



СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
SIBERIAN FEDERAL UNIVERSITY

Ю. А. Хегай  
З. А. Васильева

# УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ

Учебное  
пособие

УМО



**ИНСТИТУТ УПРАВЛЕНИЯ  
БИЗНЕС-ПРОЦЕССАМИ И ЭКОНОМИКИ**

**ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ  
НА ПРЕДПРИЯТИИ ТРАНСПОРТА**

**Юрий Александрович Хегай  
Зоя Андреевна Васильева  
Управление затратами**

*[http://www.litres.ru/pages/biblio\\_book/?art=40131720](http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=40131720)*

*Управление затратами:*

*ISBN 978-5-7638-3222-8*

**Аннотация**

Рассмотрены вопросы классификации, планирования и формирования затрат, приведены способы снижения затрат при совершенствовании системы управления персоналом, внедрении достижений научно-технического прогресса, повышения производительности труда, интенсификации производства. Предназначено для студентов, обучающихся по специальности 080502 «Экономика и управление на предприятии транспорта».

# Содержание

|  |    |
|--|----|
| Введение   | 4  |
| 1. Понятие управления затратами на предприятии                       | 7  |
| 1.1. Сущность затрат   | 7  |
| 1.2. Функции управления затратами                                    | 16 |
| 1.3. Принципы управления затратами                                   | 20 |
| 2. Классификация текущих затрат на производство                      | 23 |
| 2.1. Задачи и основные признаки классификации затрат на производство | 23 |
| 2.2. Классификация затрат на производство                            | 28 |
| 3. Планирование затрат   | 45 |
| 3.1. Необходимость планирования затрат                               | 45 |
| Конец ознакомительного фрагмента.                                    | 46 |

**Ю. А. Хегай, З.**

**А. Васильева**

# **Управление затратами**

## **Введение**

Главные цели деятельности любого хозяйствующего субъекта (предприятия, фирмы, организации) – удовлетворение общественных потребностей и получение прибыли. Реальные возможности реализации этих целей ограничены, с одной стороны, спросом на выпускаемую продукцию, а с другой – производственными затратами. В рыночных условиях предприятие самостоятельно решает, какую продукцию и в каком количестве ему производить, в каких целях и как использовать имеющиеся в его распоряжении ресурсы.

Под ресурсами следует понимать отдельные слагаемые производственно-экономического потенциала, то есть то, чем располагает конкретное предприятие определенной производственной мощности в соответствии со своей специализацией. В составе ресурсов выделяют: основные фонды, кадры, оборотные средства, финансы и прочие, которые могут быть сформированы по группам: технические, материальные, трудовые и финансовые.

Ресурсы предприятия не являются статичными величинами, происходит их постоянное движение (изменение) как по объективным причинам, не зависящим непосредственно от производственно-хозяйственной деятельности (макроэкономические условия), так и по субъективным причинам, связанным с особенностями деятельности организации и принятием соответствующих управленческих решений в конкретный период времени (микроэкономические условия). Все эти причины в той или иной степени сказываются как на абсолютной, так и на относительной величине затрат и других показателях.

Полноценное использование производственного потенциала любого предприятия зависит от эффективности целого комплекса принимаемых решений различными управленческими звеньями, которые тесно взаимосвязаны между собой и взаимодействие которых определяется как объективными экономическими законами, так и некоторыми специфическими закономерностями. Так как результаты деятельности любого предприятия наглядно можно выразить через прибыль, для расчета которой необходимо определить постоянные затраты, то в комплексе управленческих задач особенно важная роль отводится механизму управления затратами.

Для принятия оптимальных управленческих решений необходимо знать, как и какие расходы несет предприятие в процессе производства продукции. Создание дееспособной системы управления затратами механизмом позволит

решить следующие задачи:

- определять рациональность и эффективность расходов, уточнять показатели хозяйственной деятельности;
- устанавливать цены на продукцию (товары, услуги);
- применять данные по затратам для выработки решений на ближайшее время и на перспективу;
- планировать реальный уровень прибыли;
- оптимизировать объемы производства продукции и структуру ассортимента и т. д.

В данном учебном пособии рассмотрены следующие вопросы: что входит в затраты, как формируется затратный механизм, как регулировать процесс снижения затрат и управлять ими и т. д.

# **1. Понятие управления затратами на предприятии**

## **1.1. Сущность затрат**

Автомобильный транспорт является в настоящее время одной из наиболее «рыночных» отраслей российской экономики, которая имеет уже достаточно богатые традиции коммерческой деятельности. Это связано с тем, что ситуация рынка начала складываться в автотранспортной отрасли России задолго до того, как в стране заговорили о радикальных рыночных реформах [53].

Одновременно с развитием производства экономическая наука и практика занимаются изучением затрат. В настоящее время выделяются следующие подходы к изучению затрат. Определение затрат, исходя из теории трудовой стоимости, согласно которой затраты народного хозяйства и хозяйственных субъектов – это труд и только труд. На практике же в составе затрат учитывается использование некоторых ограниченных ресурсов: природных богатств, основных и оборотных фондов, капиталовложений. С позиций логистической теории сущность затрат рассматривается как траты энергии и только энергии, в том числе физической и интеллектуальной.

