Содержание

Введение

1. Теоретические аспекты управления затратами на предприятиях

1.1 Содержание управления затратами на промышленных предприятиях

1.2 Затраты и их классификация

1.3 Методы калькулирования себестоимости

1.4 Методика оценки производственных затрат на предприятии

2. Анализ производственных затрат ОАО «Нефтекамскшина

2.1 Характеристика производственно-хозяйственной деятельности ОАО «Нефтекамскшина»

2.2 Анализ динамики и структуры производственных затрат предприятия

2.3 Факторный анализ затрат предприятия

2.4 Маржинальный анализ затрат предприятия

3. Оптимизация управления затратами на предприятиях шинной промышленности

3.1 Зарубежный опыт управления затратами предприятия

3.2 Пути снижения затрат на ОАО «Нефтекамскшина»

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Рынок скрывает много возможностей для производителей, но одновременно предъявляет и жесткие требования к ним. В условиях перехода к рыночной экономике перед предприятием встает множество новых проблем, которых не было прежде, и от того, насколько профессионально и серьезно предприятия подойдут к их решению, будут зависеть успешность их деятельности.

Учет затрат важнейший инструмент управления предприятием. Необходимость учета затрат на производство растет по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовых изделий, эффективности каждого принимаемого решения и их влияние на финансовые результаты, а также на величину затрат.

При реальном функционировании рыночных механизмов неизбежно возникает необходимость совершенствования и создания четкой системы учета и контроля затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в рамках управленческого учета. Существующая в рамках централизованно управляемой экономики, система бухгалтерского учета затрат на производство своей основной целью ставила задачу получения точной и подробной информации всех фактически понесенных в процессе производства затрат и калькулирования полной фактической себестоимости выпускаемой продукции, производимых работ и услуг. Эта информация использовалась для централизованного ценообразования и контроля установленных сверху плановых заданий. И хотя в рамках системы обработки информации о себестоимости имелась возможность получения информации о затратах с достаточно большой степенью оперативности и аналитичности, большая ее часть не востребовалось, так как не было глобального стимула для снижения затрат на производство и внедрения новых методов управления формированием себестоимости.

Рынок кардинально изменяет подходы к построению системы управления себестоимостью. Только достоверная и оперативная информация о всех производственно-хозяйственных процессах позволит предприятию определить степень риска, связанную с резким изменением спроса на выпускаемую продукцию, определить конкурентоспособную цену выпускаемых изделий, провести оперативный анализ безубыточности предприятия, обосновать альтернативные решения для успешного проведения финансовой и инвестиционной политики с учетом потенциальных и социальных выгод.

Затраты предприятия – важнейший показатель экономической эффективности его производства, отражающий все стороны хозяйственной деятельности и аккумулирующий результаты использования всех производственных ресурсов. От их уровня зависят все финансовые результаты деятельности предприятий, темпы расширенного воспроизводства, финансовое состояние субъектов хозяйствования.

Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, определяется государственным стандартом (Положением о составе затрат), а методы калькулирования – самими хозяйствующими субъектами. Себестоимость складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства промышленной продукции основных фондов, сырья, материалов, топлива и энергии, труда, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Анализ себестоимости продукции, работ, услуг позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнение плана по его уровню, влияние факторов на его прирост, резервы, а также дать оценку работы предприятия по использованию возможностей снижения затрат. Поскольку уровень затрат и себестоимости влияет на величину финансовых результатов предприятия, снижение себестоимости является важным фактором роста прибыли и индикатором эффективности деятельности всего предприятия в целом и его руководства в частности. Снижение себестоимости является важнейшим фактором развития экономики хозяйствующего субъекта. Поэтому обычно предприятия стремятся к снижению себестоимости производимой ими продукции. При анализе степень достижения этой цели определяется по сравнению с предыдущим периодом или планом. Анализ проводится индивидуально для каждого изделия и для предприятия в целом.

Цель дипломной работы заключается в анализе механизма управления затратами исследуемого предприятия и выявлении основных направлений его оптимизации.

В соответствии с поставленной целью основными задачами исследования являются:

* рассмотреть экономическую сущность затрат предприятия, и их учет;
* определить методы калькулирования затрат предприятия;
* рассмотреть контроль и анализ в системе управления затратами;
* проанализировать производственные затраты в динамике и структуре;
* проанализировать факторы, влияющие на уровень затрат;
* провести маржинальный анализ себестоимости продукции;
* предложить пути совершенствования управления затратами на предприятии и основные направления их снижения.

Объектом исследования дипломной работы является ОАО «Нефтекамскшина», предметом изучения – затраты предприятия.

Теоретическую и методологическую основу данной дипломной работы составляют учебники и учебные пособия по экономике предприятия, исследования отечественных специалистов в области планирования и калькулирования, в частности работы следующих авторов: Кистерова Е.В., Савицкая Г.В., Сергеев И.В. Протасов В.Ф. Использовался также материал периодических изданий – статьи журналов «Экономический анализ», «Управленческий учёт», «Промышленная политика» и другие, посвященные проблеме управлению затратами на предприятии.

Дипломная работа состоит из трех глав, каждая из которых в свою очередь делится на подглавы.

В первой главе рассматриваются теоретические аспекты исследуемой темы: сущность, состав затрат, включаемых в себестоимость продукции и их классификация, предложена методика анализа затрат предприятия.

Вторая глава носит практический характер. Во второй главе приведена краткая характеристика деятельности предприятия, проведен подробный анализ производственных затрат по элементам затрат и по статьям калькуляции за 2006 – 2008 года. Также произведен факторный анализ себестоимости продукции ОАО «Нефтекамскшина» и определены точки безубыточности и зоны безопасности.

В третьей главе предлагаются основные направления организации управления затратами в условиях рыночной экономики России, также рассматриваются возможности снижения затрат на ОАО «Нефтекамскшина».

1. Теоретические аспекты управления затратами на предприятиях

1.1 Содержание управления затратами на промышленных предприятиях

На предприятии с традиционной системой управления, оставшейся от плановой экономики, какими являются практически все Российские предприятия, не используется слово "управление" в сочетании со словом "затраты", что соответствует реальному положению дел. Термин "управление" предполагает наличие механизма, обеспечивающего возможность правильного определения плановых значений, точного определения текущих фактических значений, возможность оперативного влияния на процесс формирования фактических значений управляемых показателей [1, с. 112].

Управление затратами – это область управленческой деятельности, как средство достижения предприятием высокого экономического результата. Специфика этой деятельности в том, что соединяются часто независимые друг от друга знания о работе предприятия, взаимосвязь и влияние на «конечный результат – работа предприятия – прибыль».

Управление затратами – это не минимизация затрат, что может привести к сокращению производства, а более эффективное использование ресурсов компании, их экономия и максимизация отдачи от них на всех этапах производственного процесса. Постановка процесса управления затратами в компании заключается в признании затрат, их учете, группировке и разнесении и представления их в виде, удобном для дальнейшего анализа и принятия управленческих решений [11, C. 135].

Считается, что управление затратами – это обязанность экономической службы предприятия, которая осуществляет нормирование, планирование и контроль затрат. Однако, это самое глубокое заблуждение. Экономическая служба должна консолидировать данные, проверять их, но в формировании себестоимости принимают участие абсолютно все подразделения предприятия и планирование затрат, ответственность за их величину должна быть переложена, разделена на руководителей подразделений предприятия. Сокращение затрат должно осуществляться теми людьми, кто за них отвечает и в тех подразделениях, где эти затраты возникают.

Предметом управления затратами являются затраты предприятия во всем их многообразии. Объектом управления затратами являются собственно затраты организации, процесс их формирования и снижения. Субъектом управления затратами выступают руководители и специалисты организации и производственных подразделений, т. е. управляющая система.

Особенности затрат как предмета управления:

- Динамизм. Они находятся в постоянном движении, изменении; их рассмотрение в статике весьма условно и не отражает реальной жизни;

- Многообразие, которое обусловливает многообразие способов, приемов и методов управления затратами;

- Трудность измерения, учета и оценки – абсолютно точных методов измерения и учета затрат не существует;

- Сложность и противоречивость влияния на экономический результат. Например, повысить прибыль организации можно за счет снижения текущих затрат на производство, что обеспечивается повышением капитальных вложений в НИОКР, технику и технологию; высокая прибыль при производстве продукции может быть значительно снижена затратами на ее утилизацию и т.п. [37, с.41].

Цель управления затратами – это построение внутреннего экономического учета доходов и расходов по предприятию и в разрезе подразделений, что позволит выявить реальный финансовый результат работы предприятия, не искаженный бухгалтерскими проводками.

Важнейшими задачами управления затратами являются:

- повышение эффективности деятельности предприятия;

- определение затрат по основным функциям управления;

- расчет затрат по отдельным структурным подразделениям и предприятию в целом;

- расчёт затрат на единицу продукции (работ, услуг) - калькулирование себестоимости продукции;

- подготовка информационной базы, позволяющей оценивать затраты при выборе и принятии хозяйственных решений;

- выявление технических способов и средств контроля и измерения затрат;

- поиск резервов снижения затрат на всех этапах производственного процесса и во всех производственных подразделениях предприятия;

- выбор методов нормирования затрат;

- приведение анализа затрат с целью принятия управленческих решений по совершенствованию производственных процессов, формированию ассортиментной и ценовой политики, оптимизации загрузки производственных мощностей, выбору вариантов инвестирования, прогнозированию объёмов производства и сбыта продукции.

Все вышеперечисленные задачи управления затратами должны решаться в комплексе – только такой поход принесет плоды и будет способствовать резкому росту эффективности работы предприятия [31, с.56].

При рассмотрении управления затратами как процесса, выделяют следующие этапы:

- планирование и прогнозирование затрат (прогнозные расчет себестоимости, составление калькуляции, сметы затрат);

- организация управления затратами (устанавливает, кто, в какие сроки, с использованием какой информации и документов, какими способами управляет затратами; определяются центры возникновения затрат и центры ответственности; разрабатывается иерархическая система линейных и функциональных связей менеджеров и специалистов, связанных с управлением затратами);

- непосредственно учет затрат (бухгалтерский, управленческий учет, мониторинг центров возникновения затрат);

- анализ и контроль затрат и производственных инвестиций с целью выработки управленческих решений по оптимизации расходов, связанных с производственно - коммерческой деятельностью предприятия (сравнение фактических затрат с запланированным уровнем, определение отклонений и принятие оперативных мер по ликвидации расхождений, факторный анализ);

- принятие управленческих решений, относительно эффективности системы управления затратами на предприятии;

- соответствующий документооборот.

Принципы управления затратами на предприятии являются:

- методическое единство на разных уровнях управления затратами;

- управление затратами на всех стадиях жизненного цикла изделия – от создания до утилизации;

- органичное сочетание снижения затрат с высоким качеством продукции (работ, услуг);

- направленность на недопущение излишних затрат;

- взаимозаменяемость ресурсов;

- широкое внедрение эффективных методов снижения затрат;

- совершенствование информационного обеспечения о величине затрат;

- повышение заинтересованности производственных подразделений предприятия в снижении затрат.

Соблюдение всех принципов системы управления затратами создает базу для экономической конкурентоспособности предприятия в условиях рыночной экономики [26, с.43].

Основными функциями системы управления затратами являются прогнозирование и планирование, учет, контроль (мониторинг), координация и регулирование, а также анализ затрат.

Планирование затрат может быть перспективным – на стадии долгосрочного планирования и текущим – на стадии краткосрочного планирования. Если точность долгосрочного планирования затрат невелика и подвержена влиянию инвестиционного процесса, поведения конкурентов, политики государства в области экономического управления организациями, а иногда и форс-мажорных обстоятельств, то краткосрочные планы затрат отражают нужды ближайшего будущего и более точно определяются годовыми и квартальными расчетами [12, c. 243].

Организация – важнейший элемент эффективного управления затратами. Она устанавливает, кто, в какие сроки, с использованием какой информации и документов, какими способами управляет затратами в предпринимательской структуре. Определяются центры возникновения затрат и центры ответственности. Разрабатывается иерархическая система линейных и функциональных связей менеджеров и специалистов, связанных с управлением затратами. Эта схема должна быть совместима с организационно-производственной структурой предприятия.

Координация, взаимозаменяемость и регулирование затрат (нормативный метод) – это сравнение фактических затрат с запланированным уровнем, определение отклонений и принятие оперативных мер по ликвидации расхождений. Своевременная координация и регулирование затрат позволяют предприятия избежать серьезного срыва в выполнении запланированного экономического результата деятельности.

Учет как элемент управления затратами необходим для подготовки информации при принятии правильных решений. В рыночной экономике принято разделение учета на два вида: производственный и финансовый.

Производственный учет, как правило, отождествляется с учетом затрат на производство и калькулированием себестоимости продукции. В своем развитии производственный учет трансформировался в управленческий учет, который является активным инструментом управления предприятием. Производственный учет ориентируется на методику отражения затрат на производство, а управленческий - на анализ ситуации, принятие решений, изучение запросов потребителей информации, анализ отклонений от стандартных затрат. В системе управления учета подготавливается информация для руководства внутри организации с целью помочь им принять правильное решение [9, С.72-73].

