**Министерство науки и образования Украины**

**Донецкий национальный университет**

**Учетно-финансовый факультет**

**Кафедра экономического анализа хозяйственной деятельности**

**Курсовая работа**

**на тему:**

**«Анализ себестоимости  
промышленной продукции»**

|  |  |
| --- | --- |
| Студента IV курса  специальности «Учет и аудит»  группы 0106 Укр  **Ефремова Святослава Алексеевича** | Руководитель:  **Бортникова Н.Ф.** |

**Донецк**

**2002 г.**

**Оглавление**

[Введение 3](#_Toc27528835)

[Глава 1. Теоретические вопросы исследования и анализа категории «себестоимость промышленной продукции» 5](#_Toc27528836)

[1.1. Экономическая сущность и классификация себестоимости продукции 5](#_Toc27528837)

[1.2. Сущность, значение и задачи анализа себестоимости продукции 9](#_Toc27528838)

[1.3. Виды анализа себестоимости, система показателей и информационная база. 13](#_Toc27528839)

[1.4. Значение и пути снижения себестоимости продукции 21](#_Toc27528840)

[Глава 2. Расчетно-аналитическая часть анализа себестоимости промышленной продукции 24](#_Toc27528841)

[2.1. Анализ себестоимости по экономическим элементам 24](#_Toc27528842)

[2.2. Анализ себестоимости по статьям калькуляции 27](#_Toc27528843)

[2.3. Анализ затрат на 1 грн. произведенной продукции 35](#_Toc27528844)

[2.4. Анализ резервов снижения себестоимости продукции 37](#_Toc27528845)

[Глава 3. Использование зарубежного опыта при анализе производственных затрат и себестоимости продукции 39](#_Toc27528846)

[Заключение. 44](#_Toc27528847)

[Список использованной литературы 45](#_Toc27528848)

Введение

Экономический анализ производственно-хозяйственной деятельности предприятия играет важную роль в обеспечении повышения эффективности производства. Он является существенной составной частью экономических методов управления. Анализ является базой планирования, средством оценки качества планирования и выполнения плана.

Предметом экономического анализа является производственно-хозяйственная деятельность предприятий.

Содержанием экономического анализа является комплексное изучение производственно-хозяйственной деятельности предприятия с целью объективной оценки достигнутых результатов и разработки мероприятий по дальнейшему повышению эффективности хозяйствования.

Важнейшими направлениями технико-экономического анализа деятельности предприятия являются:

* анализ объема, ассортимента и реализации продукции;
* анализ трудовых показателей;
* анализ себестоимости продукции;
* анализ прибыли.

Выбор темы данной курсовой работы обусловлен ее актуальностью в условиях рыночных отношений, когда каждое предприятие стремиться извлечь максимальную прибыль с наименьшими затратами.

Изучение себестоимости продукции имеет большое значение для предпринимательской деятельности организаций. Разработка и реализация управленческих решений базируется на соответствующей информации о состоянии дел в той или иной области деятельности организации. Так, данные учета издержек производства и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) являются важным средством выявления производственных резервов, постоянного контроля использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью повышения рентабельности производства. Это является причиной того, что участок издержек производства и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) занимает наиболее важное место в системе организации.

Себестоимость продукции относится к числу важнейших качественных показателей, характеризующих все стороны хозяйственной деятельности предприятия (фирм, компаний), их достижения и недостатки. Уровень себестоимости связан с объемом и качеством продукции, использованием рабочего времени, сырья, материалов, оборудования, расходованием фонда оплаты труда и т. д.

Себестоимость является основой определения цен на продукцию. Ее снижение приводит к увеличению суммы прибыли и уровня рентабельности. Более того, для предприятий, производящих продукцию, цены на которую жестко регламентированы законодательством, снижение себестоимости — единственная возможность сделать свое производство рентабельным и получать прибыль.

Радикальные экономические изменения в нашем государстве требуют изменений в управлении, а условия рынка побуждают предприятия стремиться к оптимизации себестоимости. Этому в значительной мере способствует экономический анализ, от которого зависит качество и оперативность информационного обеспечения руководства.

Приоритет анализа на удовлетворение в первую очередь внутренних пользователей требует решения проблем методического, организационного и управленческого характера.

Проблемам анализа затрат и себестоимости продукции в условиях рыночной экономики нашли свое отражение в научных трудах Бородина А.С., Валуева Б.И., Голова С.Ф., Гуцайлюка З.В., Ефименка В.И., Литвина Б.М., Мниха Е.В., Пархоменка В.М., Кужельного М.В., Кузьминского А.М., Чумаченко М.Г. и других отечественных и зарубежных авторов. Вопросы автоматизированного ведения анализа рассматривались в работах Вериги Ю.А., Завгороднего В.П., Емуранова Т.В.

Целью данной курсовой работы является изучение себестоимости как экономической категории, а также практическое использование аналитических процедур с целью:

* определения резервов снижения себестоимости продукции на предприятии;
* выявления возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства и сбыта продукции;
* изучения технического и организационного уровня производства;
* использования производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей и т. д.

Глава 1. Теоретические вопросы исследования и анализа категории «себестоимость промышленной продукции»

1.1. Экономическая сущность и классификация себестоимости продукции

Себестоимость продукции — один из важнейших экономических показателей деятельности промышленных предприятий и объединений, выражающий в денежной форме все затраты предприятия, связанные с производством и реализацией продукции. Себестоимость показывает, во что обходится предприятию выпускаемая им продукция. В себестоимость включаются перенесенные на продукцию затраты прошлого труда (амортизация основных фондов, стоимость сырья, материалов, топлива и других материальных ресурсов) и расходы на оплату труда работников предприятия (заработная плата).

Различают четыре вида себестоимости промышленной продукции:

1. цеховая — включает затраты данного цеха на производство продукции;
2. общезаводская — показывает все затраты предприятия на производство продукции;
3. полная — характеризует затраты предприятия не только на производство, но и на реализацию продукции;
4. отраслевая — зависит как от результатов работы отдельных предприятий, так и от организации производства по отрасли в целом.

Затраты на производство промышленной продукции планируются и учитываются по первичным экономическим элементам и статьям расходов.

*Группировка по первичным экономическим элементам* позволяет разработать смету затрат на производство, в которой определяются общая потребность предприятия в материальных ресурсах, сумма амортизации основных фондов, затраты на оплату труда и прочие денежные расходы предприятия. Эта группировка используется также для согласования плана по себестоимости с другими разделами бизнес-плана, для планирования оборотных средств и контроля их использования. В промышленности принята следующая группировка затрат по их экономическим элементам:

1. материальные затраты — зачастую для удобства использования подразделяются на:
   * сырье и основные материалы;
   * вспомогательные материалы;
   * топливо (со стороны);
   * энергию (со стороны).
2. амортизация основных фондов;
3. заработная плата;
4. отчисления на социальное страхование;
5. прочие затраты, не распределенные по элементам.

Приблизительная структура затрат на производство промышленной продукции показана в таблице 1.1. Поскольку промышленное производство, как правило, материалоемкое, затраты сырья и основных материалов занимают наибольший удельный вес в общей сумме затрат. И хотя в современных условиях развития промышленного сектора, когда в промышленное производство все больше проникает автоматизация технологических процессов и растет удельный вес амортизации высокотехнологичного оборудования и зарплаты высококвалифицированных кадров, материальные затраты не сдают своих позиций, по-прежнему занимая наибольшую долю в структуре затрат.

Таблица 1.1

Ориентировочная структура затрат на производство промышленной продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ Эл.** | **Экономические элементы затрат** | **% в общей сумме затрат** |
| 1.1 | Сырье и основные материалы | 85,5 |
| 1.2 | Вспомогательные материалы | 2,6 |
| 1.3 | Топливо | 0,3 |
| 1.4 | Энергия | 0,6 |
| 2 | Амортизация | 1,6 |
| 3, 4 | Заработная плата и отчисления на социальное страхование | 8,6 |
| 5 | Прочие затраты, не распределенные по элементам | 0,8 |
| **ВСЕГО:** | | **100** |

Структура себестоимости находится в постоянном движении, и на нее влияют следующие факторы:

1. 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);
2. ускорение научно-технического прогресса — влияет на структуру себестоимости многопланово, но основное влияние заключается в том, что под воздействием этого фактора доля живого труда в себестоимости продукции уменьшается, а доля овеществленного труда увеличивается;
3. уровень концентрации, специализации, кооперирования, комбинирования и диверсификации производства;
4. географическое местонахождение предприятия;
5. инфляция и изменение процентной ставки банковского кредита.

и прочие.

Группировка затрат по экономическим элементам показывает материальные и денежные затраты предприятия без распределения их на отдельные виды продукции и другие хозяйственные нужды. По экономическим элементам нельзя, как правило, определить себестоимость единицы продукции. Поэтому наряду с группировкой затрат по экономическим элементам затраты на производство планируются и учитываются по статьям расходов (статьям калькуляции).

*Группировка затрат по статьям расходов* дает возможность видеть затраты по их месту и назначению, знать, во что обходится предприятию производство и реализация отдельных видов продукции. Планирование и учет себестоимости по статьям расходов необходимы для того, чтобы определить, под влиянием каких факторов сформировался данный уровень себестоимости, в каких направлениях нужно вести борьбу за ее снижение.

В промышленности применяется следующая номенклатура основных калькуляционных статей:

1. сырье;
2. материалы;
3. покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;
4. топливо и энергия на технологические цели;
5. основная заработная плата производственных рабочих;
6. дополнительная заработная плата производственных рабочих;
7. расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
8. общепроизводственные (общецеховые) расходы;
9. общехозяйственные (общезаводские, общефабричные) расходы;
10. прочие расходы;
11. расходы на сбыт (коммерческие).

Первые десять статей расходов образуют фабрично-заводскую себестоимость. Полная себестоимость складывается из фабрично-заводской себестоимости и внепроизводственных (в основном, сбытовых) расходов.

Расходы предприятий, включаемые в себестоимость продукции, делятся на:

1. прямые;
2. косвенные.

К прямым расходам относятся затраты, непосредственно связанные с изготовлением продукции и учитываемые прямым путем по ее отдельным видам: стоимость основных материалов, топлива и энергии на технологические нужды, заработная плата основных производственных рабочих и др.

К косвенным расходам относятся затраты, которые невозможно или нецелесообразно прямо относить на себестоимость конкретных видов продукции: цеховые, общезаводские (общефабричные) расходы, расходы по содержанию и эксплуатации оборудования.

Обобщенная схема затрат на производство показана на рис. 1.1.

