#### Содержание

 Введение 3

1. Сущность издержек производства. 4

2. Безубыточность производства. Понятие маржинального дохода. 13

3.Пути снижения затрат на производство продукции. 19

Заключение 24

Список использованной литературы 26

**Введение**

Формирование затрат производства является наиболее сложным элементом развития производственно-хозяйственного механизма предприятия. Именно от его тщательного изучения и успешного практического применения будет зависеть взаимозависимость видов продукции и их мест в производстве, определение цен на продукцию, исчисление национального дохода в масштабах страны, расчет экономической эффективности от внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий.

Актуальность данной темы заключается в том, что в условиях самостоятельного планирования предприятиями номенклатуры продукции и свободных (рыночных) цен, применения действующей системы налогообложения возрастает значимость анализа затрат и калькулирования себестоимости единицы продукции, вырабатываемой на предприятиях.

Анализ затрат помогает определить эффективность расходов, уточнить, не будут ли они чрезмерными, покажет, как установить цены, как применить сведения о затратах на определенный период, как регулировать и контролировать расходы.

Целью нашей работы является определение путей снижения затрат предприятия. Для достижения данной задачи нужно рассмотреть ряд вопросов: определить понятие затрат производства, рассмотреть основную классификацию издержек производства, их структуру, определить сущность управления затратами, резервы снижения затрат на производство.

**1. Сущность издержек производства**

Процесс производства занимает одно из главных мест в деятельности организации и представляет собой совокупность технологических операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

Производство обусловлено взаимодействием трех основных факторов – рабочей силы, средств труда и предметов труда. Участие этих факторов в производстве требует соответствующих расходов: во-первых, для обеспечения непрерывного производственного процесса необходима закупка материальных ресурсов, в результате чего формируются входящие расходы; во-вторых, хозяйственные средства расходуются непосредственно в процессе переработки материально-производственных запасов для изготовления продукции и ее продажи – на заработную плату, стоимость израсходованных на изготовление продукции предметов труда, амортизацию средств труда, занятых в производстве, обслуживающего и управленческого персонала, стоимость предметов труда, израсходованных на общепроизводственные и общехозяйственные нужды (отопление, освещение, уборку помещений и т.п., амортизация зданий и хозяйственного инвентаря цехов и общехозяйственных сооружений и др.)[[1]](#footnote-1).

В процессе создания продукции определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на ее изготовление. Таким образом, себестоимость - это выраженные в денежной форме текущие затраты организации на производство и сбыт продукции (работ, услуг). Определение величины затрат, приходящихся на единицу продукции, называется калькулированием себестоимости, а ведомость , в котором производится расчет себестоимости— калькуляцией.

В зависимости от сферы деятельности организации затраты могут выражаться в форме себестоимости (в сфере производства) либо в форме издержек обращения (в торговле). Калькулирование себестоимости выпускаемой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) - один из основных вопросов бухгалтерского учета.

Эти данные позволяют определить, насколько выгоден тот или иной вид деятельности в определенных экономических условиях, эффективна ли существующая система организации производственного процесса, что можно и нужно изменить, в каком направлении развиваться.

С другой стороны, состав производственных затрат организации - один из важнейших показателей, необходимых для расчета и уплаты обязательных налоговых платежей, прежде всего - налога на прибыль. Ошибки в расчёте себестоимости могут привести к серьёзным налоговым последствиям.

Затраты, включаемые в затраты на производство продукции, группируются по двум основным признакам[[2]](#footnote-2):

1) что и сколько израсходовано на производство;

2) на что произведены затраты.

Группировка затрат по экономическим элементам производится по первому признаку, охватывает производственное использование всех хозяйственных ресурсов организации и является единой для всех отраслей экономики.

По экономическому содержанию затраты подразделяют на экономические элементы и статьи расходов (статьи калькуляции). Экономическим элементом называют вид затрат, состоящий из однородных расходов. Подразделение затрат по экономическим элементам позволяет определить вид затрат по организации в целом независимо от места их возникновения и направления.

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена и группировка по следующим элементам:

-материальные затраты (за вычетом возвратных отходов);

-затраты на оплату труда;

-отчисления на социальные нужды;

-амортизация;

-прочие затраты.

По экономическому элементу «материальные затраты» учитывается стоимость сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующей продукции и кооперированных услуг, использованных непосредственно для производства продукции. Кроме того, к материальным затратам относят стоимость вспомогательных материалов, запчастей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, топлива, энергии и других материальных ценностей, израсходованных на другие производственные и хозяйственные нужды (например, на осуществление контроля за качеством выпускаемой продукции или на ремонт оборудования), а также затраты вспомогательных материалов, израсходованных на упаковку произведенной продукции.

В экономический элемент «затраты на оплату труда» включают расходы по оплате труда, в том числе на основную и дополнительную заработную плату штатного и внештатного персонала, а также премии, стимулирующие и компенсирующие выплаты.

