# План.

План. 1

Введение. 2

Глава 1. Теоретическое обоснование экономического анализа себестоимости продукции. 4

1.1. Понятие себестоимости и ее анализ. 4

1.2. Себестоимость продукции и ее структура. 7

1.3. Планирование себестоимости продукции. 11

1.4. Пути снижения себестоимости продукции. 14

Глава 2. Анализ себестоимости продукции на предприятии ОАО «Электромашина». 18

2.1. Анализ себестоимости продукции. 18

2.1.1. Организация учета затрат себестоимости по переменным расходам. 19

2.1.2. Анализ себестоимости, исчисленной по переменным затратам. 21

2.2. Анализ затрат по статьям калькуляции. 23

2.3. Анализ затрат на 1 рубль выпущенной продукции. 24

Глава 3. Резервы снижения себестоимости продукции предприятия. 27

Выводы и предложения. 31

Литература. 33

Приложение. 34

# Введение.

В современной, быстро меняющейся, обстановке перехода к рынку управлению предприятия необходимо постоянно проводить анализ деятельности фирмы для принятия управленческих решений. Для анализа и принятия решений необходима исходная информация, такую информацию получают из ряда технико-экономических показателей, одним из которых является себестоимость. Можно с уверенностью заявить, что этот показатель является одним из наиболее важных. Чем же он так привлекателен? Почему ему так много уделяют внимания? Главными задачами развития экономики на современном этапе является всемерное повышение эффективности производства, а также занятие устойчивых позиций предприятий на внутреннем и международном рынках. Чтобы выдержать острую конкуренцию и завоевать доверие покупателей предприятие должно выгодно выделятся на фоне предприятий того же типа. Хорошо известно, что покупателя в первую очередь интересует качество продукции и ее цена. Чем выше первый показатель и ниже второй, тем лучше и выгоднее для покупателя и предприятия. Резервы улучшения этих показателей как раз и заключены в себестоимости продукции.

В обобщенном виде себестоимость продукции отражает все стороны хозяйственной деятельности предприятий, 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, в свою очередь, является основой определения цен на продукцию. Систематическое снижение себестоимости промышленной продукции – одно из основных условий повышения эффективности промышленного производства. Она оказывает непосредственное влияние на величину прибыли, уровень рентабельности, а также на общегосударственный денежный фонд - бюджет. Поэтому формирование издержек производства и обращения, их учет имеют важное значение для предпринимательской деятельности организаций.

Под себестоимостью продукции, работ и услуг понимаются выраженные в денежной форме затраты всех видов ресурсов: основных фондов ,природного и промышленного сырья, материалов, топлива и энергии, труда, используемых непосредственно в процессе изготовления продукции и выполнения работ, а также для сохранения и улучшения условий производства и его совершенствования. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, их классификация по статьям определяются государственным стандартом, а методы калькулирования - самими предприятиями.

Себестоимость - один из обобщающих показателей интенсификации и эффективности потребления ресурсов.

Задачами анализа себестоимости продукции являются:

* оценка обоснованности и напряженности плана по себестоимости продукции, издержкам производства и обращения на основе анализа поведения затрат;
* установление динамики и степени выполнения плана по себестоимости;
* определение факторов, повлиявших на динамику показателей себестоимости и выполнение плана по ним, величины и причины отклонений фактических затрат от плановых;
* анализ себестоимости отдельных видов продукции;
* выявление резервов дальнейшего снижения себестоимости продукции.

 Анализ себестоимости продукции и направлен на выявление возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции, Изучение себестоимости продукции позволяет дать более правильную оценку уровню показателей прибыли и рентабельности, достигнутому на предприятиях.

Целью курсовой работы является изучение вопросов, связанных с анализом себестоимости продукции на предприятии: сущность, цели, методы данного анализа, значение и резервы снижения себестоимости продукции. В качестве практического приложения в работе приводятся данные по анализу себестоимости продукции на предприятии ОАО «Электромашина». При изучении данной темы мною были использованы учебная и специальная литература по теории экономического анализа.

# Глава 1. Теоретическое обоснование экономического анализа себестоимости продукции.

## 1.1. Понятие себестоимости и ее анализ.

В Российском законодательстве себестоимость определяется как стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, топлива, материалов, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на её производство и реализацию.

Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от того, как решает предприятие вопросы снижения себестоимости продукции.

Непосредственной задачей анализа являются: проверка обоснованности плана по себестоимости, прогрессивности норм затрат; оценка выполнения плана и изучение причин отклонений от него, динамических изменений; выявление резервов снижения себестоимости; изыскание путей их мобилизации.[[1]](#footnote-1)

Выявление резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия: изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей.

Затраты живого и овеществленного труда в процессе производства составляют издержки производства. В условиях товарно-денежных отношений и хозяйственной обособленности предприятия неизбежно сохраняются различия между общественными издержками производства и издержками предприятия. *Общественные издержки производства* - это совокупность живого и овеществленного труда, находящая выражение в стоимости продукции. *Издержки предприятия* состоят из всей суммы расходов предприятия на производство продукции и ее реализацию. Эти издержки, выраженные в денежной форме, называются себестоимостью и являются частью стоимости продукта. В нее включают стоимость сырья, материалов, топлива, электроэнергии и других предметов труда, амортизационные отчисления, заработная плата производственного персонала и прочие денежные расходы. *Снижение себестоимости продукции* означает экономию овеществленного и живого труда и является важнейшим фактором повышения эффективности производства, роста накоплений.

Наибольшая доля в затратах на производство промышленной продукции приходится на сырье и основные материалы, а затем на заработную плату и амортизационные отчисления. В легкой промышленности доля сырья и основных материалов составляет 86%, а заработной платы с отчислениями на социальное страхование - около 9%.

Себестоимость продукции находится во взаимосвязи с показателями эффективности производства. Она отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменения условий производства и реализации продукции. Существенное влияние на уровень затрат оказывают технико-экономические факторы производства. Это влияние проявляется в зависимости от изменений в технике, технологии, организации производства, в структуре и качестве продукции и от величины затрат на ее производство. Анализ затрат, как правило, проводится систематически в течение года в целях выявления внутрипроизводственных резервов их снижения.

Для анализа уровня и динамики изменения стоимости продукции используется ряд показателей. К ним относятся: смета затрат на производство, себестоимость товарной и реализуемой продукции, снижение себестоимости сравнимой товарной продукции и затраты на один рубль товарной (реализованной) продукции.

*Смета затрат на производство* - наиболее общий показатель, который отражает всю сумму расходов предприятия по его производственной деятельности в разрезе экономических элементов. В ней отражены, во-первых, все расходы основного и вспомогательного производства, связанные с выпуском товарной и валовой продукции; во-вторых, затраты на работы и услуги непромышленного характера (строительно-монтажные, транспортные, научно-исследовательские и проектные и др.); в-третьих, затраты на освоение производства новых изделий независимо от источника их возмещений. Эти расходы исчисляют, как правило, без учета внутризаводского оборота.