**Затраты на производство**

По экономическому содержанию (по элементам)

По месту возникновения и направлению (статьям калькуляции)

По характеру связи с объемом производства

По способу отнесения на себестоимость продукции

По периодичности возникновения

Затраты овеществленного труда

Затраты живого труда

Общепроизводственные расходы

Общехозяйственные расходы

Основные  
(переменные)

Накладные  
(условно-постоянные)

Прямы  
затраты

Косвенные затраты

Текущие  
расходы

Единовременные расходы

Коммерческие расходы

Рисунок 1.1 Общая схема классификации затрат на производство

Себестоимость отдельных видов продукции определяется путем составления калькуляций, в которых показывается величина затрат на производство и реализацию единицы продукции. Калькуляции составляются по статьям расходов, принятым в данной отрасли промышленности. Различают три вида калькуляций:

1. плановую;
2. нормативную;
3. отчетную.

В плановой калькуляции себестоимость определяется путем расчета затрат по отдельным статьям, а в нормативной — по действующим на данном предприятии нормам, и поэтому она, в отличие от плановой калькуляции пересматривается, как правило, ежемесячно, в связи с изменением нормативов.

Отчетная калькуляция составляется на основе данных бухгалтерского учета и показывает фактическую себестоимость изделия, благодаря чему становятся возможными проверка выполнения плана по себестоимости изделий и выявление отклонений от плана на отдельных участках производства.

Нормативный метод учета и калькулирования является наиболее прогрессивным, поскольку позволяет осуществлять повседневный контроль над ходом производственного процесса, за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции. В этом случае затраты на производство подразделяются на две части: затраты в пределах норм и отклонения от норм расхода. Все затраты в пределах норм учитываются без группировки, по отдельным заказам. Отклонения от установленных норм учитываются по их причинам и виновникам, что дает возможность оперативно анализировать причины отклонений, предупреждать их в процессе работы. При этом фактическая себестоимость изделий при нормативном методе учета определяется путем суммирования затрат по нормам и затрат в результате отклонений и изменений текущих нормативов.

1.2. Сущность, значение и задачи анализа себестоимости продукции

Внедрение действенного коммерческого расчета во все отрасли хозяйства, обеспечение лучших результатов при наименьших затратах, соблюдение строжайшего режима экономии требуют постоянного наблюдения за всеми слагаемыми производственной себестоимости, глубокого анализа затрат по статьям и элементам. При этом особенно тщательно должны анализироваться непроизводительные расходы и потери. Только повседневный контроль таких расходов и потерь, оперативный анализ факторов, их обусловивших, помогут исключить нерациональные траты живого и овеществленного труда. Поэтому анализ себестоимости на сегодняшний день является одним из наиболее актуальных способов, помогающим найти возможности повышения эффективности производства в целом и его отдельных участков.

При анализе фактической себестоимости выпускаемой продукции, выявлении резервов и экономического эффекта от ее снижения используется расчет по экономическим факторам. Экономические факторы наиболее полно охватывают все элементы процесса производства — средства, предметы труда и сам труд. Они отражают основные направления работы коллективов предприятий по снижению себестоимости: повышение производительности труда, внедрение передовой техники и технологии, лучшее использование оборудования, удешевление заготовки и лучшее использование предметов труда, сокращение административно-управленческих и других накладных расходов, сокращение брака и ликвидация непроизводительных расходов и потерь.

Экономия, обусловливающая фактическое снижение себестоимости, рассчитывается по следующему составу (типовому перечню) факторов:

* + 1. *Повышение технического уровня производства.*

Данный фактор заключается в:

* + - * механизации и автоматизация производственных процессов;
      * внедрении новой, прогрессивной технологии, применении новых видов сырья и материалов;
      * улучшении использования имеющихся материальных ресурсов;
      * изменении конструкции и технических характеристик изделий;
      * прочих факторах, повышающие технический уровень производства.

По данной группе анализируется влияние на себестоимость научно-технических достижений и передового опыта. По каждому мероприятию рассчитывается экономический эффект, который выражается в снижении затрат на производство. Экономия от осуществления мероприятий определяется сравнением величины затрат на единицу продукции до и после внедрения мероприятий и умножением полученной разности на объем производства в планируемом году:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (1.1) |
| где: | Э — экономия прямых текущих затрат; | | |
|  | ПТЗ1 — прямые текущие затраты после внедрения мероприятия; | | |
|  | ПТЗ0 — прямые текущие затраты на единицу продукции до внедрения мероприятия; | | |
|  | ВП — объем продукции в натуральных единицах от начала внедрения мероприятия до конца планируемого года. | | |

Одновременно должна учитываться и переходящая экономия по тем мероприятиям, которые осуществлены в предыдущем году. Ее можно определить как разность между годовой расчетной экономией и ее частью, учтенной в плановых расчетах предыдущего года. По мероприятиям, которые планируются в течение ряда лет, экономия исчисляется исходя из объема работы, выполняемой с помощью новой техники, только в отчетном году, без учета масштабов внедрения до начала этого года.

Снижение себестоимости может произойти при создании автоматизированных систем управления, использовании ЭВМ, совершенствовании и модернизации существующей техники и технологии. Уменьшаются затраты и в результате комплексного использования сырья, применения экономичных заменителей, полного использования отходов в производстве. Большой резерв таит в себе и совершенствование продукции, снижение ее материалоемкости и трудоемкости, снижение веса машин и оборудования, уменьшение габаритных размеров и др.

* + 1. *Совершенствование организации производства и труда.*

Снижение себестоимости может произойти в результате:

* + - * изменений в организации производства, формах и методах труда;
      * развития специализации производства;
      * совершенствования управления производством и сокращения затрат на него;
      * улучшения использования основных фондов;
      * улучшение материально-технического снабжения;
      * сокращения транспортных расходов;
      * прочих факторов, повышающих уровень организации производства.

При одновременном совершенствовании техники и организации производства необходимо установить экономию по каждому фактору в отдельности и включить в соответствующие группы. Если такое разделение сделать трудно, то экономия может быть рассчитана исходя из целевого характера мероприятий либо по группам факторов.

Снижение текущих затрат происходит в результате совершенствования *обслуживания основного производства* — развития поточного производства, повышения коэффициента сменности, упорядочения подсобно-технологических работ, улучшения инструментального хозяйства, совершенствования организации контроля за качеством работ и продукции.

Значительное уменьшение затрат живого труда может произойти при увеличении норм и зон обслуживания, сокращении потерь рабочего времени, уменьшении числа рабочих, не выполняющих норм выработки. Эту экономию можно подсчитать, если умножить количество высвобождающихся рабочих на среднюю заработную плату в предыдущем году (с начислениями на социальное страхование и с учетом расходов на спецодежду, питание и т. п.). Дополнительная экономия возникает при совершенствовании структуры управления предприятия в целом. Она выражается в сокращении расходов на управление и в экономии заработной платы и начислений на нее в связи с высвобождением управленческого персонала.

При улучшении *использования основных фондов* снижение себестоимости происходит в результате:

* + - * повышения надежности и долговечности оборудования;
      * совершенствования системы планово-предупредительного ремонта;
      * централизации и внедрения индустриальных методов ремонта, содержания и эксплуатации основных фондов.

Экономия исчисляется как произведение абсолютного сокращения затрат (кроме амортизации) на единицу оборудования (или других основных фондов) на среднедействующее количество оборудования (или других основных фондов).

Совершенствование *материально-технического снабжения* и использования материальных ресурсов находит отражение в уменьшении норм расхода сырья и материалов, снижении их себестоимости за счет уменьшения заготовительно-складских расходов. Транспортные расходы сокращаются в результате уменьшения затрат на доставку сырья и материалов от поставщика до складов предприятия, от заводских складов до мест потребления; уменьшения расходов на транспортировку готовой продукции.

Определенные резервы снижения себестоимости заложены в устранении или сокращении затрат, которые не являются необходимыми при нормальной организации производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, топлива, энергии, доплаты рабочим за отступление от нормальных условий труда и сверхурочные работы, платежи по регрессным искам и т. п.). Выявление этих излишних затрат требует особых методов и внимания. Их можно выявить проведением специальных обследований и единовременного учета, при анализе данных нормативного учета затрат на производстве, тщательном анализе плановых и фактических затрат на производство.

* + 1. *Изменение объема и структуры продукции.*

Данные изменения могут привести к относительному уменьшению условно-постоянных расходов, амортизационных отчислений на единицу продукции, изменению номенклатуры и ассортимента продукции, а также повышению ее качества.

Условно-постоянные расходы не зависят непосредственно от количества выпускаемой продукции. С увеличением объема производства их количество на единицу продукции уменьшается, что приводит к снижению ее себестоимости. Относительная экономия на условно-постоянных расходах определяется по формуле:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (1.2) |
| где: | ЭП — экономия условно-постоянных расходов; | | |
|  | П — сумма условно-постоянных расходов в базисном году; | | |
|  | Т — темп прироста товарной продукции по сравнению с базисным годом. | | |

* + 1. *Улучшение использования природных ресурсов.*

Здесь учитывается:

* + - * изменение состава и качества сырья;
      * изменение продуктивности месторождений, объемов подготовительных работ при добыче, способов добычи природного сырья;
      * изменение других природных условий.

Эти факторы отражают влияние естественных (природных) условий на величину переменных затрат. Анализ их влияния на снижение себестоимости продукции проводится на основе отраслевых методик добывающих отраслей промышленности.

* + 1. *Отраслевые и прочие факторы.*

К ним относятся:

* + - * ввод и освоение новых цехов, производственных единиц и производств;
      * подготовка и освоение производства в действующих объединениях и на предприятиях;
      * прочие факторы.

Необходимо проанализировать резервы снижения себестоимости в результате ликвидации устаревших и ввода новых цехов и производств на более высокой технической основе, с лучшими экономическими показателями.

Значительные резервы заложены в снижении расходов на подготовку и освоение новых видов продукции и новых технологических процессов, в уменьшении затрат пускового периода по вновь вводимым в действие цехам и объектам. Расчет суммы изменения расходов осуществляется по формуле:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (1.3) |
| где: | ЭПО — изменение затрат на подготовку и освоение производства; | | |
|  | З0, З1 — суммы затрат базисного и отчетного года; | | |
|  | ТП0, ТП1 — объем товарной продукции базисного и отчетного года. | | |

*Объектами анализа себестоимости продукции* являются следующие показатели:

1. полная себестоимость товарной продукции в целом и по элементам затрат;
2. затраты на гривну товарной продукции;
3. себестоимость сравнимой товарной продукции;
4. себестоимость отдельных изделий;
5. отдельные элементы и статьи затрат.

1.3. Виды анализа себестоимости, система показателей и информационная база.