В экономическом элементе «отчисления на социальные нужды» отражаются установленные законодательством обязательные отчисления на оплату труда во внебюджетные фонды социального, пенсионного и медицинского страхования.

В экономический элемент «амортизация» включается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств (за исключением объектов основных средств, которые не амортизируются в соответствии с действующими нормативными документами), нематериальных активов, доходных вложений в материальные ценности. Суммы амортизационных отчислений по центрам затрат и центрам ответственности за затраты определяются согласно методике, установленной учетной политикой организации.

К экономическому элементу «прочие затраты» относятся затраты, которые не вошли в вышеуказанные экономические элементы: платежи за полученную лицензию на право пользования патентом, ноу-хау, плата за аренду основных средств, за подготовку и переподготовку кадров, затраты на командировки и др.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты группируются и учитываются по статьям калькуляции. Данная группировка производится по второму основному признаку – «на что произведены затраты». Каждая статья представляет назначение определенного вида затрат в хозяйственном процессе, образующих себестоимость продуктов труда. Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции определяются отраслевыми методическими рекомендациями. Однако в зависимости от специфики производства организация может корректировать предлагаемую группировку[[3]](#footnote-3).

Организации, осуществляющие промышленную деятельность, используют типовую группировку затрат, которая содержит следующие статьи:

Сырье и материалы

Возвратные отходы

Топливо и энергия на технологические цели

Заработная плата основных производственных рабочих

Отчисления на социальные нужды

Расходы на подготовку и освоение производства

Общепроизводственные расходы

Общехозяйственные расходы

Потери от брака

Прочие производственные расходы

Расходы на продажу

Итого коммерческая себестоимость продукции.

По способу включения в себестоимость продукта труда затраты на его производство подразделяются на прямые и косвенные. Такая классификация затрат используется в сложных производствах (машиностроения, легкой промышленности, сельском хозяйстве), отличающихся многономенклатурным производством.

Прямые затраты непосредственно относятся к конкретному объекту калькуляции (видам изделий или группам однородных изделий, работам, услугам) – это затраты сырья и материалов, заработной плата производственных рабочих, занятых изготовлением продукции. Вместе с отчислениями на социальные нужды и другие затраты, которые можно отнести на себестоимость продукции на основании первичных документов.

Косвенные затраты не имеют непосредственного отношения к производству данного наименования продукции, в связи с чем не могут быть отнесены в их себестоимость прямым счетом, а распределяются косвенно (т.е. условно).

Косвенные затраты, как правило, предварительно учитываются на собирательно-распределительных счетах: «Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы», «Расходы на продажу» (в учете поставщика), «Потери от брака». Они распределяются между различными изделиями пропорционально предусмотренной учетной политикой показателям с помощью заранее рассчитанных коэффициентов. В качестве базы распределения могут быть выбраны: сумма начисленной заработной платы основных производственных рабочих, количество отработанных машино-часов, объем выпущенной продукции и т.д. Коэффициент распределения косвенных расходов рассчитывается путем деления величины косвенных расходов на общую сумму прямых расходов[[4]](#footnote-4).

Классификация расходов на прямые и косвенные характерна для многопрофильных производств. В организациях электроэнергетики, добывающих отраслей и других производствах, выпускающих одно наименование продукции (т.е. в организациях, в которых существует только один объект калькуляции), все расходы считаются прямыми.

По экономическому составу затраты классифицируют на основные и накладные.

Основные затраты непосредственно связаны с циклом производства продукта труда и его обслуживанием – это затраты, связанные с подготовкой, освоением производства, самим производственным циклом (в том числе потери от брака, затраты на повышение качества выпускаемой продукции), а также расходы на обслуживание процесса производства. Иными словами, основные затраты включают в себя прямые расходы и расходы на эксплуатацию и обслуживание оборудование (затраты сырья, основных, вспомогательных и упаковочных материалов, заработной платы основных производственных рабочих, а также наладчиков и рабочих, занятых ремонтом оборудования, вместе с отчислениями на социальные нужды и др.)

Накладные затраты связаны с организацией производства и управлением и включают в себя общехозяйственные затраты, а также затраты на управление производством, например заработную плату руководителей, специалистов и служащих, вместе с отчислениями на социальные нужды, расходы на перемещение, пожарно-сторожевую охрану, отопление помещений и др.

По отношению к объему производства затраты делятся на переменные, условно-переменные и условно-постоянные. Переменными являются затраты, размер которых изменяется прямо пропорционально изменению физического объема производства. Прямые затраты, как материальные, так и трудовые, всегда являются переменными, так как непосредственно зависят от объемов производства и продаж продукции. Вспомогательные материалы, которые относятся к общепроизводственным расходам, также могут быть переменными. Например, от физических объемов производства и продаж продукции зависят затраты на продажи – на упаковку, складирование, выполнение погрузо-разгрузочных работ, транспортировку, охрану грузов. Таким образом, часть косвенных расходов может быть классифицирована как переменные[[5]](#footnote-5).

Условно-переменные затраты зависят от объема производства, но эта зависимость не является прямо пропорциональной.

