глубокого и всестороннего изучения факторов нельзя сделать обоснованные выводы о результатах деятельности, выявить резервы производства, обосновать планы и управленческие решения.

Под факторным анализом понимается методика комплексного и системного изучения и измерения воздействия факторов на величину результативных показателей [30].

Полная себестоимость консервной продукции (С) может измениться из-за объема выпуска продукции (ВП), ее структуры (Дi), себестоимости единицы продукции (Сi):

 С=ВПxДixСi;

В свою очередь себестоимость единицы продукции (Сi) зависит от ресурсоемкости (Р**емк**) – внутренний фактор и цен на ресурсы (Цi) – внешний фактор:

С = ВпxДixР**емк**xЦi;

Таблица 2.3 – Исходные данные для факторного анализа полной себестоимости консервной продукции на 2002 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Количество консервов, ед. | Себестоимость единицы продукции, руб. | Полная себестоимость продукции, руб. |
| базис 2001 г. | факт 2002 г. | базис 2001 г. | факт 2002 г. | базис 2001 г. | факт 2002 г. | откл. |
| ед. | уд.вес,% | ед. | уд. вес, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 = 2x6 | 9 = 4x7 | 10 = 9 - 8 |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 178 167 | 8,29 | 195 456 | 8,52 | 8,03 | 6,64 | 1 430 681,01 | 1 297 827,84 | -132 853,17 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 1 410 492 | 65,59 | 369 704 | 16,12 | 7,64 | 7,05 | 10 776 158,88 | 2 606 413,20 | -8 169 745,68 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 270 098 | 12,56 | 315 776 | 13,77 | 7,71 | 7,61 | 2 082 455,58 | 2 403 055,36 | 320 599,78 |

Окончание таблицы 2.3

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 = 2x6 | 9 = 4x7 | 10 = 9 - 8 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 108 216 | 5,03 | 1 311 628 | 57,20 | 8,13 | 6,68 | 879 796,08 | 8 761 675,04 | 7 881 878,96 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 183 471 | 8,53 | 100 480 | 4,38 | 9,16 | 7,75 | 1 680 594,36 | 778 720,00 | -901 874,36 |
| Итого | 2 150 444 | 100,00 | 2 293 044 | 100,00 | - | - | 16 849 685,91 | 15 847 691,44 | -1 001 994,47 |

Определение влияния факторов на изменение себестоимости консервной продукции:

1. С0 = ВП0xДi0xСi 0;
2. С1скор= ВП1xДi0xСi 0;
3. С2скор= ВП1xДi1xСi 0;
4. С1 = ВП1xДi1xСi1.

Влияние факторов на изменение себестоимости продукции:

1. объема товарной продукции ∆С∆ВП = С1скор - С0
2. структуры товарной продукции ∆С∆Дi = С2скор - С1скор

3. себестоимости единицы продукции ∆С∆Сi = С1 - С2скор

Таблица 2.4 – Расчет полной себестоимости скорректированной: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Объем товарной продукции фактический при базисной структуре, ед. (итог гр.4 табл. 2.3 x гр. 3 табл. 2.3) | Себестоимость единицы продукции базисная, руб.(гр. 6 табл. 2.3) | Себестоимость скорректированная, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 = 2x3 |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 189 981,59 | 8,03 | 1 525 552,17 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 1 504 024,39 | 7,64 | 11 490 746,31 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 288 008,71 | 7,71 | 2 220 547,14 |

Окончание таблицы 2.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 = 2x3 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 115 392,01 | 8,13 | 938 137,02 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 195 637,31 | 9,16 | 1 792 037,74 |
| Итого | - | - | 17 967 020,38 |

Таблица 2.5 – Расчет полной себестоимости скорректированной: при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Объем товарной продукции фактический при фактической структуре, ед.( гр. 4 табл. 2.3) | Себестоимость единицы продукции базисная, руб.(гр. 6 табл. 2.3) | Себестоимость скорректированная, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 = 2x3 |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 195 456,00 | 8,03 | 1 569 511,68 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 369 704,00 | 7,64 | 2 824 538,56 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 315 776,00 | 7,71 | 2 434 632,96 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 1 311 628,00 | 8,13 | 10 663 535,64 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 100 480,00 | 9,16 | 920 396,80 |
| Итого | - | - | 18 412 615,64 |

Таблица 2.6 – Схема проведения аналитических расчетов для нахождения влияния основных факторов на полную себестоимость консервной продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма, руб. | Факторы изменения затрат |
| объем выпуска продукции | структура выпуска продукции | себестоимость единицы продукции |
| Себестоимость базисного периода | 16 849 685,91 | ВП0 | Дi0 | Сi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре и базисной себестоимости единицы продукции | 17 967 020,38 | ВП1 | Дi0 | Сi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме, фактической структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции | 18 412 615,64 | ВП1 | Дi1 | Сi0 |
| Себестоимость фактическая | 15 847 691,44 | ВП1 | Дi1 | Сi1 |

Из данных Таблицы 2.6 выявим влияние факторов на изменение себестоимости консервной продукции:

* объем консервной продукции:

17 967 020,38 – 16 849 685,91 = 1 117 334,47 (руб.)

Следовательно, из-за увеличения объема выпуска консервной продукции в 2002 г., себестоимость увеличилась на 1 117 334,47 руб. Этот рост является закономерным, так как объем производства с 2001 г. по 2002 г. по пяти консервам вырос на 6,63% или на 142 600 банок (См. Таблицу 2.2).

* структура товарной продукции:

18 412 615,64 – 17 967 020,38 = 445 595,26 (руб.)

Изменение структуры выпуска консервной продукции в 2002 г. повлияло на увеличение себестоимости почти на пятьсот тысяч рублей. В таблице 2.1 указано, что выпуск консервной продукции переориентировался с сельди натуральной, где ее доля занимала 54,41% в общем объеме выпуска консервного цеха в 2001 году и 9,92% в 2002 году, на сельдь с добавлением масла (См. Приложение 3 и 4). Себестоимость сельди натуральной меньше, чем сельди с добавлением масла, из этого следует, что, в результате увеличения доли более затратоемкого изделия, общая сумма затрат в составе себестоимости возросла.

* себестоимость единицы продукции:

15 847 691,44 – 18 412 615,64 = -2 564 924,20 (руб.)

Благодаря снижению себестоимости единицы продукции, рыбокомбинат добился высоких результатов в снижении расходов на выпуск консервной продукции на два с половиной миллиона рублей. Можно смело заметить, что это благоприятно сказалось на возможности увеличения конечного финансового результата предприятия.

Сумма факторных оценок составила:

(1 117 334,47 + 445 595,26 + (-2 564 924,20)) = -1 001 994,47 (руб.)

Данный результат говорит о том, что в целом за 2002 г. рыбокомбинат уменьшил себестоимость консервной продукции на один миллион рублей по сравнению с 2001 г. или на 5,94%. Это вызвано тем, что в материально-затратном производстве было задействовано более дешевое сырье, что позволило снизить так резко себестоимость единицы продукции. Качество выпускаемой продукции при этом не изменилось, так как было закупленное соответствующее сырье по более низкой цене у других поставщиков. За качеством консервной продукции следит мастер-технолог, а так же специализированная лаборатория, находящееся на территории рыбокомбината и выдающая сертификаты соответствия.

Далее проведем факторный анализ на основе четырехфакторной модели:

С = ВпxДixР**емк**xЦi;

Конечно, существуют и другие факторы, влияющие на себестоимость продукции, но чаще всего в экономическом анализе используют трех или четырехфакторную модель. Можно разбить факторы на внутренние и внешние, то есть факторы, которые зависят от работы предприятия и которые не зависят от предприятия (экономическое положение страны, денежно-кредитная политика государства, уровень занятости, инфляция, уровень развития технологий страны, климатические условия, изменения на фондовых рынках и т.д.).

Определение влияния факторов на изменение себестоимости консервной продукции:

1. С0 = ВП0xДi0xР**емк**0xЦi0

2. С1скор= ВП1xДi0xР**емк**0xЦi0

3. С2скор= ВП1xДi1xР**емк**0xЦi0

4. С3скор= ВП1xДi1xР**емк**1xЦi0

5. С1= ВП1xДi1xР**емк**1xЦi1

Влияние факторов на себестоимость:

1. объема товарной продукции: ∆С∆ВП = С1скор - С0
2. структуры товарной продукции: ∆С∆Дi = С2скор - С1скор

3. ресурсоемкости: ∆С∆Цi = С3скор - С2скор

4. цен на ресурсы: ∆С∆Ремк = С1 – С3скор

Таблица 2.7 - Расчет полной себестоимости скорректированной: при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре товарной продукции и фактической себестоимости единицы продукции в сопоставимых (базисных) ценах

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Объем товарной продукции фактический при фактической структуре, ед.( гр. 4 табл. 2.3) | Себестоимость единицы продукции фактическая, руб.(гр. 7 табл. 2.3) | Индекс цен на ресурсы | Себестоимость единицы продукции фактическая в базисных ценах, руб. | Себестоимость скорректированная, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 = 3:4 | 6 = 2x5 |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 195 456,00 | 6,64 | 0,92 | 7,22 | 1410682,43 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 369 704,00 | 7,05 | 0,95 | 7,42 | 2743592,84 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 315 776,00 | 7,61 | 1,03 | 7,39 | 2333063,46 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 1 311 628,00 | 6,68 | 0,9 | 7,42 | 9735194,49 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 100 480,00 | 7,75 | 0,95 | 8,16 | 819705,26 |
| Итого | - | - | - | - | 17042238,49 |

Таблица 2.8 – Схема проведения расчетов для нахождения влияния факторов на полную себестоимость продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма, руб. | Факторы изменения затрат |
| объем выпуска продукции | структура выпуска продукции | ресурсо-емкость | цены на ресурсы |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре и базисной себестоимости единицы продукции | 17 967 020,38 | ВП1 | Дi0 | Р**емк**0 | Цi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме, фактической структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции | 18 412 615,64 | ВП1 | Дi1 | Р**емк**0 | Цi0 |

Окончание таблицы 2.8

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме, фактической структуре товарной продукции, фактической себестоимости единицы продукции и базисных ценах на ресурсы | 17 042 238,49 | ВП1 | Дi1 | Р**емк**0 | Цi1 |
| Себестоимость фактическая | 15 847 691,44 | ВП1 | Дi1 | Р**емк**1 | Цi0 |

Используя таблицу 2.8 определим как два фактора входящих в себестоимость единицы продукции повлияли на полную себестоимость:

* ресурсоемкость (внутренний фактор):

17 042 238,49 - 18 412 615,64 = - 1 370 377,15 (руб.)

* цена на ресурсы (внешний фактор):

15 847 691,44 - 17 042 238,49 = - 1 194 547,05 (руб.)

Таким образом, рыбокомбинат в 2002 году сумел снизить себестоимость не только за счет внешнего (независимого) фактора цены на ресурсы, но и за счет улучшения более экономной, налаженной работой на предприятии, то есть внутреннего фактора. Это произошло за счет снижения отходов, повышения производительности труда. Ресурсоемкость способствовала снижению себестоимости почти также как и цены на ресурсы даже более значительно.

Для определения влияния каждого вида затрат на формирование себестоимости единицы продукции и динамику изменения их уровня, целесообразно подразделить их на переменные и постоянные. Влияние факторов первого порядка на изменения уровня себестоимости единицы продукции изучают с помощью факторной модели:

Сi = Ai/VBПi + Bi, где

Сi - себестоимость i продукции

Ai – сумма постоянных затрат на единицу i продукции

VBПi – объем выпуска i продукции

Bi – уровень переменных затрат на единицу i продукции

По данной модели можно сделать вывод, что с увеличением объема выпуска снижается уровень постоянных затрат, а уровень переменных затрат остается неизменным. С помощью этой модели проведем анализ по выбранной консервной продукции, определим факторы первого порядка, влияющие на уровень себестоимости каждого консервного продукта.

Таблица 3.1 – Исходные данные для факторного анализа себестоимости «Камбала натуральная»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | На 2001 г | На 2002 г | Отклонение  |
| Объем производства, банки, туб. | 127,26 | 139,61 | 12,35 |
| Сумма постоянных затрат на продукции, руб. | 258 830,84 | 270 684,22 | 11 853,38 |
| Сумма переменных затрат на 1 туб продукции, руб. | 9 202,69 | 7 354,46 | -1 848,23 |
| Себестоимость банки, руб. | 8,03 | 6,64 | -1,39 |

Используя модель (Сi = Ai/VBПi + Bi) и данные табл. 3.1, произведем расчет влияния факторов на изменение себестоимости камбалы натуральной в банке №6 методом цепной подстановки:

С0 = А0/VВП0+ В0 = 258 830,84/ 127,26 + 9 202,69 = 11 236,53 (руб.)

С1скор = А0/VВП1 + В0 = 258 830,84/ 139,61 + 9 202,69 = 11 056,62731 (руб.)

С2скор = А1/VВП1 + В0 = 270 684,22/ 139,61 + 9 202,69 = 11 141,53 (руб.)

С1 = А1/VВП1 + В1 = 270 684,22/ 139,61 + 7 354,46 = 9 293,30 (руб.)

Влияние факторов на изменение себестоимости единицы продукции:

* объема товарной продукции ∆С∆VВП = С1скор - С0

11 056,62731 – 11 236,53 = -179,90269 (руб.)

* постоянных затрат ∆С∆Аi = С2скор - С1скор

11 141,53 – 11 056,62731 = 84,90269 (руб.)

* переменных затрат ∆С∆Вi = С1 - С2скор

9 293,30 – 11 141,53 = -1 848,23 (руб.)

Из приведенных расчетов следует, что результат увеличения объема производства камбалы натуральной повлиял на снижение себестоимости 1 тубы продукции на 179,9 руб. Увеличение постоянных затрат привело к увеличению себестоимости на 84,9 руб. и снижения переменных затрат снизило себестоимость 1 тубы на 1 848,23 руб.

Общее изменение уровня себестоимости единицы продукции составляет:

∆С = С1 – С0 = 7 354,46992 – 9 202,70142 = -1 943,23 (руб.)

Это означает, что в 2002 году себестоимость выпуска консервной продукции камбалы натуральной снизилась на -1 943,23 руб. Это произошло в основном за счет снижения переменных затрат.

Как выяснилось львиную долю в затратах занимают переменные затраты 79,14% (в 2002 году). То есть этот фактор главным образом влияет на формирование себестоимости консервной продукции. Постоянные затраты в себестоимости единицы продукции занимают 20,86% (в 2002 году).

Ниже приведен выше изложенный анализ по пяти консервам. Данные уже рассчитаны и занесены в таблицу 3.3.