*В себестоимость товарной продукции* включают все затраты предприятия на производство и сбыт товарной продукции в разрезе калькуляционных статей расходов. *Себестоимость реализуемой продукции* равна себестоимости товарной за вычетом повышенных затрат первого года массового производства новых изделий, возмещаемых за счет фонда освоения новой техники, плюс производственная себестоимость продукции, реализованной из остатков прошлого года. Затраты, возмещаемые за счет фонда освоения новой техники, включаются в себестоимость товарной, но не входят в себестоимость реализуемой продукции. Они определяются как разница между плановой себестоимостью первого года массового производства изделий и себестоимостью, принятой при утверждении цен:

СР = СТ - ЗН + (СП2 - СП1),

где СР - себестоимость реализованной продукции

 СТ - себестоимость товарной продукции

 ЗН - повышенные затраты первого года массового производства новых изделий, возмещаемые за счет фонда освоения новой техники

 СП1, СП2 - производственная себестоимость остатков нереализованной (на складах и отгруженной) продукции соответственно на начало и конец года.

Для анализа уровня себестоимости на различных предприятиях или ее динамики за разные периоды времени затраты на производство должны приводиться к одному объему. *Себестоимость единицы продукции (калькуляция)* показывает затраты предприятия на производство и реализацию конкретного вида продукции в расчете на одну натуральную единицу. Калькуляция себестоимости широко используется в ценообразовании, хозяйственном расчете, планировании и сравнительном анализе.

*Показатель снижения себестоимости сравнимой товарной продукции* применяется для анализа изменения себестоимости во времени при сопоставимом объеме и структуре товарной продукции на тех предприятиях, которые имеют устойчивый по времени ассортимент изделий. Под сравнимой понимают такую продукцию, которая производилась серийно или массово в предшествующем году. К ней относится и частично модернизированная продукция, если эти изменения не привели к введению новых моделей, стандартов и технических условий.

*Затраты на один рубль товарной (реализованной) продукции* - наиболее известный на практике обобщающий показатель, который отражает себестоимость единицы продукции в стоимостном выражении обезличенно, без разграничения ее по конкретным видам. Он широко используется при анализе снижения себестоимости и позволяет, в частности, характеризовать уровень и динамику затрат на производство продукции в целом по промышленности.

Остальные встречающиеся на практике показатели себестоимости можно подразделить по следующим признакам:

- по составу учитываемых расходов - цеховая, производственная, полная себестоимость;

- по длительности расчетного периода - месячная, квартальная, годовая, за ряд лет;

- по характеру данных, отражающих расчетный период,- фактическая (отчетная), плановая, нормативная, проектная (сметная), прогнозируемая;

- по масштабам охватываемого объекта - цех, предприятие, группа предприятий, отрасль, промышленность и т.п.

## 1.2. Себестоимость продукции и ее структура.

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. *Цеховая себестоимость* включает затраты данного цеха на производство продукции. *Общезаводская (общефабричная) себестоимость* показывает все затраты предприятия на производство продукции. *Полная себестоимость* характеризует затраты предприятия не только на производство, но и на реализацию продукции. *Отраслевая себестоимость* зависит как от результатов работы отдельных предприятий, так и от организации производства по отрасли в целом.

Систематическое снижение себестоимости продукции дает государству дополнительные средства как для дальнейшего развития общественного производства, так и для повышения материального благосостояния трудящихся. Снижение себестоимости продукции - важнейший источник роста прибыли предприятий.

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 техпромфинплана, для планирования оборотных средств и контроля за их использованием. В промышленности принята следующая группировка затрат по их экономическим элементам:

* сырье и основные материалы,
* вспомогательные материалы,
* топливо (со стороны),
* энергия (со стороны),
* амортизация основных фондов,
* заработная плата,
* отчисления на социальное страхование,
* прочие затраты, не распределенные по элементам.

Соотношение отдельных экономических элементов в общих затратах определяет структуру затрат на производство. В различных отраслях промышленности структура затрат на производство неодинакова; она зависит от специфических условий каждой отрасли.

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).[[2]](#footnote-2)

*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 и материалы

2) топливо и энергия на технологические нужды

3) основная заработная плата производственных рабочих

4) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования

5) цеховые расходы

6) общезаводские (общефабричные) расходы

7) потери от брака

8) непроизводственные расходы.

Первые семь статей расходов образуют фабрично-заводскую себестоимость. Полная себестоимость складывается из фабрично-заводской себестоимости и внепроизводственных расходов.

Расходы предприятий, включаемые в себестоимость продукции, делятся на прямые и 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 расходов и др. К *косвенным расходам* относятся затраты, которые невозможно или нецелесообразно прямо относить на себестоимость конкретных видов продукции: расходы цеховые, общезаводские (общефабричные), по содержанию и эксплуатации оборудования.

Цеховые и общезаводские расходы в большинстве отраслей промышленности включаются в себестоимость отдельных видов продукции путем распределения их пропорционально сумме заработной платы производственных расходов (без доплат по прогрессивно-премиальной системе) и расходам на содержание и эксплуатацию оборудования.

Например, сумма цеховых расходов за месяц составила 75 млн. рублей, а основная заработная плата производственных рабочих - 100 млн. рублей. Это значит, что в себестоимость отдельных видов продукции цеховые расходы будут включены в размере 75% от суммы основной заработной платы производственных рабочих, начисленной по отдельным видам продукции.

По статье «Внепроизводственные расходы» учитываются главным образом расходы по сбыту готовой продукции (затраты на тару, упаковку продукции и т.д.) и расходы на стандартизацию и научно-исследовательские работы, централизованные расходы по подготовке кадров и т.п. Как правило, внепроизводственные расходы включаются в себестоимость отдельных видов продукции пропорционально их фабрично-заводской себестоимости.

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: плановую, нормативную и 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 в связи со снижением нормативов в результате проведения организационно-технических мероприятий пересматривается, как правило, ежемесячно. *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.

Правильное исчисление себестоимости продукции имеет важное значение: чем лучше организован учет, чем совершеннее методы калькулирования, тем легче выявить посредством анализа резервы снижения себестоимости продукции. На промышленных предприятиях применяются три основных метода калькулирования себестоимости и учета затрат на производство: позаказный, попередельный и нормативный.

*Позаказный метод* применяется чаще всего в индивидуальном и мелкосерийном производстве, а также для калькулирования себестоимости работ ремонтного и экспериментального характера. Метод этот состоит в том, что затраты на производство учитываются по заказам на изделие или на группу изделий. Фактическая себестоимость заказа определяется по окончании изготовления изделий или работ, относящихся к этому заказу, путем суммирования всех затрат по данному заказу. Для исчисления себестоимости единицы продукции общая сумма затрат по заказу делится на количество выпущенных изделий.

