

Затраты на производство и реализацию продукции и их финансирование

Вопросы:

1. Общая характеристика затрат корпораций.
2. Затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и пути их снижения.
3. Содержание операционного анализа

1. Общая характеристика затрат корпорации

В процессе хозяйственной деятельности организации (предприятия) производят комплекс денежных и иных затрат и расходов, которые могут быть выражены в денежной оценке.

Затраты предусматривают возмещение (например издержки производства), расходы не предусматривают возмещение (например, расходы на переоценку основных фондов).

Затраты и расходы могут быть явными (выраженными в количественных показателях) и неявными (затраты труда собственника предприятия, которые количественно не определены). Явные затраты называются **бухгалтерскими**, неявные- **экономическими**.

По **экономическому** содержанию и назначению затраты и расходы объединяются в несколько групп:

- на воспроизводство основного и оборотного капитала.
- на производство и реализацию продукции (работ, услуг).
- на социально-культурные программы.
- разовые расходы.

По **источникам** покрытия затраты подразделяются на финансируемые за счет:

- собственных и привлеченных источников;
- бюджетных средств;
- кредитных (заемных) ресурсов.

- В зависимости от принимаемых решений затраты подразделяют на:
 - *вмененные* (обязательные) и *альтернативные* (возможные с точки зрения оптимальности);
 - *производственные* и *торговые*.
- Затраты и расходы, относимые по экономическому содержанию и назначению на производство и реализацию продукции (работ, услуг) называются *издержками (себестоимостью)*.

Кроме того, все издержки подразделяются на:

- ***условно-постоянные*** (независимые от объемов производства и реализации продукции, работ и услуг) и ***условно-переменные*** (зависимые от данных объемов);
- ***прямые*** (распределяемые на продукцию прямым способом) и ***косвенные*** (распределяемые косвенными методами);
- ***текущие*** и ***капитальные***;
- ***основные*** и ***вспомогательные*** (накладные);
- ***одноэлементные*** и ***комплексные***;
- ***нормируемые*** и ***ненормируемые***.

Таблица 1. *Поведение переменных и постоянных издержек при изменениях объема производства (сбыта) в релевантном диапазоне (краткосрочном периоде)*

Объем производства (сбыта)	Переменные издержки		Постоянные издержки	
	Суммарные	На ед. продукции	Суммарные	На ед. продукции
Растет	Увелич-ся	Неизмен	Неизмен	Уменьш-ся
Падает	Уменьш-ся	Неизмен	Неизмен	Увелич-ся

В бухгалтерском учете издержки отражаются по *методу начислений* (по отгрузке). В финансовых (налоговых) расчетах издержки отражаются: - как правило, по *методу оплаты* (кассовому методу) (по поступлению денежных или иных средств на счета или в кассу организации).

2. Затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и пути их снижения.

Затраты на производство - это совокупность расходов на производство продукции и ее реализацию, выраженных в денежной форме.

В разных отраслях они не одинаковы, но существует базовый перечень, в их состав прежде всего *включаются*:

- затраты, непосредственно связанные с производством продукции;
- затраты на подготовку и освоение производства, улучшение качества продукции;
- затраты, связанные с изобретательством и рационализацией;
- затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;
- затраты, связанные с управлением производством;
- затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров;

- выплаты, предусмотренные законодательством о труде, за не проработанное на производстве (неявочное) время;
- отчисления в государственные внебюджетные фонды;
- платежи по кредитам в пределах ставки, установленной законодательством;
- затраты, связанные со сбытом продукции;
- амортизационных отчислений на полное восстановление;
- износ нематериальных активов;
- налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления;
- потери от брака;
- затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание и др.

Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим *элементам*:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты.

В зависимости от способа отнесения затрат на себестоимость единицы продукции выделяются прямые и косвенные расходы. *Прямые затраты* представляют все расходы, которые при калькулировании непосредственно относятся на себестоимость данного вида продукции.

К косвенным затратам относят расходы, которые распределяются между себестоимостью различных видов продукции косвенным путем, условно.

- **Прямые затраты** — часть расходов предприятия на производство продукции, которые непосредственно связаны с процессом изготовления продукции и могут быть включены в себестоимость отдельных видов (единиц) изделия прямым методом учета.
- К прямым затратам относятся: сырье, основные материалы и покупные полуфабрикаты, заработная плата (основная и дополнительная) производственных рабочих, износ инструмента и приспособлений целевого назначения, расходы на освоение производства новых видов продукции и другие специальные расходы.
- Обособление прямых затрат зависит от особенностей организации производства, техники и технологии. На предприятиях (в цехах), специализированных на выпуске продукции одного вида, все расходы прямые.
- Прямые затраты устанавливаются на основе прогрессивных норм расходования различных видов ресурсов.