ной энергии человека. На данный момент определение затрат с позиций теории трудовой стоимости является недостаточно глубоким и полным и его нельзя признать приемлемым, а с позиций логистической теории в практическом плане философско-теоретическое определение затрат недостаточно разработано.

Управление затратами предприятия является составляющей системы управления предприятием в целом. Управление затратами – это выполнение всего комплекса функций управленческого цикла, направленных на повышение эффективности использования ресурсов на предприятии.

Цель управления затратами – достижение запланированных результатов деятельности предприятия наиболее беззатратным способом. Понятие «затраты» следует рассматривать с общепризнанных практических позиций. Затраты в денежном выражении определяют объем ресурсов за конкретный период, использованных на производство и сбыт продукции, и трансформируются в себестоимость продукции, работ, услуг.

На практике и в экономической литературе наряду с термином «затраты» повсеместно применяются и такие, как «расходы» и «издержки». Многие авторы рассматривают их как синонимы и не делают различий между этими тремя понятиями. В действительности эти понятия имеют разное экономическое содержание.

Представление о затратах предприятия основывается на

трех важных положениях:

- затраты определяются использованием ресурсов, отражая, сколько и каких ресурсов израсходовано при производстве и реализации продукции за определенный период;
- объем использованных ресурсов может быть представлен в натуральных и денежных единицах, однако в экономических расчетах прибегают к денежному выражению затрат;
- определение затрат всегда соотносится с конкретными целями, задачами, то есть объем использованных ресурсов в денежном выражении рассчитывают по основным функциям производства продукции и ее реализации в целом по предприятию или по производственным подразделениям предприятия.

В затраты на производство и реализацию продукции включаются предпроизводственные (единовременные) затраты; производственные затраты, напрямую связанные с выполнением технологических операций, обслуживанием и эксплуатацией производственного оборудования и машин, управлением производством; управленческие и коммерческие затраты, связанные с общим, административным управлением и сбытом продукции. Расходы показывают уменьшение платежных средств или иного имущества предприятия и отражаются в учете на момент платежа.

Понятие «расходы» часто принимают идентичным понятию «выплаты». Однако есть разница между этими терминами. Выплаты характеризуют фактический расход наличных

денежных средств (например, покупка за наличные), а расходы – это как оплата наличными деньгами, так и покупка в кредит. Следовательно, понятие «расходы» шире понятия «выплаты».

Расходы предприятия в зависимости от их характера, направлений его деятельности и условий осуществления делятся на [58]:

- расходы по обычным видам деятельности;
- операционные расходы;
- внереализационные расходы;
- чрезвычайные расходы.

Различия есть во временной соотнесенности расходов и затрат. Затраты, в отличие от расходов, отражаются в учете предприятия на момент потребления в производственном процессе. В конечном счете все расходы по обычным видам деятельности предприятия за определенный период обязательно должны трансформироваться в затраты. Расходы, не отнесенные к затратам по каким-то причинам, характеризуют ошибки учета затрат на производство и сбыт продукции.

В стоимостной оценке по периодам работы предприятия расходы отличаются от затрат. Расходы за определенный период работы предприятия могут превышать затраты, быть равными затратам или быть меньше затрат.

Издержки представляют собой реальные или предположительные затраты финансовых ресурсов предприятия. Не случайно на практике не приняты выражения «издержки

труда», «материальные издержки» – ни труд, ни материальные ресурсы не относятся к финансам. Издержки в буквальном смысле этого слова представляют собой совокупность перемещений финансовых средств и относятся или к активам, если способны принести доход в будущем, или к пассивам, если этого не произойдет и уменьшится нераспределенная прибыль предприятия за отчетный период. Издержки упущенных возможностей выступают как потери дохода при выборе одного из способов осуществления хозяйственной деятельности. Издержки оказывают влияние на конечный финансовый результат работы предприятия – прибыль.

Затраты и издержки могут совпадать, а могут отличаться друг от друга. Различия обусловлены тремя основными причинами:

- затраты и издержки различаются сущностной экономической природой оценки (затраты имеют расчетную (калькуляционную) природу оценки и находят отражение во внутреннем учете, зависят от применяемой системы учета затрат, полных или частичных затрат, не обязательно связаны с потоками платежей на предприятии, а издержки имеют платежную природу и отражаются во внешнем (финансовом) учете предприятия);

- у затрат могут отсутствовать признаки издержек: ряд затрат в производственном учете не имеет аналогов среди издержек (например, расчетные риски, расчетная заработная плата предпринимателя в индивидуальных частных пред-

приятнях, расчетная арендная плата за пользование помещениями, находящимися в частной собственности у предпринимателя, расчетные проценты на собственный капитал, расчетные амортизационные отчисления и др.);

- издержки в отчетном периоде не всегда связаны с изготовлением продукции, хотя и возникают в рамках производственного процесса.

Так, пожертвования, ремонт объекта, не включенного в необходимое для производственной деятельности имущество предприятия; издержки, не относящиеся к данному периоду и не являющиеся затратами этого периода (например, доплата земельного и имущественного налогов), а также издержки, связанные с чрезвычайными ситуациями, не относящиеся в отчетном периоде к затратам на производство продукции (например, восстановление ущерба, нанесенного стихийным бедствием).