К условно-переменным относятся затраты на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, а также заработная плата управленческого персонала в составе общепроизводственных расходов.

Условно-постоянные затраты практически не зависят от изменения объема производства продукции – это общехозяйственные расходы, часть общепроизводственных расходов (сумма начисленной амортизации по зданиям, сооружениям, машинам и оборудованию и т.п.), часть расходов на продажу (расходы на рекламу продукции). Условно-постоянные расходы, рассчитанные на единицу продукции, изменяются при изменении объема производства, т.е. с увеличением объема производства их величина на единицу продукции уменьшается.

С помощью данной классификации можно решить ряд важных задач:

- рассчитать себестоимость единицы продукции, которая, в отличие от себестоимости, формируемой в бухгалтерском учете, дает менеджерам более точное представление о распределении затрат;

- анализировать зависимость между затратами, объемом реализации и прибылью, что позволяет установить степень влияния на финансовый результат каждого продукта, каждого вида деятельности и уровня деловой активности предприятия. В результате можно рассчитать точку безубыточности (при которой выручка равна затратам), запас финансовой прочности (на сколько можно сократить выпуск, прежде чем организация понесет убытки), провести анализ чувствительности (как изменяется прибыль в зависимости от изменения объема продаж, переменных и постоянных затрат, цены на продукцию);

- принимать обоснованные управленческие решения, нередко противоположные тем решениям, которые были бы приняты, если бы в качестве исходной информации

По участию в процессе производства затраты разделяют на производственные и коммерческие, связанные с процессом продаж продукции. Производственные затраты связаны с изготовлением продукции и образуют ее производственную себестоимость. Затраты на продажу – это затраты поставщика, связанные с отгрузкой и продажей продукции.

Структура издержек производства, т.е. соотношение удельных весов различных видов издержек в себестоимости, различна на каждом отдельном предприятии и определяется следующими факторами[[6]](#footnote-6):

- видом производства;

- масштабом производства;

- формой собственности и т.д.

В промышленности преобладающая доля затрат (60%) падает на сырье и основные материалы, а, например, в пищевой промышленности в целом 80%. В этом основная особенность структуры себестоимости продукции отраслей пищевой промышленности. Структура себестоимости продукции, таким образом, прежде всего, зависит от отраслевой специфики.

С введением в действие главы 25 Налогового кодекса РФ у бухгалтеров всех предприятий появилась еще одна проблема - определение себестоимости в целях налогообложения прибыли. При расчете налога на прибыль две основные составляющие налогооблагаемой базы - доходы и расходы необходимо определять на основании Налогового кодекса. Правильное отнесение затрат на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу, - первоочередная задача работы любого бухгалтера. От того, правильно ли классифицированы и отнесены на себестоимость расходы организации, зависит правильное исчисление налога на прибыль.

Основным показателем финансово-хозяйственной деятельности организации является финансовый результат, который представляет собой прирост (уменьшение) стоимости собственного капитала организации за отчетный период. По окончании каждого месяца определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж. Это делается так:

Если разница между выручкой (без налогов) и себестои­мостью продаж положительная, организация в отчет­ном месяце получила прибыль.

Если разница между выручкой (без налогов) и себестои­мостью продаж отрицательная, организация в отчетном месяце получила убыток[[7]](#footnote-7).

В условиях перехода к рыночной экономике роль и значение снижения себестоимости продукции на предприятии резко возрастают. Ее снижение приводит к увеличению суммы прибыли и уровня рентабельности.

Динамика себестоимости - изменение затрат на единицу продукции, в том числе на производство и сбыт с течением времени в результате воздействия различных внутренних и внешних факторов.

Многочисленные факторы, влияющие на уровень и динамику себестоимости продукции, можно свести к следующим группам факторов:

1. Факторы, улучшающие использование средств труда (основных фондов).

2. Факторы, улучшающие использование предметов труда (оборотных фондов и оборотных средств).

3. Факторы, улучшающие использование самого труда.

4. Факторы, улучшающие организацию производства, труда и управления.

Контроль над себестоимостью – важнейшее условие повышения прибыльности компании.

Управление себестоимостью продукции предприятий - планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий.

 **Процесс управления затратами делится на следующие основные стадии[[8]](#footnote-8):**

1) Планирование затрат.Представляет собой определение це­лей организации и ее подразделений в форме определения производственных задач и выбора средств для их выпол­нения. Планы конкретизируются в сметах, включающих показатели в денежном выражении. Например, смета расходовсоставляется как план ожидаемых затрат. Производственный план и смета затрат на производство продукции показывают планируемые уровни запасов, количество единиц продукции, которую предприятие намеревается произвести, и стоимость различных видов ресурсов, которые будут затрачены на выполнение производственных планов.