Таблица 3.2 – Исходные данные для факторного анализа себестоимости единицы продукции по основным видам консервов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид продукции | Объем выпуска продукции, туб. | Отклонение |
| 2001 г. | 2002 г. |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 127,26 | 139,61 | 12,35 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 1 007,49 | 264,07 | -743,42 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 192,93 | 225,55 | 32,62 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 77,30 | 937,53 | 860,23 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 131,05 | 71,77 | -59,28 |
| Вид продукции | Постоянные затраты на продукции, руб. | Отклонение |
| 2001 г. | 2002 г. |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 258 830,84 | 270 684,22 | 11 853,38 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 1 953 370,22 | 378 703,65 | -1 574 666,57 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 381 771,95 | 323 776,41 | -57 995,54 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 149 866,79 | 644 794,65 | 494 927,86 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 278 505,05 | 139 153,32 | -139 351,73 |

Окончание таблицы 3.2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид продукции | Переменные затраты на тубу продукции, руб. | Отклонение |
| 2001 г. | 2002 г. |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 9 202,69 | 7 354,46 | -1 848,23 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 8 752,25 | 8 436,13 | -316,12 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 8821,59 | 9213,65 | 392,06 |
| 4. Сельдь натур. с д.м. | 9 445,02 | 8 665,10 | -779,92 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 10 694,10 | 8 917,53 | -1776,54 |

Таблица 3.3 – Результат факторного анализа отдельных видов консервной продукции ОАО «ВРК»

|  |  |
| --- | --- |
| Вид продукции | Себестоимость единицы продукции, руб. |
| 2001 г. | Усл.1 | Усл.2 | 2002 г. |
| 1. Камбала натур. 1/250 | 11 236,53 | 11 056,62731 | 11 141,53 | 9 293,30 |
| 2. Сельдь натур. 1/250 | 10 691,09 | 16 149,29820 | 10 186,33 | 9 870,21 |
| 3. Сельдь оригин. 1/250 | 10 800,42 | 10 514,17452 | 10 257,05 | 10 486,87 |
| 4. Сельдь натур с д.м. | 11 383,86 | 9 604,87304 | 10 132,78 | 9 352,86 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 12 819,24 | 14 574,51452 | 12 632,91 | 10 856,37 |
| Вид продукции | Изменение себестоимости (руб.), в том числе за счет |
| общее | VBП | А | Вi |
| 1. Камбала натур 1/250 | -1 943,23 | -179,90 | 84,90 | -1 848,23 |
| 2. Сельдь натур 1/250 | -820,88 | 5 458,20 | -5 962,96 | -316,12 |
| 3. Сельдь оригин 1/250 | -313,55 | -286,24 | -257,12 | 229,82 |
| 4. Сельдь натур с д.м. | -2 031,00 | -1 778,98 | 527,90 | -779,92 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | -1 962,87 | 1 755,27 | -1 941,60 | -1 776,54 |

Как видно из таблицы 3.3, такие факторы как объем производства, постоянные и переменные затраты повлияли как на уменьшение, так и на увеличения себестоимости одной тубы консервов. В анализе, выяснилось, что изменение трех факторов за год повлияло на снижение себестоимости 1 тубы по всей консервной продукции. Особенно резко сократились затраты на выпуск сельди с добавлением масла -2 031 руб. На данное снижение повлияли главным образам объем выпуска (-1 778,98 руб.) и переменные затраты (-779,92 руб.). Также высокий результат по снижению был достигнут по камбале натуральной (-1943,23 руб.) и сельди в томатном соусе (-1 962,87 руб.) На снижение себестоимости сельди в томатном соусе повлияли постоянные (-1 941,60 руб.) и переменные затраты (-1 776,54 руб.).

Фактор «постоянные затраты» в основном влиял на снижение себестоимости продукции, кроме двух видов продукции. Фактор «переменные затраты» также снизил себестоимость всей консервной продукции, кроме сельди оригинальной. Но не смотря можно утверждать, что переменные затраты в абсолютной величине снизились из-за использования более дешевого сырья в 2002 году, чем в 2001 г.

Подводя итог факторного анализа себестоимости единицы продукции, трудно определить какой фактор был самый значительным в снижении себестоимости или «постоянные затраты», или «переменные затраты». В абсолютной величине оба снизили себестоимость продукции и каждый влиял по особенному на формирование той или иной консервной продукции. Но фактор «объем производства» в большей степени увеличил себестоимость продукции, хотя были и исключения. Объем производства связан с постоянными затратами, и где резко изменялся объем, там также резко изменялись постоянные затраты. Например, снижение объема выпуска сельди натуральной в 2002 году на 743,42 туб или 1 040 788 банок, привело к влиянию фактора «постоянные затраты» на уменьшение себестоимости единицы продукции на сумму 5 962,96 руб., а фактора «объем выпуска» на увеличение себестоимость единицы продукции на сумму 5 458,20 руб.

Для детального анализа себестоимости на 1 тубу консервной продукции проведем анализ по статьям затрат. Он позволит более детально изучить картину о формировании себестоимости единицы по каждой консервной продукции, а также даст нам понять систему ценообразования на предприятии.

Таблица 3.4 – Изменение себестоимости 1 туб (1400 банок) консервов «Сельдь натуральная»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья затрат | Затраты на 1 туб продукции, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | откл. | 2001 г. | 2002 г. | откл. |
| 1. Сырье за минусом отходов
 | 4759,94 | 4144,67 | -615,27 | 44,52% | 41,99% | -2,53% |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 5127,27 | 4512 | -615,27 | 47,96% | 45,71% | -2,25% |
| 1.2 Возвратные отходы | 367,33 | 367,33 | 0 | 3,44% | 3,72% | 0,29% |
| 2. Вспомогательные материалы | 29,37 | 17,61 | -11,76 | 0,27% | 0,18% | -0,10% |
| 2.1 соль | 11,13 | 11,58 | 0,45 | 0,10% | 0,12% | 0,01% |
| 2.2 лавровый лист | 10,24 | 3,46 | -6,78 | 0,10% | 0,04% | -0,06% |
| 2.3 перец душистый | 8 | 2,58 | -5,42 | 0,07% | 0,03% | -0,05% |
| 1. Вспомогательные материалы с учетом транспорт.
 | 31,33 | 18,79 | -12,54 | 0,29% | 0,19% | -0,10% |
| 1. Этикетка
 | 294 | 148,5 | -145,5 | 2,75% | 1,50% | -1,25% |
| 1. Банка №6
 | 3257,76 | 3568,72 | 310,96 | 30,47% | 36,16% | 5,68% |
| 1. Заработная плата
 | 297,83 | 404,55 | 106,72 | 2,79% | 4,10% | 1,31% |
| 1. Отчисления на соц. нужды
 | 111,39 | 150,9 | 39,51 | 1,04% | 1,53% | 0,49% |
| 8. Расходы на содержаниеи эксп. оборудования | 1054,76 | 900 | -154,76 | 9,87% | 9,12% | -0,75% |
| 9. Цеховые расходы | 595,77 | 295,77 | -300 | 5,57% | 3,00% | -2,58% |
| 10.Общезаводские расходы | 288,31 | 238,31 | -50 | 2,70% | 2,41% | -0,28% |
| Итого (производственная себестоимость) | 10691,09 | 9870,21 | -820,88 | 100 | 100 | - |

Из таблицы 3.4 можно выделить три вида себестоимости на 1 тубу:

1. Производственная себестоимость в 2002 г. (ПС) 1 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 = 8 336,13 (руб.)
2. Цеховая себестоимость (ЦС) ПС + 8 + 9 = 9 631,9 (руб.)
3. Полная производственная себестоимость ЦС + 10 = 9 870,21 (руб.)

Таблица 3.5 – Изменение себестоимости 1 туб (1400 банок) консервов «Сельдь оригинальная»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья затрат | Затраты на 1 туб продукции, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | откл. | 2001 г. | 2002 г. | откл. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Сырье за минусом отходов  | 4774,93 | 4759,94 | -14,99 | 44,21% | 44,70% | 0,49% |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 5145,45 | 5127,27 | -18,18 | 47,64% | 48,15% | 0,51% |
| 1.2 Возвратные отходы | 370,53 | 367,33 | -3,2 | 3,43% | 3,45% | 0,02% |
| 2. Вспомогательные материалы | 80,3 | 169,68 | 89,38 | 0,74% | 1,59% | 0,85% |
| 2.1 соль | 11 | 11,58 | 0,58 | 0,10% | 0,11% | 0,01% |

Окончание таблицы 3.5

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 2.2 коптильный ароматизатор | 69,3 | 158,1 | 88,8 | 0,64% | 1,48% | 0,84% |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 85,68 | 181,04 | 95,36 | 0,79% | 1,70% | 0,91% |
| 4. Этикетка | 294 | 148,5 | -145,5 | 2,72% | 1,39% | -1,33% |
| 5. Банка №6 | 3257,76 | 3568,72 | 310,96 | 30,16% | 33,51% | 3,35% |
| 6. Заработная плата | 297,83 | 404,55 | 106,72 | 2,76% | 3,80% | 1,04% |
| 7. Отчисления на соц. нужды | 111,39 | 150,9 | 39,51 | 1,03% | 1,42% | 0,39% |
| 8. Расходы на содержание и эксп. оборудования | 1054,76 | 900 | -154,76 | 9,77% | 8,45% | -1,31% |
| 9. Цеховые расходы | 595,77 | 297,16 | -298,61 | 5,52% | 2,79% | -2,73% |
| 10.Общезаводские расходы | 328,30 | 238,31 | -89,99 | 3,04% | 2,24% | -0,80% |
| Итого (производственная себестоимость) | 10800,42 | 10649,12 | -151,3 | 100 | 100 | - |

Таблица 3.6 – Изменение себестоимости 1 туб (1400 банок) консервов «Сельдь натуральная с добавлением масла»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статья затрат | Затраты на 1 туб продукции, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | откл. | 2001 г. | 2002 г. | откл. |
| 1. Сырье за минусом отходов  | 4677,83 | 4076,74 | -601,09 | 41,09% | 43,59% | 2,50% |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 5009,09 | 4408 | -601,09 | 44,00% | 47,13% | 3,13% |
| 1.2 Возвратные отходы | 331,26 | 331,26 | 0 | 2,91% | 3,54% | 0,63% |
| 2. Вспомогательные материалы | 234,65 | 268,53 | 33,88 | 2,06% | 2,87% | 0,81% |
| 2.1 соль | 9,69 | 11,58 | 1,89 | 0,09% | 0,12% | 0,04% |
| 2.2 масло растительное | 212 | 253,34 | 41,34 | 1,86% | 2,71% | 0,85% |
| 2.3 перец душистый | 12,96 | 3,61 | -9,35 | 0,11% | 0,04% | -0,08% |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 250,37 | 286,52 | 36,15 | 2,20% | 3,06% | 0,86% |
| 4. Этикетка | 294 | 147 | -147 | 2,58% | 1,57% | -1,01% |
| 5. Банка №6 | 3737,23 | 3568,72 | -168,51 | 32,83% | 38,16% | 5,33% |
| 6. Заработная плата | 353,67 | 426,89 | 73,22 | 3,11% | 4,56% | 1,46% |
| 7. Отчисления на соц. нужды | 131,92 | 159,23 | 27,31 | 1,16% | 1,70% | 0,54% |
| 8. Расходы на содержание и эксп. оборудования | 1054,76 | 201,45 | -853,31 | 9,27% | 2,15% | -7,11% |
| 9. Цеховые расходы | 595,77 | 248 | -347,77 | 5,23% | 2,65% | -2,58% |
| 10.Общезаводские расходы | 288,31 | 238,31 | -50 | 2,53% | 2,55% | 0,02% |
| Итого (производственная себестоимость) | 11383,86 | 9352,86 | -2031 | 100 | 100 | - |

В производстве сельди в томатном соусе большую долю занимают затраты на растительное масло и особенно затраты на томатную пасту (см. статью вспомогательные материалы табл. 3.7). Спрос на данную консервную продукцию небольшой, а затраты на ее производство существенны.

Таблица 3.7 – Изменение себестоимости 1 туб (1400 банок) консервов «Сельдь в томатном соусе»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  Статья затрат | Затраты на 1 туб продукции, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | откл. | 2001 г. | 2002 г. | откл. |
| 1. Сырье за минусом отходов  | 4763,71 | 3874,36 | -889,35 | 37,16% | 32,18% | -4,98% |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 5042,07 | 4272,3 | -769,77 | 39,33% | 35,48% | -3,85% |
| 1.2 Возвратные отходы | 278,36 | 397,94 | 119,58 | 2,17% | 3,31% | 1,13% |
| 2. Вспомогательные материалы | 1389,71 | 1307,49 | -82,22 | 10,84% | 10,86% | 0,02% |
| 2.1 соль | 11,13 | 4,54 | -6,59 | 0,09% | 0,04% | -0,05% |
| 2.2 томат-паста | 886,36 | 802,62 | -83,74 | 6,91% | 6,67% | -0,25% |
| 2.3 масло растительное  | 209,09 | 239 | 29,91 | 1,63% | 1,99% | 0,35% |
| 2.4 мука | 19,09 | 22,5 | 3,41 | 0,15% | 0,19% | 0,04% |
| 2.5 сахар | 212,73 | 207,6 | -5,13 | 1,66% | 1,72% | 0,06% |
| 2.6 уксусная кислота | 15,16 | 13,94 | -1,22 | 0,12% | 0,12% | 0,00% |
| 2.7 гвоздика | 5,38 | 2,2 | -3,18 | 0,04% | 0,02% | -0,02% |
| 2.8 кориандр | 5,38 | 2,2 | -3,18 | 0,04% | 0,02% | -0,02% |
| 2.9 лавровый лист | 1,28 | 0,54 | -0,74 | 0,01% | 0,00% | -0,01% |
| 2.9.1 перец черный | 9,27 | 8,23 | -1,04 | 0,07% | 0,07% | 0,00% |
| 2.9.2 перец душистый | 14,84 | 4,12 | -10,72 | 0,12% | 0,03% | -0,08% |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 1482,83 | 1395,092 | -87,7382 | 11,57% | 11,59% | 0,02% |
| 4. Этикетка | 294 | 298,59 | 4,59 | 2,29% | 2,48% | 0,19% |
| 5. Банка №6 | 3258,12 | 3568,72 | 310,6 | 25,42% | 29,64% | 4,22% |
| 6. Заработная плата | 638,21 | 702,38 | 64,17 | 4,98% | 5,83% | 0,86% |
| 7. Отчисления на соц. нужды | 257,2 | 261,99 | 4,79 | 2,01% | 2,18% | 0,17% |
| 8. Расходы на содержание и эксп. оборудования | 735,17 | 1054,76 | 319,59 | 5,73% | 8,76% | 3,03% |
| 9. Цеховые расходы | 400 | 595,77 | 195,77 | 3,12% | 4,95% | 1,83% |
| 10.Общезаводские расходы | 990 | 288,31 | -701,69 | 7,72% | 2,39% | -5,33% |
| Итого (производственная себестоимость) | 12819,24 | 12039,97 | -779,268 | 100 | 100 | - |

Из приведенных выше таблиц вытекает, что самую большую часть в затратах занимает рыбное сырье около 40%, затем затраты на жестяную банку №6 около 30%. В 2002 году использовалось более дешевое сырье по сельди, чем в 2001 г., что позволило снизить существенно себестоимость. Использование возвратных отходов, где они трансформируются в другие цеха и участвуют в дальнейшем производстве, позволили также снизить себестоимость. Но вместе с тем, рост цены на жестяную банку отрицательно отразился на росте себестоимости. Доля жестяной банки в структуре возросла в среднем на 4%. За один год замечен рост заработной платы примерно на 85 руб. на 1 тубу и вместе с заработной платой увеличились отчисления на социальные нужды. В общем, произошло снижение цеховых расходов, расходов на содержание оборудования и общезаводских расходов. Это хорошая тенденция. Сумма этих расходов, занимаемая в доли себестоимости, около 15-20%. Получаться, что под влиянием затрат на жестяную банку, затрат на приобретение рыбного сырья и накладных расходов в основном формируется себестоимость продукции.