Финансовый учет призван предоставлять информацию пользователям вне предприятия и предполагает сравнение затрат с доходами для определения прибыли.

Функция контроля в системе управления затратами обеспечивает обратную связь для сравнения запланированных и фактических затрат. Эффективность контроля связана с корректирующими управленческими действиями, направленными на приведение фактических затрат в соответствие с запланированными или уточнение планов, если они не могут быть выполнены из-за объективно изменившихся производственных условий.

Анализ затрат является элементом функции контроля в системе управления затратами. Он предшествует управленческим хозяйственным решениям и действиям, обосновывает и подготавливает их. Анализ позволяет оценить эффективность использования всех ресурсов предприятием, выявить резервы снижения затрат на производство, подготовить материалы для принятия рациональных управленческих решений [16, с. 137].

Стимулирование – это воздействие на участников производства, побуждающее их соблюдать установленные планом затраты и находить возможности их снижения. Для мотивации таких действий используются как материальные, так и моральные стимулы. Нельзя прибегать к наказанию при увеличении затрат. В этом случае работники будут оспаривать величину планируемых затрат, стремясь к установлению их более высокого уровня [20,C.24-30].

Достижение основной цели предприятия – получение максимально возможной прибыли за счет снижения затрат – станет трудновыполнимой задачей.

1.2 Затраты и их классификация

Под затратами обычно понимаются явные (фактические, расчетные) издержки предприятия, т.е. выраженные в денежной форме фактические затраты, обусловленные приобретением и расходованием разных видов экономических ресурсов в процессе производства и обращения продукции, товаров или услуг. Любое коммерческое предприятие в процессе своей деятельности совершает затраты на производство и реализацию продукции, расширение производства, воспроизводство основных фондов, социальную политику и т.д.

Для эффективной организации системы учета затрат необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат по определенным признакам. Это поможет не только лучше планировать и учитывать затраты, но и точнее их анализировать, а также выявлять определенные соотношения между отдельными видами затрат и исчислять степень их влияния на уровень себестоимости и рентабельности производства.

Целью классификации затрат в управленческом учете является оказание помощи руководителю в принятии правильных, обоснованных решений. Поэтому суть процесса классификации затрат – это выделить ту часть затрат, на которые может повлиять руководитель. Управленческий учет призван достигать намеченной цели через свои функции. У каждой функции имеется свое назначение, цель, задачи, а также методы, приемы и способы их достижения [39, с.43].

Обобщенно классификацию затрат предприятия применительно для управленческого учета можно представить в следующем виде (таблица 1).

Таблица 1 – Классификация затрат в управленческом учете

|  |  |
| --- | --- |
| Классификационные признаки с учетом функций управления | Виды затрат |
| 1. Процесс принятия управленческих решений | Явные и альтернативные;  релевантные и нерелевантные;  эффективные и неэффективные |
| 2. Процесс прогнозирования | Краткосрочные и долгосрочные |
| 3. Процесс планирования | Планируемые и непланируемые |
| 4. Процесс нормирования | Стандарты, нормы и нормативы и отклонение от них |
| 5. Процесс организации | По местам и сферам возникновения;  функциям деятельности и центрам ответственности |
| 6. Процесс учета | Одноэлементные и комплексные;  по статьям калькуляции и экономическим элементам;  постоянные и переменные;  основные и накладные;  прямые и косвенные;  текущие и единовременные |
| 7. Процесс контроля | Контролируемые и неконтролируемые |
| 8. Процесс регулирования | Регулируемые и нерегулируемые |
| 9. Процесс стимулирования | Обязательные и поощрительные |
| 10. Процесс анализа | Фактические;  прогнозные, плановые;  сметные;  стандартные;  общие и структурные;  полные и частичные |

Важным моментом в управленческой деятельности является процесс принятия решений, в ходе которого определяются тактика и стратегия развития предприятия. В этих целях затраты предприятия подразделяются на явные и альтернативные (обусловленные отказом от одного товара в пользу другого); релевантные (значительные затраты, которые зависят от конкретного рассматриваемого управленческого решения) и нерелевантные; эффективные и неэффективные (потери от брака, простоев, недостачи и порча товарно-материальных ценностей).

Для максимизации прибыли необходимо так организовать производство, чтобы затраты на единицу выпускаемой продукции были минимальны. При выполнении этой задачи важное значение придается процессу прогнозирования, в ходе которого затраты предприятия рассматриваются в краткосрочном и долгосрочном периодах.

Непланируемые затраты это непроизводительные расходы, которые не являются неизбежными и не вытекают из нормальных условий хозяйственной деятельности предприятия. Эти расходы считаются прямыми потерями и потому в смету затрат на производство не включаются. Они отражаются только в фактической себестоимости товарной продукции и на соответствующих счетах в бухгалтерском учете. К ним относятся потери от брака, простоев и др. Их обособленный учет содействует осуществлению мер, направленных на их предупреждение. Планируемые затраты (производительные расходы предприятия, обусловленные его хозяйственной деятельностью и предусмотренные сметой затрат на производство) в соответствии с нормами, нормативами, лимитами и сметами включаются в плановую себестоимость продукции [18,C.55-57].

В управленческом учете важное значение имеет классификация затрат в зависимости от их отношения к действующим на предприятии нормам, нормативам, лимитам и стандартам. По данному признаку все затраты, включаемые в себестоимость продукции, группируются в разрезе установленных норм, действующих на начало текущего месяца, и по отклонениям от действующих норм, возникшим в процессе производства. Такое деление затрат лежит в основе нормативного учета и является важнейшим средством текущего оперативного контроля за уровнем издержек производства.

В процессе организации формируются структуры управления, центры возникновения затрат, а также ответственные за их осуществление и поведение лица. По центрам возникновения затраты группируются и учитываются в разрезе производств, цехов, участков, отделов, бригад и других структурных подразделений предприятия, т.е. по центрам ответственности. Такая группировка затрат позволяет организовать внутренний хозрасчет и определить производственную себестоимость продукции. Учет по центрам ответственности “привязывает” учет затрат к организационной структуре предприятия.

Относительно сфер и функций деятельности предприятия затраты подразделяются на снабженческо-заготовительные, технологические, коммерческо-сбытовые и организационно-управленческие. Такая группировка затрат позволяет организовать функциональный учет, при котором затраты вначале собираются в разрезе сфер и функций деятельности предприятия, и только потом по объектам калькуляции.

Функциональный учет затрат способствует укреплению внутрихозяйственного расчета и усилению взаимосвязи и взаимозависимости между центрами затрат, обеспечивает более точное предоставление информации о произведенных затратах.

Это помогает руководству принимать совместные обоснованные решения о виде, составе, цене, путях сбыта продукции и так же способствует повышению эффективности производственно-коммерческой деятельности предприятия.

Функционирование эффективной системы учета затрат предприятия несет основную ответственность за информационное обеспечение процессов принятия и выполнения необходимых управленческих решений.

Для осуществления учетных процедур затраты предприятия группируются по составу, экономическому содержанию, роли в технологическом процессе изготовления продукции, отношению к объему производства, способу и времени включения в себестоимость продукции и т.д.

Для целей экономического анализа затраты группируются на фактические, прогнозные, плановые, сметные и т.д. В ходе анализа исследуется как общий объем затрат, так и их структура [4, с.153].

Применение данной классификации затрат в разрезе управленческих функций позволит повысить эффективность управленческого учета, усилить его аналитичность и возможности выявления резервов повышения результативности производственной и коммерческой деятельности.

1.3 Методы калькулирования себестоимости

Под методом калькуляции понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, наличия незавершенного производства, длительности производственного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции.

На промышленных предприятиях применяют следующие методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции: нормативный, позаказной, попередельный, попроцессный (простой).

Нормативный метод учета затрат на производство или калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции.

Сущность его заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм.

Применение нормативного метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции требует разработки нормативных калькуляций на основе норм основных затрат, действующих на начало месяца, и квартальных смет расходов по обслуживанию производства и управлению. На предприятиях, отличающихся относительной стабильностью технологических процессов, нормы затрат изменяются редко, поэтому плановая себестоимость мало отличается от нормативной. На этих предприятиях вместо нормативных калькуляций можно использовать плановые.

Позаказный метод учета производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам. Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготовляется в соответствии с техническими условиями заказчиками. При данном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ.

Под заказом понимают изделие, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные монтажные и экспериментальные работы. При изготовлении крупных изделий с длительным процессом производства заказы выдают не на изделие в целом, а на его агрегаты, узлы, представляющие законченные конструкции.

Позаказная калькуляция широко используется производителями, работающими на основе заказов в таких сферах как печатное дело, авиационная промышленность, строительство, ремонт автомобилей, профессиональные услуги [7, С. 46-47].

В целях регистрации различных производственных затрат для учета незавершенного производства используют ведомость калькуляции затрат по заказу и видам работ. Для каждого заказа заводится отдельная ведомость, в которой аккумулируются затраты по прямым материалам, прямому труду и заводским накладным расходам, относимых на этот заказ по мере его прохождения через процесс производства. В зависимости от потребностей компании форма ведомости может быть различной.

При позаказной калькуляции затраты отслеживаются следующим образом: прямые материалы и прямой труд относятся непосредственно на конкретный вид работ, а затраты, прямо не прослеживаемые (такие как заводские накладные расходы) относят на отдельные работы с использованием заданной ставки (распределения) накладных расходов.

Сравнение отнесенных накладных расходов с фактическими, позволяет определить в каких случаях в течение года на производственную себестоимость было отнесено слишком мало накладных расходов (недопоглощенные накладные расходы), а в каких слишком много (избыточно поглощенные заводские расходы).

В конце года разница между фактически отнесенными накладными расходами и отнесенными накладными расходами, если она существует и несущественна, исчерпывается в себестоимости реализованной продукции. Если же эта разница существенна, то тогда затраты на незавершенное производство, себестоимость готовой и реализованной продукции на конец года корректируются, соответственно в единицах продукции или денежных единицах, пропорционально величине отклонения фактических накладных расходов от распределенных.

Попроцессный метод учета производственных затрат аккумулирует затраты по одинаковым продуктам производства. При попроцессной калькуляции производственные затраты группируются по подразделениям или по производственным процессам. Полные производственные затраты аккумулируются по двум основным статьям – прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов). Удельная себестоимость получается путем деления полной себестоимости, относимой на счет центра затрат, на объем производства этого центра затрат. В этом смысле удельная себестоимость есть усредненный показатель.

Особенности попроцессного метода калькулирования:

- аккумулирование производственных затрат по подразделениям, безотносительно к отдельным заказам;

- списание затрат за календарный период, а не за время, необходимое для выполнения заказа;

- открытие отдельных аналитических счетов «незавершенное производство» для каждого подразделения в отдельности.

Попроцессная калькуляция удобна для тех компаний, где производство является серийным массовым и осуществляется поточным способом. В общем плане попроцессная калькуляция используется в таких отраслях как нефтяная, угольная, химическая, текстильная, бумажная и т. д.

Попередельный учет затрат применим в том случае, если сырье и материалы проходят несколько законченных стадий обработки, и после окончания каждой стадии получается не продукт, а полуфабрикат. Полуфабрикаты могут быть использованы как в собственном производстве, так и реализованы на сторону. Затраты на остатки незавершенного производства распределяют по плановой себестоимости определенной стадии производственного процесса.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции может быть:

- бесполуфабрикатным – контроль за движением полуфабрикатов осуществляется бухгалтером оперативно в натуральных величинах и без записи на счетах.

- полуфабрикатным – себестоимость рассчитывается по каждой стадии производства изделия [3, С. 48-52].

1.4 Методика оценки производственных затрат на предприятии

Сегодня одним из факторов успеха и конкурентоспособности компаний являются инновационные продукты. Производители во многих отраслях уже не могут продавать огромные партии стандартных изделий, полагаясь на относительно стабильные рынки и технологии. Современные рынки являются изменчивыми, а технологии прогрессируют очень быстро, что заставляет менеджеров использовать новые подходы к управлению, ориентируясь на поведение потребителей, и разрабатывать соответствующие инструменты планирования, измерения, учёта и контроля затрат, которые объединяются в систему управления затратами.

Управление затратами направлено на повышение степени обоснованности затрат и обеспечение качественного контроля за их формированием в целях поиска резервов повышения эффективности производственно-хозяйственной деятельности организации. Анализ и контроль выступают важными элементами системы управления затратами (рисунок 1).

Контроль и анализ затрат обеспечивает решение оперативных управленческих задач, а их результаты позволяют измерять и оценивать эффективность хозяйствования как экономического субъекта в целом, так и его отдельных подразделений. Необходимость осуществления данных функций управления затратами предъявляет определенные требования к их классификации. При этом приоритетная роль отводится функции контроля, поскольку анализ является функцией, обслуживающей процессы планирования, регулирования и контроля. Деятельность, направленная на регулирование и контроль затрат, требует установления связи между затратами. Целенаправленное воздействие на затраты требует их классификации в целях обеспечения эффективного управления доходностью организации [2,с. 239].

Управление затратами требует новых подходов к выбору принципов группировки затрат, позволяющих организовать систему контроля и своевременно реагировать на негативные моменты роста затрат. В целях контроля и регулирования уровня затрат предлагается их классификация: по степени регулируемости, направленности воздействия на результаты деятельности, по отношению к нормативам.