*Попередельный метод калькулирования себестоимости* находит применение в массовом производстве с коротким, но законченным технологическим циклом, когда выпускаемая предприятием продукция однородна по исходному материалу и характеру обработки. Учет затрат при этом методе осуществляется по стадиям (фазам) производственного процесса. Например, на текстильных комбинатах - по трем стадиям: прядильное, ткацкое, отделочное производство.

*Нормативный метод учета и калькулирования* является наиболее прогрессивным, ибо позволяет вести повседневный контроль за 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.

## 1.3. Планирование себестоимости продукции.

Основной целью планирования себестоимости является выявление и использование имеющихся резервов снижения издержек производства и увеличение внутрихозяйственных накоплений. Снижая издержки производства в результате сбережения прошлого и живого труда, промышленность добивается наряду с ростом накоплений увеличения объема выпуска продукции. Планы по себестоимости должны исходить из прогрессивных норм затрат труда, использования оборудования, расхода сырья, материалов, топлива и энергии с учетом передового опыта других предприятий. Только при научно организованном нормировании затрат можно выявить и использовать резервы дальнейшего снижения себестоимости продукции.

Плановая себестоимость определяется путем технико-экономических расчетов величины затрат на производство и реализацию всей товарной продукции и каждого вида изделий. В зависимости от характера производства применяется ряд показателей, характеризующих себестоимость продукции.

При выпуске одного вида продукции себестоимость единицы этой продукции является показателем уровня и динамики затрат на ее производство. Для характеристики себестоимости разнородной продукции в планах и отчетах используются показатели снижения себестоимости сравнимой товарной продукции и затрат на 1 руб. товарной продукции. План предприятия содержит также сводную смету затрат на производство и плановые калькуляции себестоимости отдельных изделий.

*Показатель затрат на 1 руб. товарной продукции* определяется исходя из уровня затрат на производство товарной продукции по отношению к стоимости продукции в оптовых ценах предприятия.

Допустим, что из государственного планового задания по объему реализованной продукции составляет 4,35 млрд. руб., а стоимость этой продукции в оптовых ценах - 5 млрд. руб. Следовательно, задание по уровню затрат на 1 руб. товарной продукции составит 87 коп. (4,35 / 5).

Показатель затрат на 1 руб. товарной продукции не только характеризует планируемый уровень снижения себестоимости, но и определяет также уровень рентабельности товарной продукции. Его величина зависит как от снижения себестоимости продукции, так и от изменения оптовых цен, ассортимента и качества продукции.

В плане затраты рассчитываются на плановый объем и ассортимент продукции, но фактический ее ассортимент может отличаться от планового. Поэтому плановое задание по затратам на 1 руб. продукции пересчитывается на фактический ассортимент и потом уже сопоставляется с данными о затратах на 1 руб. продукции.

План по себестоимости промышленной продукции составляется по единым для всех предприятий правилам, установленным в инструкциях по планированию, учету и калькулированию себестоимости промышленной продукции. В этих инструкциях содержится перечень затрат, включаемых в себестоимость продукции, и определяются способы калькулирования себестоимости.

Установление общих, единых для всех предприятий правил имеет важное значение для правильного планирования и учета себестоимости продукции. В частности, общим для всех отраслей промышленности является порядок включения в себестоимость продукции только тех затрат, которые прямо или косвенно связаны с производством продукции. Поэтому нельзя включать в плановую себестоимость продукции расходы, не относящиеся к производству продукции, например расходы, связанные с обслуживанием бытовых нужд предприятия (содержание жилищно-коммунальных хозяйств, расходы других непромышленных хозяйств и т.д.), по капитальному ремонту и строительно-монтажным работам, а также расходы культурно-бытового назначения.

Некоторые расходы хотя и учитываются в фактических затратах на производство, однако в силу их особого характера также не могут включаться в плановую себестоимость продукции. К таким затратам относятся разного рода непроизводительные расходы и потери, например обусловленный отступлениями от установленного технологического процесса производственный брак (потери от брака планируются только лишь в литейных, термических, вакуумных, стекольных, оптических, керамических и консервных производствах, а также в особо сложных производствах новейшей техники в минимальных размерах по нормам, устанавливаемым вышестоящей организацией).

Плановая себестоимость продукции определяется путем соответствующих расчетов технико-экономических факторов. Методическими указаниями по разработке 11-ого пятилетнего плана определен следующий типовой перечень технико-экономических факторов, обусловливающих снижение себестоимости продукции:

1) повышение технического уровня производства;

2) улучшение организации производства и труда;

3) изменение объема, структуры и размещения производства;

4) улучшение использования природных ресурсов;

5) развитие производства.

В плане по себестоимости продукции на предприятии наряду с затратами на 1 руб. товарной продукции имеются следующие показатели: себестоимость отдельных видов продукции, себестоимость товарной продукции, снижение себестоимости сравнимой продукции.

Определение плановой себестоимости отдельных видов продукции служит основой планирования затрат на производство. Плановая себестоимость всей товарной продукции рассчитывается на основе данных об объеме выпуска товарной продукции и плановой себестоимости отдельных видов изделий.

Оценка выполнения плана по себестоимости всей товарной продукции осуществляется с учетом происшедших в течение отчетного года изменений цен на материалы и тарифов на перевозки и энергию.

Вся товарная продукция при планировании и учете себестоимости на предприятиях подразделяется на сравнимую и несравнимую. Сравнимой считается продукция, выпускавшаяся в предыдущем (по отношению к плановому) году, а также изделия с длительным циклом производства, которые выпускались в прошлом году в единичных экземплярах. В состав сравнимой продукции не включаются работы по заказам на сторону, услуги, оказанные своему капитальному строительству, работы по капитальному ремонту и продукция, изготовлявшаяся в опытном порядке. К несравнимой относится продукция, освоенная производством в текущем году.

В плане предприятия определяется задание по снижению себестоимости сравнимой продукции. Оно выражается процентом снижения себестоимости продукции по отношению к прошлому году. Наряду с этим может быть указана и сумма планируемой экономии в результате снижения себестоимости сравнимой продукции.[[3]](#footnote-3)

Для определения задания по снижению себестоимости сравнимой товарной продукции составляется расчет себестоимости по всей номенклатуре изделий исходя из предусмотренного планом предприятия объема продукции и с учетом планового показателя по уровню затрат на 1 руб. товарной продукции в оптовых ценах.