У каждого вида консервного продукта существует свой особый состав ингредиентов, которые входят в статью «Вспомогательные расходы» и используются при консервировании. Хотелось акцентировать внимание на производство сельди в томатном соусе. Данный консервный продукт самый трудоемкий и начисление дополнительной заработной платы за выпуск этой консервы составляет около 60 руб. за 1 тубу, когда на другой консервный продукт сельди начисление составляет около 40 руб. Большой список ингредиентов способствуют к дополнительным затратам на их хранение, покупку и снабжение процесса производства. Самые большие расходы во вспомогательных материалах заложены в томатную пасту и масло растительное.

В основном, по всем четырем консервам полная производственная себестоимость снизилась. Самое большое снижение было достигнуто при производстве сельди с добавлением масла 2 031 руб. с 1 тубы, а самое небольшое снижение при производстве сельди оригинальной 154,76 руб. с 1 тубы, так как здесь изменение стоимости сырья за год не такое значительное, как по другим консервам.

## 2.3 Анализ затрат на рубль товарной продукции

Важным обобщающим показателем себестоимости продукции является затраты на рубль товарной продукции, который отличается тем, что, во-первых, дает обобщенную оценку эффективности затрат и характеризует уровень издержек на выработку продукции, во-вторых, является универсальным показателем, который может рассчитываться в любой отрасли производства и на любом коммерческом предприятии, и, в-третьих, показывает рентабельность производства отдельных видов продукции.

Определяется он отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах:

Z = С/ТП;

С – себестоимость продукции;

ТП – товарная продукция в стоимостном выражении;

При этом, чем меньше затрат приходиться на 1 руб. товарной продукции, тем выше рентабельность продукции. Затраты на рубль товарной продукции непосредственно зависят от изменения общей суммы затрат на производство и реализацию продукции и от изменения стоимости (оптовой цены) произведенной продукции. На общую сумму затрат оказывают влияние объем производства продукции, ее структура, изменение переменных и постоянных затрат, которые в свою очередь могут увеличиваться или уменьшаться за счет ресурсоемкости продукции и цен на потребленные ресурсы.

Влияние факторов первого порядка на изменения затрат на единицу продукции изучают с помощью факторной модели:

Z = С/ТП = (ВпхДiхСiхЦi)/(ВпхДiхСiхКi), где

Z - затраты на единицу продукции

ВП - объем выпуска (ВП)

Дi - структура выпуска

Сi – себестоимость единицы продукции

Цi – цены на ресурсы

Кi – продажные цены на продукцию

Определение влияния факторов на изменение затрат на рубль товарной продукции:

1. Z 0 = (ВП0xДi0xСi0xЦi 0)/(Вп0хДi0хСi0xКi0);
2. Z 1скор= (ВП1xДi0xСi0xЦi 0)/(Вп1хДi0хСi0xКi0);
3. Z 2скор= (ВП1xДi1xСi0xЦi 0)/(Вп1хДi1хСi0xКi0);
4. Z 3скор= (ВП1xДi1xСi1xЦi 0)/(Вп1хДi1хСi1xКi0);
5. Z 1 = (ВП1xДi1xСi1xЦi 1)/(Вп1хДi1хСi1xКi1).

Влияние факторов на изменение затрат на рубль товарной продукции:

1. объема товарной продукции ∆ Z ∆ВП = Z 1скор - Z 0
2. структуры товарной продукции ∆ Z ∆Дi = Z 2скор - Z 1скор

3. себестоимости единицы продукции ∆ Z ∆Сi = Z 3скор - Z 2скор

1. продажных цен на продукции ∆ Z ∆Сi = Z1 - Z 3скор

Таблица 3.1 – Исходные данные для факторного анализа показателя затрат на рубль товарной по консервной продукции ОАО «ВРК»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Выручка товарной продукции, руб. | Продажные цены на продукцию, руб. | Индекс продажных цен |
| базис. 2001 г. (гр.2 табл. 2.3 \* гр. 4 табл. 3.1) | факт. 2002 г.(гр.4 табл. 2.3 \* гр. 5 табл. 3.1) | базис. 2001 г. | факт. 2002 г. |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 = 5 / 4 |
| 1. Камбала натур 1/250 | 2 168 292,39 | 1 665 285,12 | 12,17 | 8,52 | 0,700082 |
| 2. Сельдь натур 1/250 | 16 333 497,36 | 3 105 513,60 | 11,58 | 8,40 | 0,725389 |
| 3. Сельдь оригин 1/250 | 3 160 146,60 | 3 081 973,76 | 11,70 | 9,76 | 0,834188 |
| 4. Сельдь натур с д.м. | 1 283 441,76 | 11 240 651,96 | 11,86 | 8,57 | 0,722597 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 2 219 999,10 | 928 435,20 | 12,10 | 9,24 | 0,763636 |
| Итого | 25 165 377,21 | 20 021 859,64 | - | - | - |

Таблица 3.2 – Расчет товарной продукции скорректированной.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды продукции | Товарная продукция при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре и базисных продажных ценах, руб. (итог гр. 4 табл. 2.3 \* гр. 3 табл. 2.3 \* гр. 4 табл. 3.1) | Товарная продукция при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре и базисных продажных ценах, руб. (гр. 4 табл. 2.3 \* гр. 4 табл. 3.1 или гр. 3 табл. 3.1 / индекс продажных цен) |
| 1. Камбала натур 1/250 | 2 312 075,95 | 2 378 699,52 |
| 2. Сельдь натур 1/250 | 17 416 602,39 | 4 281 172,32 |
| 3. Сельдь оригин 1/250 | 3 369 701,88 | 3 694 579,20 |
| 4. Сельдь натур с д.м. | 1 368 549,21 | 15 555 908,08 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 2 367 211,43 | 1 215 808,00 |
| Итого | 26 834 140,87 | 27 126 167,12 |

Таблица 3.3 – Схема проведения аналитических расчетов для нахождения влияния факторов на показатель уровня затрат на рубль товарной продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Расчет, руб. | Факторы изменения показателя затрат на рубль товарной продукции |
| объем выпуска товарной продукции | структура выпуска товарной продукции | себестоимость единицы продукции | продажные цены |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Уровень затрат на рубль товарной продукции базисный 16 849 685,91 / 25 165 377,21 | 0,669558 | ВП0 | Дi0 | Сi0 | Кi0 |
| Уровень затрат на рубль товарной продукции скорректированный: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре, базисной себестоимости единицы продукции и базисных продажных ценах 17 967 020,38 / 26 834 140,87 | 0,669558 | ВП1 | Дi0 | Сi0 | Кi0 |
| Уровень затрат на рубль товарной продукции скорректированный: при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре, базисной себестоимости единицы продукции и базисных ценах18 412 615,64 / 27 126 167,12 | 0,678777 | ВП1 | Дi1 | Сi0 | Кi0 |
| Уровень затрат на рубль товарной продукции скорректированный: при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре, фактической себестоимости единицы продукции и базисных ценах17 042 238,49 / 27 126 167,12 | 0,584222 | ВП1 | Дi1 | Сi1 | Кi0 |
| Уровень затрат на рубль товарной продукции фактический15 847 961,44 / 20 021 859,64 | 0,791519 | ВП1 | Дi1 | Сi1 | Кi1 |

С помощью Таблицы 3.3 можно определить влияние факторов на уровень затрат на рубль товарной продукции:

* объема консервной продукции:

0,669558 - 0,669558 = 0 (руб.)

Из этого следует, что объем выпуска консервной продукции не повлиял на затраты на рубль товарной продукции. Интересный факт, так как объем выпуск по пяти консервам вырос на 6,63%, а это в свою очередь не повлияло на затраты на рубль товарной продукции.

* структуры товарной продукции:

0,678777 - 0,669558 = 0,009219 (руб.)

Изменение структуры консервной продукции повысило показатель не намного, всего лишь на 0,9218 копеек или 1 копейку, если округлить.

* себестоимости единицы продукции:

0,584222 - 0,678777 = - 0,094555 (руб.)

Себестоимость единицы продукции способствовало снижению затрат на 9,5 копеек на единицу консервов. Этот фактор был единственным, который повлиял на снижение затрат на рубль товарной продукции, что и позволило предприятию нарастить выручку от реализации.

* продажных цен:

0,791519 – 0,584222 = 0,207298 (руб.)

Снижение продажных цен в 2002 году способствовало увеличению показателя затрат на рубль товарной продукции. Данное изменение является очень значительным по сравнению с другими факторами, потому что изменение составило 20,73 копеек на каждый рубль консервной продукции. Следовательно, можно сделать вывод, что руководство не стало поднимать отпускные цены по консервам в 2002 г., а довольствовалось небольшой накруткой. Известно то, что себестоимость единицы продукции снизилась, объем продаж по продукции вырос в натуральном выражении, но не в денежном, а снижение отпускных цен составило около 20% (См. Таблицу 3.1). Это при том, что цены по товарам на рынке стремительно растут, хотя бы из-за одного фактора инфляции.

Осталось произвести сумму факторных оценок повлиявших на изменение затрат на рубль товарной продукции:

0 + 0,009219 + (- 0,094555) + 0,207298 = 0,121961 (руб.)

Как видно сумма затрат на рубль товарной продукции выросла на 12,19 копеек за 2002 г. Это серьезный рост за год и он произошел за счет снижения отпускных цен на консервную продукцию.

 Чтобы определить на сколько изменение отпускных цен повлияло на результат выручки проведем следующий расчет.

Таблица 3.4 – Данные расчета выручки с корректировкой на базисные отпускные цены

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Фактический объем выпуска в 2002 г. | Цены за продукцию на 2001 г. | Скорректированная выручка |
| 1. Камбала натур 1/250 | 195 456,00 | 12,17 | 2 378 699,52 |
| 2. Сельдь натур 1/250 | 369 704,00 | 11,58 | 4 281 172,32 |
| 3. Сельдь оригин 1/250 | 315 776,00 | 11,70 | 3 694 579,20 |
| 4. Сельдь натур с д.м. | 1 312 540,00 | 11,86 | 15 566 724,40 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 100 480,00 | 12,10 | 1 215 808,00 |
| Итого | 2 293 956,00 |   | 27 136 983,44 |

Таблица 3.5 – Расчет потери выручки за счет изменения отпускных цен

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Фактическая выручка в 2002 г. | Скорректированная выручка | Отклонение |
| 1. Камбала натур 1/250 | 1 665 285,12 | 2 378 699,52 | -713 414,40 |
| 2. Сельдь натур 1/250 | 3 105 513,60 | 4 281 172,32 | -1 175 658,72 |
| 3. Сельдь оригин 1/250 | 3 081 973,76 | 3 694 579,20 | -612 605,44 |
| 4. Сельдь натур с д.м. | 11 240 651,96 | 15 566 724,40 | -4 326 072,44 |
| 5. Сельдь в т/с 1/250 | 928 435,20 | 1 215 808,00 | -287 372,80 |
| Итого | 20 021 859,64 | 27 136 983,44 | -7 115 123,80 |

Из приведенных данных видно, что изменение отпускной цены привело к снижению выручки рыбокомбината в общей сумме -7 115 123,80 рублей. Цены на рынке постоянно растут, это связано по многим причинам. Но почему отпускные цены на консервную продукцию снизились за год? Это связано с тем, что руководство намерено снизило их для того, чтобы реализовать продукцию.

# 3 Управление себестоимостью продукции на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат»

## 3.1 Управление себестоимостью на основе утвержденного плана выпуска продукции

ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» создал и запустил консервный цех в производство в 2000 году. До этого консервы не выпускали много лет из-за острой нехватки оборотных средств и отсутствия оборудования. В наличии имеются 6 единиц автоклавов с разовой загрузкой 3000 банок. Цикл стерилизации 1.5ч. Рабочая смена- 8 часов, при этом возможен выпуск в смену 54000 банок. Коэффициент нормальной работы оборудования 85%, следовательно, фактический выпуск в смену составит 54000\*85%= 50000 банок. Если говорить округлено, то консервный цех способен перерабатывать от 35 до 50 тысяч банок в день. В год максимальная возможность консервного цеха составляет 12,5 муб. Ниже приведена таблица состояния производства консервов мощностями береговых рыбообрабатывающих предприятий Приморского края.

Таблица 5.1 - Состояния производства консервов мощностями береговых рыбообрабатывающих предприятий Приморского края

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Годы | Всего по краю, муб. | ВРК, муб. | Доля ВРК, % |
| 1995 г. | 27,5 | - | - |
| 2000 г. | 42,3 | 0,9 | 2,1 |
| 2001 г. | 40,6 | 1,95 | 4,8 |

По данной таблице видно, что на конец 1995 г. по рыбообрабатывающим предприятиям Приморского края объем выпуска составлял 27,5 муб, а в 2000 году эта цифра увеличилась до 42,3 муб. В 2001 году пошло снижение объема выпуска на 1,7 муб., но доля ВРК постепенно увеличивается. В 2002 году ВРК произвел 3,97 туб консервной продукции, что в два раза больше, чем в 2002 г. Хотя не известны данные по статистике объема выпуска по Приморскому краю на 2002 год, но доля ВРК в 2002 г должна быть не менее чем 9%.

В настоящее время предприятие испытывает ряд проблем и первая из них - неполное использование производственных мощностей, что отрицательно сказывается на рентабельности работы. Производственные мощности рыбокомбината по консервному цеху среднем загружены в настоящее время менее чем на 30%, а по отдельным видам продукции и того меньше. Поэтому генеральный директор ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» Логинов Ю.М., установил план производства консервного цеха на 2003 год (см. табл. 5.2). Согласно этому плану, объем производства должен составить 12 085 туб., что в три раза больше, чем в 2002 году. В структуре выпуска участвуют 9 наименований консервной продукции. Хотелось заметить, что был выбран правильный ассортимент продукции, который действительно пользуется спросом на рынке. В 2002 году ассортимент состоял из 30 видов консервов (см Приложение 4), но реализация многих из них была очень напряженная. Руководству приходилось сбрасывать цены иногда даже ниже себестоимости, что сказывалось отрицательно на финансовый результат предприятия.