2) Контроль затрат. Этим процессом устанавливаются исходные стандарты (например, нормативные затраты и за­пасы), на основе которых можно определить показатели эффективности. Затем выявляются различия между пла­новыми и фактическими показателями, что позволяет оп­ределить неблагоприятные тенденции. Контроль затрат помогает установить причины отклонения от плана и внести соответствующие коррективы. Например, в бухгалтерском отчете о производственных затратах, направленном руко­водителю производственного подразделения, указывается, что стоимость производства единицы продукции оказалась значительно выше, чем должна быть по нормативным показателям. В результате обследования может выяснить­ся, что превышение произошло из-за неэффективного использования рабочей силы, сверхнормативного брака, эксплуатации неисправного оборудования или нарушения технологии производства.

3) Управление стоимостью для принятия решений. На этой ста­дии происходят оценка точных и значимых данных о за­тратах и анализ этой информации для принятия решений. Процесс принятия решений, который также мож­но назвать процессом разрешения проблем, по большому счету есть процесс выбора между альтернативными действиями. Стоит ли приступать к производству нового изделия? Следует ли при­остановить выпуск продукции или производство каких-то услуг? Надо ли принимать заказ по специальной цене, ни­же нормальной продажной цены? Не лучше ли закупить комплектующие части, чем производить их собственными силами? Надо ли новое оборудование покупать или брать в аренду? Следует ли увеличивать производственные мощ­ности? Система управления стоимостью для того и пред­назначена, чтобы содействовать руководству в принятии оптимальных решений, касающихся разработки изделия, назначения цены, маркетинга, ассортимента, и способст­вовать внесению усовершенствований на постоянной ос­нове.

В целях управления издержками рекомендуется использовать данные финансово - экономического анализа.

Анализ себестоимости продукции, работ и услуг позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, а также дать оценку работы предприятия по использованию возможностей снижения себестоимости продукции.

Объектами анализа себестоимости продукции являются:

- полная себестоимость продукции в целом и по элементам затрат;

- уровень затрат на рубль выпущенной продукции;

- себестоимость отдельных изделий;

- отдельные статьи затрат.

Следовательно, процесс производства занимает одно из главных мест в деятельности организации и представляет собой совокупность технологических операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

Основным показателем финансово-хозяйственной деятельности организации является финансовый результат, который представляет собой прирост стоимости собственного капитала организации за отчетный период.

1. **Безубыточность производства. Понятие маржинального дохода.**

Задачи определения финансовых результатов от текущей деятельности состоят в анализе и контроле величины прибылей (убытков) от реализации продукции. В результате исследования получаемых данных принимаются решения относительно снабжения, производства и сбыта продукции. Текущие финансовые результаты определяют, как правило, ежемесячно или за более короткие промежутки времени с целью принятия оперативных решений. Различают следующие методы определения текущих финансовых результатов: по данным о совокупных издержках производства, по данным о полной себестоимости реализованной продукции, по данным о величине переменных затрат (расчет маржинального дохода)[[9]](#footnote-9).

Первые два способа являются традиционными инструментами ретроспективного анализа. Сегодня же наиболее актуален перспективный анализ. Третий метод как раз и является инструментом перспективного анализа. В рамках этого метода величину выручки от реализации продукции сопоставляют только с переменными издержками по данной продукции. Разность этих величин по каждому виду продукции выражает долю этого вида продукции в покрытии постоянных издержек производства. Из суммы долей покрытия постоянных издержек по каждому виду продукции вычитают общую величину постоянных издержек. Таким образом, величина доли покрытия постоянных издержек по каждому продукту показывает степень его участия в возмещении этих издержек, а также в достижении прибыли.

Решая задачу максимизации темпов роста прибыли, можно манипулировать увеличением или уменьшением не только переменных, но и постоянных затрат, и на основе этого вычислять, на сколько процентов возрастает прибыль. В практических расчётах для этого используют понятие “операционный рычаг” или “левередж”. Его также называют производственным или хозяйственным рычагом. Использование левереджа в анализе позволяет прогнозировать изменение прибыли в зависимости от изменения объёма продаж при данном уровне постоянных затрат.

Так как изменение объёма продаж (выпуска) вызывает в большинстве случаев изменение лишь переменных затрат, следовательно, чем больше удельный вес постоянных затрат в общей сумме издержек, тем меньше выручка от продаж будет влиять на прибыль и наоборот. В этом и заключается воздействие операционного рычага. Чем больше уровень постоянных издержек, тем больше воздействие операционного рычага. Поскольку маржинальный доход, исключая переменные расходы, оставляет в своём составе расходы постоянные, его соотношение с прибылью будет отражать силу воздействия операционного рычага.

Руководителю любого предприятия на практике приходится принимать множество решений. Каждое принимаемое решение, касающееся цены, затрат предприятия, объема и структуры реализации продукции, в конечном итоге отражается на финансовых результатах предприятия. Простым и весьма точным способом определения взаимосвязи и взаимозависимости между этими категориями является установление точки безубыточности — определение момента, начиная с которого доходы предприятия полностью покрывают его расходы.

Одним из мощных инструментов менеджеров в определении точки безубыточности является анализ безубыточности производства или анализ соотношения «затраты – объем – прибыль» (Cost – Volume –Profit; CVP – анализ).