В практике экономического анализа себестоимости продукции есть несколько устоявшихся направлений. Среди них:

1. анализ себестоимости по экономическим элементам;
2. анализ себестоимости по статьям калькуляции;
3. анализ затрат на 1 грн. произведенной продукции.
4. анализ себестоимости сравнимой продукции;
5. анализ себестоимости важнейших изделий,

и др.

В данной курсовой работе рассматриваются три из них, имеющие наибольшую значимость:

* анализ себестоимости по экономическим элементам;
* анализ себестоимости по статьям калькуляции;
* анализ затрат на 1 грн. произведенной продукции.

**Анализ себестоимости по экономическим элементам**

Группировка затрат по экономическим элементам — одна из наиболее распространенных. Служит для определения заданий по снижению себестоимости продукции, расчета потребностей в оборотных средствах, расчета сметы затрат, а также для экономического обоснования инвестиций.

Позволяет выяснить, под влиянием каких факторов сформировался данный уровень себестоимости, в какой мере и в каком направлении эти факторы повлияли на общую себестоимость

Основными задачами, решаемыми при анализе затраты по экономическим элементам, являются определение доли (удельного веса) отдельных элементов в % к итогу затрат, а также расчет их динамики (или выполнения плана).

Затраты сопоставляются с использованием относительных величин (долей), поскольку они рассчитываются за различные периоды, в которых были различные объемы производства.

**Анализ затрат на гривну товарной продукции**

Важный обобщающий показатель себестоимости продукции — затраты на гривну товарной продукции, который выгоден тем, что во-первых, очень универсальный: может рассчитываться в любой отрасли производства, и, во-вторых, наглядно показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. Исчисляется он отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной товарной продукции в действующих ценах. На его уровень оказывают влияние как объективные, так и субъективные, как внешние, так и внутренние факторы (рис. 1.2).

Влияние факторов первого уровня на изменение затрат на гривну товарной продукции рассчитывается способом цепных подстановок.

Сумма постоянных и переменных затрат зависит от уровня ресурсоемкости и изменения стоимости материальных ресурсов в связи с инфляцией.

Чтобы установить, как факторы повлияли на изменение суммы прибыли, необходимо абсолютные приросты затрат на гривну товарной продукции за счет каждого фактора умножить на фактический объем реализации продукции, выраженный в плановых ценах.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | | **Изменение затрат на гривну 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 | |

Рисунок 1.2 Взаимосвязь факторов, определяющих уровень затрат на гривну  
товарной продукции.

**Анализ прямых материальных затрат**

Наибольший удельный вес в себестоимости промышленной продукции занимают затраты на сырье и материалы. Общая сумма затрат, согласно схеме, показанной на рис. 1.3 зависит от объема производства продукции, ее структуры и изменения удельных затрат на отдельные изделия.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **Прямые материальные затраты на производство продукции (МЗ)** | | | |  |  |
|  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Объем производства товарной продукции | |  | Структура товарной продукции | |  | Уровень затрат на единицу продукции | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Расход сырья и материалов на единицу продукции | |  |  |  | Средняя стоимость единицы сырья и материалов | |

Рисунок 1.4. Блок-схема факторной системы прямых материальных затрат.

Удельные материальные затраты на отдельные изделия зависят от количества (массы) расходованных материалов на единицу продукции и средней цены единицы материалов.

Расчет влияния данных факторов производится способом цепных подстановок.

*Расход на единицу продукции* зависит от:

* качества сырья и материалов;
* замены одного вида материалов другим;
* изменения рецептуры сырья;
* техники, технологии и организации производства;
* квалификации работников;
* отходов сырья

и др. Сначала нужно узнать изменение удельного расхода материалов за счет того или иного фактора, а затем умножить на плановые цены и фактический объем производства *i*-того вида продукции.

*Уровень средней цены* материалов зависит от:

* рынков сырья;
* отпускной цены поставщика;
* внутригрупповой структуры материальных ресурсов;
* уровня транспортных и заготовительных расходов;
* качества сырья

и т. д. Чтобы узнать, как за счет каждого из них изменилась общая сумма материальных затрат, необходимо изменение средней цены *i*-того вида или группы материалов за счет *j*-того фактора умножить на фактическое количество используемых материалов соответствующего вида:

На многих предприятиях могут иметь место *сверхплановые возвратные отходы*, которые можно реализовать или использовать в других целях. Если сопоставить их стоимость по цене возможного использования и по стоимости исходного сырья, то узнаем, на какую сумму увеличились материальные затраты, включенные в себестоимость продукции.

Кроме того, можно подсчитать, сколько недополучено продукции в связи со сверхплановыми возвратными отходами. Для этого стоимость сверхплановых возвратных отходов по цене исходного сырья нужно разделить на норму их расхода на единицу продукции.

Наличие *сверхплановых безвозвратных отходов* приводит к прямому удорожанию продукции и уменьшению его выпуска. Чтобы определить, насколько выросла сумма материальных затрат, необходимо сверхплановое количество безвозвратных отходов умножить на плановую цену исходного материала. Затем следует определить, насколько уменьшился выпуск продукции за счет этого фактора, и как в связи с этим изменилась себестоимость единицы продукции.

В результате *замены одного материала другим* изменяется не только количество потребленных материалов на единицу продукции, но и их стоимость. Чтобы установить, как изменились в связи с этим материальные затраты на единицу продукции, нужно разность между удельным расходом заменяющего материала (УР1) и удельным расходом заменяемого материала (УР0) умножить на цену заменяемого материала (Ц0), а разность между ценой заменяющего материала (Ц1) и ценой заменяемого материала (Ц0) — на удельный расход заменяющего материала (УР1) и результаты затем сложить:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (1.4) |

Если на предприятии имеются покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты, то можно определить, насколько выгодна для предприятия кооперация. Для этого сравнивают цену приобретения и себестоимость изготовления изделия на предприятии. Если цена приобретения ниже себестоимости изготовления, то выгоднее покупать изделие или полуфабрикат.

**Анализ расходов на оплату труда**

Расходы на заработную плату производственных рабочих отражаются непосредственно в статьях затрат. Заработная плата вспомогательных рабочих в основном отражается на статьях расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, заработная плата служащих и ИТР входит в состав цеховых и общезаводских расходов. Заработная плата рабочих, занятых во вспомогательном производстве, входит в себестоимость пара, воды, электроэнергии и влияет на себестоимость товарной продукции не прямо, а косвенно, через те комплексные статьи, на которые отнесен расход пара, воды и электроэнергии.

Поэтому анализ заработной платы, прежде всего, производится по общему ее фонду и фондам отдельных категорий промышленно-производственного персонала предприятия, независимо от того, в каких статьях отражена эта заработная плата. После выявления причин, которые вызвали изменение (отклонение) фонда заработной платы отдельных категорий работников, можно определить, в какой мере эти отклонения повлияли на разные статьи себестоимости продукции. Отклонение от плана фонда заработной платы необходимо скорректировать на процент выполнения плана выпуска продукции, исчислить относительное отклонение от планового фонда заработной платы. При этом надо учитывать, что повышение выпуска продукции оказывает влияние на заработную плату не всех категорий работников. Если же учитывать и те обстоятельства, что фонд заработной платы промышленно-производственного персонала изменяется пропорционально объему выпускаемой продукции только по рабочим-сдельщикам, то относительная экономия не может быть исчислена по фонду заработной платы ИТР, служащих, МОП, учеников и персонала охраны.

Большое влияние на эффективность работы предприятия и на расходование фонда заработной платы оказывает использование средств на премирование рабочих. Анализ эффективности положений о премировании производится путем сопоставления дополнительно полученной прибыли от реализации продукции или экономии от снижения ее себестоимости с расходами на премирование.

Общая сумма *прямой зарплаты* зависит от:

1. объема производства товарной продукции, ее структуры;
2. уровня затрат на отдельные изделия, которые, в свою очередь, зависят от трудоемкости и уровня оплаты труда за 1 человеко-час.

Снижение себестоимости продукции во многом определяется правильным соотношением темпов роста производительности труда и роста заработной платы. Рост производительности труда должен опережать рост заработной платы, обеспечивая тем самым снижение себестоимости продукции.

При анализе факторов изменения зарплаты можно использовать данные «Акта внедрения научно-технических мероприятий», где показывается экономия зарплаты за счет внедрения каждого мероприятия.

**Анализ косвенных затрат**

Косвенные затраты себестоимости продукции представлены следующими комплексными статьями:

* расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
* общепроизводственные и общехозяйственные расходы;
* коммерческие расходы.

Анализ этих расходов производится путем сравнения фактической их величины на гривну товарной продукции в динамике за 5–10 лет, а так же с плановым уровнем отчетного периода. Такое сопоставление показывает, как изменилась их доля в стоимости товарной продукции в динамике и по сравнению с планом, и какая наблюдается тенденция — роста или снижения. В процессе последующего анализа выясняют причины, вызвавшие абсолютные и относительные изменения затрат. По своему составу это комплексные статьи и состоят они, как правило, из нескольких элементов затрат.

Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования включают амортизацию машин и технологического оборудования, затраты по их содержанию, затраты по эксплуатации, расходы по внутризаводскому перемещению грузов, износ МБП и др. Некоторые виды затрат (к примеру амортизация) не зависят от объема производства продукции и являются условно-постоянными. Другие полностью или частично зависят от его изменения и являются условно-переменными.

Для пересчета плановых затрат на фактический выпуск продукции используется следующая формула:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (1.5) |
| где: | Зск — затраты, скорректированные на фактический выпуск продукции; | | |
|  | Зпл — плановая сумма затрат по статье; | | |
|  | ∆ТП% — перевыполнение (недовыполнение) плана по выпуску товарной продукции, %; | | |
|  | Кз — коэффициент зависимости затрат от объема производства продукции. | | |

Общая сумма *амортизации* зависит от количества машин и оборудования, их структуры, стоимости и норм амортизации. Стоимость оборудования может измениться за счет приобретения более дорогих машин и их переоценки в связи с инфляцией. Средняя норма амортизации может измениться за счет структурных сдвигов в составе фондов.

Чем больше продукции выпущено на данных производственных мощностях, тем меньше амортизации и других постоянных затрат приходится на единицу продукции.

*Эксплуатационные расходы* зависят от количества эксплуатируемых объектов, времени их работы и удельных расходов на 1 станко-час работы.

*Затраты на капитальный, текущий и профилактический ремонт* зависит от объема ремонтных работ, их сложности, степени изношенности основных фондов, стоимости запасных частей и ремонтных материалов, экономного их использования.

*Расходы на внутреннее перемещение грузов* зависит от вида транспортных средств, полноты их использования, степени выполнения производственной программы, экономного использования средств на содержание и эксплуатацию подвижного состава.