Таблица 5.2 – Запланированный выпуск консервной продукции на 2003 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ассортимент | 1 квартал, туб. | 2 квартал, туб. | 3 квартал, туб. | 4 квартал, туб. | Всего за год, туб | Структура выпуска, % |
| 1. Сельдь натуральная | - | - | 150 | 600 | 750 | 6,21 |
| 2. Салат из морской капусты | - | 300 | 300 | - | 600 | 4,96 |
| 3. Сельдь натур. с д.м. | - | 1200 | 900 | - | 2100 | 17,38 |
| 4. Камбала натуральная | - | 750 | 750 | 30 | 1530 | 12,66 |
| 5. Котлеты в томатом соусе | 207 | 360 | 360 | 360 | 1287 | 10,65 |
| 6. Паштет из сайры | 7 | - | - | 30 | 37 | 0,31 |
| 7. Минтай натуральный | - | - | 150 | - | 150 | 1,24 |
| 8. Терпуг натуральный | - | 600 | 600 | 90 | 1290 | 10,67 |
| 9. Сайра натур. с д.м. | 2241 | - | - | 2100 | 4341 | 35,92 |
| Итого, туб. | 2455 | 3210 | 3210 | 3210 | 12085 | 100 |

Таблица 5.3 – Потребность в сырье консервного цеха согласно плану на 2003 г.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ассортимент сырья | 1 квартал | 2 квартал | 3 квартал | 4 квартал | Всего за год, тонн | Структура сырья, %  |
| Бычок мороженный  | 147,8 | 257,0 | 257,0 | 257,0 | 918,9 | 13,26 |
| Камбала мороженная | - | 466,5 | 466,5 | 18,7 | 951,7 | 13,73 |
| Минтай сырец | - | - | 91,6 | - | 91,7 | 1,32 |
| Морская капуста мороженная | - | 111,6 | 111,6 | - | 223,2 | 3,22 |
| Сайра мороженная | 1175,5 | - | - | 1113,3 | 2288,8 | 33,02 |
| Сельдь мороженная | - | 661,2 | 580,5 | 338,4 | 1580,1 | 22,80 |
| Терпуг мороженный | - | 408,0 | 408,0 | 61,2 | 877,2 | 12,66 |
| Итого | 1323,3 | 1904,3 | 1915,2 | 1788,6 | 6931,6 | 100,00 |

Как видно из таблицы 5.2 основной акцент отводиться производству сайры с добавлением масла 35,92%, так как данная консервная продукция пользуется наибольшим спросом на рынке. На второй план выходит сельдь натуральная с добавлением масла 17,38%. В этом году не планируется выпуск сельдь в томатном соусе и сельди оригинальной, так как выпуск этих видов более затратоемкий, а главное не имеет спроса. Рынок требует консервы в основном с добавлением масла. Выпуск сельди натуральной составит лишь 6,21%. Не большая доля выделяется консервам из морской капусты, так как рынок часто бывает переполнен данной продукцией. Минтай натуральный будет выпускаться ограничено, лишь на определено имеющийся спрос и заказ 1,24%. Паштет из сайры имеет самую малую долю в структуре 0,31%, так как он будет изготавливаться из отходов оставшихся в распоряжении после консервирования сайры.

Основное внимание уделено в покупке следующего вида сырья: сайра мороженная 2288,8 т., сельдь мороженная 1580,1т., камбала мороженная 951,7т. Достижение покупки сырья по минимально возможной цене и соответствующего качества, позволит существенно снизить себестоимость консервной продукции и увеличить прибыль предприятия.

Выпуск консервов в первом полугодии 2003 г. составляет 46,9% от запланированного выпуска на этот год. Определим себестоимость на первое полугодие 2003 года по следующим видам консервной продукции: сайра натуральная с добавлением масла, сельдь натуральная с добавлением масла и камбала натуральная. Почему только на первое полугодие и почему именно эти виды консервов? Во-первых, планирование цен на сырье за малый промежуток времени будет более точным, чем за больший. Во-вторых, согласно плану эти консервы играют ведущую роль в структуре выпуска в 2003 году. В-третьих, данная продукция пользуется наибольшим спросом на рынке.

При планировании заданного выпуска консервной продукции нужно правильно распределить постоянные затрат на этот выпуск. Распределение постоянных затрат первого полугодия не должно сильно изменяться от второго полугодия, но есть вероятность отклонения. Она связана с тем, что выпуск реально выпущенного объема консервной продукции будет отличаться от плана. Причем большая вероятность, что выпуск реального количества консервной продукции будет меньше запланированного. Затем использование кредита на выпуск консервной продукции будет влиять на распределение постоянных затрат. Существует следующая зависимость, чем быстрее будет продана продукция с уже начисленной суммой процента за кредит, тем быстрее будет снижаться сумма постоянных затрат, так как вырученная прибыль от продаж будет идти на погашение кредита. И чем быстрей будет идти выручка от реализации, тем быстрее будет погашаться кредит и тем самым снижать условно-постоянные затраты, которые влияют на формирование себестоимости продукции.

Таблица 5.4 – Запланированный выпуск консервной продукции на первое полугодие 2003 года

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ассортимент | Выпуск за 6 месяцев, туб. | Структура выпуска годовая полугодовая, % | Структура выпуска годовая, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Салат из мор. капусты | 300 | 5,30 | 2,48 |
| 2. Сельдь натур. с д.м. | 1200 | 21,18 | 9,93 |
| 3. Камбала натуральная | 750 | 13,24 | 6,21 |
| 4. Котлеты в т/соусе | 567 | 10,01 | 4,69 |

Окончание таблицы 5.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 5. Паштет из сайры | 7 | 0,12 | 0,06 |
| 6. Терпуг натуральный | 600 | 10,59 | 4,96 |
| 7. Сайра натур. с д.м. | 2241 | 39,56 | 18,54 |
| Итого туб. | 5665/12085 | 100,00 | 100,00 |

Сложность расчета себестоимости заключается в правильном распределении постоянных затрат на выпуск продукции. Очень важное значение имеет точное определение суммы постоянных и переменных затрат, так как от этого зависят результаты анализа. Для этой цели используют разные методы: алгебраический, графический и статистический. Но эти методы не подходят в нашем случае, так как затраты на выпуск продукции еще никто не распределял и придется самому распределять их.

 Постоянные затраты консервного цеха состоят из: расходов на эксплуатацию оборудования (3 573 000 руб.), цеховых расходов (7 494 545 руб.) и общезаводских расходов (1 143 883 руб.). Общая сумма постоянных затрат на 2003 год составляет 12 211 378 руб. Высокую долю составляют цеховые расходы. Сюда вошел процент за кредит банка в размере 6 360 000 руб. Этот кредит был взят в 2003 году на сумму 63 600 000 руб. со ставкой 20% годовых специально для консервного цеха. Действующая сумма постоянных затрат цеховых расходов без использования кредита составляет 1 134 545 рублей.

Сумма постоянных затрат в 2002 году составляла 7 694 655 рублей при объеме 3,97 муб. (расходы на эксплуатацию. 4 186 226 руб., цеховые расходы 2 364 556 руб. и общезаводские 1 143 883 руб.). В цеховых расходах также был включен процент за кредит в размере 1 203 000 руб. Постоянные затраты по цеху возрастают на сумму процента за кредит.

Вместо термина «постоянные затраты» часто используют термин «условно-постоянные затраты». Последнее, как раз и подходит к консервному цеху, так как с ростом объема выпуска в 2003 году с 4 муб. до 12 муб. (в 3 раза), постоянные затраты должны вырасти в 1,6 раза. Темпы роста условно-постоянных затрат отстают от темпа роста объема производства. Увеличение условно-постоянных затрат произойдет из-за нехватки собственных денежных средств для оборота и в результате чего будут привлечены заемные средства.

Зная сумму постоянных затрат, можно распределить их на выпуск консервной продукции пропорционально структуре выпуска 2003 года. Но здесь нужно уловить нюанс, который лежит в сумме кредита. Кредит должен быть возмещен через 6 месяцев. Поэтому сумма процентов за кредит будет распределяться только на выпуск консервной продукции за первые 6 месяцев и для расчета распределения цеховых расходов будет использоваться графа № 3 таблицы 5.4, а для общезаводских расходов и расходов на содержание и эксплуатацию оборудования графа № 4 таблицы 5.4.

Таблица 5.5 – Распределение постоянных затрат на первое полугодие 2003 года ОАО «ВРК»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Ассортимент** | **Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, руб.** | **Цеховые расходы, руб.** | **Общезаводские расходы, руб.** |
| на 1 тубу | всего за год  | на 1 тубу | всего за год | на 1 тубу | всего за год |
| 1. Салат из морской капусты | 295,37 | 88 610,40 | 1 324,04 | 397 210,89 | 94,56 | 28 368,30 |
| 2. Сельдь натур. с д.м. | 295,67 | 354 798,90 | 1 322,79 | 1 587 344,63 | 94,66 | 113 587,58 |
| 3. Камбала натуральная | 295,84 | 221 883,30 | 1 323,04 | 992 277,76 | 94,71 | 71 035,13 |
| 4. Котлеты в томатом соусе | 295,54 | 167 573,70 | 1 323,11 | 750 203,95 | 94,62 | 53 648,11 |
| 5. Паштет из сайры | 306,26 | 2 143,80 | 1 284,78 | 8 993,45 | 98,05 | 686,33 |
| 6. Терпуг натуральный | 295,37 | 177 220,80 | 1 322,79 | 793 672,32 | 94,56 | 56 736,60 |
| 7. Сайра натур. с д.м. | 295,60 | 662 434,20 | 1 323,00 | 2 964 842,00 | 94,63 | 212 075,91 |
| Итого, руб. | - | 1 674 665,10 | - | 7 494 545,00 | - | 536 137,96 |

Сумма распределения цеховых расходов на первые шесть месяцев составляет годовую сумму распределения. То есть если выпуск будет осуществлен согласно плану, то постоянные цеховые затраты не будут накладываться на продукцию в следующем полугодии. За счет реализации продукции в первом полугодие планируется погасить сумму кредита.

 Теперь рассмотрим вариант распределения постоянных затрат, если у рыбокомбината было бы достаточно денежных средств на производство консервной продукции и не надо привлекать кредиты банков. В этой ситуации изменились бы постоянные цеховые расходы на сумму процента за кредит (6 360 000 руб.) и составили 1 134 545 руб. Произведем корректировку распределения постоянных затрат по цеховым расходам без привлечения кредитов.

Таблица 5.6 – Распределение цеховых постоянных затрат на первое полугодие 2003 года ОАО «ВРК»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Ассортимент** | **Цеховые расходы с учетом кредита, руб.** | **Цеховые расходы без кредита, руб.** |
| на 1 тубу | всего за год | на 1 тубу | всего за год |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Салат из морской капусты | 1 324,04 | 397 210,89 | 200,44 | 60 130,89 |
| 2. Сельдь натур. с д.м. | 1 322,79 | 1 587 344,63 | 200,25 | 240 296,63 |
| 3. Камбала натуральная | 1 323,04 | 992 277,76 | 200,29 | 150 213,76 |
| 4. Котлеты в томатом соусе | 1 323,11 | 750 203,95 | 200,30 | 113 567,95 |
| 5. Паштет из сайры | 1 284,78 | 8 993,45 | 194,49 | 1 361,45 |
| 6. Терпуг натуральный | 1 322,79 | 793 672,32 | 200,25 | 120 148,32 |
| 7. Сайра натур. с д.м. | 1 323,00 | 2 964 842,00 | 200,28 | 448 826,00 |
| Итого, руб. | - | 7 494 545,00 | - | 1 134 545 |

Из таблицы видно, что распределение постоянных затрат по цеховым расходам без учета процентов за кредит значительно отличаются от суммы распределения с процентами. Сумма изменения по всем показателям постоянных затрат составляет 6,6 раз. То есть могло бы произойти снижение постоянных затрат за счет не привлечения заемных средств, что способствовало бы снижению себестоимости консервной продукции.

Теперь можно рассчитать себестоимость выбранных трех консервов, используя данные расчета распределения постоянных затрат. При расчете себестоимости единицы продукции мною были учтены запланированные цены на продукты, которые будут использоваться в производстве консервной продукции.

Таблица 5.7 – Расчетная калькуляция на выпуск консервов сайра натуральная с добавлением масла ОАО «ВРК»

|  |  |
| --- | --- |
| Статья затрат | 1 туба (1400 банок) |
| цена | норма | сумма |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Сырье за минусом отходов  | - | - | 6 070,65 |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 11,53 (кг.) | 539 | 6 214,67 |
| 1.2 Возвратные отходы | 1,67 (кг.) | 86,24 | 144,02 |
| 2. Вспомогательные материалы |  |  | 270,84 |
| 2.1 соль | 2,27 (кг.) | 5,10 | 11,58 |
| 2.2 масло растительное | 24,10 (кг.) | 10,60 | 255,46 |
| 2.3 перец душистый | 54,3 (кг.) | 0,07 | 3,80 |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 270,84 | 1,067 | 288,98 |
| 4. Этикетка | 0,20 | 1 470,00 | 294,00 |
| 5. Банка №6 | 2,69 (шт.) | 1 439,00 | 3 870,91 |
| 6. Заработная плата | - | - | 790,00 |
| 7. Отчисления на соц. нужды | - | - | 290,72 |
| Итого (переменных затрат) | - | - | 11 605,26 |
| 8. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | - | - | 295,60 |
| 9. Цеховые расходы с кредитом | - | - | 1323,00 |
| *9.1 Цеховые расходы без кредита* | *-* | *-* | *200,28* |
| 10.Общезаводские расходы | - | - | 94,63 |
| Итого (постоянных затрат) с кредитом | - | - | 1 713,23 |
| *Итого (постоянных затрат) без кредита* | *-* | *-* | *590,51* |
| Производственная себестоимость с кредитом | - | - | 13 318,49 |
| *Производственная себестоимость без кредита* | *-* | *-* | *12 195,77* |

Таблица 5.8 – Расчетная калькуляция на выпуск консервов сельдь натуральная с добавлением масла ОАО «ВРК»

|  |  |
| --- | --- |
| Статья затрат | 1 туба (1400 банок) |
| цена | норма | сумма |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Сырье за минусом отходов  | - | - | 4 958,34 |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 9,60 (кг.) | 551,00 | 5 289,60 |
| 1.2 Возвратные отходы | 1,67 (кг.) | 198,36 | 331,26 |
| 2. Вспомогательные материалы |  |  | 270,84 |
| 2.1 соль | 2,27 (кг.) | 5,10 | 11,58 |

Окончание таблицы 5.8

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 2.2 масло растительное | 24,10 (кг.) | 10,60 | 255,46 |
| 2.3 перец душистый | 54,3 (кг.) | 0,07 | 3,80 |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 270,84 | 1,067 | 288,98 |
| 4. Этикетка | 0,10 | 1 470,00 | 147,00 |
| 5. Банка №6 | 2,69 (шт.) | 1 439,00 | 3 870,91 |
| 6. Заработная плата | - | - | 790,00 |
| 7. Отчисления на соц. нужды | - | - | 290,72 |
| Итого (переменных затрат) | - | - | 10 345,95 |
| 8. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | - | - | 295,67 |
| 9. Цеховые расходы с кредитом | - | - | 1322,79 |
| *9.1 Цеховые расходы без кредита* | *-* | *-* | *200,25* |
| 10.Общезаводские расходы | - | - | 94,66 |
| Итого (постоянных затрат) с кредитом | - | - | 1 713,12 |
| *Итого (постоянных затрат) без кредита* | *-* | *-* | *590,58* |
| Производственная себестоимость с кредитом | - | - | 12 059,07 |
| *Производственная себестоимость без кредита* | - | - | *10 936,53* |

Таблица 5.9 – Расчетная калькуляция на выпуск консервов камбала натуральная ОАО «ВРК»

|  |  |
| --- | --- |
| Статья затрат | 1 туба (1400 банок) |
| цена | норма | сумма |
| 1. Сырье за минусом отходов  | - | - | 6 420,67 |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 9,43 (кг.) | 737,00 | 6 949,91 |
| 1.2 Возвратные отходы | 1,67 (кг.) | 316,91 | 529,24 |
| 2. Вспомогательные материалы |  |  | 20,84 |
| 2.1 соль | 2,27 (кг.) | 5,10 | 11,58 |
| 2.2 лавровый лист | 54,60 (кг.) | 0,10 | 5,46 |
| 2.3 перец душистый | 54,3 (кг.) | 0,07 | 3,80 |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 270,84 | 1,067 | 22,24 |
| 4. Этикетка | 0,15 | 1 470,00 | 220,50 |
| 5. Банка №6 | 2,69 (шт.) | 1 439,00 | 3 870,91 |
| 6. Заработная плата | - | - | 790,00 |
| 7. Отчисления на соц. нужды | - | - | 290,72 |
| Итого (переменных затрат) | - | - | 11 615,04 |
| 8. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | - | - | 295,84 |
| 9. Цеховые расходы с кредитом | - | - | 1 323,04 |
| 9.1 Цеховые расходы без кредита | - | - | *200,29* |
| 10.Общезаводские расходы | - | - | 94,71 |
| Итого (постоянных затрат) | - | - | 1 713,59 |
| *Итого (постоянных затрат) без кредита* |  |  | *590,84* |
| Производственная себестоимость с кредитом | - | - | 13 328,63 |
| *Производственная себестоимость без кредита* |  |  | *12 205,88* |

Из приведенных выше трех таблиц видно, что итог постоянных затрат без использования кредита в три раза меньше, чем с использованием кредита. А производственная себестоимость на 1 тубу без кредита меньше производственной себестоимости с использованием кредита примерно на 1 122 рублей. Причем данная экономия могла бы иметь место с каждой консервной тубы, если бы не был использован кредит.