Этот вид анализа является одним из наиболее эффективных, т.к. помогает руководителям предприятий выявить оптимальные пропорции между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом реализации, минимизировать предпринимательский риск. Бухгалтеры, аудиторы, эксперты и консультанты, используя данный метод, могут дать более глубокую оценку финансовых результатов и точнее составить рекомендации для улучшения работы предприятия.

Принятая в настоящее время в Российской Федерации методология представления финансовых и экономических результатов деятельности предприятия в виде отчета о прибыли и убытках не позволяет определить структуру затрат на производство продукции. В существующем формате отчета о прибылях и убытках, к сожалению, не предусмотрено выделение в структуре себестоимости производимой предприятием продукции постоянных и переменных затрат. Это несколько затрудняет детальный анализ прибыльности предприятия, а иногда даже искажает результаты проводимого анализа.

Следует иметь в виду, что постоянные издержки не абсолютны в том смысле, что в конечном счете в долгосрочном периоде любой элемент затрат становится переменным. Поэтому к применению идеи безубыточности необходимо подходить с точки зрения гибкости.

Переменные расходы в структуре себестоимости изменяются прямо пропорционально объему реализации продукции предприятия. В первую очередь это прямые затраты ресурсов, связанные с производством, а также продвижением их потребителю.

В состав переменных затрат анализируемого предприятия также входят прямые материальные затраты за вычетом стоимости возвратных отходов, затраты на оплату труда производственных рабочих, работающих в условиях сдельной формы оплаты труда, и затраты на энергию для технологических целей.

Разделение затрат в структуре себестоимости на переменные и постоянные позволяет судить об их окупаемости и дает возможность определить так называемый запас финансовой устойчивости предприятия в случае неблагоприятного воздействия на финансовую систему факторов внешней и внутренней среды, в первую очередь изменения конъюнктуры рынка. Например, структура себестоимости представлена в таблице 2.2.1.

Таблица 2.2.1

Анализ структуры себестоимости продукции



На анализируемом предприятии доля постоянных затрат в 2001 году составляет 19%, удельный вес переменных затрат составляет 81%.

В 2002 году удельный вес постоянных затрат незначительно возрастает до 20,4%, т.е. на 1,4%. В 2003 году удельный вес постоянных затрат в структуре себестоимости составляет 21,7%.

Абсолютная величина постоянных затрат может изменяться по аналитическим периодам в зависимости от масштабов и условий деятельности предприятия.

В общем случае, высокая доля постоянных затрат в себестоимости продукции предприятия может объясняться действием следующих основных факторов[[10]](#footnote-10):

- низкими коэффициентами загрузки основных производственных фондов предприятия;

- особенностями технологического процесса изготовления продукции;

- необходимостью технического перевооружения производства, т. е. переходом на новое технологическое оборудование, имеющее большую стоимость по сравнению с существующим оборудованием, но и обеспечивающее более стабильное соблюдение стандартов качества при изготовлении продукции;

- расширением и диверсификацией производства, вследствие чего у предприятия возникает необходимость увеличения заемных финансовых ресурсов, обучения персонала, использования услуг консалтинговых фирм и т.д.

В теории безубыточности отнесение затрат в составе себестоимости продукции предприятия к переменным или постоянным рассматривается как процесс, который зависит от многих факторов, в том числе особенностей технологического процесса.

После выделения в структуре текущих затрат постоянной и переменной составляющих определяется маржинальный доход предприятия. Он представляет собой разницу между чистой выручкой, полученной от реализации продукции, и величиной переменных затрат предприятия.

Определение величины маржинального дохода позволяет:

 во-первых, проанализировать причины возникновения убытков по результатам деятельности предприятия;

 во-вторых, определить границы безубыточности его деятельности;

 в-третьих, охарактеризовать существующие тенденции ценовой политики предприятия и наметить перспективы ее совершенствования.

С точки зрения формирования инструментов финансового управления предприятием маржинальный доход является финансовым источником покрытия постоянных расходов. Следовательно, положительная величина маржинального дохода свидетельствует о возможности получения предприятием прибыли в объемах, необходимых для самофинансирования как текущей, так и инвестиционной деятельности предприятия.

Эффективное управление движением финансовых ресурсов предприятия может быть организовано только в том случае, если известен запас его финансовой прочности. Для определения запаса финансовой прочности предприятия введем понятие порога рентабельности.

Порог рентабельности — это выручка от реализации продукции предприятия, при которой предприятие не имеет ни прибылей, ни убытков. В этом случае маржинальный доход предприятия покрывает только его постоянные издержки, а прибыль равна нулю.