Некоторые целевые издержки имеют одинаковую оценку с величиной затрат за определенный период при расчете прибыли и убытков во внешнем (финансовом) отчете предприятия (например, оплата труда персоналу, материальные затраты, амортизационные отчисления и прочие затраты).

Расходы и издержки могут отличаться от затрат по источникам их выплаты. Расходы и издержки в пределах сумм, нормируемых государством, включаются в затраты на производство продукции, работ и услуг. Если расходы и издержки превышают нормативную величину, установленную госу-

дарством, то их величина, превышающая нормативную, возмещается за счет прибыли предприятия или за счет работника, допустившего это превышение.

Первой отличительной чертой затрат как предмета управления выступает их динамизм. Они находятся в постоянном изменении, движении. Обновляется продукция, пересматриваются нормы расхода трудовых и материальных затрат, что отражается на себестоимости продукции. Поэтому рассмотрение затрат в статике весьма условно и не отражает их уровня в реальной жизни.

Вторая отличительная черта затрат заключается в их многообразии, требующем применения обширного спектра методов и приемов в управлении ими. Многообразие затрат обнаруживается при их классификации, которая позволяет, во-первых, выявить степень влияния отдельных затрат на экономические результаты деятельности предприятия, во-вторых, оценить возможность воздействия на уровень тех или иных видов затрат и, наконец, относить на изделие только те затраты, которые необходимы для его изготовления и реализации. Не менее сложная и важная задача – правильное отнесение затрат на производственные подразделения и отдельные виды деятельности предприятия.

Третья отличительная черта затрат состоит в трудности их учета, измерения и оценки. Абсолютно точных методов измерения и учета затрат нет.

Четвертая особенность – это сложность и противоречи-

вость влияния затрат на экономический результат. Например, повысить прибыль предприятия можно за счет снижения текущих затрат на производство, которое, тем не менее, обеспечивается повышением капитальных затрат на НИОКР, технику и технологию. Высокая прибыль от производства продукции нередко значительно сокращается вследствие высоких затрат на ее утилизацию и т. п. [34].

Управление затратами на предприятии направлено на решение следующих основных задач:

- выявление роли управления затратами как фактора повышения экономических результатов деятельности;
- определение затрат по основным этапам экономического жизненного цикла продукта, функциям управления на предприятии;
- расчет затрат по операционным и географическим сегментам, производственным подразделениям предприятия;
- расчет необходимых затрат на единицу продукции (работ, услуг);
- подготовка информационной базы, позволяющей оценивать затраты при выборе и принятии хозяйственных решений;
- определение технических способов и средств снижения, измерения и контроля затрат;
- выявление резервов снижения затрат на всех этапах производственного процесса и во всех производственных подразделениях предприятия;

- выбор способов нормирования затрат;
- выбор системы управления затратами, соответствующей условиям работы предприятия.

## 1.2. Функции управления затратами

Управление затратами на предприятии подразумевает выполнение всех функций, присущих управлению любым объектом, т. е. разработку (принятие) и реализацию решений, а также контроль за их выполнением. Через элементы управленческого цикла реализуются функции управления затратами: прогнозирование и планирование, организация, координация и регулирование, активизация и стимулирование, анализ и учет.

Выполнение функций управления в полном объеме по всем элементам составляет цикл воздействия управляющей подсистемы (субъект управления) на управляемую подсистему (объект управления).

Управление затратами – это выполнение всего комплекса функций управленческого цикла, направленных на повышение эффективности использования производственных ресурсов на предприятии. Причем управление затратами шире, глубже и многообразнее, а поэтому и сложнее управления эффективностью использования отдельных производственных ресурсов, так как учитывает их комплексное использование, возможную перестановочность и различия в величине и сроках влияния на результаты работы предприятия.

Субъектами управления затратами выступают руководители и специалисты предприятия и производственных под-

разделений (производств, цехов, отделов, участков и т.п.). Отдельные элементы и функции управления затратами выполняются служащими предприятия непосредственно или при их активном участии. Например, диспетчер влияет на координацию и регулирование производственного процесса, а значит, на производственные затраты; бухгалтер выполняет учет затрат и т. п.

Объектами управления являются затраты на разработку, производство, реализацию, использование (эксплуатацию) и утилизацию продукции (работ, услуг).

Управление затратами не является самоцелью, но является необходимым для достижения предприятием определенного экономического результата, повышения эффективности работы.

Функции управления затратами первичны по отношению к производству, то есть для достижения определенного экономического, производственного, технического или другого результата сначала нужно произвести затраты. Следовательно, цель управления затратами состоит в достижении запланированных результатов деятельности предприятия наиболее беззатратным способом.

Так как в условиях рыночной экономики основным результатом деятельности предприятия является прибыль, то критерием оценки эффективности и управления затратами на предприятии является ее отношение к сумме затрат на производство и реализацию продукции, работ и услуг.

Координация и стимулирование затрат предполагают сравнение фактических затрат с намеченными, выявление отклонений и принятие эффективных мер по их ликвидации. Своевременная координация и регулирование затрат позволяют предприятию избежать серьезного срыва в выполнении намеченного экономического результата деятельности.