Для определения себестоимости одной консервной банки необходимо производственную себестоимость разделить на 1 400, так как в одной тубе 1400 банок. А для определения отпускной оптовой цены необходимо к себестоимости продукции добавить прибыль предприятия в размере 10% и НДС 10%. Сумма НДС также составляет 10%, но не от себестоимости, а от уже включенной в себестоимость прибыль предприятия. Выходит, что государство «зарабатывает» больше, чем рыбокомбинат.

Таблица 6.1 – Показатели себестоимости и отпускной цены по консервной продукции запланированной на первое полугодие 2003 г. ОАО «ВРК»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид консервы | Себестоимость с учетом кредита, руб. | Себестоимость без учета кредита, руб. | +/-, руб. | Отпускная цена с учетом кредита, руб. | Отпускная цена без учета кредита, руб.  | +/-, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Сайра натуральная с д.м. | 9,51 | 8,71 | 0,8 | 11,50 | 10,54 | 0,97 |
| 2. Сельдь натуральная с д.м. | 8,61 | 7,81 | 0,8 | 10,42 | 9,45 | 0,97 |
| 3. Камбала натуральная | 9,52 | 8,72 | 0,8 | 11,52 | 10,55 | 0,97 |

Из выше приведенной таблицы выходит, что в результате использования рыбокомбинатом собственных денежных средств в производстве консервной продукции, могло бы быть достигнуто снижение себестоимости единицы продукции на 80 копеек по каждой рассчитанной консервной продукции, а отпускной цены почти на 1 рубль. Данное снижение могло бы положительно повлиять на конкурентоспособность товара и его привлекательность к покупателям. Прошу заметить, что прибыль, заложенная рыбокомбинатом на каждую консервную банку, составляет всего 10%. Плюс с этой «прибыли» необходимо заплатить все причитающиеся налоги и выйдет совсем незначительная сумма чистого дохода. Рентабельность в конечном итоге составляет примерно 5%.

Рассчитанная отпускная цена (графа 6 табл. 6.1) является почти критической. Слово «почти» можно исключить, если также исключить сумму накоплений в виде 10%, но непременно учитывать 10% НДС. Например, критическая цена на сельдь натуральную составляет 9,47 руб. (с учетом НДС и без учета накопления). Предприятие при продаже сельди натуральной по цене 9,47 руб. покроет переменные и постоянные расходы, но не получит прибыль.

Также стоит отметить, что если предприятие снизит объем выпуск по любой консервной продукции, то отпускная цена будет мгновенно расти, так как расчет постоянных затрат на единицу продукции был рассчитан строго на запланированный выпуск консервной продукции. Более подробно зависимость между объемом и затратами будет рассмотрена в следующем параграфе.

##  Анализ функциональной зависимости между издержками и объемом производства

Между издержками и объемом существует связь. Чем больше объемом реализации, тем меньше издержек несет предприятие. Из-за чего это происходит? Это связано с тем, что с увеличением объемов производства на единицу продукции приходиться меньшая сумма постоянных затрат, а при спаде производства наоборот. Если переменные затраты изменяются пропорционально объему, то постоянные затрат остаются на прежнем уровне, что приводит к росту себестоимости продукции и уменьшению суммы прибыли.

Линия затрат при наличии постоянных и переменных расходов представляет собой уравнение первой степени: Y = a + bx,

где Y – сумма затрат на производство продукции; а – абсолютная сумма постоянных расходов за анализируемый период; b – ставка переменных расходов на единицу продукции; x – объем производства продукции. Данное уравнение относится к производству всего ассортимента продукции, то есть сумма постоянных затрат на весь выпуск не изменяется с ростом объема выпуска, а сумма переменных затрат увеличивается.

Рассмотрим характер изменения себестоимости по консервной продукции сайры натуральной с добавлением масла.

Таблица 6.2 – Зависимость общей суммы затрат и себестоимости единицы продукции от объема производства по сайре натуральной с добавлением масла

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Объем производства консервов, муб. | Себестоимость всего выпуска, руб. | Себестоимость единицы продукции, руб. на 1 тубу |
| постоянные расходы | переменные расходы | всего | постоянные расходы | переменные расходы | всего |
| 1 муб. | 3 839 352,10 | 11 605 260 | 15 444 612,1 | 3 839,35 | 11 605,26 | 15 444,61 |
| 2 муб. | 3 839 352,10 | 23 210 520 | 27 049 872,1 | 1 919,68 | 11 605,26 | 13 524,94 |
| 3 муб. | 3 839 352,10 | 34 815 780 | 38 655 132,1 |  1 266,99 | 11 605,26 | 12 872,25 |
| 4 муб. | 3 839 352,10 | 46 421 040 | 50 260 392,1 | 959,84 | 11 605,26 | 12 565,10 |
| 5 муб. | 3 839 352,10 | 58 026 300 | 61 865 652,1 | 767,87 | 11 605,26 | 12 373,13 |

В данном примере (табл. 6.2) общая сумма постоянных расходов в размере 3 839 352,10 руб. является фиксированной для всех объемов производства. Величина этих расходов не изменяется с увеличением объема производства консервов, однако на единицу продукции затраты уменьшаются пропорционально его росту: объем производства увеличился в 5 раз и постоянные расходы на единицу продукции уменьшились в 5 раз. Переменные расходы в себестоимости всего выпуска растут пропорционально изменению объема выпуска, зато в себестоимости единицы продукции они имеют постоянную величину:

Сед = (а + bx):x = a:x + bx:x = a:x + b, где

а – абсолютная сумма постоянных расходов за анализируемый период;

b – ставка переменных расходов на единицу продукции;

x – объем производства продукции.

Себестоимость одной тубы сайры натуральной с д.м. за первое полугодие 2003 года = 3 839 352,10:2241 (постоянные затраты) + 11 605,26 (переменные затраты) = 1 713,23 + 11 605,26= 13 318,49 руб. (9,51 руб./банка)

Данные результаты можно сравнить с результатами таблицы 5.7 и они точно совпадает с друг с другом.

Предположим производство по сайре уменьшиться в два раза (1 120,5 туб), то произойдет следующее:

 3 839 352,10:1120,5 + 11 605,26 = 3 426,46 + 11 605,26 = 15 031,72 руб. (10,74 руб./банка)

Себестоимость тубы измениться на величину изменения постоянных затрат, если объем производства снизиться в два раза, то себестоимость одной консервной банки (при снижении объема на 1 120,5 туб) измениться на 10,74 - 9,51 = 1,23 (руб.)

А если производство увеличиться на сумму 1 120,5 туб, то:

 3 839 352,10:3361,5 + 11 605,26 = 1142,15 + 11 605,26 = 12 747,41 руб. (9,10 руб./банка)

Себестоимость одной банки (при увеличении объема на 1 120,5 туб) измениться на 9,10 - 9,51 = -0,41 (руб.). А линейная формула сайры натуральной с добавлением масла имеет вид: Сед = 3 839 352,10:х + 11 605,26.

 Отсюда вывод, что для предприятия крайне не выгодно отступать от запланированного объема выпуска в сторону его недовыполнения. А если данное событие случилось, то крайне резко изменяется себестоимость единицы продукции в сторону увеличения (1,23 руб.), причем более значительными темпами, чем перевыполнение плана на ту же величину изменения (0,41 руб.).

##  Управление себестоимостью с использованием перспективного факторного анализа

Проведем факторный анализ по консервной продукции в перспективе с учетом данных, которые включают в себя данные за прошлый год и данные по себестоимости запланированные.

При анализе будет использоваться запланированные данные себестоимости по трем видам консервной продукции на 2003 год (сайра натуральная с добавлением масла, сельдь натуральная с добавлением масла и камбала натуральная) и данные себестоимости на эту же продукцию в 2002 году. Будет рассмотрена причина изменения производственной себестоимости продукции за год и под влиянием каких факторов.

На полную себестоимость консервной продукции (С) влияют: объем выпуска продукции (ВП), структура выпуска (Дi), себестоимости единицы продукции (Сi):

 С=ВПxДixСi;

Где себестоимость единицы продукции (Сi) зависит от цен на ресурсы (Цi) – внешний фактор и ресурсоемкости (Р**емк**) – внутренний фактор:

С = ВпxДixР**емк**xЦi;

Таблица 7.1 – Исходные данные для факторного анализа полной себестоимости консервной продукции ОАО «ВРК»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Количество консервов, ед. | Себестоимость единицы продукции, руб. | Полная себестоимость продукции, руб. |
| 2002г. | 2003 г. | 2002 г. | 2003 г. | 2002 г. | 2003 г. | откл. |
| ед. | уд. вес, % | ед. | уд. вес, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 = 2x6 | 9 = 4x7 | 10 = 9 - 8 |
| 1. Камбала натур  | 195 456 | 11,19 | 1 050 000 | 17,90 | 6,64 | 9,52 | 1 297 827,84 | 9 996 000,00 | 8 698 172,16 |
| 2. Сайра натур. с д.м. | 240 192 | 13,75 | 3 137 400 | 53,47 | 9,04 | 9,51 | 2 171 335,68 | 29 836 674,00 | 27 665 338,32 |
| 3. Сельдь натур с д.м. | 1 311 628 | 75,07 | 1 680 000 | 28,63 | 6,68 | 8,61 | 8 761 675,04 | 14 464 800,00 | 5 703 124,96 |
| Итого | 1 747 276 | 100 | 5 867 400 | 100 | - | - | 12 230 838,56 | 54 297 474,00 | 42 66 635,44 |

Из исходной таблицы видно насколько изменился объем выпуска консервной продукции в 2003 году, что в свою очередь повлиял на изменение полной себестоимости продукции. Но, не смотря на рост объема выпуска, себестоимость единицы продукции возросла по всем трем консервам, особенно по камбале натуральной.

Определение влияния факторов на изменение себестоимости консервной продукции:

1. С0 = ВП0xДi0xСi 0;
2. С1скор= ВП1xДi0xСi 0;
3. С2скор= ВП1xДi1xСi 0;
4. С1 = ВП1xДi1xСi1.

Влияние факторов на изменение себестоимости продукции:

1. объема товарной продукции ∆С∆ВП = С1скор - С0
2. структуры товарной продукции ∆С∆Дi = С2скор - С1скор

3. себестоимости единицы продукции ∆С∆Сi = С1 - С2скор

С помощью данного анализа мы сможем узнать, какие изменения произойдут в результате резкого увеличения объема выпуска консервной продукции согласно плану на 2003 год и изменения других факторов (структуры выпуска, себестоимости единицы продукции). Известно, что в результате снижения себестоимости единицы консервной продукции в 2002 г. рыбокомбинат сэкономил 2 564 924,20 руб. Но произойдет ли это и в этом году?

Таблица 7.2 – Расчет полной себестоимости скорректированной: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Объем товарной продукции фактический при базисной структуре, ед. (итог гр.4 табл. 7.1 x гр. 3 табл. 7.1) | Себестоимость единицы продукции базисная, руб.(гр. 6 табл. 7.1) | Себестоимость скорректированная, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 = 2x3 |
| 1. Камбала натур  | 656 346,53 | 6,64 | 4 358 140,94 |
| 2. Сайра натур. с д.м. | 806 571,22 | 9,04 | 7 291 403,86 |
| 3. Сельдь натур с д.м. | 4 404 482,25 | 6,68 | 29 421 941,43 |
| Итого | - | - | 41 071 486,23 |

Таблица 7.3 – Расчет полной себестоимости скорректированной: при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Объем товарной продукции фактический при фактической структуре, ед.( гр. 4 табл. 7.1) | Себестоимость единицы продукции базисная, руб.(гр. 6 табл. 7.1) | Себестоимость скорректированная, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 = 2x3 |
| 1. Камбала натур  | 1 050 000 | 6,64 | 6 972 000,00 |
| 2. Сайра натур. с д.м. | 3 137 400 | 9,04 | 28 362 096,00 |
| 3. Сельдь натур с д.м. | 1 680 000 | 6,68 | 11 222 400,00 |
| Итого | - | - | 46 556 496,00 |

Таблица 7.4 – Схема проведения аналитических расчетов для нахождения влияния основных факторов на полную себестоимость консервной продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма, руб. | Факторы изменения затрат |
| объем выпуска продукции | структура выпуска продукции | себестоимость единицы продукции |
| Себестоимость базисного периода | 12 230 838,56 | ВП0 | Дi0 | Сi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре и базисной себестоимости единицы продукции | 41 071 486,23 | ВП1 | Дi0 | Сi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме, фактической структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции | 46 556 496,00 | ВП1 | Дi1 | Сi0 |
| Себестоимость фактическая | 54 297 474,00 | ВП1 | Дi1 | Сi1 |

Из данных Таблицы 7.4 выявим влияние факторов на изменение себестоимости консервной продукции:

* объема консервной продукции:

41 071 486,23 - 12 230 838,56 = 28 840 647,67 (руб.)