- **Косвенные затраты** — затраты, которые, в отличие от прямых затрат, не могут быть напрямую отнесены на себестоимость изготовления продукции (оказания услуг, предоставления работ) предприятием или организацией.
- Косвенные затраты распределяются пропорционально между различными видами продукции по определённой базе. В виде базы могут быть взяты: заработная плата производственных рабочих, стоимость израсходованных материалов, объём выполненных работ и т. д.
- К косвенным затратам относятся: административно-управленческие расходы, затраты на повышение квалификации персонала, издержки в инфраструктуре производства, затраты в социальной сфере и др.

- Теоретической базой оптимизации прибыли и анализа затрат является система учета прямых затрат директ-костинг, которую называют еще системой управления себестоимостью, или системой управления предприятием.
- 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 решение по нормализации финансового состояния предприятия.

- Наиболее важные аналитические возможности системы директ-костинг следующие: оптимизация прибыли и ассортимента выпускаемой продукции; определение цены на новую продукцию; просчет вариантов изменения производственной мощности предприятия; оценка эффективности производства (приобретения) полуфабрикатов; оценка эффективности принятия дополнительного заказа, замены оборудования и др.

- Известно, что для целей управления прибылью и себестоимостью затраты классифицируются по различным признакам.
- Сущностью системы директ-костинг является разделение затрат на производство на **переменные** и **постоянные** в зависимости от изменений объема производства. К **переменным** относятся затраты, величина которых изменяется с изменением объема производства: затраты на сырье и материалы, заработная плата основных производственных рабочих, топливо и энергия на технологические цели и другие расходы. В зависимости от соотношения темпов роста объема производства и различных элементов переменных затрат последние, в свою очередь, подразделяются на пропорциональные, прогрессивные и дегрессивные.

- К **постоянным** принято относить такие затраты, величина которых не меняется с изменением объема производства, например арендная плата, проценты за пользование кредитами, начисленная амортизация основных фондов, некоторые виды заработной платы руководителей предприятия, фирмы и другие расходы.
- Следует отметить, что разделение затрат на постоянные и переменные несколько условно, поскольку многие виды затрат носят полупеременный (полупостоянный) характер. Однако недостатки условности разделения затрат многократно перекрываются аналитическими преимуществами системы директ-костинг.

- Общие затраты на производство (Z) состоят из двух частей: постоянной (Z_c) и переменной (Z_v), что отражается уравнением:
 - $Z = Z_c + Z_v$
 - или в расчете затрат на одно изделие
 - $Z = (C_o + C_1)X$,
 - где Z – общие затраты на производство;
 - X – объем производства (количество единиц изделия);
 - C_o – постоянные затраты в расчете на единицу изделия (продукции);
 - C_1 – переменные затраты на единицу изделия (ставка переменных расходов на единицу изделия).

Себестоимость продукции - экономическая категория, отражающая все расходы предприятия, связанные с производством и реализацией определенного объема конкретной продукции.

Различают себестоимость:

- ***цеховую***, которая складывается из затрат по центрам ответственности;
- ***производственную***, которая включает совокупность всех затрат, связанных с изготовлением продукции (работ, услуг);
- ***торговую***, которая объединяет затраты по сбыту продукции (работ, услуг);
- ***полную***, которая включает затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг).
- При расчете себестоимости используется классификация затрат по двум признакам: по назначению в процессе производства и по способу отнесения затрат на себестоимость. Поэтому себестоимость исчисляется по статьям затрат с делением их на прямые и косвенные.

Себестоимость рассчитывается на предприятии в несколько этапов.

- На *первом этапе* определяются затраты, связанные только с производством определенного объема продукции.
- На *втором этапе* определяется себестоимость *валовой продукции* путем корректировки себестоимости произведенной продукции на изменение остатков расходов будущих периодов. Увеличение остатков этих расходов вычитается из величины - затрат на производство, а уменьшение - прибавляется.
- На *третьем этапе* определяется себестоимость *товарной продукции*. При этом себестоимость валовой продукции корректируется на изменение остатков незавершенного производства. Прирост остатков незавершенного производства снижает себестоимость.