Если, например, предприятие изготовляет только два типа сравнимой продукции, то этот расчет будет иметь следующий вид.

|  |  |
| --- | --- |
| **Себестоимость,** | **млн. руб.** |
| **Изделия** | **Количество** | **единицы** | **изделия** | **всего** | **выпуска** | **Процент снижения себестоимости продукции** |
| **по плану (штук)** | **по отчету за прошлый год** | **по плану** | **по отчету за прошлый год** | **по плану** |
| А | 1085 | 1,8 | 1,6 | 1953 | 1736 | 11,1 |
| Б | 1000 | 1,5 | 1,47 | 1500 | 1470 | 2,0 |
| Итого | - | - | - | 3453 | 3206 | 7,1 |

Из расчета видно, что планом предусмотрено получение экономии от снижения себестоимости продукции по сравнению с прошлым годом в сумме 247 млн. рублей (3453-3206). Отнеся эту плановую экономию к фактической среднегодовой себестоимости прошлого года, определим задание по снижению себестоимости сравнимой продукции, которое составит 7,1%: (247/3453 \* 100).

Выполнение плана по сравнимой продукции характеризуется суммой полученной экономии и процентом снижения себестоимости по отношению к прошлому году.

## 1.4. Пути снижения себестоимости продукции.

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.[[4]](#footnote-4)

Успех борьбы за снижение себестоимости решает прежде всего рост производительности труда рабочих, обеспечивающий в определенных условиях экономию на заработной плате. Рассмотрим, в каких условиях при росте производительности труда на предприятиях снижаются затраты на заработную плату рабочих. Увеличение выработки продукции на одного рабочего может быть достигнуто за счет осуществления организационно-технических мероприятий, благодаря чему изменяются, как правило, нормы выработки и соответственно им расценки за выполняемые работы. Увеличение выработки может произойти и за счет перевыполнения установленных норм выработки без проведения организационно-технических мероприятий. Нормы выработки и расценки в этих условиях, как правило, не изменяются.

В первом случае, когда изменяются нормы выработки и расценки, предприятие получает экономию на заработной плате рабочих. Объясняется это тем, что в связи со снижением расценок доля заработной платы в себестоимости единицы продукции уменьшается. Однако это не приводит к снижению средней заработной платы рабочих, так как приводимые организационно-технические мероприятия дают возможность рабочим с теми же затратами труда выработать больше продукции. Таким образом, проведение организационно-технических мероприятий с соответствующим пересмотром норм выработки позволяет снижать себестоимость продукции за счет уменьшения доли заработной платы в единице продукции одновременно с ростом средней заработной платы рабочих.

Во втором случае, когда установленные нормы выработки и расценки не изменяются, величина затрат на заработную плату рабочих в себестоимости единицы продукции не уменьшается. Но с ростом производительности труда увеличивается объем производства, что приводит к экономии по другим статьям расходов, в частности сокращаются расходы по обслуживанию производства и управлению. Происходит это потому, что в цеховых расходах значительная часть затрат (а в общезаводских почти полностью) - условно-постоянные расходы (амортизация оборудования, содержание зданий, содержание цехового и общезаводского аппарата и другие расходы), не зависящие от степени выполнения плана производства. Это значит, что их общая сумма не изменяется или почти не изменяется в зависимости от выполнения плана производства. Отсюда следует, что, чем больше выпуск продукции, тем меньше доля цеховых и общезаводских расходов в ее себестоимости.[[5]](#footnote-5)

С ростом объема выпуска продукции прибыль предприятия увеличивается не только за счет снижения себестоимости, но и вследствие увеличения количества выпускаемой продукции. Таким образом, чем больше объем производства, тем при прочих равных условиях больше сумма получаемой предприятием прибыли.

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.[[6]](#footnote-6)

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.[[7]](#footnote-7)

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. Важнейшее значение при этом имеют автоматизация и механизация производственных процессов, сокращение удельного веса затрат ручного труда в производстве. Автоматизация и механизация производственных процессов дают возможность сократить и численность вспомогательных и подсобных рабочих в промышленном производстве.

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.

Масштабы выявления и использования резервов снижения себестоимости продукции во многом зависят от того, как поставлена работа по изучению и внедрению опыта, имеющегося на других предприятиях.

# Глава 2. Анализ себестоимости продукции на предприятии ОАО «Электромашина».

В условиях хозяйственной самостоятельности предприятий, сложности их ориентации в рыночных условиях существенно возрастает роль учета и анализа как единого инструмента для принятия различных управленческих решений. Проблема заключается в практическом применении на предприятии хорошо разработанных приемов и методов экономического анализа.

ОАО «Электромашина» является специализированным предприятием по выпуску электродвигателей, а также занимается выпуском бытовой техники, такой как электрокипятильники, электрочайники, тэны и другие виды продукции.

По данным завода "Электромашина" был проведен анализ себестоимости продукции, результаты которого предлагаем к рассмотрению.

## 2.1. Анализ себестоимости продукции.

**Себестоимость** всей продукции представляет собой слагаемое себестоимостей отдельных видов продукции. Путем сопоставления себестоимости единицы продукции каждого вида выявляются направления и темп изменения себестоимости, определяется неравномерность снижения по видам продукции.

Таблица 1. Анализ себестоимости единицы отдельных видов продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Вид продукции** | **Себестоимость единицы, руб.** | **Изменение себестоимости** |
| **1998** | **1999** | **руб.** | **Темп роста (%)** |
| Эл\двигатели | 9937 | 18394,2 | 8457 | 85,1 |
| Эл\чайники | 51,1 | 91,3 | 40,2 | 78,7 |
| Эл\кипятильники | 18,3 | 21,1 | 2,8 | 15,3 |
| Тэн | 42,6 | 34,6 | -8 | -18,8 |
| Ротор ЛВРЗ | 649,8 | 1367,8 | 718 | 210,5 |
| Предохранит. устр-ва | 59,5 | 113,6 | 54,1 | 90,9 |

Таким образом, повышение общей себестоимости вызвано повышением себестоимостью единицы продукции, за исключением тынов. При этом объемы производства по большинству видов продукции снизились.

Повышение полной себестоимости единицы продукции определенного вида было вызвано повышением затрат по всем статьям калькуляции.

### 2.1.1. Организация учета затрат себестоимости по переменным расходам.

Формирование себестоимости на заводе "Электромашина" осуществляется на основе калькуляционного варианта, традиционного для отечественных предприятий. В условиях рыночной экономики особую актуальность приобретает внедрение в отечественную практику система "директ-костинг". При калькулировании себестоимости продукции по системе "директ-костинг" постоянные затраты не распределяются между носителями, то есть видами продукции. Прямые материальные затраты, прямые трудовые затраты и переменные общепроизводственные расходы (ОПР) являются основными элементами себестоимости, которые участвуют при расчете себестоимости продукции.