Активизация и стимулирование подразумевают изыскание таких способов воздействия на участников производства, которые побуждали бы соблюдать установленные планом затраты и находить возможности их снижения. Подобный образ действия может мотивироваться как материальными, так и моральными факторами. Нельзя стимулы к соблюдению и экономии затрат заменять наказанием за перерасход. В этом случае работники будут прикладывать основные усилия к тому, чтобы оспорить уровень планируемых затрат, зависить его. Тогда достижение основной цели предприятия, то есть получение максимально возможной прибыли за счет снижения затрат, станет трудновыполнимой задачей.

Учет как элемент управления затратами необходим для подготовки информации в целях принятия правильных хозяйственных решений. Например, при оценке стоимости материальных производственных запасов произведенные затраты устанавливаются путем производственного учета, а информацию о фактических результатах деятельности пред-

приятия и всех его расходах на производство поставляет бухгалтерский учет. Производственный учет входит в систему управленческого учета, который позволяет контролировать затраты и принимать решения об их целесообразности.

Анализ затрат, который составляет элемент функции контроля, способствует оценке эффективности использования всех ресурсов предприятия, выявлению резервов снижения затрат на производстве, сбору информации для подготовки планов и принятию рациональных управленческих решений в области затрат.

Функция контроля (мониторинга) в системе управления затратами обеспечивает обратную связь – сравнение намеченных и фактических затрат. Эффективность контроля обуславливается корректирующими управленческими действиями, которые направлены на приведение фактических затрат в соответствие с намеченными или на уточнение планов, если они не могут быть выполнены вследствие объективного изменения производственных условий.

Управление затратами представляет собой динамический процесс, который включает управленческие действия, целью которых является достижение высокого экономического результата деятельности предприятия.

## 1.3. Принципы управления затратами

Главные принципы управления затратами сформированы практикой и сводятся к следующему:

- системный подход к управлению затратами;
- единство методов, практикуемых 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);
- недопущение излишних затрат;
- широкое использование эффективных методов снижения затрат;
- улучшение информационного обеспечения об уровне затрат;
- повышение заинтересованности производственных подразделений предприятия в снижении затрат.

Системный подход находит свое выражение в том, что эффективность управления затратами определяют по эффективности самого слабого звена системы. Что бы то ни было: недостаточный по объему и неудовлетворительный по качеству анализ, низкий уровень нормирования затрат, система учета затрат, не обеспечивающая потребности руководства, посредственная мотивация и стимулирование персонала на

их снижение – все это неизбежно скажется на функционировании системы. Именно слабое звено определяет эффективность (надежность) работы всей производственной системы, какой является предприятие. Недостаточное внимание к одной функции управления затратами может свести к нулю всю работу.

Методическое единство управления затратами на разных уровнях предполагает единые требования к планированию, информационному обеспечению, анализу, учету затрат на предприятии.

Выполнение всех принципов управления затратами создает базу экономической конкурентоспособности предприятия, завоевания им передовых позиций на рынке.

## **Контрольные вопросы и задания**

1. В чем заключается цель управления затратами?
2. В чем сущность и различие понятий «затраты», «расходы» и «издержки»?
3. На каких важных положениях основывается представление о затратах?
4. В чем состоят особенности затрат как предмета управления?
5. На решение каких основных задач направлено управление затратами на предприятии?
6. Через какие элементы управленческого цикла реализу-

ются функции управления затратами?

7. Назовите объекты и субъекты управления затратами на предприятии.

8. Что является критерием оценки эффективности управления затратами?

9. В чем сущность производственного и бухгалтерского учета?

10. Каковы принципы управления затратами на предприятии?

## **2. Классификация текущих затрат на производство**

### **2.1. Задачи и основные признаки классификации затрат на производство**

Классификация производственных затрат показывает объективно существующие группы затрат, процессы их формирования и взаимоотношения между их отдельными частями. Невозможно решить задачи управления затратами на предприятии без их классификации. Многообразие процессов формирования затрат и сложность структуры предполагает их подразделение по ряду признаков. В зависимости от целей и методических подходов выделяют несколько классификаций затрат.

Классификация затрат для целей управления должна соответствовать главному требованию – базироваться на признаках, позволяющих дифференцировать затраты в различных аспектах. Она создает предпосылки для нахождения уровня затрат по объектам управления ими, организации планирования, анализа, учета и контроля. Классификация

затрат по основным признакам приведена в табл. 1.