- Кроме производственных расходов, в полную себестоимость товарной продукции включаются ***внепроизводственные расходы*** - расходы, связанные с реализацией продукции, например, расходы на рекламу, доставку продукции на станцию (пристань) отправления, оплата услуг дилеров, содержание баз и складов, находящихся вне места расположения предприятия.

3. Содержание операционного анализа

Операционный анализ - CVP-анализ или модель «затраты – объем продаж - прибыль» (cost – volume – profit) раскрывает как меняются прибыль и затраты в зависимости от колебания объемов производства.

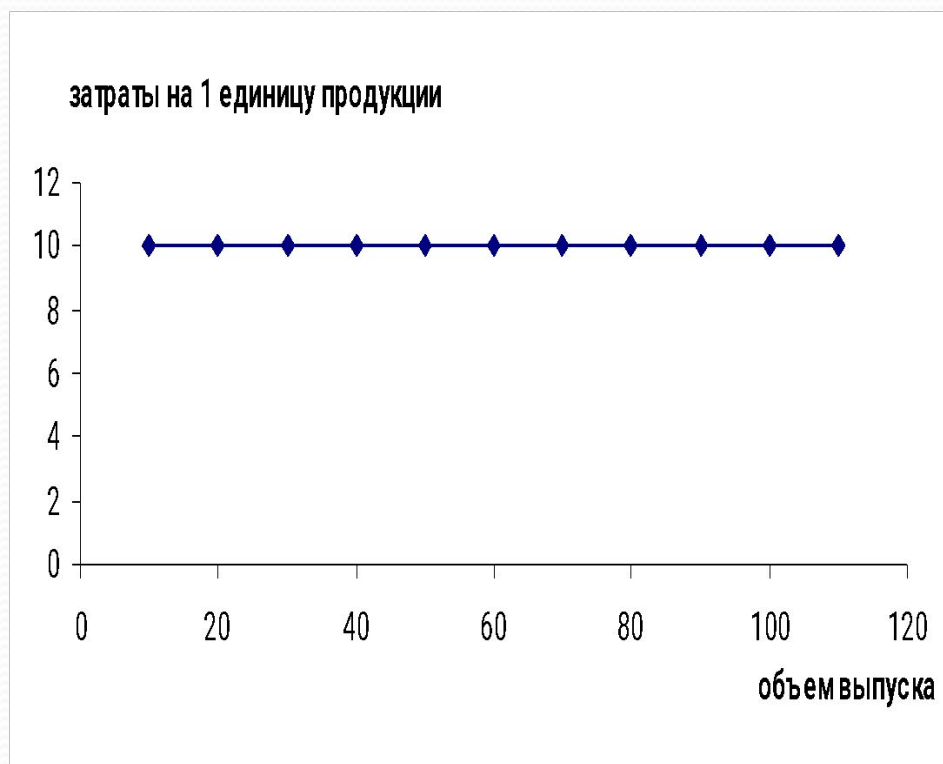
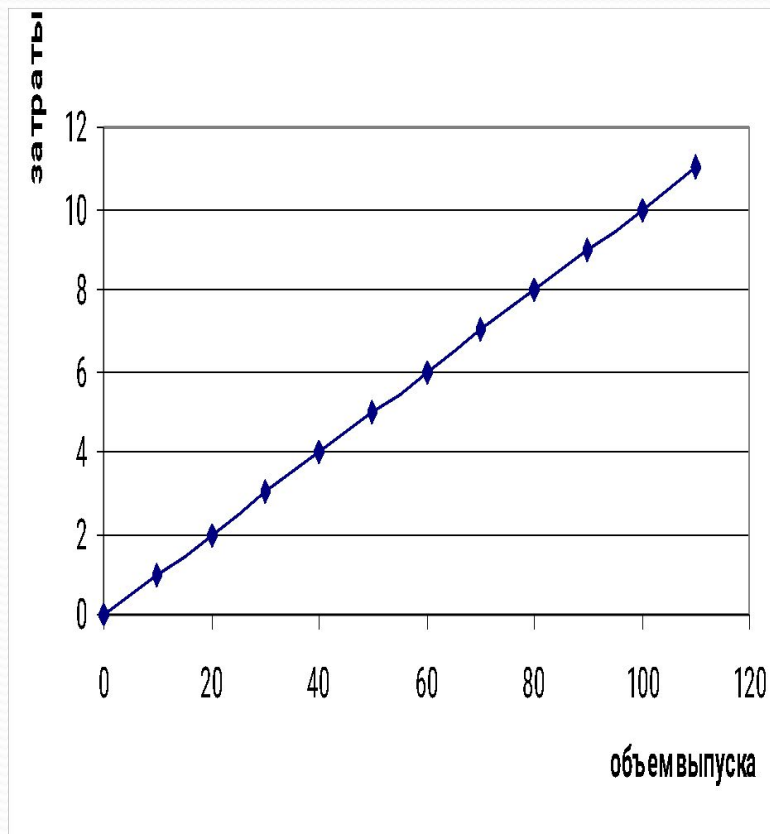
CVP-анализ базируется на условном разделении всех затрат фирмы на:

- ✓ Переменные (VC – variable costs);
- Постоянные (FC – fixed costs);
- Смешанные (TC- total costs).

Переменные затраты

- прямо и непосредственно зависят от деловой активности хозяйствующего субъекта.
- Переменные затраты изменяются пропорционально изменению объемов выпуска и реализации.
- Переменные затраты на единицу конкретной продукции – неизменная величина.

Переменные затраты



Переменные затраты

Сырье

Материалы

Топливо и энергия на технологические нужды

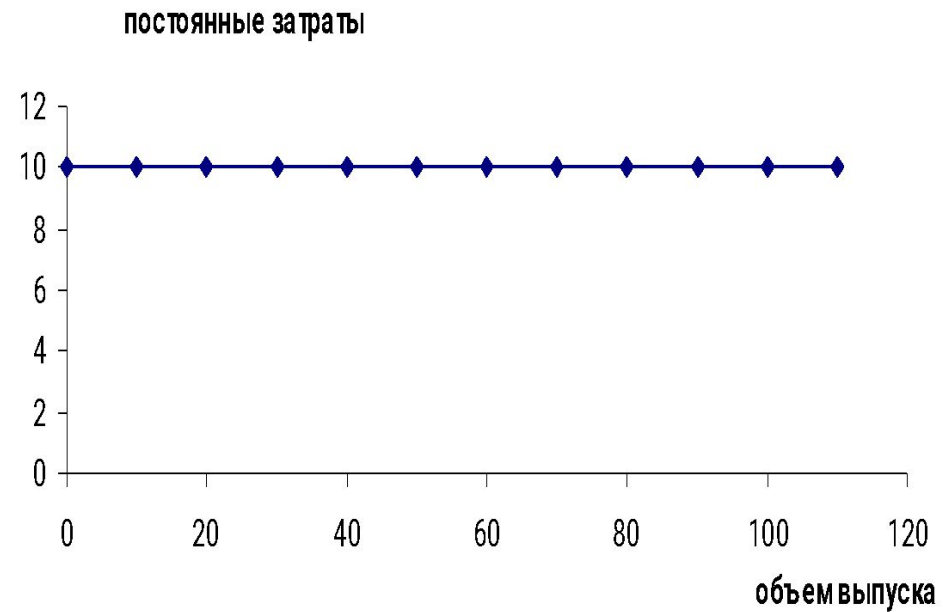
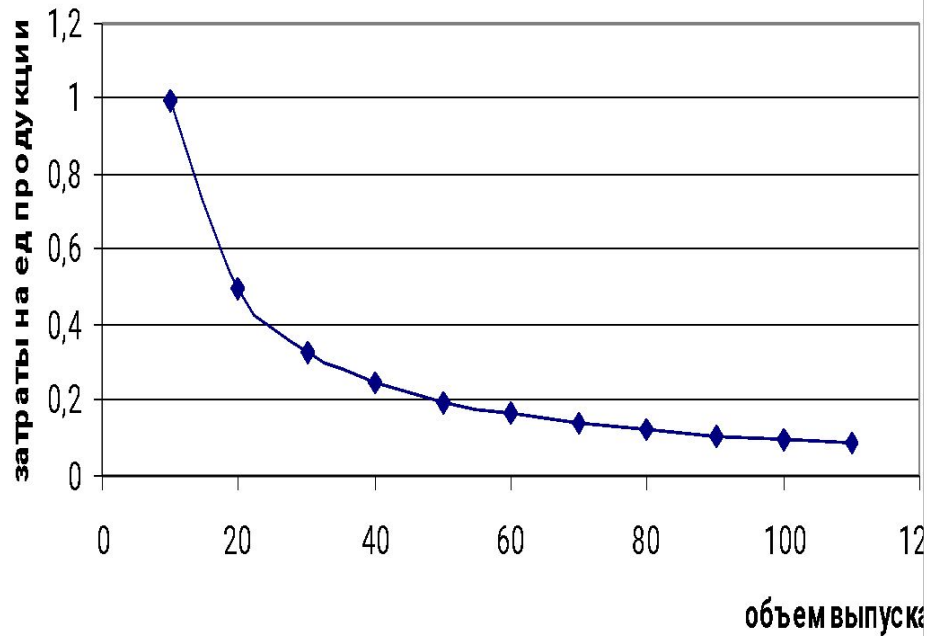
Сдельная оплата труда