На сумму *износа МБП* влияют объем производства продукции и уровень расходов на одно изделие, который в свою очередь зависит от того, насколько рационально и экономно используются инструменты, малоценный инвентарь, налажен ли действенный контроль над их сохранностью и исправностью.

Анализ *цеховых (общепроизводственных) и общехозяйственных расходов* имеет большое значение, так как они занимают большой удельный вес в себестоимости продукции.

Для анализа цеховых и общезаводских расходов по статьям затрат используют данные аналитического бухгалтерского учета. По каждой статье выявляют абсолютное и относительное отклонение от плана и их причины.

В процессе анализа должны быть выявлены непроизводительные затраты, потери от бесхозяйственности и излишеств, которые можно рассматривать как неиспользованные резервы снижения себестоимости продукции.

*Непроизводительными затратами* следует считать потери от порчи и недостачи сырья (материалов) и готовой продукции, оплату простоев по вине предприятия, доплаты за это время и в связи с использованием рабочих на работе, требующих менее квалифицированного труда, стоимость потребленных энергий и топлива за время простоев предприятия и др.

Анализ общепроизводственных и общехозяйственных расходов в себестоимости единицы изделия производится с учетом результатов, полученных при анализе их в целом по предприятию. Эти расходы распределяются между отдельными видами изготовленной продукции пропорционально прямым затратам за исключением покупных материалов.

Сумма этих расходов, приходящаяся на единицу продукции, зависит от изменения:

* общей суммы цеховых и общезаводских расходов;
* суммы прямых затрат, которые являются базой распределения накладных;
* объема производства продукции.

Для расчета влияния этих факторов используется способ цепной подстановки.

*Коммерческие расходы* включают:

расходы по доставке товаров покупателям — зависят от расстояния перевозки, веса перевезенного груза, транспортных тарифов за перевозку грузов, вида транспортных средств;

расходы по погрузке и выгрузке — могут изменяться в связи с изменением веса отгруженной продукции и расценок за погрузку и выгрузку одной тонны продукции;

расходы на тару и упаковочные материалы — зависят от их количества и стоимости; количество, в свою очередь, связано с объемом отгруженной продукции и нормой расхода упаковочных материалов на единицу продукции; экономия на упаковочных материалах не всегда желательна;

маркетинговые расходы (реклама, исследование рынка и т. д.).

В заключение анализа косвенных затрат подсчитываются резервы возможного их сокращения и разрабатываются конкретные рекомендации по их освоению.

**Источники информации.**

Основными источниками информации для анализа себестоимости продукции являются:

1. Формы статистической отчетности:
   * форма № 1 «Предпринимательство»;
   * форма № 5-З «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия (организации)»;
   * справка о рентабельности отдельных видов продукции.
2. Формы финансовой отчетности — форма № 2 «Отчет о финансовых результатах».
3. Внутренняя учетная и управленческая информация:
   * плановые и отчетные калькуляции себестоимости отдельных видов продукции;
   * сметы затрат на производство;
   * данные синтетического (журналы-ордеры, ведомости) и аналитического учета затрат по основным и вспомогательным производствам

и т. д.

1.4. Значение и пути снижения себестоимости продукции

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:

* 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 в продукции в акционерных обществах, что является хорошей предпосылкой для выплаты дивидендов и повышения их ставки.

Решающим условием снижения себестоимости служит непрерывный технический прогресс. Внедрение новой техники, комплексная механизация и автоматизация производственных процессов, совершенствование технологии, внедрение прогрессивных видов материалов позволяют значительно снизить себестоимость продукции.

Серьезным резервом снижения себестоимости продукции является расширение специализации и кооперирования. На специализированных предприятиях с массово-поточным производством себестоимость продукции значительно ниже, чем на предприятиях, вырабатывающих эту же продукцию в небольших количествах. Развитие специализации требует установления и наиболее рациональных кооперированных связей между предприятиями.

Снижение себестоимости продукции обеспечивается, прежде всего, за счет повышения производительности труда. С ростом производительности труда сокращаются затраты труда в расчете на единицу продукции, а следовательно, уменьшается и удельный вес заработной платы в структуре себестоимости.

Успех борьбы за снижение себестоимости обеспечивает, в первую очередь, рост производительности труда рабочих, обеспечивающий в определенных условиях экономию на заработной плате либо рост выработки, снижающий долю условно-постоянных расходов в себестоимости единицы продукции.

Важнейшее значение в борьбе за снижение себестоимости продукции имеет соблюдение строжайшего режима экономии на всех участках производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Последовательное осуществление на предприятиях режима экономии проявляется прежде всего в уменьшении затрат материальных ресурсов на единицу продукции, сокращении расходов по обслуживанию производства и управлению, в ликвидации потерь от брака и других непроизводительных расходов.

Материальные затраты, как известно, в большинстве отраслей промышленности занимают большой удельный вес в структуре себестоимости продукции, поэтому даже незначительное сбережение сырья, материалов, топлива и энергии при производстве каждой единицы продукции в целом по предприятию дает крупный эффект.

Предприятие имеет возможность влиять на величину затрат материальных ресурсов, начиная с их заготовки. Сырье и материалы входят в себестоимость по цене их приобретения с учетом расходов на перевозку, поэтому правильный выбор поставщиков материалов влияет на себестоимость продукции. Важно обеспечить поступление материалов от таких поставщиков, которые находятся на небольшом расстоянии от предприятия, а также перевозить грузы наиболее дешевым видом транспорта. При заключении договоров на поставку материальных ресурсов необходимо заказывать такие материалы, которые по своим размерам и качеству точно соответствуют плановой спецификации на материалы, стремиться использовать более дешевые материалы, не снижая в то же время качества продукции.

Основным условием снижения затрат сырья и материалов на производство единицы продукции является улучшение конструкций изделий и совершенствование технологии производства, использование прогрессивных видов материалов, внедрение технически обоснованных норм расходов материальных ценностей.

Сокращение затрат на обслуживание производства и управление также снижает себестоимость продукции. Размер этих затрат на единицу продукции зависит не только от объема выпуска продукции, но и от их абсолютной суммы. Чем меньше сумма цеховых и общезаводских расходов в целом по предприятию, тем при прочих равных условиях ниже себестоимость каждого изделия.

Резервы сокращения цеховых и общезаводских расходов заключаются, прежде всего, в упрощении и удешевлении аппарата управления, в экономии на управленческих расходах. В состав цеховых и общезаводских расходов в значительной степени включается также заработная плата вспомогательных и подсобных рабочих. Проведение мероприятий по механизации вспомогательных и подсобных работ приводит к сокращению численности рабочих, занятых на этих работах, а, следовательно, и к экономии цеховых и общезаводских расходов.

Сокращению цеховых и общезаводских расходов способствует также экономное расходование вспомогательных материалов, используемых при эксплуатации оборудования и на другие хозяйственные нужды.

Значительные резервы снижения себестоимости заключены в сокращении потерь от брака и других непроизводительных расходов. Изучение причин брака, выявление его виновника дают возможность осуществить мероприятия по ликвидации потерь от брака, сокращению и наиболее рациональному использованию отходов производства.

Глава 2. Расчетно-аналитическая часть анализа себестоимости промышленной продукции

В данной главе мы рассмотрим возможности применения теоретических разработок и методик анализа себестоимости, изложенных в предыдущих главах курсовой работы, для получения конкретных выводов об эффективности работы предприятия на основании полученных результатов.

2.1. Анализ себестоимости по экономическим элементам

Обычно анализ себестоимости начинается с получения общих выводов о структуре и динамике производственных затрат на производство

Для этих целей применяется анализ затрат по экономическим элементам, который позволяет изучить состав затрат и охарактеризовать структуру себестоимости продукции.

В различных отраслях промышленности структура производственных затрат не одинакова, поскольку отражает специфические особенности производства и разную техническую оснащенность отдельных отраслей. В зависимости от того, удельный вес каких затрат преобладает в их общей структуре, выделяют следующие виды отраслей:

* трудоемкие — большой удельный вес трудовых затрат, т. е. расходов на заработную плату (угольная, горнорудная промышленность, лесозаготовки);
* энергоемкие — значительная доля расходов на энергоресурсы (цветная металлургия);
* материалоемкие — основой производства являются сырье и основные материалы, соответственно, доля их расхода значительна в общей структуре затрат (многие отрасли легкой, пищевой промышленности, машиностроения);
* отрасли с большим удельным весом затрат на амортизацию.

Такая классификация имеет большое значение, прежде всего, для определения путей снижения себестоимости.

Рассмотрим методику анализа общей суммы затрат по данным за 1999–2000 гг.

Из приведенных в табл. 2.1 данных видно, что фактические затраты в 2001 г. больше затрат по элементам предыдущего года на 85640 тыс. грн. или 11,45 %. Такое повышение затрат могло быть вызвано различными причинами, среди которых наиболее вероятными можно считать:

* повышение себестоимости;
* увеличением объема производства;
* изменение ассортимента выпускаемой продукции.

Таблица 2.1

Анализ затрат по экономическим элементам

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Элементы затрат** | **2000 г.** | | **2001 г.** | | **Отклонение** | |
| **тыс. грн.** | **%** | **тыс. грн.** | **%** | **тыс. грн.** | **%** |
|  | Материальные затраты | 643959 | 86,14 | 729090 | 87,47 | 83131 | 1,33 |
|  | Затраты на оплату труда | 35845 | 4,78 | 37886 | 4,55 | 2041 | -0,23 |
|  | Отчисления на соц. мероприятия | 13263 | 1,77 | 14018 | 1,68 | 755 | -0,09 |
|  | Амортизация | 53420 | 7,12 | 50303 | 6,03 | -3117 | -1,09 |
|  | Прочие производственные расходы | 1420 | 0,19 | 2250 | 0,27 | 830 | 0,08 |
| **Всего затрат** | | **747907** | **100** | **833547** | **100** | **83640** | **0,0** |
|  | Объем производства, тыс. грн. | 798756 |  | 871253 |  | 72497 |  |

Данные свидетельствуют о том, что в отчетном году, равно как и в прошлом, наибольший удельный вес занимают материальные затраты (87,47 %), что говорит о материалоемком характере производства. Следовательно, важнейшим направлением снижения затрат на производство будет поиск резервов по сокращению этих расходов. Как известно, главным источником экономии материалов является их рациональное использование.

За рассматриваемый период удельный вес заработной платы производственных рабочих снизился на 0,23 %, соответственно и отчисления — на 0,09 %. Это сокращение может быть связано со снижением трудоемкости на базе внедрения новой техники, совершенствованием технологии, а также с заменой деталей и узлов собственного производства покупными изделиями и полуфабрикатами.

Также несколько снизилась доля амортизационных отчислений, что говорит о повышении фондоотдачи.