Из-за увеличения объема выпуска консервной продукции в 2003 г., затраты увеличились на 28 840 647,67 рублей. Рыбокомбинату потребуется задействовать большие денежные средства, чтобы обеспечить запланированный объем выпуска на 2003 год. Следует отметить, что анализ учитывает только 3 вида консервной продукции, причем данные берутся за первые шесть месяцев выпуска 2003 года, а сравниваться с 12 месяцами выпуска 2002 года.

* структуры товарной продукции:

46 556 496,00 - 41 071 486,23 = 5 485 009,77 (руб.)

Изменение структуры выпуска консервной продукции в 2003 году увеличило себестоимость консервной продукции, так как в структуре увеличилась доля производства более «дорогой» консервы (сайры с добавлением масла). Но стоит отметить, что на сайру с добавлением масла самый большой спрос на рынке и выпуск ее в большем объеме является правильным решением. Динамика изменения себестоимости (9,04 руб./банка) с 2002 года по (9,51 руб./банка) 2003 год не большая и составляет 47 копеек. А вот динамика изменения себестоимости камбалы натуральной составляет 2,88 рубля и сельди натуральной с добавлением масла 1,93 рубля. Поэтому в расчете влияния фактора структуры на себестоимость учитывалась стоимость консервной банки сайры по цене прошлого года, а стоимость сайры была самой дорогой в выбранной структуре. Из-за этого получился такой отрицательный результат.

* себестоимости единицы продукции:

54 297 474,00 - 46 556 496,00 = 7 740 978,00 (руб.)

 В результате увеличения себестоимости по каждой консервной продукции, рыбокомбинат понесет дополнительные расходы на выпуск консервной продукции. Сумма увеличения составляет 7 740 978 рублей.

Сумма факторных оценок: 28 840 647,67 + 5 485 009,77 + 7 740 978,00 = 42 066 635,44 (руб.). В итоге получилась колоссальная сумма увеличения затрат на выпуск консервной продукции. Эти дополнительные расходы возросли в основном из-за роста объема выпуска продукции.

Если бы ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» не использовал кредит в запланированном производстве консервной продукции, то результат факторного анализа был бы следующим: изменения себестоимости за счет «объема консервной продукции» остался бы таким же 28 840 647,67 руб. Изменения за счет «структуры товарной продукции» тоже бы не произошло 5 485 009,77 руб. А вот результат изменения за счет «себестоимости единицы продукции» составил бы 1 752 198,00 руб. Независимо от того был бы привлечен кредит или нет, себестоимость единицы продукции по трем видам консервной продукции все равно бы возросла по сравнению с прошлым годом из-за роста цен на сырье. Разница между результатом фактора «себестоимость единицы продукции» с кредитом и без кредита составила бы: 7 740 978,00 - 1 752 198,00 руб. = 5 988 780,00 руб., то есть предприятие могло бы сэкономить данную сумму, если бы не использовала кредит.

Сумма факторных оценок составила бы: 28 840 647,67 + 5 485 009,77 + 1 752 198,00 = 36 077 855,44 (руб.). Разница между сумма факторных оценок с участием и без участия кредита составляет: 42 066 635,44 - 36 077 855,44 = 5 988 780,00 (руб.)

Теперь используя данную модель:

С = ВпxДixР**емк**xЦi;

продолжим факторный анализ себестоимости. Известно, что себестоимость единицы продукции (Сi) влияют два фактора: ресурсоемкости (Р**емк**) и цена на ресурсы.

Определение влияния факторов на изменение себестоимости консервной продукции:

1. С0 = ВП0xДi0xР**емк**0xЦi0

2. С1скор= ВП1xДi0xР**емк**0xЦi0

3. С2скор= ВП1xДi1xР**емк**0xЦi0

4. С3скор= ВП1xДi1xР**емк**1xЦi0

5. С1= ВП1xДi1xР**емк**1xЦi1

Влияние факторов на себестоимость:

1. объема товарной продукции: ∆С∆ВП = С1скор - С0
2. структуры товарной продукции: ∆С∆Дi = С2скор - С1скор

3. ресурсоемкости: ∆С∆Цi = С3скор - С2скор

4. цен на ресурсы: ∆С∆Ремк = С1 – С3скор

Для нахождения индекса цен на ресурсы необходимо цену на ресурсы настоящего периода разделить на цены прошлого периода. Себестоимость консервной продукции зависит главным образом от двух факторов:

* цены на сырье
* цена жестяной банки

В консервном производстве в основном используется 250 г. банка № 6. Для производства деликатесов банка №22. Данные виды консервных банок производит ОАО «Находкинская жестяно-баночная фабрика». Данная фабрика является крупнейшим изготовителем и в своем роде монополистом. Она снабжает весь Приморский край, большую часть Дальнего Востока и другие регионы страны жестяной банкой. В нынешнее время находиться в затруднительном финансовом положении. И если случиться, что он будет признан банкротом, то доставка жестяной банки из других регионов будет увеличивать ее себестоимость, что отрицательно скажется на цене любой консервной продукции. Цена на консервную банку №6 в 2001 году составляла 2,28 руб., в 2002 году 2,48 руб. и 2,69 руб. в 2003 году (без НДС). Как видно существует тенденция роста цен. Цены на сырье также ежегодно растут по причинам инфляции, износа оборудования, сокращение вылова, повышение цен на топливо, электроэнергию и т.д.

Таблица 7.5 – Расчет индекса цен на ресурсы

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды ресурсов | Стоимость ресурсов в 2002 году, руб. | Стоимость ресурсов в 2003 году, руб. | Индекс цен на ресурсы |
| 1. Жестяная банка №6 | 2,48 | 2,69 | - |
| 2. Камбала сырец | 9,00 + (2,48) | 9,43 + (2,69) | 1,06 |
| 3. Сайра мороженная | 10,91 + (2,48) | 11,53 + (2,69) | 1,06 |
| 4. Сельдь мороженная | 8,00 + (2,48) | 9,60 + (2,69) | 1,17 |

Как видно из таблицы 7.5 цена на рыбное сырье возросла более, чем цена на жестяную банку. Если рост по консервной банке составил 21 копейку за год, то сырья в среднем на 96,5 копеек.

Таблица 7.6 - Расчет полной себестоимости скорректированной: при фактическом объеме товарной продукции, фактической структуре товарной продукции и фактической себестоимости единицы продукции в сопоставимых (базисных) ценах.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Объем товарной продукции фактический при фактической структуре, ед.( гр. 4 табл. 7.1) | Себестоимость единицы продукции фактическая, руб.(гр. 7 табл. 7.1) | Индекс цен на ресурсы | Себестоимость единицы продукции фактическая в базисных ценах, руб. | Себестоимость скорректиро-ванная, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 = 3:4 | 6 = 2x5 |
| 1. Камбала натур  | 1 050 000 | 9,52 | 1,06 | 9,02 | 9 468 158,42 |
| 2. Сайра натур. с д.м. | 3 137 400 | 9,51 | 1,06 | 8,95 | 2 743 592,84 |
| 3. Сельдь натур с д.м. | 1 680 000 | 8,61 | 1,17 | 7,34 | 2 333 063,46 |
| Итого | - | - | - | - | 14 544 814,72 |

Таблица 7.7 – Схема проведения расчетов для нахождения влияния факторов на полную себестоимость продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Сумма, руб. | Факторы изменения затрат |
| объем выпуска продукции | структура выпуска продукции | ресурсо-емкость | цены на ресурсы |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме товарной продукции, базисной структуре и базисной себестоимости единицы продукции | 41 071 486,23 | ВП1 | Дi0 | Р**емк**0 | Цi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме, фактической структуре товарной продукции и базисной себестоимости единицы продукции | 46 556 496,00 | ВП1 | Дi1 | Р**емк**0 | Цi0 |
| Себестоимость скорректированная: при фактическом объеме, фактической структуре товарной продукции, фактической себестоимости единицы продукции и базисных ценах на ресурсы | 14 544 814,72 | ВП1 | Дi1 | Р**емк**0 | Цi1 |
| Себестоимость фактическая | 54 297 474,00 | ВП1 | Дi1 | Р**емк**1 | Цi1 |

Используя таблицу 7.7, определим как два фактора, входящих в себестоимость единицы продукции, повлияли на полную себестоимость:

* ресурсоемкость (внутренний фактор):

14 544 814,72 - 46 556 496,00 = - 32 011 681,28 (руб.)

Данный фактор будет способствовать снижению себестоимости продукции за счет загрузки мощностей, эффективного использования отходов в производстве, повышения производительности труда и т.д.

* цена на ресурсы (внешний фактор):

54 297 474,00 - 14 544 814,72 = 39 752 659,28 (руб.)

Это серьезный фактор, который повлиял на увеличение производственной себестоимости из-за удорожания стоимости ресурсов использующихся в производстве.

ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» за счет запланированного увеличения объема выпуска в 2003 г. увеличит затраты на производство и тем самым производственную себестоимость продукции. Себестоимость единицы продукции должна также увеличится, что повлечет за собой дополнительные затраты вовлеченные в производство. Увеличение себестоимости продукции произойдет под влиянием внешнего фактора цен на ресурсы, а именно из-за повышения цен на жестяную банку №6 и на рыбное сырье. Анализ проводился только по трем видам консервной продукции из семи, и он показал, что под влиянием четырех основных факторов (объем продукции, структура продукции, ресурсоемкость и цен на ресурсы) предприятия понесет увеличение производственной себестоимости в первом полугодии 2003 года в размере: 42 066 635,44 рублей.

# Заключение

Себестоимость является одним из важных показателей хозяйственной деятельности предприятия. Она является одним из основных факторов формирования прибыли, а значит, от нее зависит финансовая устойчивость предприятия и уровень его конкурентоспособности.

ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» является крупным рыбоперерабатывающим предприятием Приморского края. Анализ структуры затрат консервного цеха показал, что большую часть в себестоимости консервной продукции занимают материальные затраты 70%. Замечен спад прочих расходов на 5,65%, снижение которых обусловлен выбытием заемных средств из производственного кругооборота. В 2001 г. был приобретен кредит предприятием для покрытия дефицита бюджета в связи с ремонтом крыши производственного цеха. Но для осуществления дальнейшей производственной деятельности в 2003 году рыбокомбинату необходимо снова привлекать кредит, поэтому элемент прочих расходов должен увеличиться на сумму процентов за кредит. Увеличиваться постоянные затраты относимые с других цехов на консервный цех, в связи с увеличением объемов производства и рентабельности консервной продукции.

Планирование, контроль, управление, а вместе с тем и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции является одним из емких участков менеджмента любого предприятия. Квалифицированный экономист, финансист, бухгалтер должен уделять особое внимание значению анализа и управления себестоимостью продукции, путем его всестороннего изучения. Проведенный анализ себестоимости по традиционной методике позволил выявить резервы и пути ее снижения.

Факторный анализ подчеркнул главные причины, которые повлияли на изменение производственной себестоимости в 2002 году. Главным фактором снижения себестоимости оказался себестоимость единицы продукции. Этот фактор снизил производственную себестоимость на –2 564 924,20 руб. В целом предприятие смогло снизить производственную себестоимость на –1 001 994,47 руб. Это не смотря на то, что объем выпуска в 2002 году вырос по анализируемой продукции на 101,86 туб. или 142 600 консервных банок по сравнению с 2001 г.

Факторный анализ себестоимости единицы продукции хорошо показывает, что 20% в себестоимости продукции занимают постоянные затраты, а остальные 80% переменные затраты, из которых 25-38% составляют затраты на консервную банку. От сюда в целях экономии издержек и снижении себестоимости консервной продукции было бы уместно закупать консервную банку у ОАО «Находкинская жестяно-баночная фабрика» и складировать ее на складах. Банка отлично храниться долгое время. Увеличение запасов связано с тем, что отпускная цена консервной банки растет на 20 копеек в год. Также самое главное значение в формировании себестоимости единицы консервной продукции 40-45% составляют затраты на сырье. По другой продукции комбината доля затрат на сырье доходит до 80%. Задача приобретения дешевого сырья, является ключевой проблемой предприятия. Она решается двумя способами.

 Первое, приобретение собственного рыбодобывающего флота, что являться дорогим вариантом и требует капитальных инвестиций. ОАО «Владивостокский рыбокомбинат» имеет инвестиционный проект по приобретению флота. На предприятии также разработана программа развития рыбокомбината, которая целиком соответствует программе стратегического развития отрасли «Рыба Приморья 2010». В ней учтено обновление флота, развитие береговых производств, увеличение поставок продукции на внутренний рынок, замена устаревшего оборудования и внедрение комплексной переработки сырья на основе использования современных технологий. Несмотря на наличие планов и намеченных целей все это остается на бумаге. Отсутствуют инвестиции в рыбную отрасль и поддержка государственных программ финансирования. Предприятию для реализации разделов программ, приходится рассчитывать только на собственные силы – развитие за счет прибыли и за счет привлечения средств иностранных инвесторов. Но того и другого не наблюдается. При этом следует заметить, что если даже добиться 100% загрузки комбината, то трудности со сбытом готовой продукции не позволят получить достаточного объема свободных средств, для вложения их в обновление оборудования: покупку рыбомучной установки, перевооружение цеха копчения и ввод новых мощностей по прогрессивным технологиям замораживания и упаковки.

 Второе, нахождение дешевого поставщика рыбного сырья, минуя цепь посредников. Следует заметить, что, если в Японии только 15% рыбы продается посредниками (остальная непосредственно производителями), то в России от 30 до 70% рыбы реализуется через посредников, что существенно сказывается на цене сырья, используемого комбинатом для переработки. В 2002 году рыбокомбинат использовал по анализируемой продукции более дешевое сырье, чем в 2001 году (особенно по сельди), что привело к снижению себестоимости единицы продукции и тем самым сокращению производственных затрат. Но в настоящее время цены на рыбную продукцию постоянно растут из-за износа основных средств рыбодобывающих предприятий, больших затрат на обеспечение оборудования ловли и его обслуживание, снижения общего вылова рыбы, которое связано с ограниченностью квот и падением рыбных запасов морей, инфляции, удорожания электроэнергии, стоимости нефти. Все эти и другие факторы отрицательно влияют на себестоимость рыбной продукции и бьют по карману, доступности и достатку обеспечения рыбой населения. Рыбокомбинату требуется приобретение сырья через крупных рыбодобывающих предприятий: ОАО «Дальморепродукт», ЗАО «Супер», ОАО «Находкинский БАМР», ОАО «Преображенский БТФ», ОАО «Турниф» и других предприятий занимающихся добычей рыбы.

 В этой связи, отсутствие собственных добывающих судов и, следовательно, дешевого сырья, делает положение Владивостокского комбината невыгодным на рынке. Предприятие теряет конкурентоспособность в сравнении с другими предприятиями отрасли. От того, как решит предприятие данный вопрос зависит его благополучное состояние в будущем.

Снижение себестоимости за счет снижения стоимости сырья даст экономию денежных средств, позволит повысить конкурентоспособность, завоевывать новые рынки за пределами края, увеличить число оптовиков и посредников задействованных в реализации продукции, даст населению доступность рыбной продукции и экономию затрат на их приобретение и множество других положительных моментов.

