

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОБУЧЕНИЯ СТУДЕНТОВ ЭКОНОМИЧЕСКИХ НАПРАВЛЕНИЙ ПРОВЕДЕНИЮ АНАЛИЗА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Иванова Е.В.

Оренбургский государственный университет

Анализу затрат на производство принадлежит важнейшая роль в обеспечении оптимального уровня себестоимости продукции, выпускаемой предприятием, а, следовательно, максимизации его прибыли и повышения конкурентоспособности на товарных рынках. В учебных планах по направлениям 38.03.01 и 38.04.01 «Экономика» для овладения профессиональными компетенциями в рамках реализации аналитической деятельности отдельный блок учебных дисциплин посвящен экономическому анализу, и, в частности, анализу затрат на производство продукции предприятий.

В себестоимость продукции закладывается множество затрат, которые можно классифицировать по различным признакам и относить на себестоимость того или иного продукта. Эти затраты в разной степени оказывают влияние на итоговый уровень себестоимости продукции. Методики проведения анализа затрат на производство продукции предприятий разных авторов различаются. В связи с чем у студентов экономических направлений могут возникать проблемы с их выбором, пониманием общей последовательности проведения такого анализа.

С другой стороны, такое разнообразие методических подходов к проведению анализа имеет положительную сторону, т.к. позволяет обучающимся изучить их и выбрать методику, наиболее подходящую для анализа соответствующего объекта исследования.

Рассмотрим методики проведения анализа наиболее известных отечественных авторов: Савицкой Г.В., Маркина Ю.П., Войтоловского Н.В. и Гинзбурга А.И. [9, 6, 3, 4]. Направления анализа затрат на производство, которые определены в методиках данных авторов, представлены в таблице 1.

Из сравнительной характеристики направлений анализа затрат на производство исследуемых авторов видно, что все авторы анализ себестоимости продукции начинают с анализа общей суммы затрат на производство продукции в горизонтальном и вертикальном направлении. Т.е. авторы на начальном этапе анализа предлагают изучить динамику изменения величины тех или иных затрат, изменения удельных весов отдельных затрат в общей их величине по элементам или статьям затрат. Такое направление анализа рассмотрим на примере методики Савицкой Г.В. и Маркина Ю.П.

Савицкая Г.В. главной задачей анализа себестоимости продукции считает изучение динамики общей суммы операционных затрат предприятия в целом и

по её основным элементам. Автор предлагает проводить аналитические процедуры в следующей последовательности.

Таблица 1 - Сравнительная характеристика направлений анализа затрат на производство различных авторов

Автор методики	Направления анализа затрат на производство
Савицкая Г.В.	<ol style="list-style-type: none"> 1) анализ абсолютной суммы операционных затрат в целом и по элементам (анализ общей суммы затрат на производство продукции); 2) анализ издержкостности продукции; 3) анализ себестоимости отдельных изделий; 4) анализ отдельных статей затрат; 5) анализ затрат по центрам ответственности
Маркин Ю.П.	<ol style="list-style-type: none"> 1) анализ динамики обобщающих показателей и факторов: <ol style="list-style-type: none"> а) анализ динамики себестоимости всей товарной продукции; б) анализ структуры себестоимости по элементам расходов; в) анализ затрат на производство продукции по статьям; 2) анализ затрат на рубль товарной продукции; 3) анализ прямых материальных и трудовых затрат; 4) анализ косвенных затрат
Войтоловский Н.В.	<ol style="list-style-type: none"> 1) факторный анализ затрат по экономическим элементам и статьям затрат; 2) анализ материальных затрат; 3) анализ затрат на оплату труда; 4) анализ влияния способов распределения накладных расходов на себестоимость отдельных видов продукции
Гинзбург А.И.	<ol style="list-style-type: none"> 1) анализ себестоимости сравнимой товарной продукции; 2) анализ затрат на рубль товарной продукции; 3) анализ затрат на сырье и материалы в составе себестоимости продукции; 4) анализ заработной платы производственных рабочих в составе себестоимости продукции; 5) анализ косвенных затрат; б) анализ себестоимости изделий

Сначала формируется ряд показателей, отражающих основные элементы затрат: оплата труда, отчисления на социальные нужды, материальные затраты, амортизация и прочие затраты. Такой элемент, как материальные затраты, можно представить более детально, например, выделив отдельно затраты на сырье и материалы, топливо, электроэнергию и т.д. [9]. Затем определяется

полная себестоимость продукции, в составе которой отдельно выделяются переменные и постоянные расходы.

Далее определяются величина отклонений показателей в отчетном периоде по сравнению с базисным в абсолютном выражении и изменения структуры отдельных затрат в совокупном их объеме в процентах.

Следующим шагом является определение влияния на величину общей суммы затрат различных факторов: объема производства продукции, структуры выпуска продукции, уровня переменных затрат на единицу продукции, суммы постоянных расходов [9].

