**1.1. Понятие и виды производственно-сбытовых издержек**

Каждая производственная единица (предприятие) любого общества стремится к получению возможно большего дохода от своей деятельности. Любое предприятие старается не только продать свой товар по выгодной высокой цене, но и сократить свои затраты на производство и реализацию продукции. Если первый источник увеличения доходов предприятия во многом зависит от внешних условий деятельности предприятия, то второй - практически исключительно от самого предприятия, точнее, от степени эффективности организации процесса производства и последующей реализации произведенных товаров, то есть прежде чем начать производство продукции, необходимо определить цель своей деятельности, а именно: какую прибыль, какой доход можно получить, учитывая при этом понесённые затраты – издержки предприятия.

Производственно-сбытовые издержки - совокупность расходов предприятия, выраженных в денежной форме, на производство и реализацию продукции, работ, услуг. К издержкам производства относят издержки на изготовление продукции. К издержкам обращения, или реализации, - расходы предприятия (фирмы) на проведение маркетинговых исследований, продвижение продукции на рынок, рекламу продукции, затраты на сопровождение, гарантийный надзор и устранение недостатков, выявленных в процессе эксплуатации, а также расходы на подготовку и освоение производства, подготовку кадров и другие расходы, связанные с извлечением прибыли.

Снижение производственно-сбытовых издержек является существенным фактором роста конкурентоспособности организации. Так, снижение удельных издержек ведет при прочих равных условиях к росту конкурентоспособности продукции и, как следствие, - к росту объемов продаж и прибыли. Это позволяет предприятию инвестировать больше средств в совершенствование продукции и технологическое развитие организации (предприятия), что, в свою очередь, создает предпосылки к росту производительности труда и дальнейшему снижению затрат.

Производственно-сбытовые издержки в зависимости от целей и задач экономического анализа могут быть классифицированы по ряду признаков (таблица 1)

Таблица 1.1 – Виды производственно-сбытовых издержек

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признак классификации | | Вид затрат (издержек) |
| В зависимости от специфике принимаемых решений | | * Релевантные * Нерелевантные |
| По времени возникновения и отнесения к себестоимости продукции | | * Истекшего периода * Текущие * Будущего периода * Предстоящие |
| По характеру зависимости от объема производства | | * Постоянные * Условно-переменные * Переменные |
| По объекту отнесения (месту возникновения) | | * На изделие (группу изделий) * На процесс * На структурное подразделение |
| По способу отнесения затрат на единицу определенного вида продукции | | * Прямые * Косвенные |
| По характеру зависимости от объема производства | * Постоянные * Переменные | |
| По роли в производственном процессе | * Производственные * Внепроизводственные | |
| По периодичности возникновения | * Текущие * Единовременные | |
| В зависимости от роли и целевого назначения | * Основные * Накладные | |
| По составу включаемых затрат | * Простые * Комплексные | |
| В зависимости от возможности контроля | * Контролируемые * Неконтролируемые | |
| В зависимости от характера возможного управленческого решения | * Явные * Неявные | |

По времени возникновения и отнесения на себестоимость продукции различают затраты истекшего периода, текущие, будущего отчетного периода и предстоящие. К текущим относятся расходы по производству и реализации продукции данного периода, которые принесли доход в настоящем и потеряли способность приносить доход в будущем. Расходы будущего периода — это затраты, произведенные в текущем отчетном периоде, но подлежащие включению в себестоимость продукции, которая будет выпускаться в последующие отчетные периоды (например, расходы на освоение вводимых в эксплуатацию цехов, производств, на подготовку и освоение новых видов продукции на действующих предприятиях). Такие затраты должны принести доход в будущем. К предстоящим относят затраты, которые в данном отчетном периоде еще не произведены, но для правильного отражения фактической себестоимости подлежат включению в затраты производства за данный отчетный период в плановом размере (расходы на оплату отпусков рабочих, выплату единовременного вознаграждения за выслугу лет и другие затраты, имеющие периодический характер). В будущих и предстоящих расходах выделяются затраты, принимаемые и не принимаемые в расчет — это те будущие затраты, которые подвержены влиянию принятого решения. При выборе определенного решения необходимо выяснить, какие затраты имеют отношение к данной проблеме, а какие нет. К не принимаемым в расчет затратам и доходам относятся те, которые не зависят от принятого решения.

В зависимости от специфики принимаемых решений затраты подразделяют на релевантные и нерелевантные. Релевантными (т.е. существенными, значительными) затратами можно считать только те затраты, которые зависят от рассматриваемого управленческого решения. Нерелевантные, или безвозвратные, затраты — это затраты, которые не могут быть изменены никаким будущим решением.

Деление издержек по объекту отнесения связано с целями экономического анализа. В их качестве могут выступать: структурный анализ затрат по различным стадиям производственного процесса (например, заготовительной, обрабатывающей или сборочной); анализ затрат, связанных с деятельностью структурного подразделения организации (предприятия) (например, анализ затрат службы маркетинга предприятия), анализ затрат, связанных с видом деятельности (бизнесом), регионом сбыта и т. п. Объектом отнесения в этих случаях выступают процесс либо структурное подразделение. Если анализируются затраты на производство и реализацию того или иного вида продукции, объектом отнесения издержек выступает конкретное изделие (или группа однородных изделий).