Что касается наращения запланированного выпуска консервной продукции в 2003 году, то здесь следуют отметить следующие стороны. Загруженность консервного цеха возьмет на себя почти большую часть постоянных затрат рыбокомбината, которые в свою очередь составляют 12 211 378 руб. с учетом процента за кредит. Кредит повысит себестоимость единицы консервной продукции на 1 руб., и он будет возвращен банку после реализации продукции в первом полугодии. Но сможет ли предприятие реализовать и выпустить запланированный объем 5,67 муб. в первом полугодии? Если в 2002 году годовой выпуск составил 3,97 муб. и предприятие испытывало ряд проблем при реализации консервной продукции. Проблема реализации связана с тем, что отсутствуют постоянные и крупные покупатели консервной продукции. Консервный цех был установлен на предприятии совсем не давно в 2000 году и рыбокомбинат только начал осваивать рынок сбыта консервной продукции.

При реализации консервной продукции предприятие часто сталкивается с предоставлением скидок оптовикам, которые часто пользуются дефицитом денежных средств рыбокомбината и компрометируют его на предоставления снижения отпускной цены, которая иногда доходит до себестоимости и ниже, что приводит к убыткам. Оптовики дерутся за рубль снижения, а затем накручивают цену на продукцию на 5-7 руб. Предприятию приходиться идти на уступки, когда каждый рубль дорог и необходим. Для рыбокомбината рентабельность консервной продукции колеблется в пределах 5-10%, а, например, в развитых странах аналогичные предприятия производители имеют рентабельность 40-50%. К сожалению, в нашей стране посредники живут лучше, чем производители. Не платят налоги, не затрачивают усилия на создание и обеспечение бесперебойного производства и, в конце концов, имеют выше рентабельность.

Рыбокомбинату необходимо создать разветвленные сеть торговых домов или представителей в других регионах и краях России, создать крупных заказчиков продукции, что позволило бы осуществлять непрерывный процесс производства и сбыта консервной продукции, даже при небольшой рентабельности.

# Список литературы

1. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли. Постановление Правительства РФ №552 от 5 августа 1992 г.; в редакции постановлений Правительства РФ №627, №661, №1133, №1211, №1387, №273.- [Электронный ресурс – Гaрант CD-rom].
2. Положение по бухгалтерскому учету Расходы организации ПБУ 10/99. Приказ Министерства Финансов РФ №33н от 06.05.99.- [Электронный ресурс – Гaрант CD-rom].
3. Агапова, Т.А. Макроэкономика: Учебник/ Т.А. Агапова; Под ред. А.В. Сидоровича.-2-е изд.– М.: МГУ им. М.В. Ломоносова, Дело и сервис, 1999. – 416 с.
4. Адамов, В.Е., Экономика и статистика фирм / В.Е. Адамов, С.Д. Ильенкова. - М.: Финансы и статистика, 1997. – 184 с.
5. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / П.П. Табурчак, А.Е. Викуленко А.Е., Л.А. Овчиникова и др.; Под ред. П.П. Табурчака.-Ростов н/Д: Феникс, 2002. – 352 с.
6. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / Л.А. Богдановская, Г.Г. Виногоров, О.Ф. Мигун и др.; Под общ. ред. В.И. Стражева. - Минск: Выс. шк., 1996. - 363 с.
7. Баканов, М.И. Теория экономического анализа: Учебник / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет; - 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 1997. –416с.:ил.
8. Богатко, А.Н. Основы экономического анализа хозяйствующего субъекта / А.Н. Богатко. - М.: Финансы и статистика, 2001.-208 с.: ил.
9. Булатов, А.С. Экономика: Учебник / Под ред. А.С. Булатова.-2-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство БЕК, 1997. — 816 с.
10. Бычкова, С.М. Аудит себестоимости продукции/ С.М. Бычкова, Н.В. Лебедева. // Экономика с/х и перерабатывающих предприятий АПК.- 1997.-№4.-с.12-14.
11. Глинский, Ю. Новые методы управленческого учета/ Ю. Глинский. // Финансовая газета.- 2000.- №52.- с. 5-9.
12. Грузинов, В.П. Экономика предприятия: Учебник для вузов/ Под ред. В.П. Грузинова. - М.: Банки и биржи, Юнити, 1998. – 535с.
13. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет: Учеб. пособ. для вузов/ К. Друри; Пер. с англ. Под ред. Н.Д. Эриашвили; Предисловие П.С. Безруких. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 783с.
14. Ерошова, И.В. Имущество и финансы предприятия. Правовое регулирование: Учебно-практическое пособие/ И.В. Ерошова. - М.: Юрист, 1999. -397с.
15. Зайцев, Н.Л. Экономика промышленного предприятия: Учебник/ Н.Л. Зайцев. – 3е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2000.- 358с.
16. Карлин, Т.Р. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP): Учебник/ Т.Р. Карлин, А.Р. Макмин. – М.: Инфра-М, 2000. – 448 с.
17. Карпова, Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие/ Т.П. Карпова. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 392с.
18. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: Учебник/ В.Э. Керимов. - М.: Издательский Дом «Дашков и Ко», 2001. - 348с.
19. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. Учеб. пособ./ В.В. Ковалев. –М.: Финансы и статистика, 1996.- 233с.
20. Ковалева, А.М. Финансы. Учебное пособие/ А.М. Ковалева. - М.: Финансы и статистика, 1997. – 244с.
21. Козлова, Е.П. Бухгалтерский учет в организациях/ Е.П. Козлова, Т.Н. Бабиченко, Е.Н. Галанина. - М: Финансы и статистика, 1999. – 720с.
22. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие/ Н.П. Кондраков. – 3-е изд.,перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 635 с.
23. Крылов, Э.И. Анализ эффективности инвестиционной и инновационной деятельности предприятия: Учебное пособие/ Э.И. Крылов, И.В. Журавкова. - М.: Финансы и статистика, 2001.-384с.: ил.
24. Кузнецова, Н.В. Финансово-хозяйственная деятельность: управление и анализ: Учебное пособие/ Н.В. Кузнецова. - Владивосток: Изд-во Дальневост.ун-та, 2000. – 476с.
25. Ложков, И.Н. Некоторые вопросы организации бухгалтерского учета затрат на производство в современных условиях/ И.Н. Ложков. // Главный бухгалтер.- 1996.-№12. – с.18-20.
26. Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. Н.П. Любушина, В.Б. Лещева В.Б., В.Г. Дьякова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 471 с.

Маркетинг, менеджмент, бухучет [Электронный ресурс] // Издательская группа «Дело и Сервис».- Режим доступа: http://www.dis.ru. - [3.01.03.]

1. Раметов, А.Х. Локализация затрат по видам произведенной продукции/ А.Х. Раметов. // Аграрная наука.- 2001.-№1.- с.4-5.
2. Рафикова, Н., Влияние цен на себестоимость продукции/ Н. Рафикова. // Экономист. -1999г.-№8.- с. 90-94.
3. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: Учебное пособие/ Г.В. Савицкая. -2-е изд., перераб., доп. — М.: Минск: ИП "Экоперспектива", 2002. - 498 с.: ил.
4. Сенчагов, В.К. Финансы, денежное обращение и кредит / Под ред. В.К. Сенчагова, А.И. Архипова.- М.: Проспект, 1999. – 496 с.
5. Сергеев, И.В. Экономика предприятия: Учебное пособие/ И.В. Сергеев. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 304 с.
6. Сидорович, А.В. Курс экономической теории/ А.В. Сидорович. -М.: «ДИС», 1997. – 89с.
7. Словарь эрудита / Под ред. В.П. Морозова.- СПб.: Фолио-пресс, 1995.-220с.
8. Смекалов, П.В. Практикум по экономическому анализу деятельности предприятий АПК/ П.В. Смекалов, М.Н. Малыш. -СПб, 1996.-106с.
9. Состав и учет затрат, включаемых в себестоимость. – М.: «Издательство Приор», 2000 – 224с.
10. Стоянова, Е.С. Финансовый менеджмент: Учебник/ Под ред. Е.С. Стояновой. –М.: Перспектива, 1997.- 205с.
11. Урих С.И. Финансовая деятельность предприятия. Методическое пособ./ С.И. Урих. –Владивосток, 1996. – 98с.
12. Финансово-экономический словарь [Электронный ресурс] // Собрание словарей. – Режим доступа: http://www.dictionaries.rin.ru. – [29.02.03.]
13. Фридман, П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции/ П. Фридман. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994.-286с.:ил.
14. Хлыстова, О.В. Экономический анализ: Конспект лекций/ О.В. Хлыстова. – Владивосток.: Изд-во Дальневост. Ун-та, 2001. – 112с.
15. Швандр, В.А. Экономика предприятия. Тесты, задачи, ситуации: Учебн.пособие для вузов/ В.А. Швандр, В.П. Прасолова. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. – 95 с.
16. Шеремет, А.Д. Финансы предприятий. Учеб. пособ./ А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. - М., «ИНФРА-М», 1998. – 343 с.
17. Шеремет, А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа/ А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. - М.: Инфра-М, 2001 - 232с.
18. Широбоков, В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета/ В.Г. Шробоков. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998.-№7- с.25-27.
19. Яркина, Т. В. Основы экономики предприятия: краткий курс. Учеб. пособ./ Т.В. Яркина. - М.: ЮНИТИ, 1999. – 365 с.

# Приложение

Приложение 1

Классификация затрат по различным критериям

|  |  |
| --- | --- |
| Виды затрат | Характеристика |
| **В зависимости от участия в технологическом процессе, по своей экономической роли** |
| Основные | Непосредственно связанные с технологией производства данного предприятия |
| Накладные:а) общехозяйственные (цеховые)б) общехозяйственные (по предприятию в целом) | Связанные с управлением и обслуживанием производства. Они «накладываются» дополнительным «грузом» на себестоимость  |
| В зависимости от времени |
| Расходы будущих периодов | Это такие расходы, которые хотя и возникают в данный период, но подлежат отнесению на себестоимость продукции по частям в течение установленного срока, например, по освоению новых видов продукции, произведенные за счет себестоимости  |
| Расходы текущего периода  | Связанные с производством и реализацией данного периода |
| Предстоящие расходы | Включаются в себестоимость отчетного периода путем резервирования, например, расходы по оплате отпусков, постояные расходы сезонных производств |
| По составу |
| Одноэлементные | Стоящие из одного элемента, например, сырья, материалов и т.д. |
| Комплексные | Совокупность разнородных затрат, например, расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования(амортизацня. износ МБП. перемешение грузов) |
| **По способу включения в себестоимость (затраты по отношению к изделию)** |
| Прямые | Расходы по производству конкретного вида продукции, которые переносятся на основании первичных документов на счет производства (например, металл, заработная плата рабочих) |
| Косвенные | Связанные с выпуском нескольких видов продукции, включаются в себестоимость с помощью специальных расчетов (например, определяют их общую сумму за период и распределяют на каждое изделие). Т.е. те, которые нельзя учесть непосредственно для конкретного изделия (затраты на амортизацию, ремонт оборудования, заработная плата управленческого персонала). Например, амортизация является основным расходом. по в ссбестоимость попадает как косвенные |
| **В зависимости от объема произведенной продукции (очень часто совпадают с прямыми и косвенными)** |
| Условно-переменные | Увеличиваются или уменьшаются пропорционально иизменению объема производства (сырье, вспомогательные материалы и др.) |
| Условно-постоянные | Не зависят или зависят в незначительной степени от общего объема производства (например, амортизация и др.) |
| **По эффективности (все затраты, включаемые в цеховую себестоимость, являются производственными затратами, но делятся по эффективности)** |
| Производительные (общественное обходимые) |  |
| Непроизводительные | Потери от брака, простои, порча, перерасход материалов |
| По участию в процессе производства |
| Производственные |  |
| Коммерческие | Расходы на реализацию |
| Деление видов себестоимости по охвату затрат представляется следующим образом |
| Прямые затраты | Технологическая себестоимость |
| Косвенные затраты | Цеховая себестоимость |
| Общезаводские затраты | Производственная себестоимость |
| Внепроизводственные затраты (на реализацию) | Полная себестоимость |

Приложение 2



Приложение 3

Выпуск консервной продукции ОАО «ВРК» в 2001 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ассортимент консервной продукции | Выпуск консервов за один год, банка. | Удельный вес в структуре, % |
| 1. Анадара подкопченная в масле 1/250
 | 5 | - |
| 1. Анчоус в т/с 1/250
 | 6696 | 0,26 |
| 1. Горбуша в т/с 1/250
 | 1250 | 0,05 |
| 1. Камбала натуральная 1/250
 | 178167 | 6,87 |
| 1. Камбала оригинальная 1/250
 | 63098 | 2,43 |
| 1. Краб натуральный 1/250
 | 120 | - |
| 1. Кукумария с овощами в т/с 1/250
 | 45560 | 1,76 |
| 1. Мидия копченная в масле 1/130
 | 23960 | 0,92 |
| 1. Минтай натуральный с добавлением масла 1/250
 | 10167 | 0,39 |
| 1. Минтай оригинальный с маслом 1/250
 | 8384 | 0,32 |
| 1. Морская капуста салатная 1/220
 | 13492 | 0,52 |
| 1. Навага натуральная с добавлением масла 1/250
 | 8480 | 0,33 |
| 1. Навага оригинальная 1/250
 | 60 | - |
| 1. Печень трески натуральная 1/250
 | 14424 | 0,56 |
| 1. Сайра натуральная 1/250
 | 2312 | 0,09 |
| 1. Сайра натуральная с добавлением масла 1/250
 | 240008 | 9,26 |
| 1. Сельдь в т/с 1/250
 | 183471 | 7,08 |
| 1. Сельдь натуральная 1/250
 | 1410492 | 54,41 |
| 1. Сельдь натуральная с добавлением масла 1/250
 | 108216 | 4,17 |
| 1. Сельдь оригинальная 1/250
 | 270098 | 10,42 |
| 1. Терпуг натуральный 1/250
 | 4040 | 0,16 |
| Итого банок | 2592500 | 100,00 |