Комиссионные расходы

Постоянные затраты

Постоянные затраты остаются одинаковыми независимо от объема в данной области релевантности и на определенном промежутке времени. К ним относятся: административные и управленческие расходы, амортизация, арендная плата, некоторые виды налогов, расходы по процентам.

Постоянные затраты

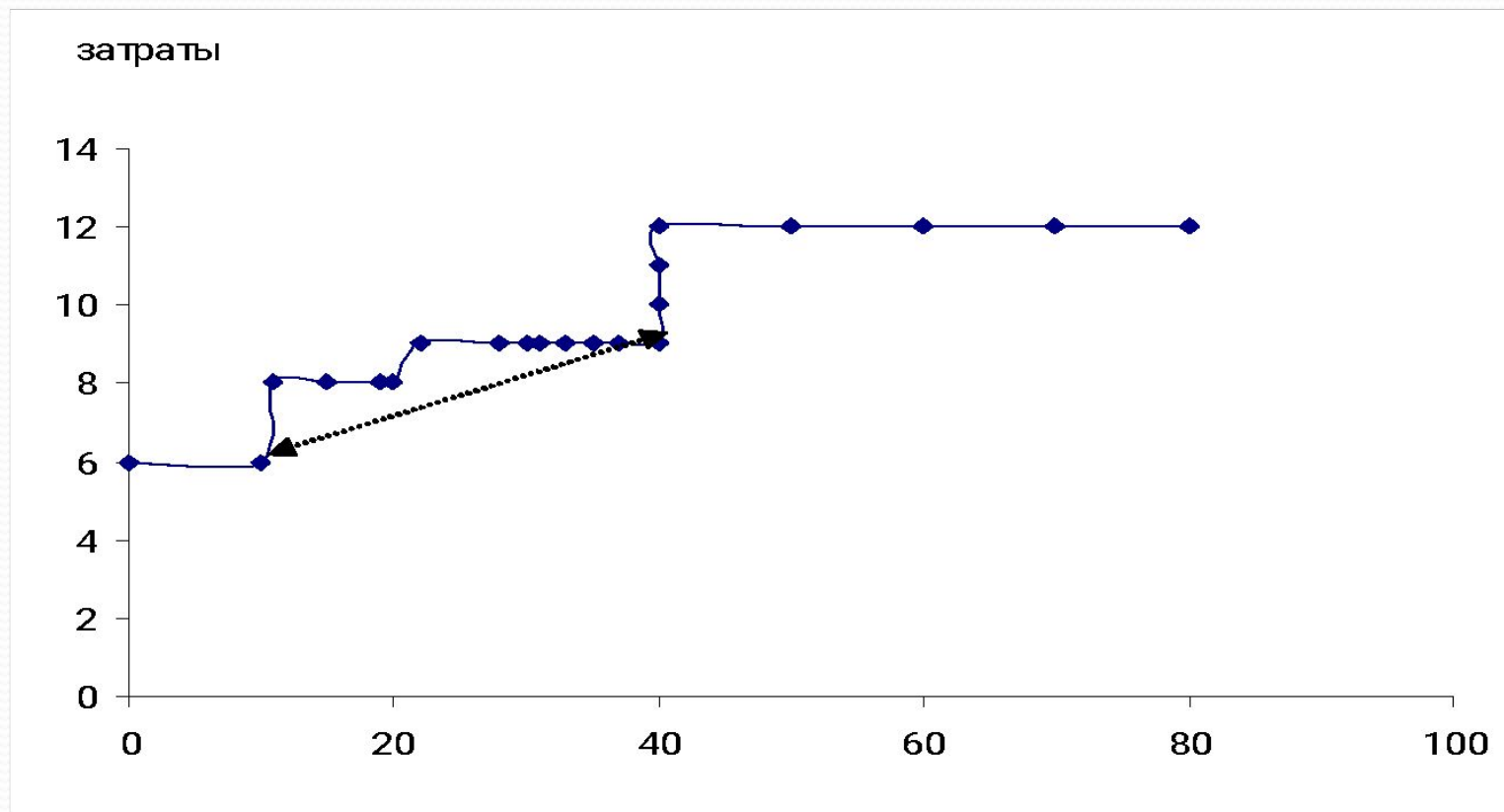


Смешанные затраты

Состоят из переменной и постоянной частей.