**Калькуляция себестоимости по переменным расходам.**

**Себестоимость**

 **Затраты производства Непроизводственные расходы**

**Материалы Трудозатраты Накладные расходы**

 **Пер.нак.расходы Пост.нак.расходы**

**Запасы НЗП Запасы готовой продукции Счет прибылей и убытков**

Такой вариант калькулирования без специальных дополнительных расчетов представляет нужную, в условиях рынка, информацию о тенденциях изменения затрат в условиях изменения объема.

Проблема учета косвенных затрат с позиций "директ-кистинг" рассматривается следующим образом: косвенные расходы подразделяются на общехозяйственные расходы, носящие постоянный характер, и общепроизводственные, включающие в себя как постоянные расходы, так и переменные. При этом бы снизилась трудоемкость учетных работ, связанных с расчетами по распределению накладных расхоров. Таким образом реализуется двухступенчатый принцип учета маржинального дохода. Схема двухступенчатого учета маржинального дохода выглядит следующим образом:

Выручка от реализации 33692,2 т.руб.

Переменные прямые производственные расходы 19691,4 т.руб.

Маржинальный доход (сумма покрытия I) 14000,8 т.руб.

Постоянные производственные нак.расходы подразделений 7745,3 т.руб.

Маржинальный доход (сумма покрытия II) 6255,5 т.руб.

Пост.расходы: общехозяйственные и коммерческие 15,9+6618,2=6634,1 т.р.

Результат от реализации - 378,6 тыс.руб.

Данный учет позволяет определить, на какой ступени выручка от реализации продукции перестает покрывать затраты предприятия. В данном случае, при неполной реализации готовой продукции выручка не покрыла постоянных расходов предприятия в целом. Так как постоянные расходы не распределялись между реализованной продукцией и остатками готовой продукции, а были списаны общей суммой на реализацию, предприятие получило убыток в размере 378,6 тыс. руб. А при исчислении полной себестоимости продукции, когда часть постоянных расходов заключена в остатках готовой продукции и не участвует в расчете результата от реализации, предприятие имело прибыль от реализации в размере 328,2 тыс. руб.

Внедрение системы "директ-костинг" обеспечило бы более точное определение себестоимости, при котором различные распределения косвенных затрат не искажает бы данный показатель. При этом лучше вид на окупаемость изделия, что позволяет установить контроль за их рентабельностью. Для повышения контроля за уровнем себестоимости целесообразно было бы сочетать систему "директ-костинг" с элементами нормативного учета, аналогичного западной системе "стандарт-костинг". Реальные возможности интеграции в отечественном учете, нормативного учета и "директ-костинг" открывает счет 37 "Выпуск продукции (работ, услуг). При этом формировалась бы фактическая себестоимость с выделением нормативной себестоимости и отклонение от нее.

Таблица 2. Отчет о прибылях и убытках.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Наименование показателя** | **Учет полных затрат** | **Учет переменных затрат** |
| Выручка (нетто) от реал-ции продукции | 33692 | 33692 |
| Себестоимость реал-ции продукции | 33364 | 16691 |
| Коммерческие расходы | - | 16 |
| Управленческие расходы | - | 14364 |
| Прибыль (убыток) от реализации | 328 | -379 |

При использовании метода учета переменных затрат отчет "О прибылях и убытка" не дает информации о маржинальном доходе, который является важнейшим показателем при использовании данного метода.

Поэтому при внедрении элементов "директ-костинг" в отечественную практику учета затрат было бы целесообразно ввести новую форму отчета "О прибылях и убытках"(См. таблицу 2 П в приложении).

В таком отчете четко видна величина маржинального дохода. Сумма постоянных затрат разбита по составляющим элементам, что также важно для анализа затрат. Помимо себестоимости реализованной продукции здесь показана себестоимость и готовой продукции, что устраняет необходимость привлечения других форм отчетности для определения величины данного показателя. (См. таблицу 3П в приложении).

**Финансовый** результат от реализации продукции при определении полной себестоимости, рассчитанный по зарубежной методике, отличается от финансового результата, рассчитанного по отечественным принципам. Причина заключается в следующем. В отечественной практике абсолютно все косвенные расходы распределяются между видами продукции и являются составляющими полной себестоимости продукции.

В зарубежной их практике расходы, не связаны с производством продукции, рассматриваются как расходы за периоды. Они не распределяются между видами продукции, а показываются в отчете общей суммой.

Таким образом, применение элементов "директ-костинг" в отечественном учете затрат, внедрение международного опыта по учету затрат и результатов кардинально меняет отечественную концепцию калькулирования, учета и расчета финансовых результатов, в частности основного финансового результата - от реализации продукции.

### 2.1.2. Анализ себестоимости, исчисленной по переменным затратам.

Применение различных методов учета затрат влияет на величину себестоимости продукции и тем самым на величину прибыли. При методе учета переменных затрат на продукт относят только переменную часть производственных расходов, и они распределяются между остатками готовой продукции и себестоимостью реализованной продукции, а все постоянные расходы рассматриваются как затраты, относимые на период времени. Таким образом, себестоимость продукции будет выглядеть следующим образом:

Таблица 3. Себестоимость продукции, исчисленная по переменным затратам.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **1998г.** | **1999г.** | **Изменение %** |
| Материалы | 8529,2 | 9014,4 | 5,7 |
| Комплектующие | 1805,8 | 2160,4 | 19,6 |
| Заработная плата основная | 1935,6 | 1989,4 | 2,8 |
| Отчисления | 700,5 | 747,6 | 6,7 |
| Переменная часть цеховых расходов | 3450,9 | 7267,2 | 110,6 |
| Итого себестоимость: | 16422 | 21179 | 29 |

На увеличение себестоимости, как и в случае исчисления полной себестоимости в большей степени повлияло увеличение цеховых расходов – 80,2% общего увеличения.

Рассчитав себестоимость по переменным затратам единицы каждого вида продукции, заметим, что и в том случае произошло снижение себестоимости единицы продукции, такой как тэны (табл.4.).

Таблица 4. Переменная себестоимость единицы продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Вид продукции** | **Себестоимость единицы продукции** | **Изменения** |
| **1998г.** | **1999г.** | **абсолют.** | **относит** |
| Эл\двигатели | 6347 | 10981 | 4634 | 73,0 |
| Эл\чайники | 29 | 52 | 23 | 79,3 |
| Эл\кипятильники | 11 | 12 | 1 | 9,1 |
| Ротор | 355 | 710 | 355 | 100,0 |
| Деревообработка | 31 | 63 | 32 | 103,2 |
| Предохр.устройства | 27 | 49 | 22 | 81,5 |
| Тэны | 39 | 30 | -9 | -23,1 |

Лежащая в основе "директ-костинг" классификация затрат на постоянные и переменные обуславливает особенности экономического анализа и управления.