Рост прочих затрат вызван изменением их структуры: увеличением доли процентов за кредиты банка, арендной платы, налогов, включаемых в себестоимость.

Таким образом, повышение общей суммы затрат было вызвано повышением в абсолютном выражении суммы почти каждого элемента затрат. Для выявления причин изменения общих затрат рассмотрим влияние изменения структуры затрат на изменение общих затрат. Расчет проводится по формуле:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2.1) |
|  | (2.2) |
| где: | Зобщ. — общая сумма затрат; | | |
|  | З — затраты каждого вида; | | |
|  | IВП — индекс выпуска продукции | | |



Рисунок 2.1 Структура затрат на производство продукции в 2001 году

Структуру затрат наглядно иллюстрирует рисунок 2.1 по данным таблицы 2.1. Как видим, удельный вес затрат овеществленного труда (материалы, амортизация, и ⅔ от прочих затрат) в отчетном периоде увеличились по сравнению с предыдущим годом при снижении затрат живого труда. Такое изменение характеризует повышение материальных затрат на производство и снижение расходов прежде всего на оплату труда. Таким образом, анализ данных показывает, что на данном предприятии произошло улучшение структуры затрат на производство, что вызвано снижением удельного веса затрат живого труда и увеличение материальных затрат.

Как же повлияло изменение структуры затрат на изменение общей суммы затрат? Это можно увидеть из данных, представленных в таблице 2.2.

Для исчисления влияния факторов необходимо определить индекс выпуска продукции следующим образом:



Данный индекс свидетельствует об увеличении выпуска продукции в стоимостном выражении. Для нашего конкретного случая будем считать, что цены на продукцию в 2001 остались на уровне 2000 года, т. е. они не повлияли на рост общей стоимости выпуска продукции.

Таблица 2.2

Расчет влияния изменения структуры затрат на изменение общей суммы затрат

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2000 г.** | **2001 г.** | **2000 г., пересчитанный на *IВП*** | **Влияние на общие затраты** | |
| **∆ВП** | **элементов затрат** |
| Материальные затраты | 643959 | 729090 | 702406,26 | 58447,26 | 26683,74 |
| Заработная плата с начислениями | 49108 | 51904 | 53565,16 | 4457,16 | -1661,16 |
| Амортизация | 53420 | 50303 | 58268,53 | 4848,53 | -7965,53 |
| Прочие затраты | 1420 | 2250 | 1548,88 | 128,88 | 701,12 |
| **Итого** | 747907 | 833547 | 815788,83 | 67881,83 | 17758,17 |

Итак, увеличение общих затрат было вызвано увеличением затрат по всем элементам. Если бы объем производства остался на уровне 2000 г., то рост себестоимости продукции составил бы 17758,17 тыс. грн., но рост объема производства увеличил данный показатель до 85640 тыс. грн.



2.2. Анализ себестоимости по статьям калькуляции

Более широкое распространение как показатель получила себестоимость продукции по калькуляционным статьям. Учет по калькуляционным статьям позволяет определить целевое направление затрат и исчислить себестоимость отдельных видов и единицы продукции. При этом определяются такие показатели как заводская и полная себестоимость.

Калькуляция себестоимости на каждом предприятии имеет свои особенности и составляется в соответствии со спецификой производства. Для анализа по каждой статье калькуляции определяется абсолютное отклонение. Затем определяют влияние объема и структуры производства на изменение полной себестоимости и выявляют экономию или перерасход по каждой статье.

На анализируемом условном предприятии себестоимость представлена следующими калькуляционными статьями (см. таблицу 2.3).

Первые три статьи составляют материальные затраты. Как видно, по этим трем статьям наблюдается перерасход, это ярко иллюстрирует статья «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия». По ней перерасход составил 63360 тыс. грн. (12,68 %), что вызвало прирост удельного веса данной статьи на 0,67 %, а доля сырья и материалов снизилась на 0,07 %. Именно эти статьи и статья «Топливо и энергия на технологические цели» занимают наибольший удельный вес в структуре полной себестоимости.

Таблица 2.3

Анализ себестоимости по статьям калькуляции

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Статьи затрат** | **2000 г.** | | **2001 г.** | | **Отклонение** | |
| **тыс. грн.** | **%** | **тыс. грн.** | **%** | **тыс. грн.** | **%** |
|  | Сырье и материалы | 112758 | 14,88 | 125152 | 14,81 | 12394 | -0,07 |
|  | Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия | 499840 | 65,97 | 563200 | 66,63 | 63360 | 0,67 |
|  | Топливо и энергия на технологические цели | 31361 | 4,14 | 40738 | 4,82 | 9377 | 0,68 |
|  | Основная заработная плата | 29100 | 3,84 | 30630 | 3,62 | 1530 | -0,22 |
|  | Дополнительная зарплата | 6745 | 0,89 | 7256 | 0,86 | 511 | -0,03 |
|  | отчисления на соц. мероприятия | 13263 | 1,75 | 14018 | 1,66 | 755 | -0,09 |
|  | Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования | 9600 | 1,27 | 9629 | 1,14 | 29 | -0,13 |
|  | Общепроизводственные расходы | 21500 | 2,84 | 20400 | 2,41 | -1100 | -0,42 |
|  | Общехозяйственные расходы | 32000 | 4,22 | 31800 | 3,76 | -200 | -0,46 |
|  | Прочие расходы | 1420 | 0,19 | 2250 | 0,27 | 830 | 0,08 |
|  | **Производственная себестоимость** | **757587** | **99,98** | **845078** | **99,98** | **87486** | **0,00** |
|  | Расходы на сбыт | 120 | 0,02 | 141 | 0,02 | 21 | 0,00 |
|  | **Полная себестоимость** | **757707** | **100** | **845214** | **100** | **87507** | **0,00** |

Статьи 4–6 позволяют определить затраты на основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих и отчисления на социальные мероприятия в соответствующие фонды. Для определения основной и дополнительной заработной платы используют данные о фонде оплаты труда, имеющиеся на каждом предприятии. Что касается анализируемого предприятия, в отчетном (2001) году совокупный удельный вес этих статей в полной себестоимости составил 6,14 %, и по сравнению с прошлым годом сократился, что, скорее всего, вызвано увеличением расходов на покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия.

Особое внимание при анализе полной себестоимости уделяется комплексным статьям. К ним относятся: расходы на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО), общепроизводственные и общехозяйственные расходы, а также расходы на сбыт. Анализ этих расходов производится путем сравнения фактических их величин с прошлым уровнем прошедшего периода. Такое сопоставление показывает, как изменилась их доля в стоимости товарной продукции в динамике и по сравнению с прошлым годом, и какая наблюдается тенденция — роста или снижения. В процессе последующего анализа выясняются причины, вызвавшие абсолютные и относительные изменения затрат.

Так, например, на данном предприятии, исходя из сметы расходов на содержание и эксплуатацию оборудования, ***РСЭО*** включают:

Таблица 2.4

Состав расходов на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО)

тыс. грн.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Статьи затрат** | **2000 г.** | **2001 г.** | **Прирост** | |
| **тыс. грн.** | **%** |
|  | Затраты на полное восстановление и капитальный ремонт | 3900 | 3750 | -150 | -3,85 |
|  | Затраты на эксплуатацию оборудования | 2190 | 2140 | -50 | -2,28 |
|  | Затраты на текущий ремонт оборудования и транспортных средств | 1800 | 1740 | -60 | -3,33 |
|  | Затраты на внутризаводское перемещение грузов | 780 | 879 | 99 | 12,69 |
|  | Износ МБП | 930 | 1120 | 190 | 20,43 |
| **Итого** | | **9600** | **9629** | **29** | **0,30** |

Итак, данные свидетельствуют о том, что в 2001 г. РСЭО превысили этот показатель 2000 г. на 29 тыс. грн. По статьям 4 и 5 наблюдается перерасход средств.

В общем виде РСЭО можно подразделить на условно-постоянные и условно-переменные. Данное деление зависит от их реакции на изменение объема производства. Для определения влияния изменения объема производства на плановую величину РСЭО, необходимо произвести корректировочные расчеты. Предприятие, на основании изученных данных за ряд лет, определяет коэффициент зависимости отдельных статей, который используют для пересчета. Результат пересчета сведен в таблицу 2.5.

Таблица 2.5

Анализ РСЭО

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Статьи затрат** | **2000 г.** | **Коэффициент зависимости** | **План, пересчитанный на *IВП* и коэф. зависимости** | **2001 г.** | **Общее отклонение** | **В том числе за счет** | |
| **∆ВП** | **нормы затрат** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | (гр. 5 – гр. 3) | (гр. 6 – гр. 5) |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Затраты на полное восстановление и капитальный ремонт | 3900 | 0 | 3900,00 | 3750 | -150 | 0,00 | -150,00 |
|  | Затраты на эксплуатацию оборудования | 2190 | 0,5 | 2289,38 \* | 2140 | -50 | 99,38 | -149,38 |
|  | Затраты на текущий ремонт оборудования и транспортных средств | 1800 | 0,5 | 1881,69 | 1740 | -60 | 81,69 | -141,69 |
|  | Затраты на внутризаводское перемещение грузов | 780 | 1 | 850,79 | 879 | 99 | 70,79 | 28,21 |
|  | Износ МБП | 930 | 1 | 1014,41 | 1120 | 190 | 84,41 | 105,59 |
| **Итого** | | **9600** | **Х** | **9936,27** | **9629** | **29** | **336,27** | **-307,27** |

\* Пересчет плана на *IВП* и коэффициент зависимости (на примере статьи 2):





В связи с ростом выпуска продукции пересчитанные расходы на содержание и эксплуатацию оборудования превысили утвержденные в 2000 г. расходы на 336,27 тыс. грн. В результате отклонение от норм затрат 2000 года, получена экономия в сумме 307,27 тыс. грн. В целом, по этой группе расходов получен перерасход в размере 29 тыс. грн. В целях выявления резервов снижения себестоимости за счет этих комплексных расходов необходимо изучить причины отклонения фактических затрат от затрат предыдущего года и от сметных расходов, пересчитанных с учетом перевыполнения плана выпуска продукции на 9,08 %.

Итак, рассмотрим каждую статью по отдельности.

По статье *«Затраты на полное восстановление и капитальный ремонт»* достигнута экономия в размере 150 тыс. грн. Отклонение может быть вызвано изменением срока ввода в эксплуатацию новых объектов и коэффициента сменности.

*Расходы на текущий ремонт оборудования и транспортных средств* также снизились на 60 тыс. грн.

По статье *«Расходы на внутризаводское перемещение грузов»* перерасход в сумме 99 тыс. грн. образовался в связи со значительным увеличением перевозок между предприятиями, ростом программы и изменением специализации отдельных предприятий.