Таким образом, порог рентабельности характеризует критический объем выручки предприятия и критический объем продаж производимой продукции или точку безубыточности производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

При графическом методе нахождение точки безубыточности (порога рентабельности) сводится к построению комплексного графика «затраты — объем — прибыль». Последовательность построения графика заключается в следующем[[11]](#footnote-11):

- наносим на график линию постоянных затрат, для чего проводим прямую, параллельную оси абсцисс;

- выбираем какую-либо точку на оси абсцисс, т.е. какую-либо величину объема. Для нахождения точки безубыточности рассчитываем величину совокупных затрат (постоянных и переменных). Строим прямую на графике, отвечающую этому значению;

- вновь выбираем любую точку на оси абсцисс и для нее находим сумму выручки от реализации. Стоим прямую, отвечающую этому значению.

Точка безубыточности на графике – это точка пересечения прямых, построенных по значению затрат и выручки (рис. 2.2.1).

Изображенная на рис.2.2.1 точка безубыточности (порога рентабельности) – это точка пересечения графиков валовой выручки и совокупных затрат. Размер прибыли или убытков заштрихован. В точке безубыточности получаемая предприятием выручка равна его совокупным затратам, при этом прибыль равна нулю. Выручка, соответствующая точке безубыточности, называется пороговой выручкой. Объем производства (продаж) в точке безубыточности называется пороговым объемом производства (продаж). Если предприятие продает продукции меньше порогового объема продаж, то оно терпит убытки, если больше – получает прибыль.

Рис. 2.2.1 Точка безубыточности

Понимание механизма проявления производственного левереджа позволяет целенаправленно управлять соотношением постоянных и переменных затрат в целях повышения эффективности производственно-хозяйственной деятельности при различных тенденциях конъюнктуры товарного рынка и стадии жизненного цикла предприятия.

При неблагоприятной конъюнктуре товарного рынка, определяющей возможное снижение объема продаж, а также на ранних стадиях жизненного цикла предприятия, когда им еще не преодолена точка безубыточности, необходимо принимать меры к снижению постоянных затрат предприятия. И наоборот, при благоприятной конъюнктуре товарного рынка и наличии определенного запаса прочности, требования к осуществлению режима экономии постоянных затрат могут быть существенно ослаблены.

В заключении отметим, что задачи определения финансовых результатов от текущей деятельности заключаются в анализе и контроле величины прибылей (убытков) от реализации продукции. На основании получаемых данных принимаются решения относительно снабжения, производства и сбыта продукции.

**3. Пути снижения затрат на производство продукции**

При анализе фактической себестоимости выпускаемой продукции, выявлении резервов и экономического эффекта от ее снижения используется расчет по экономическим факторам. Экономические факторы охватывают все элементы процесса производства - средства, предметы труда и непосредственно 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[[12]](#footnote-12):

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.

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:

Э = (СС - СН) \* АН,

где Э - экономия прямых текущих затрат

СС - прямые текущие затраты на единицу продукции до внедрения мероприятия

СН - прямые текущие затраты после внедрения мероприятия

АН - 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.

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 сокращения затрат на него; улучшение 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 их в соответствующие группы. Если такое разделение сделать трудно, то экономия может быть рассчитана исходя из целевого характера мероприятий либо по группам факторов.

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).

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 регрессивным искам и т.п.). Выявление этих излишних затрат требует особых методов и внимания коллектива предприятия. 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.

3. 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. Относительная экономия на условно-постоянных расходах определяется по формуле[[13]](#footnote-13)

ЭП = (Т \* ПС) / 100,

где ЭП - экономия условно-постоянных расходов

ПС - сумма условно-постоянных расходов в базисном году

 Т - темп прироста товарной продукции по сравнению с базисным годом.

4. 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.

5. 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

ЭП = ( С1/Д1 - С0/Д0 ) \* Д1,

где ЭП - изменение затрат на подготовку и освоение производства

С0, С1 - суммы затрат базисного и отчетного года

Д0, Д1 - объем товарной продукции базисного и отчетного года.

При разработке учетной политики предприятия рекомендуется выбрать такие методы калькулирования себестоимости, которые обеспечивают наиболее наглядное представление о структуре издержек производства, уровне постоянных и переменных затрат, доле коммерческих расходов.

Экономическим службам целесообразно периодически проводить анализ структуры издержек производства, производя сравнение с различного рода базовыми данными и изучая природу отклонений от них. При разработке учетной политики службам, осуществляющим планирование деятельности предприятия, совместно с бухгалтерией следует правильно выбрать базу для распределения косвенных расходов между объектами калькулирования либо выбрать метод отнесения косвенных расходов на себестоимость реализованной продукции. В целях создания предпосылок для эффективной аналитической работы и повышения качества принимаемых финансово - экономических решений необходимо четко определить и организовать раздельный учет затрат.

Необходимо учесть, что на ряде предприятий провести определенную границу между переменными и постоянными затратами достаточно сложно. Например, в затратах на электроэнергию может быть как переменная составляющая, непосредственно зависящая от объемов производства, так и постоянная связанная, например, с освещением помещений, работой охранных систем, компьютерных сетей и т.п. Во всех случаях руководству предприятия следует стремиться к такой организации учета, при которой вся совокупность затрат четко разделена по названным группам. В случае решения этой проблемы на предприятии возникнут условия для проведения углубленного операционного анализа (анализ безубыточности, текущий функционально - стоимостный анализ и функционально - стоимостный анализ на будущие периоды).