Одной из этих особенностей организации анализа является анализ взаимосвязи объема производства себестоимости и прибыли на базе данной классификации. Такое деление затрат помогает решить задачу максимизации массы и прироста прибыли за счет относительного сокращения тех или иных расходов. Оно также позволяет судить об окупаемости затрат и дает возможность определить "запас финансовой прочности" предприятия на случай осложнения коньюктуры и других затруднений.

Анализ взаимосвязи объема производства, себестоимости и прибыли проводится с помощью графика и различных арифметических расчетов. Основным моментом является определение точки безубыточности или порога рентабельности.

## 2.2. Анализ затрат по статьям калькуляции.

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

Таблица 5. Анализ себестоимости продукции по статьям калькуляции.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **1998 год** | **1999 год** | **Изменения** |
| **т.руб.** | **у.в. (%)** | **т.руб.** | **у.в. (%)** | **т.руб.** | **у.в. (%)** |
| 1. Материалы (за минусом возвратных отходов) | 8529,2 | 32,9 | 9014,4 | 25,3 | 485,2 | -7,6 |
| 2.Комплектующие | 1805,2 | 7,0 | 2160,4 | 6,0 | 354,6 | -1,0 |
| 3. Заработная плата основных работников | 1935,6 | 7,4 | 1989,4 | 5,6 | 53,8 | -1,8 |
| 4. Отчисления | 700,6 | 2,7 | 747,6 | 2,1 | 47,0 | -0,6 |
| 5. Цеховые расходы | 7059,7 | 27,2 | 14894,9 | 41,74 | 7835,2 | 14,54 |
| 6. Потери от брака | 129,7 | 0,5 | 245,1 | 0,7 | 115,4 | 0,2 |
| 7. Общезаводские расходы | 5775,7 | 22,26 | 6618,2 | 18,52 | 842,5 | -3,7 |
| Заводская себестоимость | 25936,3 | 99,96 | 35670,0 | 99,96 | 9733,7 | - |
| Внепроизводственные расоды | 10,4 | 0,04 | 15,9 | 0,04 | 5,5 | - |
| Полная себестоимость | 25946,7 | 100,0 | 35685,9 | 100,0 | 9739,2 | - |

Заводская себестоимость составила 99,96% полной себестоимости, что говорит о незначительном размере внепроизводственных расходов.

Как видно, себестоимость продукции возросла на 37,5% (35685,9 / 25946,7 \* 100); за счет повышения затрат по всем статьям калькуляции. Однако наибольшее влияние имело повышение цеховых расходов: -80,5% (7835,2 / 9739,2 \* 100) от общего увеличения себестоимости. Удельный вес цеховых расходов в полной себестоимости продукции возрос в 1,5 раза (41,74 / 27,2).

Увеличение удельного веса потерь от брака на 0,2% вызвало снижение объема производства на 44,9 тыс.руб. (22428,2 \* 0,2%).

На себестоимость продукции оказывают влияние различные факторы, расчет степени влияния которых предтавлен в таблице 1 П (Приложение).

**In = 100 –78 = 22%** - невыполнение плана.

Уровень затрат на изделие снизился только по заработной плате, остальные же статьи затрат вызвали рост полной себестоимости.

## 2.3. Анализ затрат на 1 рубль выпущенной продукции.

Для характеристики уровня и динамики себестоимости продукции применяется показатель затрат на 1 рубль выпущенной продукции.

Он представляет собой отношение:

**A = C** ; где **A** – затраты на 1 рубль продукции;

 **B** **С** – себестоимость продукции;

  **B** – объем производства.

Сопоставлением затрат на 1 рубль продукции за 1998 и 1999 годы определяется направление изменения показателей.

Таблица 6. Анализ затрат на 1 рубль выпущенной продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Показатели** | **1998 год** | **1999 год** |
| **При затратах** | **в ценах** | **фактически** |
| **1998 года** | **1999 года** |
| 1.Себестоимость продукции, тыс.руб. | 25946,7 | 27269,9 | 26247,7 | 35685,9 |
| 2.Стоимость продукции, тыс.руб. | 28764,6 | 22428,5 | 22428,5 | 35526,7 |
| 3.Затраты на 1 рубль продукции  |  |  |  |  |
| (ст.1:ст.2) | 0,902 | 1,2159 | 1,1703 | 1,004 |

По данным таблицы 9 затраты на 1 рубль продукции повысились по сравнению с 1997 годом на 0,102 руб. = (1,004 – 0,902).

На изменение затрат на 1 рубль продукции оказывают влияние следующие факторы:

* изменение структуры ассортимента отдельных изделий;
* изменение затрат в себестоимости отдельных изделий;
* изменение оптовых цен на продукцию;
* изменение цен на потребляемые ресурсы.

**Л = E q \* C ;** где

 **E q \* ц**

**q** – количество произведенной продукции в натуральном выражении;

**С** – себестоимость единицы продукции;

**Ц** – оптовая цена единицы продукции.

Влияние изменения структуры ассортимента производства продукции на изменение затрат на 1 рубль продукции определяется разностью между затратами на 1 рубль продукции 1998 года объемов за 1999 год и 1998 год, то есть:

**Лд = E q 1 \* C 0 - E q 0\* C 0 = 1,2159 – 0,902 = + 0,3139**

 **E q 1 \* ц 0 E q 0 \* ц 0**

**1** – показатель 1999г.;

**2** – показатель 1998г.

Чтобы определить размер влияния изменения затрат в себестоимости отдельных изделий, необходимо из затрат на 1 рубль продукции 1999 года в оптовых ценах 1998 года вычесть затраты на 1 рубль продукции 1998 года фактически выпущенной продукции в 1998 году:

 **Пс = E q 1 \* C 0 - E q 1 \* C 0 = 1,1703 – 1,2159 = - 0,0456**

 **E q 1 \* ц 0 E q 1 \* ц 0**

Для расчета влияния таких факторов, как цены на ресурсы и готовую продукцию необходимо исчислить промежуточный показатель затрат на 1 рубль продукции в действующих ценах на ресурсы и ценах на готовую продукцию 1998 года.

 **Л (цены на = 1,5911 – 1,1703 = +0,4208**

 **ресурсы)**

 **Л (цены на готовую = 1,004 – 1,5911 = -0,5871**

 **продукцию)**

Сумма влияния всех факторов соответствует общему отклонению затрат на 1 рубль продукции от значения 1998 года:

0,3139 + (-0,0456) + 0,4208 + (-0,5871) = +0,102.

Снижению затрат на 1рубль продукции способствовали изменения цен на готовую продукцию и изменение себестоимости отдельных видов продукции.