Затем проводится углубленный анализ общей суммы затрат на производство продукции путем факторного разложения удельных переменных затрат и суммы постоянных затрат (рисунок 1) в виде произведения двух факторов: количества потребленных ресурсов или услуг и цен на ресурсы или услуги.



Рисунок 1 - Структурно-логическая факторная модель анализа общей суммы затрат на производство продукции (услуг) [9]

На завершающем этапе анализа следует определить изменение затрат на производство за счет внедрения запланированных мероприятий по снижению себестоимости продукции. Результаты такого анализа покажут за счет каких мероприятий достигнута экономия затрат на производство продукции в отчетном периоде [9].

Маркин Ю.П. определяет следующие задачи и этапы оценки всех затрат на производство продукции. Сначала проводится анализ динамики себестоимости всей товарной продукции. При этом сравнивают фактические затраты с плановыми или с затратами базисного периода. В процессе анализа выявляют по каким статьям затрат произошел наибольший перерасход и как это изменение повлияло на изменение общей суммы переменных и постоянных расходов. Факторный анализ общей суммы затрат на производство рекомендуется проводить методом цепных подстановок. На следующем этапе анализа себестоимости продукции изучают структуру затрат на производство и ее изменения за отчетный период по отдельным элементам затрат, а также

анализ статей расходов фактически выпущенной продукции. Для оценки влияния каждой статьи затрат на один рубль товарной продукции рассчитывается уровень затрат по каждой статье, изучаются причины отклонений. Уровень затрат определяется делением расходов по каждой статье на объем товарной продукции [6].

Многие авторы, в частности Савицкая Г.В., Маркин Ю.П. и Гинзбург А.И., в своей методике анализа затрат использует такой обобщающий показатель себестоимости продукции, как уровень затрат на один рубль товарной продукции, который характеризует издержкостоемость продукции.

По мнению авторов, данный показатель выгоден тем, что, во-первых, он универсальный, т.е. может рассчитываться в любой отрасли производства, и, во-вторых, наглядно показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. Далее авторы предлагают рассчитывать непосредственное влияние на изменение уровня затрат на один рубль товарной продукции, которое оказывают факторы, находящиеся с ним в прямой функциональной связи: изменение объема выпущенной продукции, ее структуры, изменение уровня цен на продукцию, изменение уровня удельных переменных затрат, изменение суммы постоянных затрат (рисунок 2) [4, 6, 9].

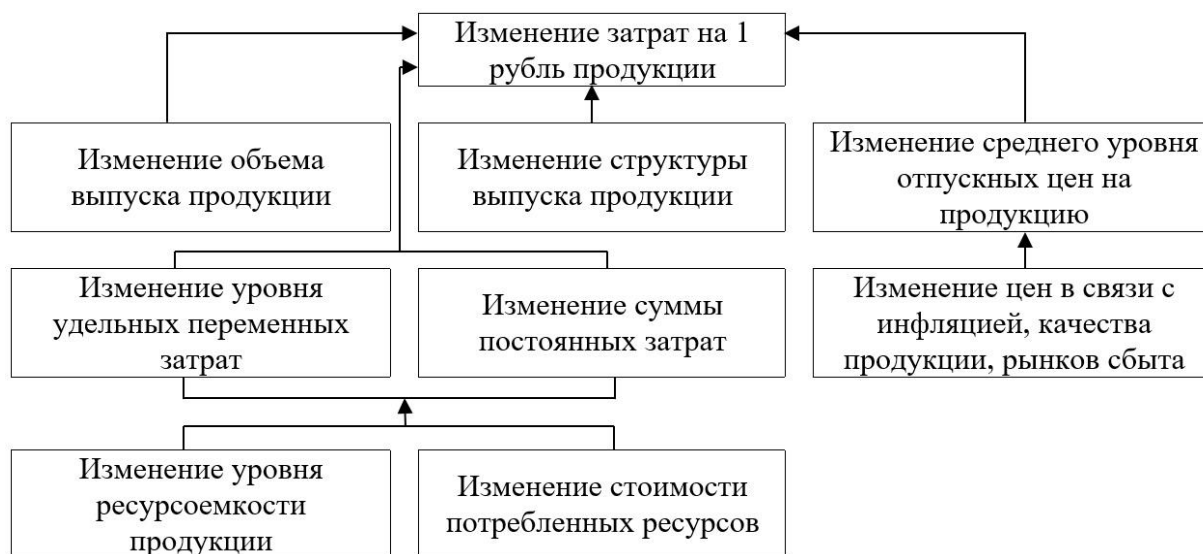


Рисунок 2 - Взаимосвязь факторов, определяющих уровень затрат на 1 рубль товарной продукции [4, 6, 9]

Влияние этих факторов на изменение затрат на 1 руб. товарной продукции рассчитывается способом цепных подстановок по данным о выпуске продукции [4, 6, 9].