*Таблица 1*

### Классификация затрат по основным признакам

| Признак классификации<br>(группировки затрат)                          | Элементы классификации   |
|--|--|
| Вид экономической деятельности   | Промышленная, транспортная, коммерческая и т. п.   |
| Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения) | Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);<br>затраты на оплату труда;<br>отчисления на социальные нужды;<br>амортизация;<br>прочие затраты   |
| Калькуляционная статья (цель затрат)                                   | Сырье и материалы;<br>возвратные отходы (вычитаются)<br>покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций;<br>топливо и энергия на технологические цели;<br>заработная плата основных производственных рабочих;<br>дополнительная заработная плата основных производственных рабочих; |

| Признак классификации<br>(группировки затрат)                       | Элементы классификации   |
|---|--|
|   | отчисления на социальные нужды;<br>расходы на подготовку и освоение производства;<br>общепроизводственные расходы;<br>потери от брака;<br>прочие производственные расходы;<br>расходы на продажу               |
| Зависимость от объема производства                                  | Переменные (зависящие от объема производства и в свою очередь подразделяемые на пропорциональные, прогрессивные, депрессивные);<br>условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства) |
| Способ отнесения на себестоимость единицы продукции, работы, услуги | Прямые, непосредственно относимые на себестоимость изделия.<br>Косвенные, относимые на себестоимость изделий пропорционально базе:<br>зарботной плате основных производственных рабочих;<br>прямым затратам    |
| Сложность затрат  | Простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат;<br>комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат  |
| Отношение к технологическому процессу                               | Основные;<br>накладные (расходы на организацию производства и управление)  |
| Отношение к процессу производства                                   | Затраты предметов труда<br>Затраты средств труда<br>Затраты живого труда   |
| Участие в процессе производства                                     | Затраты производственные<br>Затраты на продажу (коммерческие)  |
| Периодичность возникновения   | Единовременные<br>Текущие<br>Периодические<br>Непланируемые  |
| Лимитирование   | Лимитируемые Постановлением Правительства РФ от 01.07.95 г. №661<br>Нелимитируемые   |
| Степень готовности продукции  | Затраты на готовую продукцию (работы, услуги)<br>Затраты в незавершенном производстве  |

| Признак классификации<br>(группировки затрат) | Элементы классификации   |
|---|--|
| Объект управления                             | Затраты по операционным и географическим сегментам<br>Затраты в местах их возникновения<br>Затраты в центрах затрат<br>Затраты в центрах ответственности |
| Отнесение к периоду                           | Расходы будущих периодов (отложенные затраты)<br>Зарезервированные затраты   |
| Функции управления                            | Маркетинг, материально-техническое обеспечение, сбыт и другие.   |

Кроме классификации, приведенной в табл. 1, известно подразделение затрат по эффективности на производительные и непроизводительные. Их снижению уделяют особое внимание.

В целях анализа выделяют затраты прошлого, текущего и будущего периодов, кроме этого, различают их по носителям, отделяя затраты на конкретное изделие от затрат на отдельные группы изделий (работ, услуг) и затрат, которые относятся ко всем изделиям (работам и услугам).

В целях повышения качества учета и контроля практикуют, кроме того, выделение нормируемых и ненормируемых, контролируемых и неконтролируемых затрат. Возможны и другие группировки в зависимости от потребностей конкретного предприятия, например, по экономическим видам деятельности предприятия. Руководство предприятия самостоятельно принимает решение, в каких разрезах клас-

сифицировать затраты при организации производственного (управленческого) учета.

## 2.2. Классификация затрат на производство

Группировка затрат на производство проводится прежде всего по видам экономической деятельности:

- транспортная,
- промышленная,
- коммерческая и т. п.

В затратах на основную деятельность различают затраты на основное и вспомогательное производство, в составе которых выделяют цехи, участки и другие структурные подразделения.

Управлять затратами на производство лучше всего в местах потребления ресурсов, то есть там, где происходит производственный процесс или его обслуживание. В связи с этим решающее значение при группировке затрат приобретают такие объекты управления ими, как географические и операционные сегменты, места возникновения затрат, центры затрат, центры ответственности.

Каждый вид экономической деятельности предполагает группировку затрат по экономическим элементам – экономически однородным затратам. Внутренним делом предприятия является отнесение тех или иных многообразных затрат предприятия к конкретному экономическому элементу.

Методическими рекомендациями по реформе предпри-

ятий (организаций) (Приложение к Приказу Минэкономики России от 1 октября 1997 г. № 118) рекомендуется ввести бюджетирование затрат для производственных подразделений предприятия, при котором использовать следующие элементы и статьи затрат: материальные затраты, фонд оплаты труда, амортизация, потребление энергии, погашение кредитов, налоги и платежи во внебюджетные фонды, прочие расходы. Формирование бюджетов производственных подразделений по статьям затрат широко используется в практике экономической и финансовой работы зарубежных фирм.

Зарубежная практика дает различные методы классификации затрат, используемые в системах учета затрат и управления ими. Вариант классификации затрат, принятый фирмами США, представлен в табл. 2.

### *Таблица 2*

Вариант классификации затрат, принятый фирмами США

| Цель учета затрат                       | Затраты   |
|---|---|
| Определение стоимости запасов продукции | На отчетный период по себестоимости всей продукции;<br>на производство готовой продукции;<br>позаказные и попроцессные  |
| Принятие хозяйственных решений          | Будущего периода;<br>безвозвратные;<br>вмененные (возникающие в результате принятия альтернативного курса действий);<br>предельные (маржинальные) и приростные (инкрементные) |
| Контроль и регулирование затрат         | Нормативные;<br>отклоняющиеся от норматива  |

Представленная в табл. 2 классификация используется для организации производственного учета на предприятии.