- Коммунальные услуги
- Расходы на ремонт и обслуживание оборудования
- Расходы на хранение

Смешанные затраты



Метод максимума и минимума

- метод разделения **смешанных** затрат на постоянные и переменные составляющие.

Суть метода состоит в изучении издержек и производительности за прошлый период, в выборе наиболее высокого и наиболее низкого уровней производительности и сравнении изменений в издержках, в результате производства на этих двух уровнях.

ПРИМЕР 1

●	Объем пр-ва	Совокупные издержки
● Min	12000 ед.	\$ 48000
● Max	18000 ед.	\$ 60000
● <u>Разница</u>	<u>6000 ед.</u>	<u>\$ 12000</u>

Отношение между уровнем затрат и уровнем производительности выражается формулой:

● $Y = ax + b$

- Y – общие затраты
- x – уровень производительности, кол-во ед.
- a – переменные затраты на единицу
- b – постоянные затраты

Переменные затраты на единицу
= Разница в издержках / Разница в
производительности

- $\$12000 / 6000 \text{ ед.} = \$ 2$
- Постоянные издержки (b) будут равны:
- $48000 = 12000 \times 2 + b$
- $b = 24000$

или

- $60000 = 18000 \times 2 + b$
- $b = 24000$

Показатели операционного анализа:

Маржинальная прибыль (contribution margin, profit margin) = Выручка от реализации – Переменные затраты

или $MP = P \cdot Q - v \cdot Q = (P - v) \cdot Q$,

где P – цена единицы продукции;

Q – объем реализации;

V – переменные затраты на 1-цу продукции

Маржинальная прибыль на единицу = цена единицы продукции - переменные затраты на 1-цу продукции = $P - v$

Результат операционной деятельности (EBIT) при МР на единицу продукции

$$EBIT = SAL - VC - FC$$

$$EBIT = P * Q - v * Q - FC = (P - v) * Q - FC = \\ = MP_{ед} * Q - FC,$$

где $MP_{ед}$ - маржинальная прибыль на 1-цу продукции

SAL – выручка от реализации

VC – переменные затраты

FC – постоянные затраты

Коэффициент маржинальной прибыли -
margin profit's ratio - MPR

$$\text{MPR} = \text{MP} / \text{SAL}$$

показывает долю маржинальной прибыли в выручке
от реализации

Анализ безубыточности (break-event point analysis – BEP)

- позволяет определить объем продаж, покрывающий все издержки хозяйственной деятельности
- *Точка безубыточности - такой объем реализации продукции, при котором предприятие полностью покрывает переменные и постоянные издержки и операционная прибыль равна нулю.*
 - Точка безубыточности находится как **в денежном выражении**, так и **в единицах**.

Расчет точки безубыточности с помощью уравнения

- Выручка от реализации – переменные затраты – постоянные затраты = 0
- $60x - 45x - 240000 = 0$
- $15x = 240000$
- $x = 16000$ единиц
- $16000 \text{ единиц} \times 60 \text{ за единицу} = \$ 960000$

Расчет точки безубыточности

- Точка безубыточности в **единицах** =
- $$\frac{\text{Постоянные издержки}}{\text{маржинальная прибыль на ед.}}$$
- Точка безубыточности в **денеж.выр.** =
- $$\frac{\text{Постоянные издержки}}{\text{коэффициент маржинальной прибыли}}$$

Расчет точки безубыточности

$$Q_{BP(N)} = FC / (P - V) - \text{в шт.},$$

$$Q_{BP} = FC / MPR - \text{в ден.ед.},$$

$$\text{или } Q_{BP} = Q_{BP(N)} * P - \text{в ден.ед.}$$

где $Q_{BP(N)}$ - точка безубыточности операционной деятельности, в шт.

Q_{BP} - точка безубыточности операционной деятельности, в ден.ед.