Планирование затрат

Учет затрат

Регулирование затрат

Анализ затрат

Контроль за отклонением затрат

Нормативная база



Рисунок 1 – Взаимосвязь функций управления затратами

Степень регулируемости затрат зависит от специфики конкретного предприятия, а поэтому универсальной методики классификации затрат по степени регулируемости не существует, - ее можно разработать в привязке к конкретному предприятию. Степень регулируемости производственных затрат будет различаться в зависимости от следующих условий:

– от длительности периода времени (при значительном периоде появляется возможность воздействовать на те затраты, которые в коротком периоде считаются заданными);

– от полномочий лица, принимающего решения (затраты, которые являются заданными на уровне начальника цеха, могут оказаться регулируемыми на уровне директора предприятия).

Анализ регулируемых затрат необходим для определения отклонений фактических затрат от плановых. Регулируемые затраты, таким образом, являются подконтрольными для менеджеров, а нерегулируемыми – неподконтрольны для них: так, косвенные расходы распределяются по центрам ответственности независимо от них, и поэтому для менеджеров этих центров они являются неподконтрольными [25, с.36].

К неэффективным затратам прежде всего относят расходы, связанные с различными отклонениями от нормального хода производственно-хозяйственного процесса, вызывающими потери в производстве: потери от брака, простоев, недостачи незавершенного производства и материальных ценностей на общезаводских складах и в цеховых кладовых, порча материалов. Обязанность выделения неэффективных расходов диктуется тем, чтобы не допустить проникновения потерь в планирование и нормирование. Выделение третьего признака группировки необходимо для определения эффективности работ подразделений путем оценки соответствия фактических затрат нормативным (плановым) или фактической себестоимости ее нормативному (плановому) уровню.

Предложенные признаки классификации затрат с позиции их контроля представляют особую практическую значимость для выработки методов и приемов контроля за затратами, а также позволяют обеспечить:

– повышение степени обоснованности исчисления себестоимости продукции;

– более широкие возможности использования учетной информации для обоснования управленческих решений;

– организацию текущего контроля в системе управления за их формированием на предприятии.

Экономический анализ, являясь связующим звеном для функций управления затратами, позволяет в процессе осуществления контроля за ними получать количественную и качественную информацию о затратах, использование которой способствует:

– усилению обоснованности нормативных расходов и смет затрат;

– получению объективной картины об эффективности использования производственных ресурсов;

– выявлению внутренних резервов экономии и рационального использования затрат;

– обоснованию оптимальных управленческих решений [40, с.12].

Содержание задач анализа определяется целями его проведения в интересах внутренних пользователей результатов этого анализа. Цель анализа определяется прежде всего вариантами развития экономического субъекта в ближайшей перспективе. Их можно свести в две группы:

Если не предполагается вносить серьезных изменений в характер, структуру и масштабы деятельности, то главной целью анализа является оценка достигнутых результатов с позиции соответствия фактической величины и уровня затрат базовым значениям (прошлого периода, сметы, плана). В этом случае основными задачами анализа являются:

* анализ исполнения смет затрат;
* анализ обобщающих показателей, отражающих эффективность затрат: производительности затрат, затрат на рубль продукции, рентабельности затрат;
* анализ динамики и структуры затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции;
* факторный анализ себестоимости;
* анализ себестоимости единицы продукции.

Результатом решения этих задач является выявление внутренних резервов экономии и рационального осуществления затрат.

Если планируется внести существенные изменения в характер и масштабы деятельности организации, предполагающие освоение новых направлений деятельности и видов продукции, и связанное с этим дополнительное привлечение инвестиций, то главными задачами в этом случае являются:

* изучение затрат по стадиям жизненного цикла изделия;
* сравнительный анализ;
* анализ затрат в целях управления безубыточностью;
* оценка величины и уровня затрат по различным вариантам управленческих решений альтернативного характера.

Результатом решения данной группы задач должен быть выбор наиболее оптимальных вариантов решений с позиции их экономичности и эффективности. Взаимосвязь этапов и содержания анализа затрат отражает следующая схема (рисунок 2).

1 Анализ обобщающих показателей затрат

1.1 Общей величины, динамики и структуры затрат

1.2 Показателей эффективности

1.3 Затрат на рубль продукции



2 Факторный анализ общей величины затрат

2.2 Анализ факторов второго порядка

2.1 Анализ факторов первого порядка

3 Факторный анализ по элементам и статьям затрат

3.3 Анализ косвенных расходов

3.2 Анализ прямых трудовых затрат

3.1 Анализ прямых материальных затрат

4 Оценка резервов экономии затрат и разработка системы мер по их реализации

4.2 Путем совершенствования организации производства, труда и управления

4.1 Путем совершенствования материально-технической базы производства

4.3 Путем увеличения объемов и изменения структуры производства

Рисунок 2 – Блок-схема этапов анализа затрат

Факторный анализ общей величины затрат (себестоимость продукции) целесообразно начать с так называемых факторов первого порядка, то есть затратообразующих. Так, по данным отчета о прибылях и убытках можно получить представление о влиянии на полную себестоимость реализованной продукции следующих факторов:

Полная себестоимость реализованной продукции

Производственная себестоимость реализованной продукции

Расходы на продажу

Управленческие расходы



Можно расширить круг факторов, влияющих на себестоимость продукции, исходя из следующей модели:

Изменение расходов будущих периодов

Изменение резервов предстоящих расходов

Изменение остатков незавершенного производства

Затраты на производство

Себестоимость продукции

При этом увеличение себестоимости происходит вследствие:

– возрастание величины затрат на производство;

– сокращения стоимости остатков незавершенного производства;

– снижения расходов будущих периодов;

– увеличение резервов предстоящих расходов и платежей [19,c. 248].

Факторами второго порядка, влияющими на изменение общей величины себестоимости реализованной продукции, являются объем продукции, ее структура, себестоимость единицы. Цены и тарифы по элементам затрат. Представление об алгоритмах расчетов для оценки влияния перечисленных факторов дает следующая схема (рисунок 3).

|  |  |
| --- | --- |
| Себестоимость базисного периода (С0) | |
| Фактически (1) | На объем продукции анализируемого периода (2) |

|  |  |
| --- | --- |
| Себестоимость анализируемого периода (С1) | |
| В ценах и тарифах базисного периода (3) | Фактически (4) |

Изменение за счет структуры и себестоимости единицы изделия

(∆С dz) (3-2)

Изменение за счет объема продукции

(∆С q) (2-1)

Изменение за счет цен и тарифов по элементам затрат

(∆С p) (4-3)

Общее изменение себестоимости (∆С) (4-1)

Рисунок 3 – Блок-схема факторного анализа затрат

При этом перерасчет затрат базисного периода на объем продукции анализируемого периода целесообразно осуществлять только по переменной части затрат [38, с.24].

Анализ по экономическим элементам либо статьям затрат – наиболее трудоемкий процесс, требующий привлечения информации из данных аналитического бухгалтерского, оперативно-технического и статистического учета. Глубина анализа непосредственно зависит от качества организации всех видов учета на предприятии. Важным условием обеспечения комплексности в проведении анализа является классификации факторов. Общеизвестно, что создание универсальной классификации, обеспечивающей решение задач всех функций управления, весьма проблематично. Поэтому остановимся лишь на внутрихозяйственных факторах, оказывающих влияние преимущественно на величину прямых материальных и трудовых затрат (таблица 2).

Для осуществления анализа применяется совокупность обобщающих и частных показателей, а также факторных моделей.

Таблица 2 – Внутрихозяйственные факторы, оказывающие влияние на величину прямых материальных и трудовых затрат

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Группы факторов | Влияют на прямые затраты | | | |
| Материальные | | Трудовые | |
| Факторы второго порядка | Факторы третьего порядка | Факторы второго порядка | Факторы третьего порядка |
| Масштабы и структура производственной мощности | Объем продукции  Структура продукции | Спрос на продукцию  Структура поставляемых ресурсов | Объем продукции  Структура продукции | Спрос на продукцию  Профессионально-квалификационный состав кадров; условия производства |
| Состояние техники и технологии | Материальные затраты на единицу продукции | Удельный расход материалов на единицу продукции; цены на единицу материалов; отходы материалов; брак в производстве | Расходы на оплату труда в расчете на единицу продукции | Трудоемкость единицы продукции; сложность выполняемых работ; ставки оплаты труда за единицу трудоемкости; нерациональные затраты рабочего времени на накладку оборудования; простои из-за поломки и ремонта оборудования |
| Состояние организации производства, труда и управления | Объем продукции  Материальные затраты на единицу продукции | Полнота поставок сырья и материалов  Замена материалов; качество материалов; обоснованность нормативного расхода материалов; отходы матер. | Объем продукции  Расходы на оплату труда в расчете на единицу продукции | Простои; нерациональные затраты рабочего времени; обеспеченность кадрами  Совмещение профессий; система стимулирования труда |

По материальным затратам такими показателями являются, например, материалоотдача (или материалоемкость), удельный расход материалов на единицу продукции, чистый вес изделия; по трудовым затратам – зарплатоотдача (или зарплатоемкость), удельный вес прямых трудовых затрат в составе общей величины расходов на оплату труда или себестоимости продукции [13, C.141-143].

Осуществление процесса управления затратами требует определенных финансовых, материальных и трудовых затрат, поэтому сопоставление этих затрат с величиной ожидаемого или реально полученного эффекта дает возможность получить совокупность качественных показателей, позволяющих оценить эффективность системы управления, и в частности результативность контроля затрат.

В зависимости от иерархического уровня управления эта оценка может осуществляться: по предприятию в целом; по центрам ответственности; по рабочим местам.

Матричный принцип формирования показателей эффективности управления затратами по предприятию в целом иллюстрирует следующая схема (рисунок 4).

Этот принцип дает возможность классифицировать показатели по степени обобщения, уровням управления и ряду других важных для управления признаков, что в конечном счете позволяет:

– оценивать результативность деятельности центров ответственности по управлению затратами;

– изыскивать возможности усиления контроля за затратами наиболее затратоемких центров;

– оценивать финансовые резервы сохранения конкурентоспособности предприятия, то есть выявлять диапазон, в пределах которого можно увеличивать затраты (например, при повышении качества продукции), либо снижать цены на продукцию (в условиях обострения конкуренции на рынке товаров), не ухудшая существенно при этом результатов своей деятельности;

– повышать обоснованность планирования затрат.

Важным условием реализации этих направлений управленческой деятельности является совершенствование системы контроля за затратами, органично согласованной со всеми другими функциями управления. Именно затраты являются одним из главных объектов управления [8, с.225].

**Виды эффекта**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Результаты воздействия на затраты | | | | Финансовые результаты | | |
| Снижение производственной себестоимости выпущенной продукции | Экономия затрат по экономическим элементам | Экономия  рабочего времени | Снижение затрат на единицу продукции | Увеличение объемов продукции | Увеличение прибыли от продаж | Увеличение рентабельности продаж |

:

**Затраты на процесс управления**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| По подготовке к выполнению функций управления | | | | На выполнение функций управления | На обеспечение выполнения функций управления | | | |
| На подготовку кадров | На повышение квалификации и переподготовку кадров | На оплату консультационных и информационных услуг | На организацию и участие в конференциях и семинарах | На оплату труда специалистов органов управления | На техническое оснащение процесса управления | На обеспечение техники безопасности и охрану труда | На библиотечный фонд | На внедрение подсистем АСУ затратами |

Рисунок 4 – Фрагмент матричного моделирования показателей эффективности управления затратами

Таким образом, анализ и контроль выступают важными элементами системы управления затратами. В то же время эффективное управление затратами приводит к увеличению прибыли и росту показателей рентабельности.

2. Анализ производственных затрат ОАО «Нефтекамскшина»

2.1 Характеристика производственно-хозяйственной деятельности ОАО «Нефтекамскшина»

Открытое акционерное общество «Нефтекамскшина» – крупнейшее предприятие в шинной отрасли России и СНГ. В рейтинге мировых шинных компаний «Нефтекамскшина» занимает 20-е место среди 98 компаний.

Основная деятельность – производство шин для легковых, грузовых, легко-грузовых автомашин, сельскохозяйственной техники, автобусов.

Предприятие как самостоятельная юридическая единица существует с 1971 года. В составе предприятия два завода – завод массовых шин (ЗМШ) и завод грузовых шин (ЗГШ). Заводы массовых и грузовых шин в 1977 году объединены в производственное объединение (ПО) «Нефтекамскшина». В 1994 году ПО «Нефтекамскшина» было преобразовано в акционерное общество открытого типа «Нефтекамскшина». В 1997 году акционерное общество открытого типа «Нефтекамскшина» было преобразовано в открытое акционерное общество «Нефтекамскшина».

ЗМШ спроектирован с учетом обеспечения шинами Волжского автомобильного завода, Ульяновского автозавода и парка автомобилей, близлежащих к заводу регионов. Основной ассортимент – шины для легковых и легко-грузовых автомобилей.

ЗГШ спроектирован с учетом обеспечения шинами КамАЗа и парка автомобилей, близлежащих к заводу регионов. Основной ассортимент – шины для грузовых автомобилей.