Классификация – это не формальный элемент анализа деятельности предприятия, а важный инструмент для построения системы управления затратами и принятия хозяйственных решений.

Для целей управления затраты на предприятии преимущественно группируют по двум признакам:

- экономическим элементам;
- калькуляционным статьям себестоимости.

Группировка по экономическим элементам используется при формировании себестоимости в целом на предприятии и включает пять основных групп расходов:

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

- прочие затраты.

Материальные затраты представляют собой наиболее крупный элемент затрат на производство и их доля в общей сумме затрат составляет 60–90 %.

Материальные затраты можно подразделить по конкретным видам основных и вспомогательных материалов [59].

Материальные затраты по составу неоднородны и включают расходы на сырье и материалы (за вычетом стоимости возвратных отходов по цене их возможного использования или реализации, принимая во внимание, что отходы одного производства могут служить полноценным сырьем для другого). В стоимость сырья и материалов включаются оплата брокерских и иных посреднических услуг, комиссионные вознаграждения. Стоимость сырья и материалов включается в себестоимость продукции без налога на добавленную стоимость (НДС). Но существуют и исключения из этого правила. Если продукция предприятия освобождена от НДС, то у него нет возможности вычесть сумму уплаченного НДС из суммы налога, полученного при реализации продукции. В аналогичных случаях предприятию разрешается отнести уплаченный НДС на себестоимость продукции (то есть в конечном счете НДС оплачивает не изготовитель продукции, а ее покупатель). К материальным затратам также относятся:

- топливо и энергия, расходуемые на хозяйственные нужды и технологические цели;
- покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты,

подвергающиеся в дальнейшем монтажу, сборке или дополнительной обработке на данном предприятии;

- затраты на приобретение тары и упаковки, тарных материалов (если стоимость тары не включена в стоимость материалов, поставляемых в этой таре), за исключением стоимости тары по цене ее возможного использования;

- запасные части для ремонта машин и оборудования;
- производственные услуги сторонних предприятий и организаций, а также подразделений (состоящих на балансе предприятия), не относящихся к его основной деятельности;

- износ быстроизнашивающихся и малоценных предметов труда со сроком службы менее года или стоимостью менее 100-кратного размера (для бюджетных организаций 50-кратного размера) минимальной месячной оплаты труда за единицу инвентаря, инструментов, спецодежды, лабораторного оборудования и др.;

- отчисления, налоги и сборы, которые связаны с использованием природного сырья: отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, плата за воду, забираемую из водохозяйственных систем в пределах установленных лимитов, за недра, оплата работ или отчисления по рекультивации земель, плата за древесину, отпускаемую на корню, и др.;

- потери от брака и простоев по внутрипроизводственным и другим причинам.

Затраты на оплату труда являются вторым по удельному

весе элементом затрат на производство. Это затраты на оплату труда основного и производственного персонала предприятия, включая стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах норм, предусмотренных законодательством, премии за производственные результаты, а также затраты на оплату труда не состоящих в штате предприятия работников, которые заняты в основной деятельности. В этот элемент затрат включаются:

- выплаты заработной платы за фактически выполненную работу в соответствии с должностными окладами, тарифными ставками и др.;
- стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам;
- надбавки, премии к окладам за производственные результаты;
- стоимость бесплатно предоставляемых работникам отдельных отраслей в соответствии с законодательством коммунальных услуг, форменной одежды, питания, жилья и др.;
- оплата ежегодных (очередных) и учебных отпусков;
- выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий в связи с сокращением штатов, реорганизацией и др.

В себестоимость продукции не включаются выплаты, которые не связаны непосредственно с оплатой труда: материальная помощь и подарки работникам, ссуды на улучшение жилищных условий, оплата отдыха (если она производит-

ся не из средств фонда социального страхования) и др. Заработная плата работников детских учреждений, столовых, жилищно-коммунального хозяйства не включается в себестоимость, а покрывается из специальных источников (чистой прибыли и др.).

Третьим элементом затрат являются отчисления на социальные нужды или отчисления во внебюджетные социальные фонды (пенсионный, государственный фонд занятости, фонд социального страхования, фонды обязательного медицинского страхования). Предприятия отчисляют в пенсионный фонд 28 % от начисленной суммы оплаты труда, в фонд социального страхования – 5,4 %, в фонды обязательного медицинского страхования – 3,6 %, в государственный фонд занятости – 1,5 %.

Следующим крупным элементом затрат является износ основных производственных фондов, равный сумме амортизационных отчислений. В элементе «Амортизация основных фондов» отражается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленная исходя из балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм, включая и ускоренную амортизацию их активной части, производимую в соответствии с законодательством.

Предприятия, которые осуществляют свою деятельность на условиях аренды, по элементу «Амортизация основных фондов» отражают амортизационные отчисления на полное

восстановление как по собственным, так и по арендованным основным фондам.

Кроме того, в данном элементе затрат отражаются амортизационные отчисления от стоимости основных фондов (помещений), предоставляемых бесплатно предприятиям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы, а также от стоимости помещений и инвентаря, которые предоставляются предприятиями медицинским учреждениям для организации медпунктов на территории предприятий.