Исходя из экономического содержания себестоимости продукции показатель затрат на 1 рубль. продукции можно рассчитать по трем простым элементам процесса производства:

**Л = С = ЗМ + ЗП + А = ЗМ + ЗП + А ;** где

 **В B B B B**

**ЗМ** – материальные затраты в себестоимости продукции;

**ЗП** – заработная плата с отчислениями на социальное страхование;

**A**  - амортизационные отчисления в себестоимость.

Показатель затрат на 1 рубль продукции выражает совокупность материальности, трудоемкости (зарплатоемкости) и фондоемкости (амортизациоемкости) продукции, а его анализу позволяет разложить общее отклонение фактических затрат на 1 руб. продукции от затрат предшествующего периода по удельному весу отдельных элементов производственного процесса и определить направление поиска резервов снижения затрат.

Л1 = 18758 + 8608 + 3221 + 2912 = 0,526 + 0,331 + 0,082 = 1,0

 35526,7 35526,7 35526,7

Л0 = 15334,5 + 6059 + 2303,4 + 1464,9 = 0,533 + 0,291 + 0,051 = 0,9

 28764,6 28764,6 28764,6

Увеличение затрат на 1 руб. продукции было вызвано увеличением трудоемкости и фондоемкости производства. Однако наибольший удельный вес занимают материальные затраты на 1 руб. продукции, что говорит о материальном характере производства.

# Глава 3. Резервы снижения себестоимости продукции предприятия.

Снижение себестоимости продукции является важнейшим фактором развития экономики предприятия.

Под себестоимостью продукции, работ и услуг понимаются выраженные в денежной форме затраты всех видов ресурсов: основных фондов, природного и промышленного сырья, материалов, топлива и энергии, труда, используемых непосредственно в процессе изготовления продукции и выполнения работ, а также для сохранения и улучшения условий производства и его совершенствования. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, определяется государственным стандартом, а методы калькулирования - самими предприятиями.

 Себестоимость продукции, представляя собой затраты предприятия на производство и обращение, служит основой соизмерения расходов и доходов, т.е. самоокупаемости - основополагающего признака рыночного - хозяйственного расчета. Себестоимость - один из обобщающих показателей интенсификации и эффективности потребления ресурсов.

 В системе показателей экономической эффективности производства в отраслях материального производства планируются и анализируются такие показатели, как производство продукции на 1 д.е. затрат, а также снижение затрат на 1 д.е. продукции (работ).

При планировании и анализе экономии от снижения себестоимости продукции рассчитывают экономию по следующим группам факторов[[8]](#footnote-8):

1.Повышение технического уровня производства.

2.Улучшение организации производства и труда.

3.Изменение объема, структуры и размещения производства.

4.Улучшение использования природных ресурсов.

5.Развитие производства.

Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от того, как решает предприятие вопросы снижения себестоимости продукции.

Непосредственной задачей анализа являются: проверка обоснованности плана по себестоимости, прогрессивности норм затрат; оценка выполнения плана и изучения причин отклонений от него, динамических изменений; выявление резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия: изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей.

***Технико-экономические факторы и резервы снижения себестоимости***

В настоящее время при анализе фактической себестоимости выпускаемой продукции, выявление 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. Это внедрение новой, прогрессивной технологии, механизация и автоматизация производственных процессов; улучшение использования и применение новых видов сырья и материалов; изменение конструкции и технических характеристик изделий; прочие факторы, повышающие технический уровень производства. Снижение себестоимости может произойти при создании автоматизированных систем управления, использования 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 ее веса машин и оборудования, уменьшение габаритных размеров и др.
2. Совершенствование организации производства и труда. Снижение себестоимости может произойти в результате изменения в организации производства, формах и методах труда при развитии специализации производства; совершенствования управления производством и сокращением затрат на него; улучшение использования основных фондов; улучшение материально-технического снабжения; сокращения транспортных расходов; прочих факторов повышающих уровень организации производства.
3. Снижение текущих затрат происходит в результате совершенствования обслуживания основного производства (например, развития поточного производства, повышения коэффициента сменности, упорядочения подсобно-технологических работ, улучшения инструментального хозяйства, совершенствования организации контроля за качеством работ и продукции).
4. Изменение объема и структуры продукции, которые могут привести к относительному уменьшению условно-постоянных расходов (кроме амортизации), относительному уменьшению амортизационных отчислений, изменению номенклатуры и ассортимента продукции, 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.
5. Улучшение использования природных ресурсов. Здесь учитывается: изменение состава и качества сырья; изменение продуктивности месторождений, объема 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.
6. 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.

***Пути снижения себестоимости.***

Решающим условием снижения себестоимости служит непрерывный технический прогресс. Внедрение новой техники, комплексная механизация и автоматизация производственных процессов, совершенствование технологии, внедрение прогрессивных 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.

# Выводы и предложения.

В данной работе я попыталась рассмотреть основные теоретические аспекты экономического анализа себестоимости продукции. При рассмотрении практических вопросов мною были приведены данные по анализу себестоимости продукции на предприятии ОАО «Электромашина». Наиболее приемлемой системой, на мой взгляд, является система "директ-костинг (Direct-costing Sistem)". Формирующиеся в нашей стране рыночные отношения служат главным условием применения данной системы в отечественном анализе и дальнейшего проведения исследований вариантов поведения затрат в зависимости от объема производства, классификации затрат на постоянные и переменные.

Появление системы "директ-костинг", позволяет выделить такие категории, как нетто-доход (прибыль в традиционном понимании) и брутто-доход (прибыль + постоянные затраты), привело к стиранию границы между планированием и учетом, позволило перейти к многовариантному планированию. Расчет себестоимости по переменным затратам в рамках "директ-костинг", определение на этой основе маржинального дохода позволяют определить в какой момент предприятие перестает покрывать свои затраты.

Рассмотрев показатели по данным завода "Электромашина", было выяснено, что предприятие не покрывает постоянные затраты предприятия в целом. Формирование себестоимости продукции и расчет финансового результата от ее реализации по данной системе привели к совершенно другим результатам, на наш взгляд наиболее точным и достоверным, по сравнению с традиционной методикой формирования себестоимости.

Проведенный анализ себестоимости по традиционной методике позволил выявить резервы и пути ее снижения.

Снижению себестоимости продукции будет способствовать контроль за эффективностью использования производственных ресурсов. Так, более эффективное использование материальных ресурсов приведет к снижению материалоемкости продукции, что в свою очередь позволит высвободить резерв снижения себестоимости в размере 2853 тыс. руб.

Опережение темпов роста средней заработной платы над темпами роста производительности труда рабочих привело к повышению себестоимости на 19,1%. Поэтому повышение производительности труда с помощью контроля за квалификацией рабочих и создание системы материального поощрения позволит снизить себестоимость на 7215,1 тыс. рублей.

Сокращение накладных расходов путем более рациональной организации производства и управления, а также путем ликвидации непроизводительных затрат, позволило бы снизить себестоимость на 275,6 тыс. рублей.

Применение системы "директ-костинг" расширяет аналитические возможности, позволяет проводить анализ взаимосвязи объема производства, себестоимости и прибыли на базе классификации затрат на постоянные и переменные.