С учетом возросших требований автомобилестроителей к качеству шин реконструирован легковой поток ЗМШ – в 1986 году освоена технология изготовления легковых радиальных шин на оборудовании и по лицензии фирмы «Пирелли» (Италия).

В 2000 году государственный пакет акций ОАО «Нефтекамскшина» был передан в ОАО «Татнефть» в соответствии с Постановлением КМ РТ от 20.09.2000 г. №679, утвердившим инвестиционные условия передачи государственного пакета акций.

В 2001 году продолжена реконструкция легкового потока ЗМШ. В соответствии с планом перспективного развития ОАО «Нефтекамскшина» закуплена лицензия на новую технологию, организовано и в 2004 году принято в эксплуатацию производство легковых радиальных шин (ПЛРШ). Финансирование проекта осуществлялось за счет средств ОАО «Татнефть».

С 1 июля 2004 года произведен ввод мощности высокоэффективных легковых радиальных шин «КАМА-EURO» – 500 тыс. шт., с 1 января 2005 года произведен ввод мощности еще 500 тыс. шт. «КАМА-EURO». Проектная мощность ПЛРШ на 01.01.2007г. составила 1640 тыс. шин.

Проектная мощность по производству шин ОАО «Нефтекамскшина» на 01.01.2006г. составляла 11 900 тыс. шин в год, в том числе по ЗМШ – 7 940 тыс. шин, по ПЛРШ – 1 000 тыс. шин, по ЗГШ – 2 960 тыс. шин.

Проектная мощность на 01.01.2007г. составила 12 930 тыс. шин в год, в том числе по ЗМШ – 8 090 тыс. шин, по ПЛРШ – 1640 тыс. шин, по ЗГШ – 3 200 тыс. шин.

ОАО «Нефтекамскшина» – крупнейшее среди российских шинных заводов предприятие по производственным мощностям, объему и ассортименту выпускаемой продукции.

В ассортименте «Нефтекамскшина» более 150 типоразмеров и моделей шин. Большая часть выпускаемой продукции поставляется на комплектацию автозаводов – АвтоВАЗа, КамАЗа, ИжМаша, и других.

В Компании выпускается каждая третья шина, производимая в России – более 12 миллионов штук в год. В июле 2007 года собрана 300-миллионная шина с начала пуска завода.

Около 20 процентов продукции Компании экспортируется в страны ближнего и дальнего зарубежья. Шины с маркой «Кама» отгружаются в страны СНГ, а также Англию, Голландию, Ирак, Финляндию, Иорданию, Кубу и другие страны.

ОАО «Нефтекамскшина» уже 7 лет работает в системе менеджмента качества, соответствующей требованиям международных стандартов ИСО 9001.

Постоянно модернизируя действующее производство, Компания уделяет большое внимание строительству новых современных линий и производств.

Организация производства высокоэффективных легковых радиальных шин и строительство нового подготовительного производства с внедрением новейших технологий ведущих мировых производителей шин говорят о том, что продукция с маркой «Кама» отвечает самым строгим требованиям потребителей.

ОАО «Нефтекамскшина» – социально ориентированное предприятие. Шефская помощь учебным заведениям, благотворительная помощь общественным организациям ветеранов и инвалидов, учреждениям образования и здравоохранения, спонсорская помощь спортсменам, деятелям культуры и искусства, финансовая помощь пенсионерам, содержание спорткомплекса «Шинник», баз отдыха «Чайка» и «Наратлык», поликлиники, организация отдыха и лечения работников в учреждениях здравоохранения РТ и РФ – далеко не полный перечень направлений социальной политики, реализуемой Компанией.

Таким образом, ОАО «Нефтекамскшина» - одно из крупнейших шинных предприятий в России и странах СНГ, продукция которого пользуется большим спросом на внутреннем рынке.

2.2 Анализ динамики и структуры производственных затрат ОАО «Нефтекамскшина»

Экономичность работы предприятия характеризуется прежде всего производственными затратами продукции, которые представляют собой выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на производство и реализацию продукции.

Производственные затраты единицы продукции позволяют принять решение о структуре производственной программы, решить вопросы ценообразования, определить рентабельность различных видов продукции, обеспечить контроль фактических затрат. При этом большое внимание уделяется учету и распределению косвенных расходов между производимыми видами продукции. Однако существуют нерешенные вопросы в процессе калькулирования себестоимости единицы продукции и в частности прямых затрат. Это в большей степени относится к крупным предприятиям, имеющим в своем составе вспомогательные производства [15, C.132-134].

Анализ затрат на производство продукции проводится в несколько этапов.

Анализ себестоимости продукции обычно начинают с изучения общей суммы затрат в целом и по основным элементам. Изучение структуры затрат на производство и ее изменения за отчетный период по отдельным элементам затрат, а также анализ статей расходов фактически выпущенной продукции является основным этапом углубленного анализа себестоимости и с той же целью – изыскание путей и источников снижения затрат и увеличения прибыли.

Группировка затрат по элементам (таблица 3) необходима для того, чтобы изучить материалоемкость, энергоемкость, трудоемкость, фондоемкость и установить влияние технического прогресса на структуру затрат. Структура затрат анализируется методом сравнения (план-факт или базисный – отчетный периоды), также определяют удельный вес каждой группы затрат и выявляют отклонения.

Анализ структуры затрат на производство начинается с определения удельного веса (в процентах) отдельных элементов затрат в общей сумме затрат и их изменения за отчетный период (год).

Таблица 3 – Анализ расходов по обычным видам деятельности (по элементам затрат)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель  наименование | За 2006 год | За 2007 год | За 2008 год | Отклонение (+,-) | |
| 2006-2007гг | 2007-2008гг |
| Материальные затраты | 1442354 | 2266757 | 2792453 | 824403 | 525696 |
| Затраты на оплату труда | 1409741 | 1675841 | 2060396 | 266100 | 384555 |
| Отчисления на социальные нужды | 370267 | 439040 | 535717 | 68773 | 96677 |
| Амортизация | 196861 | 200645 | 213261 | 3784 | 12616 |
| Прочие затраты | 1334364 | 1204975 | 1303512 | -129389 | 98537 |
| Итого по элементам затрат | 4753587 | 5787258 | 6905339 | 1033671 | 1118081 |

Таблица 4 – Структура расходов по обычным видам деятельности (по элементам затрат)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель  наименование | Структура расходов, в % | | | | |
| За 2006 год | За 2007 год | За 2008 год | Отклонение (+,-) | |
| 2006-2007 гг | 2007-2008гг |
| Материальные затраты | 30,3 | 39,1 | 40,4 | 8,8 | 1,3 |
| Затраты на оплату труда | 29,7 | 29 | 29,8 | -0,7 | 0,8 |
| Отчисления на социальные нужды | 7,8 | 7,6 | 7,8 | -0,2 | 0,2 |
| Амортизация | 4,1 | 3,5 | 3,1 | -0,6 | -0,4 |
| Прочие затраты | 28,1 | 20,8 | 18,9 | -7,3 | -1,9 |
| Итого по элементам затрат | 100 | 100 | 100 | 0 | 0 |

Как видно из таблицы 4, не все затраты в 2006 году увеличились по сравнению с 2007 годом. Общая сумма затрат может измениться из-за объема выпуска продукции в целом по предприятию, ее структуры, уровня переменных затрат на единицу продукции и суммы постоянных расходов на весь выпуск продукции. Затраты на оплату труда снизились на 0,7%, отчисления на социальные нужды и амортизация снизились на 0,2% и 0,6% соответственно. По сравнению с 2007 годом в 2008 году снизились прочие затраты на 1,9%, что в 2007 году составляло 7,3%.

Структура себестоимости дает возможность определить направления снижения затрат, а следовательно, резервы роста прибыли.

Уменьшение доли заработной платы предполагает внедрение значительной доли комплектующих деталей, что свидетельствует о повышении уровня кооперации и специализации предприятия. Снижение доли заработной платы соответственно предполагает снижение отчислений на социальное страхование.

Для более глубокого изучения причин изменения себестоимости анализируют фактический уровень затрат на единицу продукции с плановым и данными прошлых лет в целом и по статьям затрат. Анализ проводится методом сравнения – выделяют удельный вес каждой статьи к полной себестоимости и определяют возможности изменения себестоимости единицы продукции за счет изменения:

* объема производства продукции;
* численности и фонда оплаты труда основных рабочих;
* за счет изменения постоянных затрат [17,с. 249].

Далее рассмотрим анализ сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции за 2006-2008 года (таблица 5).

Таблица 5 – Анализ сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2006г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование элементов | Сумма, в тыс.руб. | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Сырье и материалы | 43 056,7 | 44 523,1 | 1 466,4 |
| Транспортно- заготовительные расходы | 5 632,3 | 3 445,5 | -2 186,8 |
| Услуги промышленного характера | 370 784,3 | 400 816,2 | 30 031,9 |
| Вспомогательные материалы | 362 136,6 | 355 284,9 | -6 851,7 |
| Топливо | 39 320,0 | 38 419,8 | -900,2 |
| Энергия | 1 118 145,0 | 1 045 888,6 | -72 256,4 |
| Амортизация | 195 819,4 | 196 266,0 | 446,6 |
| Фонд оплаты труда | 1 358 432,4 | 1 380 413,0 | 21 980,6 |
| Единый социальный налог | 364 496,4 | 362 412,5 | -2 083,8 |
| Прочие производственные затраты | 932 925,1 | 832 862,6 | -100 062,5 |
| Расходы на реализацию продукции | 105 483,6 | 64 613,1 | -40 870,5 |
| Полная себестоимость | 4 896 231,8 | 4 724 945,3 | -171 286,5 |

Таблица 6 – Структура сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2006г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование элементов | Структура сметы затрат, в % | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Сырье и материалы | 0,9 | 0,9 | 0 |
| Транспортно- заготовительные расходы | 0,1 | 0,07 | -0,03 |
| Услуги промышленного характера | 7,6 | 8,5 | 0,9 |
| Вспомогательные материалы | 7,4 | 7,5 | 0,1 |
| Топливо | 0,8 | 0,8 | 0 |
| Энергия | 22,8 | 22,1 | -0,7 |
| Амортизация | 4 | 4,2 | 0,2 |
| Фонд оплаты труда | 27,7 | 29,2 | 1,5 |
| Единый социальный налог | 7,4 | 7,7 | 0,3 |
| Прочие производственные затраты | 19,1 | 17,63 | -1,47 |
| Расходы на реализацию продукции | 2,2 | 1,4 | -0,8 |
| Полная себестоимость | 100 | 100 | 0 |

Анализируя смету затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2006, выявили следующие отклонения: в отчетном периоде по сравнению с плановым полная себестоимость продукции уменьшились на 171 286,5рублей.

Затраты на оплату труда имеют тенденцию к росту. Уменьшение доли заработной платы, и увеличение доли амортизации свидетельствуют о повышении технического уровня предприятия, росте производительности труда. Показатели «сырье и материалы» и «топливо» остались неизменными и составили по факту 44 523,1тыс.рублей и 38 419,8 тыс.рублей соответственно.

Таким же образом произведем анализ сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2007 (таблицы 7,8) и 2008 года (таблицы 9, 10).

Таблица 7 – Анализ сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2007г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование элементов | Сумма, в тыс.руб. | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Сырье и материалы | 49 112,0 | 40 757,3 | -8 354,7 |
| Транспортно- заготовительные расходы | 3 393,0 | 4 928,5 | 1 535,5 |
| Услуги промышленного характера | 403 585,0 | 461 900,3 | 58 315,3 |
| Вспомогательные материалы | 373 777,0 | 422 558,6 | 48 781,6 |
| Топливо | 39 738,0 | 42 945,4 | 3 207,4 |
| Энергия | 1 351 028,0 | 1 285 783,8 | -65 244,2 |
| Амортизация | 199 395,0 | 199 394,6 | -0,4 |
| Фонд оплаты труда | 1 580 261,7 | 1 638 670,2 | 58 408,5 |
| Единый социальный налог | 415 758,3 | 429 113,9 | 13 355,6 |
| Прочие производственные затраты | 934 486 | 1 068 577,4 | 134 091,4 |
| Расходы на реализацию продукции | 64 810,0 | 78 261,8 | 13 451,8 |
| Полная себестоимость | 5 415 344,0 | 5 672 891,8 | 257 547,8 |

Таблица 8 – Структура сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2007г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование элементов | Структура сметы затрат, в % | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Сырье и материалы | 0,9 | 0,7 | -0,2 |
| Транспортно- заготовительные расходы | 0,06 | 0,09 | 0,03 |
| Услуги промышленного характера | 7,5 | 8,1 | 0,6 |
| Вспомогательные материалы | 6,9 | 7,4 | 0,5 |
| Топливо | 0,7 | 0,8 | 0,1 |
| Энергия | 24,9 | 22,7 | -2,2 |
| Амортизация | 3,7 | 3,5 | -0,2 |
| Фонд оплаты труда | 29,2 | 28,9 | -0,3 |
| Единый социальный налог | 7,7 | 7,6 | -0,1 |
| Прочие производственные затраты | 17,2 | 18,8 | 1,6 |
| Расходы на реализацию продукции | 1,2 | 1,4 | 0,2 |
| Полная себестоимость | 100 | 100 | 0 |

Результаты анализа показали, что в отчетном периоде по сравнению с плановым уменьшились такие статьи как «сырье и материалы», «энергия» и «амортизация» на8 354,7 тыс.рублей, 65 244,2 тыс.рублей и 0,4 тыс. рублей соответственно. Затраты на оплату труда имеют тенденцию к росту и увеличились на 58 408,5 тыс.рублей. Показатель «полная себестоимость» остался неизменным.