Приложение 4

Выпуск консервной продукции ОАО «ВРК» в 2002 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ассортимент консервной продукции | Выпуск консервов за один год, банка. | Удельный вес в структуре, % |
| 1. Горбуша натуральная 1/250
 | 582194 | 15,63 |
| 1. Кальмар натуральный 1/250
 | 200 | 0,01 |
| 3. Камбала натуральная 1/250 | 195456 | 5,25 |
| 4.Камбала оригинальная 1/250 | 47134 | 1,27 |
| 1. Корюшка оригинальная в масле 1/250
 | 18072 | 0,49 |
| 1. Котлеты в т/с 1/250
 | 90176 | 2,42 |
| 1. Креветка натуральная 1/130
 | 5330 | 0,14 |
| 1. Лососевые в т/с 1/250
 | 37112 | 1,00 |
| 1. Мидия копченная в масле 1/130
 | 4758 | 0,13 |
| 1. Минтай натуральный с добавлением масла 1/250
 | 10936 | 0,29 |
| 1. Минтай оригинальный с масл1/250
 | 9864 | 0,26 |
| 1. Морская капуста салатная 1/220
 | 83616 | 2,24 |
| 1. Навага натуральная с добавлением масла 1/250
 | 16880 | 0,45 |
| 1. Паштет из сайры 1/240
 | 65360 | 1,75 |
| 1. Печень макруруса 1/250
 | 10840 | 0,29 |
| 1. Печень минтая 1/250
 | 158 | - |
| 1. Печень трески натуральная 1/250
 | 10840 | 0,29 |
| 1. Рагу из лососевых рыб 1/240
 | 3392 | 0,09 |
| 1. Сайра натуральная 1/250
 | 8711 | 0,23 |
| 1. Сайра натуральная с добавлением масла 1/250
 | 240192 | 6,45 |
| 1. Салат Дальневосточный 1/220
 | 126416 | 3,39 |
| 1. Сельдь в т/с 1/250
 | 100480 | 2,70 |
| 1. Сельдь натур с добавлением масла 1/250 техбрак
 | 912 | 0,02 |
| 1. Сельдь натуральная 1/250
 | 369704 | 9,92 |
| 1. Сельдь натуральная с добавлением масла 1/250
 | 1311628 | 35,21 |
| 1. Сельдь оригинальная 1/250
 | 315776 | 8,48 |
| 1. Терпуг натуральная 1/250
 | 51480 | 1,38 |
| 1. Терпуг оригинальный с маслом 1/250
 | 1256 | 0,03 |
| 1. Щупальца кальмара натуральные 1/250
 | 6504 | 0,17 |
| Итого банок | 3725377 | 100,00 |

Приложение 5





Приложение 6

 Взаимосвязь факторов, определяющих уровень затрат на рубль товарной продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Изменение затрат на рубль товарной продукции |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Изменение объема выпуска продукции |  |  | Изменение структуры выпуска продукции |  |  | Изменение среднего уровня отпускных цен на продукцию |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Изменение уровня удельных переменных затрат |  | Изменение суммы постоянных затрат |  | Изменение цен в связи с инфляцией |
|  |  |  |  |  |  |  |  | Изменение качества продукции |
|  |  |  |  |
|  | Изменение уровня ресурсоемкости продукции |  | Изменение стоимости потребленных ресурсов |  | Изменение рынков сбыта |

Приложение 7

Динамика изменения выпуска консервной продукции на ОАО «Владивостокский рыбокомбинат»



Приложение 8

Динамика изменения выручки от реализации и себестоимости на ОАО «Владивостокский рыбокомбинат»



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

# ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ИНСТИТУТ МЕНЕДЖМЕНТА И БИЗНЕСА

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА «ФИНАНСЫ И КРЕДИТ»

Раздаточный материал по теме:

**Анализ и управление себестоимостью продукции**

**(на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат»)**

Дипломная работа

Студента группы 1351 д

Стратова Л.В.

Научный руководитель

Олейник Г.С., к.э.н., доцент

Владивосток

2003

Таблица 1 – Структура затрат ОАО «ВРК» на производство консервной продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элемент затрат | Сумма, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | +,- | 2001 г. | 2002 г. | +,- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Материальные затраты | 16 877 692,03 | 24 796 747,57 | 7 919 055,54 | 71,74 | 69,01 | -2,73 |
| Заработная плата | 1 735 496,28 | 4 545 819,33 | 2 810 323,05 | 7,38 | 12,65 | 5,27 |
| Отчисления в фонд социальной защиты | 638 149,85 | 1 543 154,54 | 905 004,69 | 2,71 | 4,29 | 1,58 |
| Амортизация основных средств | 138 215,00 | 756 854,00 | 618 639,00 | 0,59 | 2,11 | 1,52 |
| Прочие расходы | 4 137 969,06 | 4 289 494,97 | 151 525,91 | 17,59 | 11,94 | -5,65 |
| **Полная себестоимость** | 23 527 522,22 | 35 932 070,41 | 12 404 548,19 | 100,00 | 100,00 | - |
| переменные расходы | 19 849 629,64 | 28 237 415,49 | 8 387 785,85 | 84,37 | 78,59 | -5,78 |
| постоянные расходы | 3 677 892,58 | 7 694 654,92 | 4 016 762,34 | 15,63 | 21,41 | 5,78 |

Динамика изменения выпуска консервной продукции на ОАО «Владивостокский рыбокомбинат»





Таблица 2 – Изменение себестоимости 1 туб (1400 банок) консервов «Сельдь в томатном соусе»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  Статья затрат | Затраты на 1 туб продукции, руб. | Структура затрат, % |
| 2001 г. | 2002 г. | откл. | 2001 г. | 2002 г. | откл. |
| 1. Сырье за минусом отходов  | 4763,71 | 3874,36 | -889,35 | 37,16% | 32,18% | -4,98% |
| 1.1 Сырье (сельдь мороженная) | 5042,07 | 4272,3 | -769,77 | 39,33% | 35,48% | -3,85% |
| 1.2 Возвратные отходы | 278,36 | 397,94 | 119,58 | 2,17% | 3,31% | 1,13% |
| 2. Вспомогательные материалы | 1389,71 | 1307,49 | -82,22 | 10,84% | 10,86% | 0,02% |
| 2.1 соль | 11,13 | 4,54 | -6,59 | 0,09% | 0,04% | -0,05% |
| 2.2 томат-паста | 886,36 | 802,62 | -83,74 | 6,91% | 6,67% | -0,25% |
| 2.3 масло растительное  | 209,09 | 239 | 29,91 | 1,63% | 1,99% | 0,35% |
| 2.4 мука | 19,09 | 22,5 | 3,41 | 0,15% | 0,19% | 0,04% |
| 2.5 сахар | 212,73 | 207,6 | -5,13 | 1,66% | 1,72% | 0,06% |
| 2.6 уксусная кислота | 15,16 | 13,94 | -1,22 | 0,12% | 0,12% | 0,00% |
| 2.7 гвоздика | 5,38 | 2,2 | -3,18 | 0,04% | 0,02% | -0,02% |
| 2.8 кориандр | 5,38 | 2,2 | -3,18 | 0,04% | 0,02% | -0,02% |
| 2.9 лавровый лист | 1,28 | 0,54 | -0,74 | 0,01% | 0,00% | -0,01% |
| 2.9.1 перец черный | 9,27 | 8,23 | -1,04 | 0,07% | 0,07% | 0,00% |
| 2.9.2 перец душистый | 14,84 | 4,12 | -10,72 | 0,12% | 0,03% | -0,08% |
| 3. Вспомогательные материалы с учетом транспорт. | 1482,83 | 1395,092 | -87,7382 | 11,57% | 11,59% | 0,02% |
| 4. Этикетка | 294 | 298,59 | 4,59 | 2,29% | 2,48% | 0,19% |
| 5. Банка №6 | 3258,12 | 3568,72 | 310,6 | 25,42% | 29,64% | 4,22% |
| 6. Заработная плата | 638,21 | 702,38 | 64,17 | 4,98% | 5,83% | 0,86% |
| 7. Отчисления на соц. нужды | 257,2 | 261,99 | 4,79 | 2,01% | 2,18% | 0,17% |
| 8. Расходы на содержание и эксп. оборудования | 735,17 | 1054,76 | 319,59 | 5,73% | 8,76% | 3,03% |
| 9. Цеховые расходы | 400 | 595,77 | 195,77 | 3,12% | 4,95% | 1,83% |
| 10.Общезаводские расходы | 990 | 288,31 | -701,69 | 7,72% | 2,39% | -5,33% |
| Итого (производственная себестоимость) | 12819,24 | 12039,97 | -779,268 | 100 | 100 | - |

# Доклад

Уважаемый председатель, уважаемые члены государственной аттестационной комиссии. Вашему вниманию представлена дипломная работа выполненная по теме Анализ и управление себестоимостью продукции на примере ОАО «Владивостокский рыбокомбинат».

Себестоимость является одним из важных показателей хозяйственной деятельности предприятия Она является одним из основных факторов формирования прибыли, а значит, от нее зависит финансовая устойчивость предприятия.

Целью исследования явилась объективная оценка уровня и динамики себестоимости продукции, выявление путей ее снижения, а также определение возможностей использования анализа в качестве инструмента текущего и перспективного управления себестоимостью.

Проблема анализа и управления себестоимостью стоит перед многими предприятиями, в том числе и перед рыбоперерабатывающими. В Приморском крае одним из крупнейших перерабатывающих предприятий является ОАО «Владивостокский рыбокомбинат». Рыбокомбинат выпускает около 250 наименований продукции. На предприятии функционируют десять цехов, но объектом анализа в дипломной работе в основном выступал консервный цех.

Особенность рыбоперерабатывающих предприятий заключается в том, что они являются материалоемкими и большую часть в себестоимости занимает материальные затраты (о чем свидетельствуют данные на странице 2).

Несмотря на увеличение объема выпуска консервной продукции с 2001 г. по 2002 г. в два раза, затраты на производство увеличились только на 53%, что является положительной тенденцией. Анализ себестоимости консервной продукции показал следующее, в целом за 2002 г. рыбокомбинат уменьшил себестоимость консервной продукции на один миллион рублей по сравнению с 2001 г. или на 5,94%. Сокращение себестоимости произошло в результате снижения себестоимости единицы продукции в 2002 году. Рыбокомбинат в 2002 году сумел снизить себестоимость не только за счет внешнего (независимого) фактора цен на ресурсы, но и за счет более экономной, налаженной работы на предприятии, то есть внутренних факторов. В частности за счет снижения отходов, повышения производительности труда.

На структуру затрат за анализируемый период повлияли следующйе факторы:

* использование более дешевого сырья и материалов в производстве;
* рост заработной платы и отчислений соответственно (средняя заработная в 2002 году 4020 руб., изменение за три года составило 2580 руб.);
* переоценка амортизационных фондов в связи с приобретением оборудования;
* увеличение доли кредитов и процентных ставок;
* подорожание стоимости энерго и тепло тарифов;
* повышение расходов связанных с реализацией продукции.

При анализе себестоимости на 1 тубу консервной продукции был проведен анализ по статьям затрат. Он позволил более детально изучить процесс формирования себестоимости единицы по каждому виду консервной продукции, а также представить систему ценообразования на предприятии. (см табл. 2)

Из проведенного анализа по статьям затрат вытекает, что самую большую часть в затратах по консервной продукции занимает рыбное сырье около 40%, затем затраты на жестяную банку около 25-38%. и сумма накладных расходов 15-20%. Получается, что расходы по этим трем статьям лежат в основе формирования себестоимости единицы продукции. В целях экономии издержек и снижении себестоимости консервной продукции было бы уместно закупать консервную банку и складировать. Увеличение запасов жестяной банки связано с тем, что ее отпускная цена до недавнего времени росла в среднем на 20 копеек в год, однако, в текущем месяце цена поднялась на 1 руб. Это грозит резким увеличением себестоимости консервной продукции.

Анализ затрат на рубль товарной продукции позволил установить следующее сумма затрат на рубль товарной продукции выросла за год на 12,19 копеек в 2002 г. Это рост с позиции себестоимости является существенным и произошел он за счет снижения отпускных цен на консервную продукцию на 20%.

Изменение отпускной цены привело к снижению выручки рыбокомбината в общей сумме -7 115 123,80 рублей. Известно, что с каждым годом цены на рынке постоянно растут и это обусловлено многими причинами. Но почему отпускные цены на консервную продукцию снизились за год? Это связано с тем, что руководство испытывало трудности с реализацией консервной продукции и намерено снизила отпускные цены.

В настоящее время предприятие испытывает ряд проблем и первая из них - неполное использование производственных мощностей, что отрицательно сказывается на рентабельности. Производственные мощности рыбокомбината по консервному цеху среднем загружены в настоящее время менее чем на 30%, а по отдельным видам продукции и того меньше.

Для осуществления запланированного выпуска консервной продукции на 2003 год предприятие планирует приобрести кредит по 20% годовых, что повысит себестоимость консервной продукции на 1 руб за банку. За счет реализации продукции в первом полугодие планируется погасить сумму кредита.

Следует отметить, что прибыль, заложенная рыбокомбинатом в отпускной цене на каждую консервную банку, составляет всего 10%. С этой «прибыли» необходимо произвести вычеты. Рентабельность консервной продукции в конечном итоге составит примерно 5%.

В работе также был проведен факторный анализ себестоимости консервной продукции в перспективе. Рыбокомбинат за счет запланированного увеличения объема выпуска продукции в 2003 г. увеличит затраты на производство и тем самым производственную себестоимость продукции. Ожидается увеличение себестоимости единицы продукции, которое произойдет под влиянием роста цен на жестяную банку и на рыбное сырье. Анализ показал, что под влиянием четырех основных факторов (объем продукции, структура продукции, ресурсоемкость и цен на ресурсы) предприятие увеличит производственную себестоимость в первом полугодии 2003 года в размере: 42 066 635,44 рублей.

Задача приобретения дешевого сырья является ключевой проблемой предприятия. Она решается двумя способами.

 Первое, приобретение собственного рыбодобывающего флота, что являться дорогим вариантом и требует капитальных инвестиций. Рыбокомбинат имеет инвестиционный проект по приобретению флота, а также другие программы развития. Несмотря на наличие таких планов все это остается на бумаге. Одной из причин этого является отсутствие инвестиций в рыбную отрасль и поддержка государства. Предприятию для реализации программы приходится рассчитывать только на собственные силы. При этом следует заметить, что если даже добиться 100% загрузки мощностей комбината, то трудности со сбытом готовой продукции не позволят получить достаточного объема свободных средств, для вложения их в обновление оборудования.

Второй способ приобретения дешевого сырья заключается в поиске поставщиков-добытчиков, минуя цепь посредников. Следует заметить, что, если в Японии только 15% рыбы продается посредниками (остальная непосредственно производителями), то в России от 30 до 70% рыбы реализуется через посредников, что существенно сказывается на себестоимости продукции.

В 2002 году рыбокомбинат использовал более дешевое сырье, чем в 2001 году (особенно по сельди), что привело к снижению себестоимости единицы продукции и тем самым сокращению производственных затрат. Но в настоящее время цены на рыбную продукцию постоянно растут из-за износа основных средств рыбодобывающих предприятий, больших затрат на обеспечение оборудования ловли и его обслуживание, снижения общего вылова рыбы, которое связано с ограниченностью квот и падением рыбных запасов морей, инфляции, удорожания электроэнергии, стоимости нефти. Все эти и другие факторы отрицательно влияют на себестоимость рыбной продукции и бьют по карману, доступности и достатку обеспечения рыбой населения.

 В этой связи, отсутствие собственных добывающих судов и, следовательно, дешевого сырья, делает положение Владивостокского комбината невыгодным на рынке. Предприятие теряет конкурентоспособность От решения данного вопроса зависит его благополучное состояние в будущем.

Доклад закончен, благодарю за внимание.

1. Подпункт «э» п. 2 разд. 1 Положения. [↑](#footnote-ref-1)
2. Подпункт «э» п. 2 разд. 1 Положения. [↑](#footnote-ref-2)
3. 3 Максимова В.Ф. Микроэкономика / Московский государственный университет экономики, статистики и информатики. – М., 1999. – с.30. [↑](#footnote-ref-3)