Для более углубленного анализа можно также провести сравнение затрат на один рубль товарной продукции в динамике и, если есть возможность, сравнить со среднеотраслевым показателем [4, 6, 9].

Также из сравнительной характеристики методик видно, что отдельное внимание авторы уделяют материальным и трудовым затратам, поскольку их

удельный вес в общей величине производственных затрат является наибольшим по сравнению с другими элементами затрат. Рассмотрим более детально данное направление анализа у Маркина Ю.П.

Маркин Ю.П. в своей методике в отдельную группу анализируемых затрат относит прямые материальные и трудовые затраты, поскольку как правило, наибольший удельный вес в себестоимости промышленной продукции занимают затраты на сырье и материалы. Автор предлагает провести факторный анализ прямых материальных затрат на производство продукции (рисунок 3).

В ходе дальнейшего анализа по методике автора следует перейти к изучению затрат по статье «Заработная плата», т.е. прямых затрат на оплату труда. Также, как и в случае с прямыми материальными затратами, следует анализировать факторную модель между суммой заработной платы, начисленной основным производственным рабочим, и факторами, определяющими ее сумму: объемом производства продукции, структурой производства, удельной заработной платой на единицу продукции [6].



Рисунок 3 - Факторная система материальных затрат [6]

Более глубокий анализ затрат на производство можно проводить путем анализа себестоимости отдельных видов продукции (такую методику рекомендуют Савицкая Г.В. и Гинзбург А.И.). Данное направление анализа опирается на то, что себестоимость продукции определяется путем суммирования величины постоянных затрат, приходящихся на данный вид продукции, и удельных переменных затрат. Величину постоянных затрат, которую следует отнести на конкретный вид продукции, рассчитывают делением суммы постоянных затрат предприятия на объем выпущенной продукции. Далее проводится факторный анализ путем последовательной замены показателей базисных значений на отчетные. Из полученных расчетов определяется, за счет изменения каких затрат в наибольшей степени произошел прирост себестоимости единицы продукции в отчетном периоде [4, 9].

Из всего вышесказанного можно сделать вывод, что существует множество методик анализа затрат на производство, и выбор той или иной из них определяется, прежде всего, целью, стоящей перед аналитиком, и задачами,

которые необходимо решить в процессе анализа. Однако важно заметить, что применение какого-либо одного способа анализа затрат будет недостаточным для получения полного представления о динамике и структуре затрат, поэтому эффективным будет анализ с применением различных методик исследования затрат.

Список литературы

1. Басовский, Л. Е. *Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности* : Учеб. пос. / Л. Е. Басовский, Е. Н. Басовская. - М. : НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 366 с. - ISBN 978-5-16-006617-2.

2. Вахрушина, М. А. *Управленческий анализ* : учеб. пособие для вузов / М. А. Вахрушина. - 6-е изд., испр. - М. : Омега - Л, 2010. - 400 с. - ISBN 978-5-370-01179-5.

3. Войтоловский, А. П. *Экономический анализ* / под ред. Н. В. Войтоловского, А. П. Калининой, И. И. Мазуровой. - Москва : Юрайт, 2014. - 560 с. - ISBN 978-5-9916-3316-1.

4. Гинзбург, А. И. *Экономический анализ* : для бакалавров : учеб. для вузов / А. И. Гинзбург. - 3-е изд. - СПб. : Питер, 2011. - 488 с. - ISBN 978-5-4237-0217-5.

5. Казакова, Н. А. *Управленческий анализ в различных отраслях* : Учебное пособие / Н. А. Казакова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 288 с. - ISBN 978-5-16-004612-9.

6. Маркин, Ю. П. *Экономический анализ: учеб. пособие* / Ю. П. Маркин. - М. : Омега - Л, 2011. - 456 с. - ISBN 978-5-370-01300-3.

7. Мельник, М. В. *Комплексный экономический анализ: учебное пособие* / М. В. Мельник, А. И. Кривцов, О. В. Горлова. - М. : Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 368 с. - ISBN 978-5-91134-822-9.

8. Погорелова, М. Я. *Экономический анализ: теория и практика: Учебное пособие* / М. Я. Погорелова. - М. : НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 290 с. - ISBN 978-5-369-01295-6.

9. Савицкая, Г. В. *Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник* / Г. В. Савицкая. - М. : Дрофа, 2014. - 608 с. - ISBN 978-5-16-005245-8.

10. Шеремет, О. Е. *Бухгалтерский учет и анализ* : учебник / А. Д. Шеремет, Е. В. Старовойтова. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 432 с. - ISBN 978-5-16-009380-2.

11. Юзвович, Л. И. *Комплексный подход к исследованию сущности и структуры затрат на производство и реализацию продукции в условиях динамичной экономической среды* / Л. И. Юзвович, А. В. Юзвович // *Финансы и кредит*. - 2013. - № 44. - С. 9-13.