Таблица 9 – Анализ сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2008г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование элементов | Сумма, в тыс.руб. | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Сырье и материалы | 30 387,3 | 34 773,0 | 4 385,7 |
| Транспортно- заготовительные расходы | 3 338,8 | 5 781,0 | 2 442,2 |
| Услуги промышленного характера | 628 981,1 | 671 296,2 | 42 315,1 |
| Вспомогательные материалы | 400 048,1 | 378 949,6 | -21 098,5 |
| Топливо | 49 621,9 | 44 577,1 | -5 044,8 |
| Энергия | 1 582 277,1 | 1 557 048,9 | -25 228,2 |
| Амортизация | 214 465,9 | 199 935,4 | -14 530,5 |
| Фонд оплаты труда | 1 870 882,1 | 1 880 514,7 | 9 632,6 |
| Единый социальный налог | 485 941,8 | 489 211,9 | 3 270,1 |
| Прочие производственные затраты | 412 030,6 | 263 706,2 | -148 324,4 |
| Расходы на реализацию продукции | 79 416,7 | 77 110,1 | -2 306,6 |
| Полная себестоимость | 5 757 391,4 | 5 602 904,1 | -154 487,3 |

Таблица 10 – Структура сметы затрат по переработке давальческого сырья и изготовлению продукции ОАО «Нефтекамскшина» по действующему производству и ПЛРШ за 2008г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование элементов | Структура сметы затрат, в % | | |
| План | Факт | Отклонение |
| Сырье и материалы | 0,5 | 0,6 | 0,1 |
| Транспортно- заготовительные расходы | 0,06 | 0,1 | 0,04 |
| Услуги промышленного характера | 10,9 | 12 | 1,1 |
| Вспомогательные материалы | 6,9 | 6,8 | -0,1 |
| Топливо | 0,9 | 0,8 | -0,1 |
| Энергия | 27,5 | 27,8 | 0,3 |
| Амортизация | 3,7 | 3,7 | 0 |
| Фонд оплаты труда | 32,5 | 33,6 | 1,1 |
| Единый социальный налог | 8,4 | 8,7 | 0,3 |
| Прочие производственные затраты | 7,2 | 4,5 | -2,7 |
| Расходы на реализацию продукции | 1,4 | 1,4 | 0 |
| Полная себестоимость | 100 | 100 | 0 |

Из таблицы 9 и таблицы 10 видно, что за отчетный период по сравнению с плановым произошло увеличение таких показателей как: «Сырье и материалы», «Транспортно- заготовительные расходы», «Услуги промышленного характера», «Фонд оплаты труда», «Единый социальный налог», «Прочие производственные затраты». Полная себестоимость продукции составила в отчетном периоде 5 602 904,1 тыс.рублей и 5 757 391,4 тыс.рублей по плану. Фонд оплаты труда в отчетном периоде по сравнению с плановым увеличились на 1,1 % и составил 1 880 514,7 тыс.рублей.

Исходя из полученных данных, по смете затрат за весь исследуемый период можно сделать вывод, что наибольший удельный вес в себестоимости продукции занимают статьи «фонд оплаты труда» и «энергия». В 2006 году по сравнению с 2007 годом фонд оплаты труда уменьшился с 29,2% до 28.9%, отклонение составило 0,3%. А статья «энергия» составила в 2007 году 1 285 783,8 тыс.рублей (22,7%), а в 2008 году 1 557 048,9 тыс.рублей (27,8%). Следовательно отклонение составило 5,1%

На всех предприятиях должен быть организован учет и контроль за использованием в производстве сырья, материалов, топлива и других материальных ценностей. Для контроля за использованием сырья и материалов в производстве применяются следующие основные методы: документальное оформление отклонений от норм, учет раскроя по партиям и инвентаризация[21,c.103].

Экономически обоснованное планирование, учет и калькулирование себестоимости промышленной продукции должно опираться на систему технико-экономических норм и нормативов материальных, трудовых и денежных затрат.

2.3 Факторный анализ затрат предприятия

Сущность факторного анализа заключается в определении общего отклонения и выявлении и оценке отдельных факторов общего отклонения [22,С.102-105]. Под факторным анализом понимают методику комплексного и системного изучения и измерения воздействия факторов на величину результативного показателя.

Задачами факторного анализа являются:

* отбор факторов;
* классификация и систематизация факторов;
* определение зависимости между факторами и результативными показателями;
* моделирование связи между ними;
* расчет влияния факторов и оценка роли каждого из них;
* расчет резервов.

Важный обобщающий показатель производственных затрат продукции – затраты на рубль товарной продукции, который выгоден тем, что, во-первых, очень универсальный: может рассчитываться в любой отрасли производства, и, во-вторых, наглядно показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. Определяется он отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах.

Влияние факторов первого порядка на изменение уровня себестоимости единицы продукции изучают с помощью факторной модели:

С = З постi/VВПi + УЗi перем, (1)

где З пост – затраты постоянные;

VВП – объем выпущенной продукции;

УЗ перем – удельные затраты переменные на единицу продукции.

Для наглядности такого анализа используется аналитическая таблица, в которой перечисляются показатели, необходимые для расчета себестоимости на единицу продукции. Данные для факторного анализа представлены в таблице 11.

Таблица 11 – Факторный анализ себестоимости шин за 2006-2007 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Значение показателей | | Отклонения |
| 2006 год | 2007 год |
| Производство шин (VВП), тыс. штук | 12 080,1 | 12 413,8 | 333,7 |
| Сумма постоянных затрат (А), тыс.руб. | 2 836 567,2 | 3 414 018 | 577 450,8 |
| Сумма переменных затрат на одну штуку (b), руб. | 156,32 | 181,96 | 25,64 |
| Себестоимость одной штуки (С), руб. | 391,13 | 384,82 | -6,31 |

Проведем факторный анализ себестоимости продукции методом цепных подстановок:

С0 = (А0 /VВП0) + b0 = (2 836 567,2/12 080,1) + 156,32= 391,13 руб.

Сусл1= (А0 /VВП1) +b0 = (2 836 567,2/12 413,8) + 156,32 = 384,82 руб.

Сусл2= (А1 /VВП1) +b0 = (3 414 018/12 413,8) + 156,32 = 431,34 руб.

С1 = (А1 /VВП1) + b1 = (3 414 018/12 413,8) + 181,96 = 456,97 руб.

Общие изменения себестоимости единицы продукции составляют:

ΔСобщ = С1 – С0 =456,97-391,13 = 65,84 руб.,

в том числе за счет:

-объема производства продукции

ΔСVВП = Сусл1– С0 =384,82-391,13= -6,31 руб.,

-суммы постоянных затрат

ΔСа = Сусл2– Сусл1 =413,34-384,82 = 28,52 руб.,

-суммы удельных переменных затрат

ΔСb = С1 – Сусл2 =456,97-431,34 = 25,63 руб.

Анализ показал, что в 2007 году себестоимость увеличилась на 65,84 рублей. В том числе за счет изменения объема выпуска снизилась на 6,31 руб., изменение суммы постоянных затрат выросло на 28,52 руб., изменения суммы удельных переменных затрат увеличилась на 25,63 рубля.

Данные для анализа себестоимости единицы продукции за 2007-2008 гг. представлены в таблице 12.

Проведем факторный анализ себестоимости продукции за 2007-2008 гг. методом цепных подстановок:

С0 =(А0/VВП0) +b0=(3414018/12413,8) + 181,96 = 456,97 руб.,

Сусл1 =(А0/VВП1)+b0=(3414018/10070,2) + 181,96 = 520,98 руб.,

Сусл2 =(А1/VВП1)+b0=(2910478,2/10070,2) + 181,96 = 470,98 руб.,

С1=(А1/VВП1)+b1=(2910478,2/10070,2) + 267,37= 556,39 руб.

Общие изменения себестоимости единицы продукции составляют:

ΔСобщ = С1 – С0 = 556,39 – 456,97 = 99,42 руб.,

в том числе за счет:

-объема производства продукции

ΔСVВП = Сусл1– С0 = 520,98 – 456,97 = 64,01 руб.,

-суммы постоянных затрат

ΔСа = Сусл2– Сусл1 = 470,98 – 520,98 = -50 руб.,

-суммы удельных переменных затрат

ΔСb = С1 – Сусл2 = 556,39 – 470,98 = 85,41 руб.

Таблица 12 – Факторный анализ себестоимости шин за 2007-2008 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Значение показателей | | Отклонения |
| 2007 год | 2008 год |
| Производство шин (VВП), тыс. штук | 12 413,8 | 10 070,2 | -2343,6 |
| Сумма постоянных затрат (А), тыс.руб. | 3 414 018 | 2 910 478,2 | -503539,8 |
| Сумма переменных затрат на одну штуку (b), руб. | 181,96 | 267,37 | 85,41 |
| Себестоимость одной штуки (С), руб. | 384,82 | 556,39 | 171,57 |

Анализ показал, что в 2007 году себестоимость уменьшилась на 518,96 руб. В том числе за счет изменения объема выпуска снизилась на 1700,97 руб., изменения суммы постоянных затрат увеличилась на 1976,76 руб., изменения суммы удельных переменных затрат уменьшилась на 794,75 руб.

Итак, после анализа факторов, влияющих, на себестоимость продукции (за 2006-2008 года) обобщим полученные данные в таблице 13 и таблице 14.

Согласно полученным данным себестоимость шин по сравнению 2006 с 2007 годом увеличилась. Произошло общее увеличение себестоимости на 65,84 руб. В том числе за счет объема выпускаемой продукции снизилась на 6,31 рублей. За счет переменных затрат себестоимость увеличилась на 25,63 рублей. За счет постоянных затрат себестоимость увеличилась на 28,52 рублей.

Таблица 13 – Результаты анализа себестоимости шин за 2006-2007 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Себестоимость единицы продукции | | | | Изменение себестоимости | | | |
| общее | В том числе за счет | | |
| 2006 год | Условие 1 | Условие 2 | 2007 год | VВП | А | Вi |
| 391,13 | 384,13 | 431,34 | 456,97 | 65,84 | -6,31 | 28,52 | 25,63 |

Таблица 14 – Результаты анализа себестоимости шин за 2007-2008 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Себестоимость единицы продукции | | | | Изменение себестоимости | | | |
| общее | В том числе за счет | | |
| 2007 год | Условие 1 | Условие 2 | 2008 год | VВП | А | Вi |
| 456,97 | 520,98 | 470,98 | 556,39 | 99,42 | 64,01 | -50 | 85,41 |

Себестоимость шин по сравнению 2007 с 2008 годом увеличилась. Об этом свидетельствует общее увеличение себестоимости на 99,42 руб. В том числе за счет объема выпускаемой продукции увеличилась на 64,01 рублей, сумма постоянных затрат снизилась на 50 рублей, а сумма переменных затрат увеличилась на 85,41 рублей.

Себестоимость продукции с каждым годом растет. Увеличение постоянных затрат отрицательно влияют на себестоимость производимой продукции. Предприятию необходимо разрабатывать организационно-технические мероприятия по увеличению производства и снижению постоянных и переменных издержек.

2.4 Маржинальный анализ затрат предприятия

Управлению затратами на производство и реализацию продукции до настоящего времени не уделялось достаточного внимания, т.к. в этом не было объективной необходимости. Становление рыночных отношений требует разработки содержания и методики управления себестоимостью с учетом особенностей переходного к рыночной экономике периода и международного опыта. Решение этой задачи возможно на основе маржинального анализа, методика которого базируется на изучении соотношения между тремя группами важнейших экономических показателей: издержками, объемом производства продукции и прибылью, - и прогнозирования величины каждого из этих показателей при заданном значении других. Проведение маржинального анализа базируется на современной системе учета себестоимости "директ-костинг", которую еще называют "системой управления себестоимостью" или "системой управления предприятием". Важным достоинством системы “директ-костинг” является возможность детально и качественного изучения зависимости между объемом производства, затратами, маржинальными доходами и прибылью.

В процессе анализа на основе изучения взаимосвязи объемов продаж, отпускных цен на продукцию (работы, услуги), переменных и постоянных расходов прогнозируют финансовый результат деятельности организаций, определяют минимально необходимый объем продаж, обеспечивающий безубыточную работу, исследуют возможности получения прибыли за счет мобилизации всех имеющихся резервов.

Большой интерес представляет методика маржинального анализа прибыли, широко используемая в западных странах. В отличие от традиционной методики анализа прибыли, применяемой на отечественных предприятиях, она позволяет полнее изучить взаимосвязи между показателями и точнее измерить влияние факторов.

Безубыточность – такое состояние, когда бизнес не приносит ни прибыли, ни убытков. Это выручка, которая необходима для того, чтобы предприятие начало получать прибыль. Ее можно выразить и в количестве единиц продукции, которую необходимо продать, чтобы покрыть затраты, после чего каждая дополнительная единица проданной продукции будет приносить прибыль предприятию.