Предприятия, которые производят в установленном законодательством порядке индексацию начисленных по действующим нормам амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов, отражают по элементу «Амортизация основных фондов» сумму прироста амортизационных отчислений в результате их индексации.

Прочие затраты в составе себестоимости продукции (работ, услуг) – это налоги, отчисления в специальные внебюджетные фонды, сборы, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, обязательное страхование имущества предприятия, учитываемого в составе производственных фондов, платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы загрязняющих веществ), выплаты отдельным категориям работников, которые заняты в производстве соответствующих видов продукции (работ, услуг), вознаграждения за рационализаторские предложе-

ния и изобретения, оплата работ по сертификации продукции, платежи по кредитам в пределах ставок, установленных законодательством, затраты на командировки по установленным законодательством нормам и подъемные, затраты на организованный набор работников, плата сторонним предприятиям за пожарную и сторожевую охрану, подготовка и переподготовка кадров, оплата услуг связи, гарантийный ремонт и обслуживание, плата за аренду основных производственных фондов, вычислительных центров, банков, износ по нематериальным активам и др.

Все виды расходов по поддержанию основных производственных фондов в рабочем состоянии относятся к затратам на производство – на капитальный, средний и текущий ремонт, уход, содержание и эксплуатацию машин и оборудования и др. В случае неравномерности затрат на проведение особо сложных видов ремонта основных производственных фондов предприятия могут (но не обязаны) формировать за счет себестоимости продукции резервный фонд затрат на ремонт. Это особенно касается предприятий, на которых принято один раз в несколько лет приостанавливать на период ремонта функционирование преобладающей части оборудования и предоставлять очередной отпуск всему персоналу, кроме ремонтников и лиц, поддерживающих условия жизнеобеспечения предприятия (энергетики и др.). В таких случаях резкое возрастание затрат на ремонт вызывает определенные трудности, которых можно избежать усреднением за-

трат, включаемых в себестоимость продукции, в частности путем формирования с начала года резервного фонда.

Затраты в иностранной валюте отражаются в рублях по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операций.

При составлении смет затрат группировка по экономически однородным элементам показывает, сколько и каких расходов по элементам будет или фактически произведено по объекту управления или по предприятию в целом. Для целей управления затратами на уровне подразделений и предприятия важно знать не только общую сумму затрат по тому или иному экономическому элементу, но и величину расходов на изготовление отдельных видов продукции, место возникновения и конкретное назначение этих расходов. На основе поэлементного подхода практически невозможно определить себестоимость отдельных видов продукции, поскольку при выпуске в цехе или на предприятии нескольких видов продукции сложно распределить затраты по элементам на отдельные виды продукции. К тому же группировка по элементам не включает затраты, которые связаны с реализацией продукции.

В группировку затрат по калькуляционным статьям расходов положен принцип единства цели и места расходования ресурсов. В первую очередь, такая группировка должна обеспечивать выделение затрат, связанных с производством конкретных видов продукции, которые прямо или косвенно

должны быть включены в себестоимость этой продукции.

Группировка затрат по статьям расходов применяется для исчисления себестоимости отдельных видов продукции (единицы и всего выпуска за конкретный период: месяц, квартал, год), что имеет важное значение для анализа и оперативного руководства деятельностью отдельных участков производства, цехов и предприятия в целом и изыскания резервов снижения себестоимости конкретной продукции.

В качестве типовой группировки используется следующая номенклатура статей калькуляции [14]:

- сырье и материалы;
- комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, услуги кооперированных предприятий;
- возвратные отходы (вычитаются);
- топливо и энергия на технологические цели;
- основная заработная плата производственных рабочих;
- дополнительная заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальное страхование;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- износ приспособлений и инструментов целевого назначения и прочие расходы;
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- цеховые расходы;
- общезаводские расходы;
- потери от брака;

- прочие производственные расходы;
- непроизводственные расходы.

Особое значение для предприятия имеет проблема отнесения различных затрат на себестоимость продукции (работ, услуг). Например, в себестоимость перевозок (работ, услуг) автомобильного транспорта включаются текущие затраты трудовых и материальных ресурсов; затраты по воспроизводству основных производственных фондов; затраты, связанные с необходимым кадровым обеспечением, включая расходы на управление; обеспечение сохранности имущества; соблюдение необходимых требований по охране окружающей среды; выполнение обязательств перед банком по предоставленным кредитам; налоги и сборы. Себестоимость перевозок является одним из основных показателей работы автотранспортного предприятия [33].

С помощью механизма формирования себестоимости продукции (работ, услуг) можно побуждать или, наоборот, «подавлять», делать невыгодными для предприятий различные виды затрат. В комплексе с налоговыми льготами этот механизм является мощным рычагом воздействия на финансово-хозяйственную деятельность предприятий.