Таким образом, рассмотрев особенности учета и анализа в условиях применения системы "директ-костинг", можно сделать вывод, что ее применение в практике учета затрат отечественных предприятий дает большие возможности для более эффективного управления деятельностью предприятий, которое обеспечило бы достижение основной их цели- получение прибыли.

# Литература.

1. Адамов В.Е., Ильенкова С. Д. Экономика и статистика фирм – М.: изд-во «Финансы и статистика», 1997
2. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. - М., "Финансы и статистика" 1999.
3. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. – М.: «Финансы и статистика»,1996
4. Бородина Е. И. Финансы предприятий - Москва, изд-во «ЮНИТИ», 1995
5. Бухгалтерское приложение номер 9, февраль 1999
6. Ворст Й., Ревентлоу П. Экономика фирмы. – М.: “Высшая школа” 1993.
7. Карпова Т. П. Основы управленческого учета. - М. 1998.
8. Ковалева А.М. Финансы. Учебное пособие. - М., "Финансы и статистика"1997.
9. Козлова Е.П., Парашутин Н.В. Бухгалтерский учет, М.: «Финансы и статистика», 1996.
10. Кондратков. Бухгалтерский учет. М. 1999.
11. Люблинский Я.Г. Анализ затрат на создание, производство и эксплуатацию изделий. М.: «Финансы и статистика»,1991
12. Мутнян А. В., Оконников И. М. Микроэкономика. Кн. 1 – М.,1993
13. Мамедов О. Ю. Современная экономика - Ростов-на-Дону, изд-во «Феникс», 1997.
14. Николаева С.А. Учетная политика предприятия, - М.; "ИНФРА-М",1995
15. Родионова В.М., Федотова М.А. Финансовая устойчивость предприятия в условиях инфляции. – М.: “Перспектива” 1995
16. Сидорович А. В. Курс экономической теории - М, изд-во «ДИС», 1997
17. Финансовый анализ деятельности фирмы. – М., "Ист-Сервис", 1994.
18. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. Учебное пособие. - М.. «ИНФРА-М» 1999.
19. Яркина Т. В. Основы экономики предприятия: краткий курс. - М. 1999.
20. Шишкин А. К., Вартанян С. С., Бухгалтерский учет и финансовый анализ на коммерческих предприятия. – М.: “Инфра - М” 1996.

# Приложение.

**Таблица 1 П. Расчет влияния изменения различных факторов на изменение полной себестоимости.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Статьи затрат** | **Сумма затрат** | **Отклонение от 1998г. (+;-)** |
| **1998г.** | **На объем пр-ва****в 1999г.** | **Всего:** | **в т.ч. за счет изменения** |
| **Vпр-ции** | **Структуры****продукции** | **У затрат на****изделие** |
| **1998г.** | **1999г.** |
| A | 1 | 2 | 3 | 4=3-1 | 5 | 6=2-1-5 | 7=3-2 |
| Матер-лы (за минусом возв.отходов) | 8529,2 | 8964,2 | 9014,4 | 485,2 | -1876,4 | 2311,4 | 50,2 |
| Комплектующие | 1805,2 | 1897,9 | 2160,4 | 354,6 | -397,3 | 489,4 | 262,5 |
| Заработная плата | 1935,6 | 2034,3 | 1989,4 | 53,8 | -425,8 | 524,5 | -44,9 |
| Отчисления | 700,6 | 736,3 | 747,6 | 47,0 | -154,1 | 189,8 | 11,3 |
| Цеховые расходы | 7059,7 | 7419,7 | 14894,9 | 7835,20 | -1153,1 | 1513,1 | 7475,2 |
| Потери от брака | 129,7 | 136,3 | 245,1 | 115,4 | -28,5 | 35,1 | 108,8 |
| Общезаводские расходы | 5775,7 | 6070,30 | 6618,2 | 842,5 | -1270,7 | 1565,3 | 547,9 |
| Внепроизводственные расходы | 10,4 | 10,9 | 15,9 | 5,5 | -2,3 | 2,8 | 5 |
| Полная себестоимость | 25946,7 | 27269,9 | 35685,9 | 9739,2 | -5708,3 | 7031,5 | 8416 |

**Таблица 2 П. Отчет "О прибылях и убытках". Маржинальный подход.**

|  |  |
| --- | --- |
| **Показатели** | **Сумма, тыс. руб.** |
| Выручка от реализации продукции | 33692,2 |
| Переменная часть себестоимости реализованной |  |
| продукции: |  |
| Переменная часть себестоимости готовой продукции | 21179,0 |
| Минус: конечные остатки готовой продукции | 1487,6 |
| Переменная часть себестоимости реализованной  | 19691,4 |
| продукции: |  |
| Маржинальный доход | 14000,8 |
| Минус: постоянные затраты: | 14379,4 |
| общехозяйственные | 6618,2 |
| коммерческие | 15,9 |
| производственные | 7745,3 |
| Прибыль до налогообложения | -378,6 |

**Таблица 3 П. Отчет "О прибылях и убытках" Маржинальный подход.**

|  |  |
| --- | --- |
| **Показатели** | **Сумма, тыс. руб.** |
| Выручка от реализации продукции | 33692,2 |
| Переменная часть себестоимости реализованной |  |
| продукции: |  |
| Валовый доход | 6142,1 |
| Коммерческие расходы | 15,9 |
| Административные расходы | 6618,2 |
|  | 6634,1 |
| Прибыль до налогообложения | -492 |

1. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. Учебное пособие.-М.. «ИНФРА-М» 1999. стр 257-258. [↑](#footnote-ref-1)
2. Баканов М.И.,Шеремет А.Д. Теория экономического анализа.-М.,"Финансы и статистика" 1999 стр.271-274. [↑](#footnote-ref-2)
3. Шеремет А.Д.,Сайфулин Р.С.Финансы предприятий.Учебное пособие.-М.,"ИНФРА-М"1999 стр.259. [↑](#footnote-ref-3)
4. Шеремет А.Д.,Сайфулин Р.С.Финансы предприятий.Учебное пособие.-М.,"ИНФРА-М"1999 ,стр.258,264-267 [↑](#footnote-ref-4)
5. Баканов М.И.,Шеремет А.Д.. Теория экономического анализа.-М.,"Финансы и статистика"1999 стр.260-263 [↑](#footnote-ref-5)
6. Ковалева А.М. Финансы. Учебное пособие.-М.,"Финансы и статистика"1997 стр.305-322. [↑](#footnote-ref-6)
7. Бухгалтерское приложение номер 9, февраль 1999. [↑](#footnote-ref-7)
8. Баканов М.И.,Шеремет А.Д. Теория экономического анализа.-М.,"Финансы и статистика" 1999 стр.271-274. [↑](#footnote-ref-8)