Разность между фактическим количеством реализованной продукции и безубыточным объемом продаж – это зона безопасности (зона прибыли). Расчет данных показателей основывается на взаимодействии: затраты – объем продаж – прибыль. Для определения их уровня можно использовать графический и аналитический способы.

Зависимость «Затраты–Объем–Прибыль» можно представить следующим образом:

Вр=Зпост+Зперем+П, (2)

где Вр – выручка от реализации;

Зпост – постоянные затраты;

Зперем – переменные затраты;

П – прибыль.

Формула для расчета маржинального дохода имеет вид:

МД=Зпост+П, (3)

где Зпост – постоянные затраты;

П – прибыль.

Также можно определить маржинальный доход как разность между выручкой от реализации и переменными затратами:

МД=Вр-Зперем, (4)

где Вр – выручка от реализации;

Зперем – переменные затраты.

Безубыточный объем продаж в стоимостном выражении (критический объем продаж) находится следующим образом:

Вкр=(Зпост×Вр)/МД, (5)

где Зпост – постоянные затраты;

Вр – выручка от реализации;

МД – маржинальный доход.

Безубыточный (критический) объем продаж в натуральном выражении определяется следующим образом:

Vкр=Зпост/Ц-(УЗперем/V), (6)

где Зпост – постоянные затраты;

Ц – цена;

УЗперем – удельные переменные затраты;

V – объем.

Для расчета точки критического объема реализации в процентах может быть использована формула:

Тб=Зпост/МД\*100%, (7)

где Зпост – постоянные затраты;

МД – маржинальный доход.

Для определения зоны безопасности по стоимостным показателям аналитическим методом используется следующая формула:

ЗБ=(Вр–Вкр)/Вр\*100%, (8)

где Вр – выручка от реализации;

Вкр – безубыточный объем продаж в стоимостном выражении.

Зону безопасности можно найти по натуральным показателям:

ЗБ=(М–Vкр)/М\*100%, (9)

где М – количество продукции в натуральных единицах;

Vкр – безубыточный объем продаж в натуральном выражении.

Используя формулы и данные таблицы 15 произведем расчет вышеперечисленных показателей за 2006 год:

П = 5163963- 2836567,2 - 1888378,1 = 439017,7.

МД = 2836567,2+ 439017,7 = 3275584,9.

Вкр,руб. = (2836567,2 \* 5163963)/ 3275584,9= 4471851,14.

Vкр,т. = 2836567,2 /[427,48- (1888378,1/12080,1)]= 10460,86.

ТБ = (2836567,2/3275584,9)\*100% = 86,6%.

ЗБ = [(5163963 -4471851,14) / 5163963]\*100% = 13,4%.

Таблица 15 – Результаты анализа затрат в системе “директ-костинг” за 2006-2008 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Года  Показатели | 2006 год | 2007 год | 2008 год |
| Объем, шт. | 12080,1 | 12413,8 | 10070,2 |
| Цена, руб. | 427,48 | 499,86 | 605,96 |
| Выручка, руб. | 5163963 | 6205159 | 6102166 |
| З постоянные, руб. | 2836567,2 | 3414018 | 2910478,2 |
| З переменные, руб. | 1888378,1 | 2258873,8 | 2692425,9 |
| Прибыль, руб. | 439017,7 | 532267,2 | 499261,9 |
| МД, руб. | 3275584,9 | 3946285,2 | 3409740,1 |
| Вкр, руб. | 4471851,14 | 5368219,34 | 5208672,98 |
| Vкр, шт. | 10460,86 | 10739,28 | 8595,88 |
| ТБ, % | 86,6 | 86,5 | 85,4 |
| ЗБ, % | 13,4 | 13,5 | 14,6 |

Аналогично произведем расчет показателей за 2007 и 2008 года.

2007 год:

П = 6205159- 3414018- 2258873,8= 532267,2.

МД = 3414018+ 532267,2= 3946285,2.

Вкр,руб. = (3414018\* 6205159)/ 3946285,2= 5368219,34.

Vкр,т. = 3414018/[499,86- (2258873,8/12413,8)]= 10739,28.

ТБ = (3414018/3946285,2)\*100% = 86,5%.

ЗБ = [(6205159 -5368219,34) / 6205159]\*100% = 13,5%.

2008 год:

П = 6102166- 2910478,2- 2692425,9= 499261,9.

МД = 2910478,2+ 499261,9= 3409740,1.

Вкр,руб. = (2910478,2\* 6102166)/ 3409740,1= 5208672,98.

Vкр,т. = 2910478,2/[605,96- (2692425,9/10070,2)]= 8595,88.

ТБ = (2910478,2/3409740,1)\*100% = 85,4%.

ЗБ = [(6102166 -5208672,98) / 6102166]\*100% = 14,6%.

В результате проведенного анализа выявлено, что наибольший запас финансовой прочности в 2006 году составляет 13,4%. В 2007 и 2008 годах зона безопасности составляет 13,5% и 14,6 % соответственно. Наименьший критический объем в стоимостном выражении был в 2006 году (3275584,9). Это значит, что предприятию необходимо производить и реализовывать продукцию не меньше указанного объема.

Критический объем в 2008 году в стоимостном выражении составил 3409740,1 рублей, в натуральном 8595,88 штук.

Таким образом, предприятию необходимо следить за уровнем постоянных затрат, так как они даже при нулевом объеме производства и реализации будут иметь место.

Наибольший критический объем в стоимостном выражении был в 2007 году и составил 3946285,2 рублей.

Прибыль компании будет больше, если основную часть продаж составляет высокорентабельная продукция. Соответственно увеличение доли менее рентабельных видов продукции может привести к тому, что прибыль снизится даже в случае роста объемов реализации. Поэтому то соотношение видов продукции, которого смогло достигнуть компания, можно считать одним из показателей эффективности ее продаж [36, с. 36].

Итак, после проведения внутреннего анализа себестоимости продукции ОАО «Нефтекамскшина» различными способами, подведем итоги деятельности исследуемого предприятия.

Большую роль в обосновании управленческих решений играет маржинальный анализ. При проведении маржинального анализа определены точки безубыточности, то есть предприятие в данной точке не будет иметь ни прибыли ни убытков.

В целом анализ является необходимой составляющей учетно-аналитической системы предприятия. Как показывает практика, причина убыточности организации зачастую кроется в несбалансированности объемов продаж, доходов и расходов по основным видам деятельности, в непомерно высоком уровне управленческих расходов, несоответствующим масштабам деятельности организации, в расточительности при использовании ресурсов, применении устаревших технологий, плохом качестве продукции, неэффективности маркетинговой деятельности. Это означает, что для обеспечения прибыльной работы организации необходим обстоятельный анализ всех сторон ее деятельности, исследования зависимости финансового результата от всех воздействующих на него факторов.

Вышеизложенной позволяет сделать вывод о том, что познать экономический анализ деятельности организации можно лишь при глубоком понимании техпроцессов, которые происходят на основе функционирования.

3 Оптимизация управления затратами на предприятиях шинной промышленности

3.1 Зарубежный опыт управления затратами предприятия

Влияние таких факторов, как усиление конкуренции, изменение потребительского поведения, постоянный рост цен на основные ресурсы - на развитие отдельных компаний и целых отраслей рыночной экономики — претерпевает в последние десятилетия значительный рост, вынуждая частные компании в развитых странах все большее внимание уделять выработке новых концепций управления внутренней бизнес-средой организации и факторами, ее формирующими. В условиях, когда цены всех (или значительной их доли) ресурсов, входящих нисходящих, диктуются рынком, жизненной необходимостью становится внедрение в практику управления компаниями методов стратегического управления затратами.

Большинство российских компаний в настоящее время, в период отсутствия дефицита ресурсов и относительной стабилизации рыночных отношений, также сталкиваются с тем, что на первый план выходят проблемы управления внутренними ресурсами компании и оптимизации затрат в рамках межценовой разницы (разницы между ценами входящих ресурсов и продукции компании).

Сама идея важности управления затратами не является новой в практике управления компаниями. Финансовая результативность любой организации во многом зависит от качества анализа и управления затратами. Пристальный интерес к этому аспекту финансового менеджмента компании в развитых странах стали проявлять достаточно давно, еще в 1980-е гг., однако тогда акцент делался на снижении затрат всеми доступными компании методами, прежде всего путем снижения потребления ресурсов. Со временем, к середине 1990-хгг., стало понятно, что тотальное сокращение затрат не может быть долговременной стратегией компании, поскольку такая политика не позволяет компании развиваться желаемыми темпами и приводит к потере конкурентных преимуществ компании в среднесрочной и стратегической перспективе. Понятно, что управление затратами нельзя отождествлять с борьбой за их снижение. Политика экономии не должна стать целью компании на более или менее значимые промежутки времени, а может служить лишь краткосрочным инструментом финансовой стратегии компании.

В связи с этим в начале 1990-х гг. цели анализа затрат крупнейшими компаниями были сформулированы по-новому. В течение этого десятилетия появилось несколько концепций анализа и управления затратами, которые ставили во главу угла интересы принятия решений на долгосрочную перспективу. Часть из них можно рассматривать как преимущественно учетно-управленческие (концепции АВС и АВСМ), часть — как маркетинговые (стратегический анализ затрат и анализ затрат по цепочке создания потребительной стоимости товара, а также целевое ценообразование и управление затратами по всему жизненному циклу продукта), некоторые можно рассматривать как идеологии организации производственного процесса (метод последовательных усовершенствований) [24, с.321].

Применение традиционных методов управления затратами, как правило, имеет своей целью их сокращение. Базовые инструменты для этого формируются в рамках конструкторского, маркетингового и бухгалтерского подходов.

Конструкторский подход представляет собой систематический поиск и устранение незначительных свойств товара/услуги, который проводится на протяжении всего жизненного цикла товара/услуги, в первую очередь на стадии предпродажной подготовки (на стадии разработки или после первого рыночного тестирования). Весьма перспективным направлением сокращения затрат является поиск таких качеств выпускаемой продукции и таких операций по ее изготовлению, которые не добавляют стоимости этому товару, но требуют дополнительных затрат.

Конструкторский подход нацелен на поиск наиболее эффективных способов использования труда, материалов и техники и может применяться не только прямыми методами контроля расхода материальных и трудовых ресурсов на выполнение конкретных заданий, но и, например, путем анализа системы документооборота и форм информационного обмена в организации.

Маркетинговый подход к сокращению затрат подразумевает реализацию ряда мер, направленных на оптимизацию затрат на упаковку, дизайн, продажу и продвижение продукции, а также на формирование конкурентной позиции организации на ее рынках. Направлениями действий в рамках маркетингового подхода могут быть: внесение изменений во внешний вид изделий; упаковка изделия в разобранном виде вместе с инструкцией по сборке; замена материалов на менее дорогостоящие, изменение отделки или способа транспортировки и др.

Бухгалтерский подход к снижению затрат исходит из необходимости и возможности экономить денежные средства и осуществляется путем выявления возможностей экономии по различным статьям затрат, как прямых, так и косвенных, а также межвременной оптимизации потоков ресурсов, в том числе денежных, и финансовых результатов.

Управлению затратами на производство и реализацию продукции до настоящего времени не уделялось достаточного внимания, т.к. в этом не было объективной необходимости. Становление рыночных отношений требует разработки содержания и методики управления себестоимостью с учетом особенностей переходного к рыночной экономике периода и международного опыта. Решение этой задачи возможно на основе маржинального анализа, методика которого базируется на изучении соотношения между тремя группами важнейших экономических показателей: издержками, объемом производства продукции и прибылью. Данный метод управленческих расчетов разработан был в 1930 году американским инженером Уолтером Раунтенштрахом как метод планирования, известный под названием графика критического объема производства. Впервые подробно был описан в отечественной литературе 1971 г. Н.Г. Чумаченко.

Проведение маржинального анализа базируется на современной системе учета себестоимости "директ - костинг", которую еще называют "системой управления себестоимостью" или "системой управления предприятием". В этой системе себестоимость промышленной продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собираются на отдельном счете и с заданной периодичностью списываются непосредственно на финансовый результат предприятия. При этом они также находятся под постоянным контролем, т.е. осуществляется жесткая проверка обоснованности их уровня, контролируются сметы по предприятию и цехам, так как экономия или перерасход в части постоянных расходов также оказывает влияние на формирование прибыли.

Оптимизация прибыли предприятия в условиях рыночных отношений требует постоянного притока оперативной информации не только внешнего характера (о состоянии рынка, спроса на продукцию, ценах и т.п.), но и внутреннего - о формировании затрат на производство и себестоимости продукции. Эта информация опирается на систему производственного учета расходов по местам их возникновения и видам изделий, на выявленные отклонения расхода ресурсов от стандартных норм и смет, на данные о калькуляции себестоимости отдельных видов продукции, учете результатов реализации по видам изделий.

Система "директ - костинг" является атрибутом рыночной экономики. В ней достигнута высокая степень интеграции учета, анализа, и принятия управленческих решений. Главное внимание в этой системе уделяется изучению поведения затрат ресурсов в зависимости от изменения объемов производства, что позволяет гибко и оперативно принимать решения по нормализации финансового состояния предприятия.