На формирование финансового результата значительное влияние оказывает бухгалтерский учет затрат.

Учетная политика организации в настоящее время должна быть ее базовым документом, отражающим особенности ведения в ней бухгалтерского учета. Методические аспекты учетной политики фирмы включают[[14]](#footnote-14):

1. Установление границ основных средств.

2. Порядок начисления амортизации по основным средствам.

3. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам.

4. Порядок отражения на счетах операций приобретения и заготовки материальных ценностей.

5. Метод оценки материально-производственных запасов и расчета их фактической себестоимости.

6. Варианты учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

7. Способы распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

8. Перечень резервов предстоящих расходов и платежей.

9. Порядок учета и финансирования ремонта основных средств.

10. Сроки погашения расходов будущих периодов.

11. Вариант учета выпуска продукции.

12. Порядок создания резервов по сомнительным долгам.

13. Варианты определения выручки от продажи продукции (работ, услуг).

14. Сроки списания доходов будущих периодов.

15. Вариант распределения и использования чистой прибыли.

16. Порядок начисления и выплаты дивидендов.

17. Порядок оценки кредиторской задолженности.

18. Учет собственного капитала.

19. Метод распределения расходов на продажу и др.

Предприятие должно определить для себя выгодность того или иного способа учета затрат.

Подведём итоги. При анализе фактической себестоимости выпускаемой продукции, выявлении резервов и экономического эффекта от ее снижения используется расчет по экономическим факторам.

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.

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.

Также следует учесть, что на ряде предприятий провести определенную границу между переменными и постоянными затратами довольно сложно.

**Заключение**

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 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.

Чтобы наиболее эффективно исследовать пути снижения затрат на производство продукции мы рассмотрели классификацию затрат на производство с выделением наиболее значимых групп: основные и накладные затраты, прямые и косвенные, постоянные и переменные.

С помощью такой классификации можно решить ряд важных задач:

1) рассчитать себестоимость единицы продукции, которая, в отличие от себестоимости, формируемой в бухгалтерском учете, дает менеджерам более точное представление о распределении затрат;

2) анализировать зависимость между затратами, объемом реализации и прибылью, что позволяет установить степень влияния на финансовый результат каждого продукта, каждого вида деятельности и уровня деловой активности предприятия. В результате можно рассчитать точку безубыточности (при которой выручка равна затратам), запас финансовой прочности (на сколько можно сократить выпуск, прежде чем организация понесет убытки), провести анализ чувствительности (как изменяется прибыль в зависимости от изменения объема продаж, переменных и постоянных затрат, цены на продукцию);

3) принимать обоснованные управленческие решения.

Также мы затронули наиболее важную характеристику понятия структуры себестоимости, т.к. соотношение удельных весов различных видов издержек в себестоимости, различна на каждом отдельном предприятии и определяется видом , масштабом производства или формой собственности и т.д. Соответственно различными будут резервы и методы снижения себестоимости продукции.

В традиционном представлении важнейшими путями снижения затрат на производство является экономия всех видов ресурсов, потребляемых в производстве - трудовых и материальных. Не менее важным является повышение технического уровня производства, совершенствование организации производства и труда, изменение объема и структуры продукции, которые могут привести к относительному уменьшению условно-постоянных расходов; улучшение использования природных ресурсов. На формирование финансового результата значительное влияние оказывает бухгалтерский учет затрат. Предприятие должно определить для себя выгодность того или иного способа учета затрат.

При разработке учетной политики предприятия рекомендуется выбрать такие методы калькулирования себестоимости, которые обеспечивают наиболее наглядное представление о структуре издержек производства, уровне постоянных и переменных затрат, доле коммерческих расходов.

Одним из мощных инструментов менеджеров в определении точки безубыточности является анализ безубыточности производства или анализ соотношения «затраты – объем – прибыль» (Cost – Volume –Profit; CVP – анализ).

Этот вид анализа является одним из наиболее эффективных средств планирования и прогнозирования деятельности предприятия. Он помогает руководителям предприятий выявить оптимальные пропорции между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом реализации, минимизировать предпринимательский риск. Бухгалтеры, аудиторы, эксперты и консультанты, используя данный метод, могут дать более глубокую оценку финансовых результатов и точнее обосновать рекомендации для улучшения работы предприятия.

Таким образом, в работе подтверждена значимость методически обоснованного учета и анализа затрат на производство продукции, поиска путей снижения затрат на производство продукции.