Наибольший перерасход наблюдается по статье *«Износ МБП»*. Это объясняется, прежде всего, увеличением выпуска продукции по сравнению с 2000 годом и изготовлением дополнительных инструментов для подразделений предприятия. В некоторых случаях, это увеличение может быть связано также с неправильной организацией эксплуатации, восстановления инструмента либо небрежного, бесхозяйственного отношения. Перерасход, вызванный ростом объема работ из-за бесхозяйственности, а также из-за превышения норм затрат является неоправданным, поэтому, и устранение причин его возникновения — резерв снижения себестоимости продукции. Так, на данном предприятии имеются резервы для дальнейшего снижения этих расходов. Общая сумма резервов составила: 28,2 + 105,6 = 133,8 тыс. грн.

Следующим элементом комплексных расходов являются ***общецеховые (общепроизводственные)*** и ***общезаводские (общехозяйственные)*** расходы. Как уже говорилось в первой главе курсовой работы, анализ этих расходов имеет большое значение, так как они занимают большой удельный вес в себестоимости продукции. Для их анализа по каждой статье выявляются абсолютные и относительные отклонения от предыдущего года и их причины.

В процессе анализа должны быть выявлены непроизводительные затраты, потери от бесхозяйственности и излишеств, которые можно рассматривать как неиспользованные резервы снижения себестоимости. Непроизводительными затратами следует считать потери от порчи и недостачи сырья и готовой продукции, оплату простоев по вине предприятия, доплаты за это время. На анализируемом условном предприятии эти расходы представлены следующими статьями (см. таблицу 2.6).

В таблице 2.6 приведен результат постатейного анализа ОПР и общехозяйственных расходов. По ОПР расходам предприятие в целом получило экономию в размере 1100 тыс. грн. Только по статье «Прочие расходы» допущен перерасход в сумме 320 тыс. грн., что является недопустимым явлением и может служить резервом снижения себестоимости продукции. По общехозяйственным расходам достигнута экономия в размере 200 тыс. грн.

Таблица 2.6

Анализ общепроизводственных и общехозяйственных расходов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **2000 г.** | **2001 г.** | **Отклонение** | |
| **экономия** | **перерасход** |
| **Цеховые расходы (ОПР) всего, тыс. грн.** | **21500** | **20400** | **1420** | **320** |
| *в том числе:* |  |  |  |  |
| содержание аппарата управления цеха | 7800 | 7350 | 450 |  |
| содержание прочего цехового персонала | 4300 | 4280 | 20 |  |
| амортизация здания, сооружения, инвентаря | 4000 | 3660 | 340 |  |
| текущие ремонт зданий, сооружений цеха | 2200 | 2080 | 120 |  |
| охрана труда | 2790 | 2300 | 490 |  |
| прочие ОПР | 410 | 730 |  | 320 |
| **Общехозяйственные расходы всего, тыс. грн.** | **32000** | **31800** | **580** | **380** |
| *в том числе:* |  |  |  |  |
| расходы на содержание аппарата управления | 17300 | 17150 | 150 |  |
| прочие общехозяйственные расходы | 9420 | 9600 |  | 180 |
| общехозяйственные непроизводительные расходы | 600 | 800 |  | 200 |
| налоги, сборы и прочие обязательства | 4680 | 4250 | 430 |  |

В статье «Прочие общехозяйственные расходы» наблюдается перерасход в сумме 180 тыс. грн., что является результатом неэкономного ведения работ и является неоправданным. К тому же в составе общезаводских расходов специально выделены непроизводительные расходы, вызываемые бесхозяйственностью, недостатками в организации производства и учета ТМЦ. Поэтому их ликвидацию относят к резервам снижения себестоимости. Общая сумма перерасхода таких затрат составила 200 тыс. грн.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы также подразделяются на постоянные и переменные, поэтому на их величину влияет изменение производства. Проанализируем данное замечание на следующих данных. Из таблицы 2.7 видно, что приблизительно ⅓ всех затрат составляют переменные затраты, величина которых увеличилась на 250 тыс. грн. в связи перевыполнением плана по выпуску продукции. Поэтому необходимо сумму условно-переменных затрат скорректировать на процент выполнения плана по производству продукции (109,08 %) и полученный результат сопоставить с фактической суммой расхода. В итоге определим изменение суммы накладных расходов за счет экономии (перерасхода) по смете.

Таблица 2.7

Анализ постоянных и переменных общепроизводственных (общецеховых) и  
общехозяйственных (общезаводских) расходов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Расходы** | **2000 г.** | **2001 г.** | **Отклонение** | |
| **тыс. грн.** | **%** |
| Общепроизводственные расходы | 21500 | 20400 | -1100 | -5,12 |
| Общехозяйственные расходы | 32000 | 31800 | -200 | -0,62 |
| **Итого** | **53500** | **52200** | **-1300** | **-2,43** |
| *В том числе:* |  |  |  |  |
| постоянные | 32250 | 30700 | -1550 | -4,81 |
| переменные | 21250 | 21500 | 250 | 1,18 |

Для определения изменения накладных расходов используем следующую формулу:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2.3) |
| где: | ∆Рнакл. — изменение накладных расходов за счет экономии по смете; | | |
|  | Р2001 — общая сумма накладных расходов за 2001 год; | | |
|  | ОПР2000, ОХР2000 — соответственно, суммы общепроизводственных (условно-пере­менных) и общехозяйственных (условно-постоянных) расходов | | |
|  | IВП — процент выполнения плана по выпуску продукции | | |



Определим, как изменились накладные расходы за счет увеличения объема производства. Имеем:



Таким образом, условно-переменные затраты увеличились на 1929 тыс. грн. за счет увеличения выпуска продукции. Кроме этого, на изменение цеховых и общезаводских расходов также влияет ряд и других факторов, влияние которых можно рассчитать методом абсолютных разниц.

Итак, определив и исчислив все статьи калькуляции можно сделать следующие выводы на основании таблицы 2.8.

Выпуск продукции в натуральном выражении за 2000 год составил 2440 шт., а за 2001 год — 2600 шт.

Себестоимость единицы изделия по каждой статье затрат (графы 1, 2) получается путем деления соответствующей статьи (см. табл. 2.3) на объем выпуска в натуральном выражении за нужный год.

Сумма затрат на производство продукции в 2001 году по себестоимости 2000 года (графа 4) рассчитывается путем умножения себестоимости продукции 2000 года на фактический объем производства в натуральном выражении за 2001 год.

Таблица 2.8

Расчет влияния изменения различных факторов на изменение полной себестоимости

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **С/с единицы продукции** | | **Сумма затрат, тыс. грн.** | | | **Отклонения от 2000 года** | | |
| **2000 г.** | **на ВП 2001 г.** | | **Всего, тыс. грн.** | **В том числе за счет** | |
| **2000 г.** | **2001 г.** | **2000 г.** | **2001 г.** | **∆ВП** | **уровня затрат на изделие** |
| **А** | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** |
| Сырье и материалы | 46,21 | 48,14 | 112758 | 120151,97 | 125152 | 12394 | 7393,97 | 5000,03 |
| Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия | 204,85 | 216,62 | 499840 | 532616,39 | 563200 | 63360 | 32776,39 | 30583,61 |
| Топливо, энергия на технологические цели | 12,85 | 15,67 | 31361 | 33417,46 | 40738 | 9377 | 2056,46 | 7320,54 |
| Основная заработная плата рабочих | 11,93 | 11,78 | 29100 | 31008,20 | 30630 | 1530 | 1908,20 | -378,20 |
| Дополнительная з/п | 2,76 | 2,79 | 6745 | 7187,30 | 7256 | 511 | 442,30 | 68,70 |
| Отчисления на соц. мероприятия | 5,44 | 5,39 | 13263 | 14132,70 | 14018 | 755 | 869,70 | -114,70 |
| РСЭО | 3,93 | 3,70 | 9600 | 10229,51 | 9629 | 29 | 629,51 | -600,51 |
| Общепроизводственные расходы | 8,81 | 7,85 | 21500 | 22909,84 | 20400 | -1100 | 1409,84 | -2509,84 |
| Общехозяйственные расходы | 13,11 | 12,23 | 32000 | 34098,36 | 31800 | -200 | 2098,36 | -2298,36 |
| Прочие производственные расходы | 0,58 | 0,87 | 1420 | 1513,11 | 2250 | 830 | 93,11 | 736,89 |
| Расходы на сбыт | 0,05 | 0,05 | 120 | 127,87 | 141 | 21 | 7,87 | 13,13 |
| **Полная себестоимость** | **310,54** | **325,08** | **757707** | **807393** | **845214** | **87507** | **49685,7** | **37821,3** |
| **Выпуск продукции, шт.** | **2440** | **2600** |  |  |  |  |  |  |

Производственная себестоимость в отчетном году составила 99,98 % полной себестоимости, что говорит о незначительном размере расходов на сбыт (141 тыс. грн). Рост полной себестоимости на 11,55 % произошел за счет повышения затрат практически по каждой статье.

Значительный удельный вес в материальных затратах на производство в целом занимают покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия. Их доля в фактической стоимости материальных затрат 2001 года снизилась на 0,37%, но в полной себестоимости — возросла по сравнению с прошлым годом на 0,67 %, а в абсолютном выражении рост данных затрат составил 63360 тыс. грн.

Доля сырья и материалов сократилась как в полной себестоимости продукции (0,07 %), так и в фактической стоимости материальных затрат, хотя и не очень существенно. Это свидетельствует о том, что анализируемое условное предприятие при изготовлении некоторых видов изделий стремится к замене материалов, требующих значительных затрат труда при их обработке, покупными комплектующими изделиями, превращение которых в готовую продукцию является менее трудоемким, но более дорогостоящим. Это подтверждается и изменением доли заработной платы. За 2001 г. расходы на заработную плату и отчисления, связанные с ней, снизились на 0,34 %.

Таким образом, можно полагать, что предприятие имеет налаженные, устойчивые связи с поставщиками по кооперированным поставкам. Дальнейшее снижение материальных затрат возможно при выявлении новых резервов их снижения. Основными такими резервами является более рациональное размещение заказов, изыскание более эффективных решений при комплектации изделий, разработка более выгодных условий договорных отношений с поставщиками. В целом же рост уровня кооперации — явление положительное, значительно сокращающее издержки производства.

Увеличение прочих производственных расходов свидетельствует о бесхозяйственности, чрезмерном расходовании и т. д.

Но следует отметить, что некоторые статьи повлияли на снижение себестоимости в результате их экономного расходования. Так, значительная экономия получена по основной и дополнительной заработной плате, расходам на эксплуатацию и оборудование, общецеховым и общезаводским расходам. Наибольшая сумма экономии достигнута по общепроизводственным расходам (2509,48 тыс. грн.) и общехозяйственным (2298,36 тыс. грн.).