Наиболее важные аналитические возможности маржинального анализа состоят в определении:

- действия операционного (производственного) рычага;

- безубыточного объема производства (порога рентабельности, окупаемости издержек) при заданных соотношениях цены, постоянных и переменных затрат;

- запаса финансовой прочности предприятия);

- необходимого объема продаж для получения заданной величины прибыли.

Проведение расчетов по методике маржинального анализа требует соблюдения ряда условий:

- необходимости деления издержек на две части переменные и постоянные;

- переменные издержки изменяются пропорционально объему производства (реализации) продукции;

- постоянные издержки не изменяются в пределах релевантного объема производства (реализации) продукции, т.е. в диапазоне деловой активности предприятия, который установлен исходя из производственной мощности предприятия и спроса на продукцию;

- тождество производства и реализации продукции в рамках рассматриваемого периода времени, т.е. запасы готовой продукции существенно не изменяются;

- эффективность производства, уровень цен на продукцию и потребляемые производственные ресурсы не будут подвергаться существенным колебаниям на протяжении анализируемого периода;

- пропорциональность поступления выручки объему реализованной продукции.

В развитых странах последние 35-40 лет широко используется метод определения затрат на производство продукции по ограниченной номенклатуре калькуляционных статей. В затраты включаются только переменные расходы: сырьё и материалы, оплата труда, переменная часть косвенных расходов. Эти затраты рассматриваются как функция величины производственной деятельности. Совершенно обоснованно считается, что постоянные расходы слабо связаны с издержками производства отдельных видов продукции. В соответствии с этим широко принято подразделение издержек производства предприятия на постоянные, переменные, валовые и предельные. В свою очередь, постоянные издержки подразделяются на две группы: остаточные и стартовые.

К остаточным относятся часть постоянных издержек, которые продолжает нести предприятие, несмотря на то, что производство и реализация продукции на какое-то время полностью остановлены.

К стартовым относится та часть постоянных издержек, которые возникают с возобновлением производства и реализации продукции.

Между остаточным и стартовым издержками не существует чёткого разграничения. На решение вопроса о том, к какой группе постоянных издержек относить те или иные расходы, влияет срок, на который приостановлены производство и реализация продукции. Чем длительнее период остановки хозяйственной деятельности, тем меньше величина остаточных издержек, т.к. при этом возрастают возможности освободиться от отдельных видов расходов или сократить их (например, договоров об аренде помещений, контрактов о найме на работу отдельных категорий работников и др.)

Сумма постоянных и переменных издержек составляет валовые издержки предприятия.

Различают также предельные издержки. Так как на предприятиях нередко возникает вопрос о необходимости расширения или сокращения производства продукции. При этом следует решить насколько оправданным может быть то или иное расширение и сокращение производства. При решение этих вопросов необходимо уметь рассчитывать величину издержек прироста при расширении хозяйственной деятельности и соответственно издержек сокращения при её сворачивании.

Что касается группировки издержек производства по экономическим элементам и по статьям затрат, то на зарубежных предприятиях применяется группировка, близкая отечественной.

В группировку издержек по экономическим элементам включаются затраты на приобретение сырья, материалов, топлива, энергии, расходы на содержание персонала (оплата труда работников), амортизация основного капитала (основных фондов), издержки по выплате процентов и прочие внешние издержки (аренда помещений, страховые взносы, транспортные расходы, услуги сторонних организаций, реклама и прочие расходы).

В состав группировки издержек по статьям затрат входят следующие статьи:

«Материалы». Эти затраты составляют наиболее важную статью издержек. К ним относятся расходы на приобретение сырья, материалов основных и вспомогательных, полуфабрикатов. Величина расходов на материалы непосредственно зависит от объёма производства продукции и относится к переменным издержкам предприятия. Они изменяются пропорционально объёму производства продукции.

«Оплата труда». Сюда входит заработная плата рабочих и административного персонала. За рубежом так же, как и в нашей стране, применяются две принципиально отличающиеся друг от друга формы оплаты труда: повременная и сдельная.

Обе формы оплаты труда (и сдельная и повременная) могут иметь свои разновидности. Например, за рубежом широко применяется сдельная оплата с гарантированным минимумом, сдельно-премиальная. Так, при сдельной оплате с гарантированным минимумом минимальный размер заработной платы может быть установлен в соответствии с почасовой заработной платой. Такая смешанная оплата труда обеспечивает рабочему минимальный размер заработка с одновременным использованием преимуществ сдельной оплаты труда [30, с. 188].

Формой оплаты труда административного персонала на зарубежных предприятиях служат, как и в нашей стране, должностные оклады. Помимо окладов таким работникам в порядке стимулирования выплачиваются так называемые тантьемы (премии), обычно соотносимые с прибылью предприятия. Некоторые фирмы заключают соглашения со своими работниками в той или иной форме распределения части своей прибыли.

«Плата за аренду помещений». Эта плата нередко составляет относительно крупную статью издержек. Если предприятие арендует помещение, то величина издержек по этой статье будет равна общей величине арендной платы. Если же помещение принадлежит самому предприятию, то плата за его аренду будет состоять из ряда статей: выплат по ипотечной задолженности, налогов на недвижимость, страхования, эксплуатационных расходов, а также, с точке зрения утраченных возможностей - процентов от собственного капитала, вложенного в данную недвижимость.

«Амортизация». На зарубежных предприятиях под амортизацией понимается часть постоянных издержек, которая складывается путём распределения единовременных затрат на приобретение основного капитала на несколько периодов его использования. При этом используется несколько методов расчёта величины амортизации: амортизация по остаточной стоимости; амортизация по объёму производства.

Наиболее близка отечественным методам исчисления амортизации является линейная амортизация. В соответствии с этим методом ежегодная величина амортизации капитала А рассчитывается по формуле:

А = (ПС - ЛС) / СС, (10)

где ПС - первоначальная стоимость данного элемента основного

капитала (основных фондов). Сюда включаются также расходы по доставке и монтажу;

ЛС - ликвидационная стоимость (стоимость реализации данного элемента после окончания срока его службы);

СС - срок службы этого элемента основного капитала (период времени, на протяжении которого планируется использование данного элемента).

«Прочие издержки». Сюда относятся расходы на эксплуатацию и ремонт машин и прочие элементы основного капитала, издержки на различные виды энергоносителей, расходы на доставку продукции покупателю, телекоммуникационные издержки, почтовый сбор и некоторые другие.

Следует также отметить, что на предприятиях зарубежных стран под структурой издержек нередко понимается процентное соотношение переменных и постоянных предприятия в рамках его валовых издержек. По такому соотношению делают определенные выводы.

Например, относительно высокий уровень постоянных издержек свидетельствует о высоком уровне механизации и автоматизации производства, а относительно высокий уровень переменных затрат - о высоких затратах на оплату труда работников [23, С.87-90].

На предприятиях зарубежных стран осуществляется сравнительный анализ издержек производства конкурентов. Такой анализ позволяет сопоставить структуру издержек собственного производства со структурой издержек конкурентов, выявить их преимущества, а также излишние издержки у конкурентов и на основе этого анализа принять необходимые направления на улучшение структуры издержек производства, снижения этих издержек.

3.2 Пути снижения затрат на ОАО «Нефтекамскшина»

Подходам к управлению затратами промышленного предприятия посвящены десятки научных статей, семинаров и обучающих программ. На деле же многие предприятия сталкиваются с проблемами, теоретические решения которых не рассматриваются специалистам и вовсе или весьма схематичны, так что их непосредственное выполнение зачастую не позволяет выстроить действительно эффективную систему управления затратами [28, с.48].

Одной из важнейших задач развития бизнеса является оптимизация затрат или достижение такого их уровня, который обеспечивает требуемый финансовый результат при условии выполнения производственных и других планов предприятия. Среди традиционных инструментов оптимизации затрат можно выделить две группы: стратегические мероприятия по снижению затрат и инструменты регулярного управления затратами.

К первой группе относятся, в частности, реструктуризация бизнеса в форме выделения непрофильных активов и сокращения избыточных мощностей, переход на систему тендерных закупок, сокращение персонала, приобретение ключевых поставщиков ресурсов, поглощение конкурентов, отказ от практики взаимозачетов и расчетов векселями [32, с.33].

Подобные меры, как правило, приводят к существенному снижению затрат, но их недостаточно для обеспечения экономного использования ресурсов предприятия. Для этого необходимы инструменты регулярного управления затратами, важнейшими из которых являются планирование и контроль затрат и программа мероприятий по снижению затрат.

Несмотря на видимую простоту и очевидность подходов, руководство многих предприятий сталкивается с трудностями, связанными с недостаточной прозрачностью и контролируемостью затрат.

Часто оценки свидетельствуют о том, что деятельность экономистов ограничивается жонглированием цифрами со всеми вытекающими из этого последствиями - сокращением прибыли, ростом кредиторской задолженности, нехваткой платежных средств для исполнения обязательств [29, с.172].

В последние годы весьма популярной в практике управления стала разработка стратегии, непосредственно отражающей цели, принципы и задачи развития предприятия. Неконкретность, отсутствие взаимосвязи с применяемыми на предприятии методами управления главные причины того, что стратегия не всегда становится действенным инструментом управления. В свою очередь, без связи со стратегией процесс управления затратами становится похож скорее на бессистемную трату средств и «латание дыр» В бюджете, нежели на распределение средств по наиболее приоритетным направлениям.

При формировании стратегии и построении системы управления затратами прежде всего необходимо определить, как стратегические задачи и направления развития будут трансформированы в текущие планы предприятия. Для этого составляются долгосрочные программы развития, в которых стратегические замыслы конкретизируются в определенные мероприятия с указанием сроков их выполнения, оценки затрат и источников финансирования. В процессе планирования затрат долгосрочные программы должны трансформироваться в планы затрат и капиталовложений, что обеспечит финансирование стратегических направлений развития предприятия [33,c. 237].

Экономисты не в силах охватить всю деятельность предприятия и учесть производственную специфику различных его направлений. Например, только энергетики могут определить, насколько точны нормы расходования электроэнергии при производстве продукции, сформировать обоснованный план потребления электроэнергии производственными подразделениями, определить, чем обусловлены отклонения запланированного потребления электроэнергии от фактического, и ответить на многие другие вопросы, которые возникают в процессе управления затратами.

Для включения функциональных служб в процесс управления затратами необходимо привлекать ведущих специалистов подразделений к разработке планов затрат и методики их формирования, закрепить за конкретными отделами функции по проведению план-факторного анализа и определению причин отклонения от планов, а также способствовать повышению статуса управления затратами на предприятии [27, с.34].

Вовлечение функциональных служб в процесс управления затратами является также обязательным условием перехода к планированию «от производства».

Существует два наиболее часто применяемых метода планирования затрат: планирование «от достигнутого», при котором в качестве базы для сравнения используются затраты прошлых периодов, и планирование «от производства», при котором в качестве источника используются производственно – ресурсные потребности.

Планирование от достигнутых показателей – простой метод, не требующий серьезных трудозатрат, однако в этом случае невозможно понять, что стоит за цифрами.

Более совершенным является метод планирования затрат «от производства», при котором за каждым показателем затрат стоит объем выпуска продукции, перечень планируемых к выполнению мероприятий или натуральный объем потребления ресурсов.

Основанием для планирования «от производства» служат производственная программа, нормы потребления ресурсов, заявки на выполнение мероприятий, которые трансформируются в комплексный план затрат, содержащий как натуральные, так и стоимостные показатели. В свою очередь, производственно – ресурсные потребности корректируются, в случае если полученные показатели затрат являются неудовлетворительными. Для перехода к планированию «от производства» необходимо предпринять следующие шаги:

* разработать классификатор мероприятий, в разрезе которых ведется планирование, и определить порядок формирования их стоимости;
* усовершенствовать систему нормирования;
* разработать формы «развернутых» планов затрат и методику их формирования;
* определить алгоритм трансформации планов в сметы предприятия и подразделений;
* усовершенствовать систему учета затрат и формирования отчетности об исполнения планов [34, с.3].

Качественное планирование и контроль затрат невозможны без подготовки отчетности об исполнении планов, которая служит источником информации для формирования планов и проведения анализа их исполнения.

Несоответствие методов формирования отчетности и планирования, медлительность при подготовке и отсутствие необходимой аналитической информации – главные причины того, что отчетность не всегда отвечает требованиям планирования и контроля затрат.

При построении системы отчетности необходимо исходить из ее назначения: главное в ней не выполнение требований учетной политики и норм бухгалтерского законодательства, а формирование информации о затратах в разрезах, в сроки и со степенью точности, которые приемлемы для принятия управленческих решений. Для совершенствования системы отчетности необходимо ответить на ряд вопросов: является ли набор отчетных форм и их аналитика исчерпывающими для целей управления затратами, соответствует ли методология подготовки отчетности методологии планирования, являются ли сроки подготовки отчетности приемлемыми для подготовки планов на следующие периоды и проведения план-фактного анализа [35, с.118].