Список литературы

1. Аврашков Л.Я., Адамчук В.В., Антонова О.В. . Экономика предприятия: Учебник для вузов – М.: .: Банки и биржи, ЮНИТИ, 2004. – 742 с.
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. С изменениями и дополнениями на 15 апреля 2003 года. – М.: Проспект, 2003. – 518с .
3. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие. – М.: ИКЦ Март, 2003. – 928 с.
4. Кандинская О.А. Управление финансовым состоянием: поиск оптимальной стратегии. Москва. Консалтбанкир. 2000. 272 с.
5. Кантор В. Экономика предприятия. «Питер». 2001. 368с.
6. Линдерс М.Р., Фирон Х.Е. Управление снабжением и запасами. Логистика. Москва. Виктория-Плюс. 2005. 768с.
7. Экономический анализ деятельности предприятия. Москва. Инфра-М. 2000. 204с. под ред. Б. Мильнера, Ф. Лииса. Управление современной компанией. Москва. Инфра-М. 2001. 585с.
8. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. –М.: инфра-М, 2003. -344с.
9. Грузинов В.П. . Экономика предприятия: Учебник для вузов – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1999. – 535 с.
10. Марочкина В.В. Основы финансового менеджмента на предприятии. – М.: 2000. – 416 с.
11. Темпорал П. Эффективный менеджмент. – М.: АльпинаБизнесБукс, 2003. – 320 с.
12. Ткачук М.И., Киреева Е.Ф. Основы финансового менеджмента. Учебное пособие. – М.: Интерпрессервис, 2002. – 416 с.
13. Хаматова Л.А. Экономика предприятия: экономические ресурсы предприятия: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2003. -534с.
14. Экономический анализ деятельности предприятия. – М.: Инфра-М, 2000. – 204 с.
15. Экономика предприятия: Учебник для вузов / под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Банки и биржи, 2004. -544с.
16. Экономика предприятия. Учебник для ВУЗов. – СПб.: Питер, 2002. -352с.
17. Экономика предприятия: Учебник для вузов / под ред. В.П. Грузинова. – М.: Банки и биржи, 1998 – С. 203-218.
18. Булгакова Л.Н. Операционный леверидж. Золотое правило экономики. Теория и практика // Финансовый менеджмент. 2001. №4.
19. Кравченко П.П. Образовательный курс финансового управляющего // Финансовый менеджмент. 2001. №5. С. 9-10.
20. Мельников В.А. К вопросу об управлении себестоимостью // Экономика и производство. 2003. №1. С.13-14
21. Семенов В.М., Баев И.А., Терехова С.А. Экономика предприятия: Учебник – М.: Центр экономики и маркетинга, 2000. – 312 с.
22. Тафинцева В.Н. Маржинальный доход, как инструмент оценки финансовых результатов // Финансовый менеджмент. 2001. №3. С. 4-6.
23. Фатхутдинов Р.А. Организация производства: Учебник – М.: ИНФРА – М., 2001. – 672с.
24. Чечина Н.А. Основы организации производства: Учебник – Самара: Издательство Самарской государственной экономической академии, 2002.- 384с.
25. Штамов В.Ф., Малышев Ю.М., Тищенко В.Е. Экономика, организация и планирование производства на предприятиях нефтяной и газовой промышленности: Учебник для техникумов – М.: Недра, 2004. – 441с.
1. Хаматова Л.А. Экономика предприятия: экономические ресурсы предприятия: Учебное пособие. –М.: Инфра-М, 2003. С. 132. [↑](#footnote-ref-1)
2. Экономика предприятия: Учебник для вузов / под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1999 – С.172-175. [↑](#footnote-ref-2)
3. Экономика предприятия. Учебник для ВУЗов. –М.: Питер, 2002. С. 201. [↑](#footnote-ref-3)
4. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие. – М.: ИКЦ Март, 2003. С. 523. [↑](#footnote-ref-4)
5. Хаматова Л.А. Экономика предприятия: экономические ресурсы предприятия: Учебное пособие. –М.: Инфра-М, 2003. С. 138. [↑](#footnote-ref-5)
6. Экономика предприятия. Учебник для ВУЗов. –М.: Питер, 2002. С. 175. [↑](#footnote-ref-6)
7. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие. – М.: ИКЦ Март, 2003. С. 568. [↑](#footnote-ref-7)
8. Мельников В.А. К вопросу об управлении себестоимостью // Экономика и производство. 2002. №1. С.13-14. [↑](#footnote-ref-8)
9. Тафинцева В.Н. Маржинальный доход, как инструмент оценки финансовых результатов // Финансовый менеджмент. 2001. №3. С. 4-6. [↑](#footnote-ref-9)
10. Кравченко П.П. Образовательный курс финансового управляющего // Финансовый менеджмент. 2001. №5. С. 9-10. [↑](#footnote-ref-10)
11. Булгакова Л.Н. Операционный леверидж. Золотое правило экономики. Теория и практика // Финансовый менеджмент. 2001. №4. [↑](#footnote-ref-11)
12. Ткачук М.И., Киреева Е.Ф. Основы финансового менеджмента. Учебное пособие. – М.: Интерпрессервис, 2002. С. 245. [↑](#footnote-ref-12)
13. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. –М.: инфра-М, 2003. С. 187-208. [↑](#footnote-ref-13)
14. Марочкина В.В. Основы финансового менеджмента на предприятии. – М.: 2000. С. 116. [↑](#footnote-ref-14)