Перечисленные статьи привели к снижению себестоимости в размере 5901,61 тыс. грн., в то время как значительный перерасход средств составил 43722,90 тыс. грн.

Проанализировав себестоимость по калькуляционным статьям можно дать следующую общую оценку: предприятию в первую очередь необходимо пересмотреть нормы и рациональность расходования материальных ресурсов, в частности сырья и материалов, топлива и энергии. Именно перерасход по этим статьям оказал особо сильное отрицательное влияние на снижение себестоимости продукции. По результатам общей оценки можно наметить дальнейшее направление углубления анализа для более полного и всестороннего выявления резервов экономии производственных ресурсов.

В общем, сумма резервов за 2001 г. составила 43737,98 тыс. грн., в том числе:

* ликвидации превышения прямых материальных затрат — 42904,18 тыс. грн.;
* доведение до нормативных размеров РСЭО — 133,8 тыс. грн.
* сокращение общецеховых и общезаводских расходов — 700 тыс. грн., в том числе:
  1. прочих общецеховых расходов — 320 тыс. грн.
  2. прочих общецеховых расходов — 180 тыс. грн.
  3. ликвидация общецеховых непроизводительных расходов — 200 тыс. грн.

2.3. Анализ затрат на 1 грн. произведенной продукции

Затраты на гривну товарной продукции — важный обобщающий показатель себестоимости продукции.

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

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2.4) |

При исследовании данного показателя применяется факторный анализ, изучающий влияние на него различных факторов (объективных и субъективных — см. рис. 2.1).

Анализ затрат на 1 гривну проводится по следующей схеме:

1. фактические затраты сопоставляются с базисными;
2. определяется влияние факторов на изменение данного показателя;
3. выявляются причины отклонения.

Для анализа необходимы следующие данные:

Таблица 2.9

Исходные данные для анализа затрат на 1 грн. товарной продукции

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Вид продукции** | **2000 г.** | | | **2001 г.** | | |
| **Кол-во, шт.** | **Цена, грн.** | **Себестоимость, грн.** | **Кол-во, шт.** | **Цена, грн.** | **Себестоимость, грн.** |
| А | 720 | 292,5 | 280,3 | 738 | 370,4 | 328,9 |
| Б | 740 | 340,3 | 326,7 | 972 | 358,6 | 306,1 |
| В | 980 | 480,6 | 320,5 | 890 | 476,8 | 342,6 |
| **Итого** | **2440** | **Х** | **Х** | **2600** | **Х** | **Х** |

На основе данных рассчитываем стоимость и себестоимость товарной продукции. Расчеты произведем в таблице 2.10.

Таблица 2.10

Расчет стоимости и себестоимости товарной продукции за 2000 и 2001 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Вид продукции** | **2000 г.** | | **2001 г.** | | **Товарная продукция 2001 г.** | |
| **стоимость** | **себестоимость** | **стоимость** | **себестоимость** | **по ценам 2000 г.** | **по себестоимости 2000 г.** |
| А | 210600 | 201816 | 273355,2 | 242728 | 215865 | 206861 |
| Б | 251882 | 241758 | 348559,2 | 297529 | 330772 | 317552 |
| В | 470988 | 314133 | 424352 | 304957 | 427734 | 285245 |
| **Итого** | **933470** | **757707** | **1046266,4** | **845214** | **974371** | **809658** |

На основе таблиц определим затраты на 1 гривну продукции (см. табл. 2.11)

Таблица 2.11

Анализ затрат на 1 грн. товарной продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Выпуск продукции по с/с 2000 г.** | **Выпуск продукции 2001 г.** | | |
| **по с/с и ценам 2000 г.** | **по факт. с/с и ценам 2000 г.** | **по ценам и с/с 2000 г.** |
|  |  |  |  |  |
| Полная себестоимость, тыс. грн. | 757707 | 809658 | 845214 | 845214 |
| Стоимость продукции, тыс. грн. | 933410 | 974371 | 974371 | 1046266 |
| Затраты на 1 грн, коп. | 81,18 | 83,1 | 86,74 | 80,78 |

Анализируя данную таблицу следует отметить, что общее изменение затрат на 1 грн. товарной продукции составило:



Полученная экономия сложилась за счет факторов (см. рис. 1.2)

Рассмотрим методику анализа влияния этих факторов на изменение затрат на 1 грн. продукции.

Снижение *себестоимости отдельных изделий* является интенсивным фактором снижения уровня затрат на 1 грн. товарной продукции. Размер влияния этого фактора определяется путем сопоставления фактических затрат на 1 грн. продукции в ценах прошлого года с затратами на 1 грн. фактически выпущенной продукции исходя из ее фактического выпуска и себестоимости прошлого года. То есть:



Таким образом, уровень затрат на единицу продукции увеличился на 3,64 копейки за счет увеличения себестоимости. На весь фактический выпуск по всем затратам перерасход составил:



Фактор *изменения структуры и ассортимента продукции* оказывает различное влияние на себестоимость продукции, вызывает как снижение так и повышение уровня затрат на 1 гривну. На анализируемом условном предприятии вследствие изменения структуры выпуска продукции затраты на 1 гривну увеличились на 1,92 копейки (83,1 – 81,18). Таким образом, полученный результат позволяет судить об увеличении в общем выпуске доли изделий, по которым предприятие получает относительно меньшую экономию. Иначе говоря, по этим изделиям затраты на единицу продукции при фактической структуре выше затрат на 1 грн., чем при плановой структуре. Общая сумма увеличения издержек по этой причине составила:



Влияние фактора *изменения цены на готовую продукцию* определяется путем сопоставления затрат на 1 грн. фактически выпущенной продукции в действующих ценах с затратами на 1 грн. той же продукции в ценах прошлого года. То есть, на данном предприятии за счет фактора цен на продукцию уровень затрат на 1 грн. товарной продукции снизился на 5,96 копеек (80,78 – 86,74).

Показатель затрат на 1 гривну товарной продукции выражает совокупность материалоемкости, трудоемкости, фондоемкости и его анализ позволяет разложить общее отклонение фактических затрат на 1 грн. товарной продукции от затрат 2000 г. по удельному весу отдельных элементов производственного процесса и определить направление поиска резервов. То есть:

*2001 г.*



*2000 г.*



Таким образом, снижение затрат на 1 грн. товарной продукции было вызвано снижением фондоемкости и трудоемкости в 2001 г. по сравнению с 2000 г.

На основе вышеизложенных расчетов определяется обобщенное влияние выявленных факторов на прибыль, полученную от реализации продукции.

2.4. Анализ резервов снижения себестоимости продукции

Резервы сокращения затрат устанавливаются по каждой статье расходов за счет конкретных организационно-технических мероприятий (внедрение новой более прогрессивной техники и технологии производства, улучшение организации труда и др.), которые будут способствовать экономии заработной платы, сырья, материалов, энергии и т. д. Экономию затрат по оплате труда (Р🡫ЗП) в результате внедрения организационно-технических мероприятий можно рассчитать, умножив разность между трудоемкостью изделий до внедрения (*ТЕ0*) и после внедрения (*ТЕ1*) соответствующих мероприятий на планируемый уровень среднечасовой оплаты труда (*ОТ*) и на количество планируемых к выпуску изделий (*ВП0*):

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2.5) |

Резерв снижения материальных затрат (Р🡫МЗ) на производство запланированного выпуска продукции за счет внедрения новых технологий и других оргтехмероприятий можно определить следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2.6) |
| где: | УР0, УР1 — расход материалов на единицу продукции соответственно до и после внедрения организационно-технических мероприятий; | | |
|  | Ц0 — плановые цены на материалы. | | |

Резерв сокращения расходов на содержание основных средств за счет реализации, передачи в долгосрочную аренду и списания ненужных, лишних, неиспользуемых зданий, машин, оборудования (Р🡫ОПФ) определяется умножением первоначальной их стоимости на норму амортизации (NА):

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2.7) |

Резервы экономии накладных расходов выявляются на основе их факторного анализа по каждой статье затрат за счет разумного сокращения аппарата управления, экономного использования средств на командировки, почтово-телеграфные и канцелярские расходы, сокращения потерь от порчи материалов и готовой продукции, оплаты простоев и др.

Дополнительные затраты на освоение резервов увеличения производства продукции подсчитываются отдельно по каждому его виду. Это в основном зарплата за дополнительный выпуск продукции, расход сырья, материалов, энергии и прочих переменных расходов, которые изменяются пропорционально объему производства продукции.

Глава 3. Использование зарубежного опыта при анализе производственных затрат и себестоимости продукции

Развитие отечественного производственного учета и анализа, приближение его к международным стандартам предлагает изучение и анализ опыта организации калькулирования и анализа затрат в странах с развитой рыночной экономикой.

В данной работе предложены к рассмотрению следующие системы:

1. Абзорпшен-костинг (Absorption costing);
2. Система ABC (Activity-based Costing);
3. Директ-костинг (Direct-costing System).

**Абзорпшен-костинг (absorption costing)**

Система абзорпшен-костинг предназначена для исчисления полных затрат. Она предполагает распределение всех затрат между реализованной продукцией и остатками продукции. При этом расходы подразделяются в зависимости от их функциональной роли на производственные, реализованные и административные.

Расчет финансового результата при этом методе выглядит следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
| – | Выручка |
| Производственные затраты на реализованную продукцию\* |
| – | *Валовая прибыль или валовая маржа* |
| Коммерческие и административные расходы |
|  | *Чистая прибыль* |

\* в т. ч. постоянные производственные расходы

Метод абзорпшен-костинг имеет несколько вариантов, сравнительная характеристика которых представлена в таблице 3.1

При варианте стандарт абзорпшен-костинг основное производство включает затраты, которые должны быть отнесены на продукт, а не те, которые на самом деле имели место.

При нормальном калькулировании коэффициент распределения ОПР умножается на фактический объем. При стандарт-костинг бюджетный коэффициент ОПР умножается на норматив, рассчитанный как произведение фактического объема на норму, например, трудовых затрат. При нормальном калькулировании собираются данные только о фактических затратах труда. При стандарт-костинг генерируются как фактические, так и нормативные данные.

Стандарт-костинг схож с отечественной системой нормативного учета и позволяет учитывать затраты с выделением отношений от норм с указанием их причин возникновения.