После ответа на приведенные выше вопросы экономическая служба должна сформировать полноценный набор форм отчетности об исполнении планов затрат, определить сроки и методы ее формирования, а также определить ответственных за подготовку. Одним из факторов успеха формирования отчетности о затратах является внедрение АСУ, которая при хорошей методологической поддержке позволит получить требуемую аналитику и повысит оперативность формирования ряда показателей.

Для совершенствования функции контроля исполнения планов необходимо определить принципы ответственности подразделений за отклонения, подходы к анализу затрат; внести изменения в положение о премировании, относящиеся к поощрению за выполнение планов затрат, и, самое главное, четко следовать декларируемым подходам на практике.

На многих предприятиях, особенно со старыми технологиями производства и высоким износом основных фондов, резервы снижения затрат лежат в области совершенствования технологии производства: зачастую даже минимальные ее изменения, не требующие капитальных вложений, приводят к существенной экономии за счет снижения расхода сырья и материалов, энергоресурсов, повышения качества продукции и т. п.

Факторами успеха здесь являются высокий уровень квалификации персонала, а именно способность персонала формировать предложения по снижению затрат, а также качественная организация деятельности по разработке программы оптимизации затрат [5, c. 120].

Низкая заинтересованность персонала в формировании предложений по оптимизации затрат, некачественная оценка экономического эффекта от их реализации, отсутствие системы контроля выполнения предложений, а также взаимосвязи между программой и планами затрат - главные факторы неэффективности программы оптимизации затрат.

Для того чтобы программа оптимизации затрат «заработала», необходимо определить принципы мотивации персонала, внести изменения в положение о премировании, определить требования и подходы к расчету экономического эффекта от внедрения предложений, определить принципы корректировки планов затрат предприятия. Также необходимо определить порядок разработки и контроля исполнения программы, наличие которых позволит подразделениям понять свою роль и роль других отделов в процессе разработки программы и в итоге трансформировать идеи в конечный результат [14, c. 92].

Степень эффективности системы управления затратами - один из параметров оценки деятельности финансового директора и экономической службы со стороны собственников и генерального директора предприятия. Успех ее совершенствования зависит от квалификации и профессионализма сотрудников экономической службы, их понимания проблем системы и целевой модели управления затратами, а также от умения финансового директора наладить взаимодействие и вовлечь в работу руководителей и сотрудников других служб предприятия.[10, c. 241].

Для достижения большего эффекта совершенствовать управление затратами необходимо параллельно с развитием технического обслуживания и ремонта оборудования, производственного планирования, материально-технического обеспечения, автоматизацией процессов планирования и учета и других подсистем управления.

Основным результатом работы по совершенствованию системы управления затратами, помимо набора управленческих процедур и обслуживающих их документов, является становление на предприятии духа экономии резервов, когда каждый сотрудник в подразделении заинтересован в рациональном использовании средств и достижению стратегических целей предприятия.

## Заключение

В условиях рыночной экономики затраты на производство и реализацию продукции, формирующие себестоимость продукции – это важнейший показатель коммерческой деятельности предприятий, характеризующий степень и качество использования трудовых и материальных ресурсов, результаты внедрения новой техники, ритмичность производства, бережливость в расходовании средств, качество управления. Себестоимость продукции является исходной базой для определения цен, а также оказывает непосредственное влияние на прибыль, уровень рентабельности и формирование общегосударственного фона - бюджета. Формирование себестоимости продукции осуществляется в соответствии с Положением о составе затрат, а также изменениями и дополнениями к нему.

В отечественной практике управления затратами для целей планирования, учета и калькулирования затраты на производство продукции классифицируются по различным признакам: по виду производства, виду продукции, месту возникновения затрат, по составу и экономическому содержанию, и т.д. Для практического использования в системе управления формированием затрат целесообразно использовать классификацию по элементам и статьям затрат.

В условиях рыночной экономики классификация затрат в отечественном хозяйстве будет упрощаться и приближаться к зарубежной практике. В зарубежной практике широко принято подразделение издержек производства предприятия на постоянные, переменные, валовые и предельные. В развитых странах широко используется метод определения затрат на производство продукции по ограниченной, сокращенной номенклатуре калькуляционных статей. В затраты включаются только переменные расходы.

Управление затратами на производство и реализацию продукции – это сложный процесс, который означает по своей сущности управление всей деятельностью предприятия, т.к. охватывает вес стороны происходящих производственных процессов. В отечественной практике под управлением издержками производства понимается планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий, контроль за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции, выявления резервов и снижения. Основными элементами системы управления себестоимостью продукции является прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все они функционируют в тесной взаимосвязи.

Оптимизация прибыли требует постоянного анализа не только внешних факторов, таких как цена, спрос, конъюнктура рынка, но и внутренних – формирование затрат на производство, но и уровень рентабельности.

С точки зрения управления затратами главной целью систем калькулирования себестоимости продукции является объективное исчисление затрат на производство каждого вида изделия (услуги).

Основными источниками информации для анализа производственных затрат служат: калькуляция себестоимости 1т продукции, цеховые сметы расходов, анализ объёмов производства по годам.

Анализ производственных затрат начинают с проведения анализа в динамике и структуре, в общем, по предприятию за 2003 – 2004 года, делают вывод о наметившихся тенденциях – увеличении или снижении затрат предприятия. Далее проводят анализ факторов, влияющих на уровень затрат предприятия по отдельным видам продукции, а также анализ исследуемых продукций по статьям калькуляции. На завершающем этапе определяются точки безубыточности по отдельным видам продукции за исследуемый период.

Анализ производственных затрат ОАО «Нефтекамскшина», проведенный в рамках данной дипломной работы по данным отчетности за период 2006 – 2008 года позволил констатировать следующие аспекты производственных затрат.

В результате анализа затрат по экономическим элементам видна разница по всем элементам затрат 2007 года по сравнению с 2006 годом и 2008 года по сравнению с 2007 годом. Группировка затрат по статьям калькуляции указывает куда, на какие цели и в каких размерах израсходованы ресурсы.

При анализе производственных затрат предприятия ОАО «Нефтекамскшина» по статьям калькуляции за последние 3 года выявлено общее увеличение доли сырья; увеличение доли заработной платы, это означает увеличение доли социального страхования. Таким образом, любое отклонение оказывает существенное влияние на производственные затраты.

При анализе факторов, влияющих на уровень затрат предприятия очень важное значение имеет общее снижение объемов выпускаемой продукции. К примеру, при сравнении за 2006 – 2007 года объем производства увеличился на более чем 333 штуки. Данный показатель показывает, что предприятие увеличивает объемы производства и может дальше наращивать объемы выпуска продукции. Производство продукции в 2008 году по сравнению с 2007 годом уменьшилось на 2343,6 штук.

В результате анализа выявлена тенденция увеличения производственных затрат как в целом по заводу, так и по отдельным видам продукции. Наблюдается рост материальных затрат, затрат на заработанную плату и соответственно увеличиваются выплаты на социальное страхование. Об этом свидетельствуют данные аналитических расчетов.

На основе проведенного анализа нельзя не остановиться на процессе оптимизации производственной структуры в целях увеличения прибыльности и мобильности бизнеса, снижение издержек. В связи с этим говорится о факторах, резервах, значении сокращения издержек. Эффективность издержек учитывает как величину расходов, которые несет фирма, так и влияние расходов на результаты работы. Решающим условием снижения себестоимости служит непрерывный технический прогресс. Внедрение новой техники, комплексная механизация и автоматизация производственных процессов, совершенствование технологий, внедрение прогрессивных видов материалов позволят значительно производственные затраты предприятия.

Список использованных источников и литературы

1. Абрютина, М.С. Анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия: Учебно- практическое пособие.- 3-е изд., перераб. и доп.: учебник / М.С. Абрютина, А.В. Грачева.-3-е изд., перераб. и доп.- М.: Дело и сервис, 2001.-272с.

2. Бердникова, Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 320 с.

* 1. **Гусева, И.Б., Плеханова, А.Ф.** Учет и распределение косвенных затрат // Справочник экономиста.- 2005.- №7.- С. 132-134.
  2. Горелик, О.М. Маржинальный анализ в управлении затратами и себестоимостью продукции // Финансовый менеджмент. – 2009.- №2.- С. 87-90.
  3. Ионова, А.Ф., Селезнева, Н.Н. Финансовый анализ: учебник. – М.: ТК Велби, Издательство Проспект, 2007. – 624 с.
  4. Керимов, В.Э., Минина, Е.В. Управленческий учет и проблемы классификации затрат // Менеджмент в России и за рубежом.- 2002.- №1.- С. 141-143.
  5. Кистерова, Е.В. Справочник экономиста по ценообразованию/ Е.В. Кистерова; Под ред. Е.Н. Ивановой.- М.: Профессиональное издательство, 2008.- 136с.- (Библтиотека журнала «Справочник экономиста»; вып.3).

8. Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / В.В. Ковалев.-М.:ООО «ТК Велби», 2002.- 424 с.

* 1. Когденко, В.Г. Практикум по экономическому анализу. – М.: Перспектива, 2004. – 240 с.

10. Коньковская, А.Р., Тарушкин, А.Б. Экономический анализ – СПб.: Издательский дом Герда, 2008. – 368 с.

* 1. Костромина, Д.В. Управление затратами и прибылью предприятия на основе организации центров финансовой ответственности // Финансовый менеджмент.- 2004.- №4.- С.48-52.
  2. Кузов, М. Управление затратами : практика, идеи, подходы // Управление компанией.- 2010.- №1.- С. 72-73.
  3. Лебеда, Т. Анализ безубыточности и маржинальной прибыли в процессе планирования производства // Теория и практика управления.- 2003.- №4.- С. 102-105.
  4. Лиференко, Г.Н. Финансовый анализ предприятия: учебное пособие. – М.: Издательство «Экзамен», 2006. – 156 с.
  5. Любушин, Н.П., Лещаева, В.Б., Дьякова, В.Г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учебное пособие. – М.: ЮНИТИ-Дана, 2005. – 471 с.

16. Любушин, Н.П. Анализ финансово – экономической деятельности предприятия / Под ред. Н.П. Любушина: учебник / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.- 471с.

* 1. Маркарьян, Э.А. Финансовый анализ: учебное пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2006. – 224 с.
  2. Мельник, М.В. Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности / Под ред. М.В. Мельник. – М.: Экономистъ, 2004. – 320 с.
  3. Мисуно, П.И. Анализ уровня затрат (затрат на 1 рубль произведенной продукции) // Справочник экономиста.-.2007.- №5.- С. 24-30.
  4. Модеров, С. Стандарт–костинг // Экономический анализ: теория и практика.- 2010.- №2.- С.34-37.
  5. Москаленко, И.А. Финансовые результаты деятельности предприятия. – М.: Издательство МЭИ, 2008. – 361 с.
  6. Москвина, Д.Д. Основы экономической теории. Политэкономия: учебник Издание 3-е, исправ. – М.: Едиториал УРСС, 2008. – 528 с.
  7. Нечитайло, А.И. Учет финансовых результатов и использования прибыли. – СПб.: СПб ИВЭСЭП, Знание, 2009. – 104 с.
  8. Пелих, А.С., Джуха, В.М., Боков, И.И. и др.: Общ. ред. Пелиха А.С. Ростов н/Д.: Феникс, 2006. – 416 с.
  9. Попов, Л.В., Маслов, И.А. Процедура внутрипроизводственного учета затрат и управления себестоимостью // Финансовый менеджмент. – 2004.- №1.- С.55-57.
  10. Протасов, В.Ф. Анализ деятельности предприятия (фирмы): производство, экономика, финансы, инвестиции, маркетинг. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 536 с.
  11. Пястолов, С.М. Экономический анализ деятельности предприятия. – М.: Академический проспект, 2003. – 573 с.
  12. Романова, Л.Е. Анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие для высших учебных заведений. М.: Юрайт – издат. 2004. – 220 с.

29. Романова, Л.Е. Анализ хозяйственной деятельности: Краткий курс лекций: учебник / Л.Е. Романова.- М.: Юрайт – Издат, 2003.- 220с.

30. Рябков, А. Стандарт – костинг в практике управления затратами промышленного предприятия. // Финансовый директор. – 2005. - №3. – С.34-35.

* 1. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 425 с.
  2. Савицкая, Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: краткий курс. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 303 с.
  3. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник – 4-е изд., испр. – М.: Новое знание, 2009. – 686 с.
  4. Самсонов, Н.Ф., Баранников, Н.П., Володин, А.А. Финансовый менеджмент : Учеб. М., Финансы ЮНИТИ, 2006г. – 495 с.
  5. Сафронова, Н.А. Экономика предприятия: Учебник – М.: Юристь, 2007. 608 с.
  6. Сергеев, И.В. Экономика предприятия: Учебное пособие. -2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 304 с.
  7. Табурчак, П.П. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия / Под ред. П.П. Табурчака, В.М. Тумина и М.С. Сапрыкина. – СПб.: Химиздат, 2001. – 288с.
  8. Титов, В.И. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. – М.: Дашков и Ко, 2005. – 352 с.
  9. Чуев, И.Н., Чечевицына, Л.Н. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности. – Ростов-на-Дону: Феникс. – 2004. – 368 с.
  10. Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово- хозяйственной деятельности предприятия: учебник / А.Д. Шеремет.- М.: ИНФРА-М, 2009.-367 с.