В зависимости от избранного объекта отнесения все издержки могут быть разделены на прямые и косвенные. К прямым относятся затраты, величина которых может быть непосредственно рассчитана на объект отнесения на основе первичных документов (конструкторской и технологической документаций, накладных, счетов-фактур и т. п.), в которых делается ссылка на объект. Например, если объектом отнесения является изделие, то к прямым издержкам относятся: стоимость сырья, материалов и покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, входящих в состав продукции; заработная плата производственных рабочих, непосредственно занятых изготовлением продукции; дополнительная заработная плата производственных рабочих; отчисления на социальные нужды производственных рабочих; расходы на содержание и эксплуатацию оборудования. Косвенные издержки не могут быть прямо отнесены на объект в момент их возникновения в силу тех или иных причин. В качестве таких причин могут выступать:

* невозможность прямого отнесения, определяемая природой затрат. Например, затраты по содержанию административных помещений не могут быть непосредственно отнесены на определенную продукцию (работы, услуги);
* сложность организации или экономическая нецелесообразность дифференцированного учета затрат;
* принятая учетная политика предприятия, которой предусматривается учет определенных видов издержек как общих (управленческие, общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

К косвенным издержкам относятся: общепроизводственные, общехозяйственные и коммерческие расходы. При рассмотрении детального состава этих расходов, которые принято относить к косвенным, в ряде случаев могут встретиться прямые расходы. Например, в составе коммерческих расходов учитываются расходы на тару и упаковку, которые явно являются прямыми. Однако практика показывает, что не всегда рационально слишком точное деление расходов на прямые и косвенные с целью повышения точности расчетов. Указанные ранее расходы на тару и упаковку относятся к коммерческим, так как обеспечивают реализацию продукции, и выделять их из соответствующей статьи калькуляции нецелесообразно.

С учетом характера влияния объема производства (сбыта) продукции на величину затрат они делятся на постоянные и переменные. К постоянным относят издержки, которые остаются практически неизменными в целом по организации. В расчете же на единицу продукции их величина обратно пропорциональна объему выпуска (объему продаж) продукции организации (например, заработная плата администрации организации, арендная плата за производственные или офисные помещения, коммунальные услуги и т. д.).

К переменным относят издержки, величина которых в расчете на единицу продукции практически не зависит от объема выпуска (объема продаж). В расчете же на годовой объем выпуска эти издержки меняются почти прямо пропорционально этому объему.

Условно-переменные затраты могут переходить из одной категории в другую в определенных ситуациях

Деление издержек на постоянные, условно-переменные и переменные является условным, поскольку подобная классификация распространяется лишь на краткосрочный период. Например, изменение условий аренды может привести к изменению постоянных издержек, или применение окладной формы оплаты труда при сохранении численности производственного персонала ведет к тому, что затраты на оплату труда рабочих сохраняются постоянными и не зависят от объемов произведенной продукции. С другой стороны, подобное деление издержек позволяет проанализировать характер их поведения при незначительных изменениях объемов производства и продаж.

По отношению издержек к производственному процессу они делятся на производственные и непроизводственные. К производственным относят издержки, возникающие в процессе производства (на заготовительной, обрабатывающей или сборочной стадиях производства). К непроизводственным относят издержки, непосредственно не связанные с производственным процессом (сбытовые затраты, административно-хозяйственные расходы организации (предприятия).

По периодичности возникновения издержки организации (предприятия) принято делить на текущие и единовременные. К текущим относят издержки, совершаемые с регулярной периодичностью в краткосрочном периоде: материальные затраты, затраты на оплату труда и др. Единовременными являются издержки, совершаемые однократно в краткосрочном периоде или повторяющиеся в производственном процессе нерегулярно. Например, это затраты на приобретение технологического оборудования, затраты на капитальный ремонт, другие капитальные вложения.

В зависимости от роли и целевого назначения все статьи калькуляции могут быть подразделены на основные и накладные. Основные включают в себя затраты, непосредственно связанные с изготовлением продукции, накладные — это затраты, связанные с организацией, управлением, технической подготовкой производства и т.п.

По составу включаемых затрат статьи калькуляции подразделяются на простые (одноэлементные) — состоящие из одного экономического элемента (сырье, материалы, заработная плата), и комплексные, в которые входят несколько экономических элементов с одинаковым производственным назначением.

В зависимости от возможности контроля затраты группируют на контролируемые и неконтролируемые. Контролируемые затраты поддаются контролю со стороны менеджмента, неконтролируемые же — не зависят от деятельности предприятия. Например, переоценка основных средств, повлекшая за собой увеличение сумм амортизационных отчислений, изменение цен на топливно-энергетические ресурсы и т.п.

В зависимости от характера возможного управленческого решения затраты подразделяются на явные и неявные (альтернативные, вмененные, воображаемые). Явные — это предполагаемые затраты, которые должно нести предприятие при выполнении производственной и коммерческой деятельности. Затраты же, обусловленные отказом от одного товара в пользу другого, называют неявными затратами. Неявные затраты характеризуют возможность, которая потеряна или которой жертвуют, когда выбран альтернативный курс действий, т.е. означают упущенную выгоду, когда выбор одного действия исключает появление другого действия.

Альтернативные затраты возникают в случае ограниченности ресурсов. Если ресурсы не ограничены, вмененные издержки равны нулю. Альтернативные затраты иногда называют дополнительными. Для принятия решения необходимо условно начислять (воображать) затраты, которые могут быть по альтернативному варианту.