Таблица 3.1

Сравнение вариантов абзорпшен-костинга (absorption costing)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **Фактический абзорпшен-костинг (actual absorption costing)** | **Нормальный абзорпшен-костинг (normal absorption costing)** | **Стандарт абзорпшен-костинг (standard absorption costing)** |
| *Основные материалы* | Фактическое потребление × фактическая цена | Фактическое потребление × фактическая цена | Расходы по норме × фактический выпуск × нормативная цена |
| *Заработная плата* | Фактически затрачено × фактическая расценка | Фактически затрачено × фактическая расценка | Расход по норме × фактический выпуск × нормальная расценка |
| *Переменные ОПР* | Фактическое потребление × фактический коэффициент ОПР | Фактическое потребление × плановый коэффициент ОПР | Расход по норме × фактический выпуск × плановый коэффициент ОПР |
| *Постоянные ОПР* | Фактическое потребление × фактический коэффициент ОПР | Фактическое потребление × плановый коэффициент ОПР | Расход по норме × фактический выпуск × плановый коэффициент ОПР |

**Система ABC (Activity-Based Costing).**

В общей системе управления затратами важное место занимает система учета затрат, основанная на деятельности, или калькулировании на основе деятельности.

Суть данного подхода такова/

Эффективным направлением снижения издержек является управление ресурсопотребляющей деятельностью с помощью ее побудителей (причин). Управление издержками должно обеспечить реальное сокращение затрат путем сокращения деятельности, не создающей добавленную стоимость, и совершенствование деятельности, ее создающей, то есть повышающей ценность изделия.

Вкратце методологию системы ABC можно определить следующим образом:

* определение основных видов деятельности предприятия: основные (фондоемкие, трудоемкие) и вспомогательные (заказы материалов, их получение, переработка, административные расходы и др.);
* определение факторов себестоимости по конкретным видам деятельности (например, если плановые затраты на производство собираются по сериям составляющих элементов какой-либо установки, то основным фактором оказывающим влияние, будет количество этих серий);
* создание центров ответственности по каждому виду деятельности;
* перенесение затрат с видов деятельности на создание продуктов. В качестве базы распределения принимаются спрос на продукцию. Как измеритель процесса здесь выступают факторы себестоимости, оказывающие влияние по конкретному виду деятельности.

Метод калькуляции себестоимости по операциям обычно анализируется по таким параметрам, как: оценка запасов, принятие решения, контроль.

Основной особенностью системы ABC является выделение затрат, относимых на производство единицы продукции, партии изделий, общепроизводственные расходы и общехозяйственные расходы.

Данный метод имеет ряд достоинств:

1. он позволяет подробно анализировать накладные расходы, что имеет большое значение для управления;
2. дает возможность более точно определить затраты на неиспользуемые мощности для периодического их списания на счет прибылей и убытков; стоимость единицы продукции, оцененная с помощью данного метода, является наилучшей финансовой оценкой потребленных ресурсов, так как учитывает сложные альтернативные способы определения связей между продукцией и использованием ресурсов.
3. позволяет косвенным образом оценить уровень производительности труда — отклонение от количества потребленных ресурсов, а следовательно, от выпуска или сравнения фактического уровня распределения затрат с тем объемом, который мог бы быть возможным при реальном обеспечении ресурсами.
4. не только доставляет новую информацию о затратах, но и генерируют ряд показателей нефинансового характера, в основном измерителей объема производства и определение производственных мощностей предприятия.
5. затраты по отдельным операциям и количество объектов распределения затрат представляют индивидуальные измерители производительности; в совокупности они могут дать коэффициенты распределения затрат, которые могут служить в качестве измерителей производительности каждого вида деятельности, контроля со стороны руководящего персонала.

Внедрение системы ABC в отечественную практику экономического анализа работы обеспечило бы достоверное исчисление себестоимости конкретных изделий, что значительно повысило бы объективность оценки рентабельности продукции.

**Система «директ-костинг».**

В зарубежной теории и практике учета и анализа в настоящее время самой точной считается калькуляция, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции, а не калькуляция, которая после многочисленных расчетов и распределений включает в себя все виды расходов предприятия.

Поэтому в целях совершенствования методики принятие управленческих решений был разработан учет переменных затрат (директ-костинг).

При системе директ-костинг определяется ограниченная себестоимость, включающая в себя только сумму переменных затрат. Для оценки и анализа эффективности деятельности предприятия этот показатель сравнивается с выручкой за период и определяется маржинальная прибыль за отчетный период (брутто прибыль, сумма покрытия). Нетто-прибыль предприятия представляет собой разницу между полученной величиной и суммой постоянных затрат, которые не распределяются между изделиями, а списываются общей суммой на финансовые результаты отчетного периода (одноступенчатый учет сумм покрытия).

|  |  |
| --- | --- |
| – – | Выручка от реализации |
| переменные производственные затраты\* |
| переменные управленческие и сбытовые затраты\* |
| – | *Маржинальная прибыль по носителям затрат* |
| постоянные затраты |
|  | *Нетто-результат за отчетный период (прибыль)* |

\* Распределены по носителям затрат.

Блок постоянных расходов может подразделяться на ряд сегментов:

* место возникновения затрат;
* общее количество произведенной продукции конкретного вида;
* группа изделий;
* центр ответственности;
* предприятие в целом.

Важным достоинством системы директ-костинг является возможность детального и качественного анализа зависимости между объемом производства, себестоимостью, маржинальным доходом и прибылью.

В условиях рыночной экономики директ-костинг дает информацию о возможности использования в конкурентной борьбе демпинга — продажи товаров по заведомо заниженным ценам, что связано с установлением нижнего предела цены. Этот прием применяется в периоды временного сокращения спроса на продукцию для завоевания рынков сбыта.

Таким образом, благодаря директ-костингу расширяются аналитические возможности учета, причем наблюдается процесс тесной интеграции учета и анализа.

Несмотря на все преимущества, которые дает описываемая система «создателям» и пользователям информации, организация производственного учета и анализа по системе «директ-костинг» связана с рядом проблем, которые вытекают из особенностей, присущих этой системе, в частности:

* возникают трудности при разделении расходов на постоянные и переменные, поскольку чисто постоянных или чисто переменных расходов не так уж много;
* «директ-костинг» не дает ответа на вопросы, какова полная себестоимость продукта, поэтому требуется дополнительное распределение условно-постоянных расходов, когда необходимо знать полную себестоимость готовой продукции.

Эти проблемы требуют дополнительного решения, что, в принципе, приводит к усложнению и удорожанию учетных и аналитических процедур.

Таким образом, данная система позволяет анализировать затраты и результаты деятельности, дает возможность управлять величиной прибыли, которая является важнейшим показателем деятельности предприятий в условиях рыночной экономики, требует обдуманного и взвешенного подхода к использованию.

Заключение.

Данная курсовая работа показывает важность и необходимость применения анализа себестоимости в деятельности предприятия. Современное состояние анализа можно охарактеризовать, как довольно основательно разработанную в теоретическом плане науку. Ряд методик используется в управлении производством на разных уровнях.

На основании теоретических и практических разработок, вместивших в себе обширный труд ученых, разрабатывавших эту проблему, и изложенных в данной курсовой работе, можно сделать некоторые выводы.

1. Себестоимость продукции — один из основных показателей, характеризующий уровень организационно-технического развития предприятий, качество, результаты деятельности, темпы расширенного воспроизводства, финансовое состояние хозяйствующих субъектов.
2. Анализ себестоимости продукции, работ и услуг 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.
3. Перспективы развития анализа в теоретическом и практическом направлении тесно связаны с развитием смежных наук, в первую очередь математики, статистики, бухгалтерского учета и др.
4. Анализ себестоимости по статьям затрат дает возможность установить динамику отдельных статей и ее влияние на себестоимость продукции. Результат анализа позволяет видеть, под влиянием каких статей расходов сформировался тот или иной уровень себестоимости, в каких направлениях необходимо вести борьбу за снижение себестоимости.
5. Наиболее тщательно должны анализироваться непроизводительные расходы и потери. Только повседневный контроль таких расходов и потерь, оперативный анализ факторов, их обусловивших, помогут исключить нерациональные траты живого и овеществленного труда.
6. Соблюдение режима экономии повышает экономическую эффективность производства, увеличивает прибыль и расширяет возможности материального стимулирования.

Список использованной литературы

1. Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н., Козлова Е.П. Бухгалтерский учет, М.: «Финансы и статистика», 1998.
2. Баканов И. Т., Шеремет А. Д. Теория анализа хозяйственной деятельности, учебник, 4-е издание.— М.: «Финансы и статистика», 1997.
3. Баканов М.И. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа.— М.: «Финансы и статистика», 1999.
4. Гавриленко В.А. Теория и методика экономического анализа производственно-хозяйственной деятельности промышленных предприятия.— Донецк: ИЭП НАН Украины, 1998.
5. Герасименко Г.П., Маркарян Э.А. Финансовый анализ.— М.: «Приор», 1997.
6. Ефимова О.В. Финансовый анализ.— М.: «Бухучет», 1998.
7. Ильенкова Н.Д. Спрос: анализ и управление: Учебное пособие / Под ред. И.К. Беляевского.— М.: Финансы и статистика, 1997.
8. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : Навч. посібник.— К.: Знання-Прес, 2000.
9. Ковалев В.В. Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности.— М. ПБОЮЛ, 2000.
10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет.— М.: «Инфра-М», 1997.
11. Миляков Н.В. Бухгалтерская отчетность.— М.: «Финансы и статистика», 1997.
12. Организация, планирование и управление деятельностью промышленных предприятий / Под ред. Каменицера С.Е., Русинова Ф.Ф.— М.: «Высшая школа», 1998.
13. Пятов М.А. Новое в учете себестоимости // Бухучет.— 1999.— № 11.
14. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности промышленного предприятия.— Минск: «Экоперспектива», 1998.
15. Савицкая Г. В. Теория анализа хозяйственной деятельности.— Минск, 1996.
16. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия, 2-е изд., перераб. и доп.— Минск: «Экоперспектива», 2000.
17. Самборский В.И., Грищенко Н.А. Анализ хозяйственной деятельности в бюджетных и научных учреждениях: Учебник.— М.: «Финансы и статистика», 1999.
18. Сергеев И.В. Экономика предприятия.— М.: «Финансы и статистика», 1997.
19. Ходзицька В.В. Облік, контроль і аналіз витрат виробництва та калькулювання собівартості ковбасних виробів в Україні. Автореферат дисертації на здобуття ступеня кандидата економічних наук. — К.: КНЕУ, 1999.
20. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа предприятия.— М.: «Инфра-М», 1996.
21. Шеремет А.Д. Негашев Е.В. Методика финансового анализа.— М.: «Юни-Глоб», 1998.
22. Экономика: Учебник по курсу «Экономическая теория» / [С.А.Бартенев, И.И. Большакова, А.С. Булатов и др.]; Под ред. А.С. Булатова, 2-е изд., перераб. и доп.— М.: «Бек», 1997.