По статьям расходов затраты группируются в зависимости от места и цели (назначения) их возникновения и относятся на каждый вид изделия прямым или косвенным методом. Эта классификация «по месту возникновения» специфична для каждой отрасли промышленности, поэтому состав рас-

ходов в каждой отрасли различен. Существуют разные виды себестоимости по месту возникновения затрат:

- технологическая – это сумма затрат на осуществление техпроцесса изготовления продукции, кроме затрат на покупные детали и узлы (она включает зарплату основных производственных рабочих с отчислениями на социальное страхование, электроэнергию на технологические нужды, материалы, техническое обслуживание, ремонт и амортизацию оборудования, стоимость приспособлений и инструмента);
- цеховая себестоимость, включающая в себя затраты на производство продукции в пределах цеха, в частности прямые материальные затраты на производство продукции, заработную плату основных производственных рабочих цеха, амортизацию цехового оборудования, социальные отчисления, общецеховые расходы, расходы по содержанию и эксплуатации цехового оборудования;
- производственная себестоимость (себестоимость готовой продукции), кроме цеховой себестоимости, включает в себя общезаводские расходы (общехозяйственные и административно-управленческие затраты) и затраты вспомогательного производства;
- полная себестоимость, или себестоимость реализованной (отгруженной) продукции – показатель, объединяющий производственную себестоимость продукции (работ, услуг) и расходы по ее реализации (коммерческие затраты, внепроизводственные затраты).

При классификации расходов по их роли в производственном процессе все затраты, которые составляют себестоимость продукции, подразделяются на основные и накладные. Это необходимо для выделения затрат, зависящих от изменения объема производства.

К основным относятся технологически неизбежные расходы, без которых вообще не может быть изготовлена продукция (затраты на сырье, материалы, на полуфабрикаты, заработную плату основных рабочих с отчислениями на социальные нужды, топливо и энергию, износ приспособлений целевого назначения, расходы на подготовку и освоение производства).

К накладным относятся расходы, которые связаны с управлением и обслуживанием производства. По месту возникновения они подразделяются на общепроизводственные расходы цеха (в котором выделяются расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и общецеховые расходы) и общехозяйственные расходы, прочие производственные и коммерческие расходы предприятия.

Затраты по степени зависимости от объема производства делятся на условно-переменные (пропорциональные) и условно-постоянные (непропорциональные). При росте объема выпуска в натуральном выражении условно-переменные расходы возрастают пропорционально, не меняясь при этом в расчете на каждое изделие. Условно-постоянные наоборот – при росте объема выпуска в натуральном выражении не

изменяются (то есть не зависят от роста объема), но уменьшаются при расчете на одно изделие.

Условно-постоянные расходы (аренда помещений, амортизация, налог на имущество, зарплата и страхование административно-хозяйственного аппарата, временная оплата труда рабочих) остаются неизменными при изменении объема производства, а условно-переменные (сдельная зарплата производственных рабочих, материалы, сырье, технологическое топливо, электроэнергия) изменяются пропорционально объему производства продукции.

Линия затрат при наличии постоянных и переменных расходов представляет собой уравнение первой степени

$$Y = a + bx, \quad (2.1)$$

где  $Y$  – сумма затрат на производство продукции;

$a$  – абсолютная сумма постоянных расходов;

$b$  – ставка переменных расходов на единицу продукции (услуг);

$x$  – объем производства продукции (услуг).

Данные зависимости являются условными, поскольку действуют лишь при незначительном росте объема выпуска, пока не произошло качественных изменений в нормах расхода на изделие и структуре управления предприятием (существенным образом зависящие от объемов производства),

соответственно качественных изменений в структуре затрат на производство продукции в целом. Поэтому и затраты называются условно-постоянными и условно-переменными.

Такая классификация затрат используется при планировании производства, а также при анализе финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

По способу отнесения расходов на себестоимость конкретных видов продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми считаются затраты, которые связаны с производством отдельных видов услуг и могут быть отнесены на себестоимость непосредственно по данным первичных документов. Например, к таким затратам на автотранспортном предприятии относятся заработная плата водителей автомобилей и кондукторов автобусов, отчисления на социальные нужды, затраты на автомобильное топливо, смазочные и прочие эксплуатационные материалы, износ и ремонт автомобильной резины, техническое обслуживание и эксплуатационный ремонт автомобилей, амортизация подвижного состава [33].

К косвенным относятся расходы, которые связаны с производством нескольких видов продукции и распределяются между ними с помощью специальных (косвенных) методов. Это все накладные расходы, кроме тех случаев, когда в цехе выпускается один вид продукции и «общепроизводственные расходы» становятся прямыми. В производствах с комплексной переработкой сырья все расходы, как правило, распре-

деляются косвенными методами.

Классификация затрат на прямые и косвенные необходима для организации раздельного учета полных и частичных затрат на производство.

## **Контрольные вопросы и задания**

1. По каким видам экономической деятельности проводится группировка затрат на производство?
2. Какие объекты управления приобретают решающее значение при группировке затрат в производственном процессе?
3. По каким признакам группируются затраты на предприятии для целей управления?
4. Какие группы расходов включает в себя группировка затрат по экономическим элементам?
5. Для какой цели применяется группировка затрат по статьям расходов?
6. Перечислите виды себестоимости по месту возникновения затрат.
7. Какова классификация расходов по их роли в производственном процессе?

## **3. Планирование затрат**

### **3.1. Необходимость планирования затрат**

В экономической литературе используются такие понятия, как «издержки», «затраты», «расходы». Это затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций.

# Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.