



Затраты предприятия





Затраты предприятия

- 1) Основные понятия темы: расходы, затраты, издержки
- 2) Основные подходы к классификации затрат
- 3) Пути снижения себестоимости производства и реализации продукции.

Основные понятия темы. Расходы

Расходы предприятия – это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением вкладов по решению участников (собственников общества) (*ПБУ 10/1999*). В соответствии с НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком.

Расходы предприятия подразделяются на (*ПБУ 10/1999*):

Расходы по обычным видам
деятельности

Расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ и оказанием услуг, а также амортизация ОС и НМА.

Прочие

Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации,
проценты уплачиваемые предприятием по предоставленным ей кредитам и займам,
расходы, связанные с продажей, выбытием ОС,
штрафы, пени, неустойки за нарушение договоров,
суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности,
курсовые разницы,
убытки прошлых лет, признанные в отчетном году и т.п.

Не являются расходами:

Выбытие активов (ПБУ 10/99):

- в связи с приобретением основных средств, нематериальных активов;
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.



Основные понятия темы. Затраты и издержки

Ряд авторов разделяет понятия «*издержки*» и «*затраты*», понимая под затратами факторы производства в натуральном выражении, используемые для производства и реализации продукции, а под издержками – их денежное выражение.

Будем рассматривать понятие издержки и затраты как синонимы.

Затраты (издержки) — это денежное выражение объема используемых предприятием ресурсов для производства и реализации продукции (работ, услуг) за определенный период.

Затраты предприятия на производство и реализацию *единицы* продукции называют **себестоимостью** продукции.

Функции себестоимости:

- ✓ *учетная* — обеспечение учета и контроля потребления ресурсов в процессе производства и реализации продукции;
- ✓ *расчетная* формирование цены на продукцию предприятия;
- ✓ *аналитическая* — использование при расчете и анализе прибыли, маржинального дохода, рентабельности и др.

Вопрос!

Можно ли на основании приведенных определений утверждать, что понятие «затраты» шире понятия «расходы», или наоборот?

Пример: п.7, ст. 262 гл 25НК.

Налогоплательщик, осуществляющий расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки по перечню научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, установленному Правительством Российской Федерации, вправе включать указанные расходы в состав прочих расходов того отчетного (налогового) периода, в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ), в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5.

Вывод:

1. Затраты на упомянутые цели превращаются в расходы в период завершения работы, хотя они могли быть осуществлены в любой из предшествующих периодов. Таким образом, в предшествующие периоды были затраты, но не было расходов, а в последнем периоде были расходы, а затрат могло и не быть.

2. Расходы могут быть больше затрат (в приведенном примере в 1,5 раза).

В целом, «расходы» - категория бухгалтерского (налогового) учета. Затраты – категория управленческого учета

Бухгалтерские и экономические издержки

Бухгалтерские издержки соответствуют затратам предприятий на производство и реализацию продукции, включая стоимость израсходованных материальных ресурсов, оплату труда работников, отчисления на социальные нужды, амортизацию основных фондов и другие затраты.

Экономические издержки — это **альтернативные** издержки предприятия. Они включают в свой состав бухгалтерские (явные) и неявные издержки (внутренние), являющиеся собственностью предприятия.

Внутренние издержки: з/п владельца бизнеса, арендная плата за здание, в котором находится торговое предприятие.

Внутренние издержки включают доход на собственный ресурс в пределах номинального процента, как если бы они были сданы в аренду, и нормальную прибыль, определяемую оплатой труда и вознаграждением предпринимателя, как если бы он работал по найму.

Экономические издержки используют для принятия решения о целесообразности продолжения принятой предпринимательской политики или ее изменения.

Основные подходы к классификации затрат

№ п/п	Признаки классификации	Состав признаков
1.	По экономическим элементам	<ul style="list-style-type: none">▪материальные расходы,▪расходы на оплату труда,▪отчисления на соц. нужды,▪амортизация,▪прочие
2.	По статьям калькуляции	перечень статей калькуляции организация определяет самостоятельно (см.далее)
3.	По отнесению на себестоимость продукции	-прямые или косвенные
4.	По отношению к объему производства	-постоянные и переменные
5.	По функциональной роли в процессе производства	-основные -накладные
6.	По периодичности возникновения	-текущие -единовременные

I. Классификация затрат по экономическим элементам

- Материальные расходы (сырье, материалы, материалы для упаковки, инструмент, спецодежда, инвентарь, комплектующие, полуфабрикаты, вода, топливо, энергия, расходуемые в процессе производства/оказания услуг и т.п.)
- Расходы на оплату труда (любые начисления работникам в денежной или натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, премии, компенсационные начисления и проч.)
- Отчисления на соц. нужды (отчисления в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, на обязательное медицинское страхование, на страхование от несчастных случаев на производстве и проф.заболеваний).
- Амортизационные отчисления.
- Прочие (расходу на рекламу, оплата услуг сторонних организаций, налоги, сборы, курсовые разницы, штрафы, пени,)

Классификация по экономическим элементам собирает в группы однородные виды потребленных ресурсов. На данном этапе расчет себестоимости единицы продукции не производится.

I. Классификация затрат по экономическим элементам

Пример: С/хоз. издержки составляют в сумме 200 млн. руб. причем, МЗ=90 млн. руб, Амортизация=25 млн., З\П_{снач}=65 млн., прочие =20 млн. руб. Численность работающих на предприятии равна 100 чел.

1) Проанализировать структуру себестоимости и предложить пути снижения затрат

2) Определить средний уровень заработной платы

3) Определить, как изменится структура суммарных издержек.

Если численность снизится на 15%, а средняя З\П вырастет на 10%

Пример 1. Классификация затрат по экономическим элементам

1. Определим З/П: $З/П \text{ с нач.} = З/П + 0,302 \text{ З/П} = З/П \times (1 + 0,302) = 65$

$З/П = 65 : 1,302 = 49,9$ млн. руб

2. Определим среднюю З/П: $49,9 : 12 : 100 = 41,6$ тыс. руб.

3. ЕСЛИ средняя З/П повысилась на 10% и численность снизилась на 15%, то

$41,6 \times 1,1 = 45,8$ тыс. руб

4. ФЗП при численности 85 человек = $45,8 \times 85 \times 12 = 46675,2$ тыс. руб

5. Отчисления в соц. Фонды = $0,302 \times 46675,2 = 14095,9$ тыс.руб.

6. $З/П \text{ с нач.} = 46675,2$ тыс. руб + $14095,9$ тыс.руб. = $60771,1$ тыс.руб = $60,8$ млн. руб.

7. Суммарные затраты составят: 200 мл. руб; МЗ-45%; З/П -32,5%; А-12,5%; ПР-10%.

Суммарные затраты - 195,8 млн.руб., причем МЗ=46%; А=12,8 %; З/П снач=31,1%

прочие=10,1%

II. Классификация затрат по статьям калькуляции

По этому признаку выделяют расходы с целью определения себестоимости единицы продукции. При группировке по статьям калькуляции расходы объединяются по направлениям использования, по месту возникновения: непосредственно в процессе производства, в обслуживании производства, в управлении предприятием, в сфере сбыта продукции. Предприятия самостоятельно определяют перечень статей калькуляции себестоимости.

Калькуляция бывает:

Плановая предусматривает максимально допустимый размер затрат на изготовление продукции в планируемом периоде и составляется на все виды продукции, включенные в план.

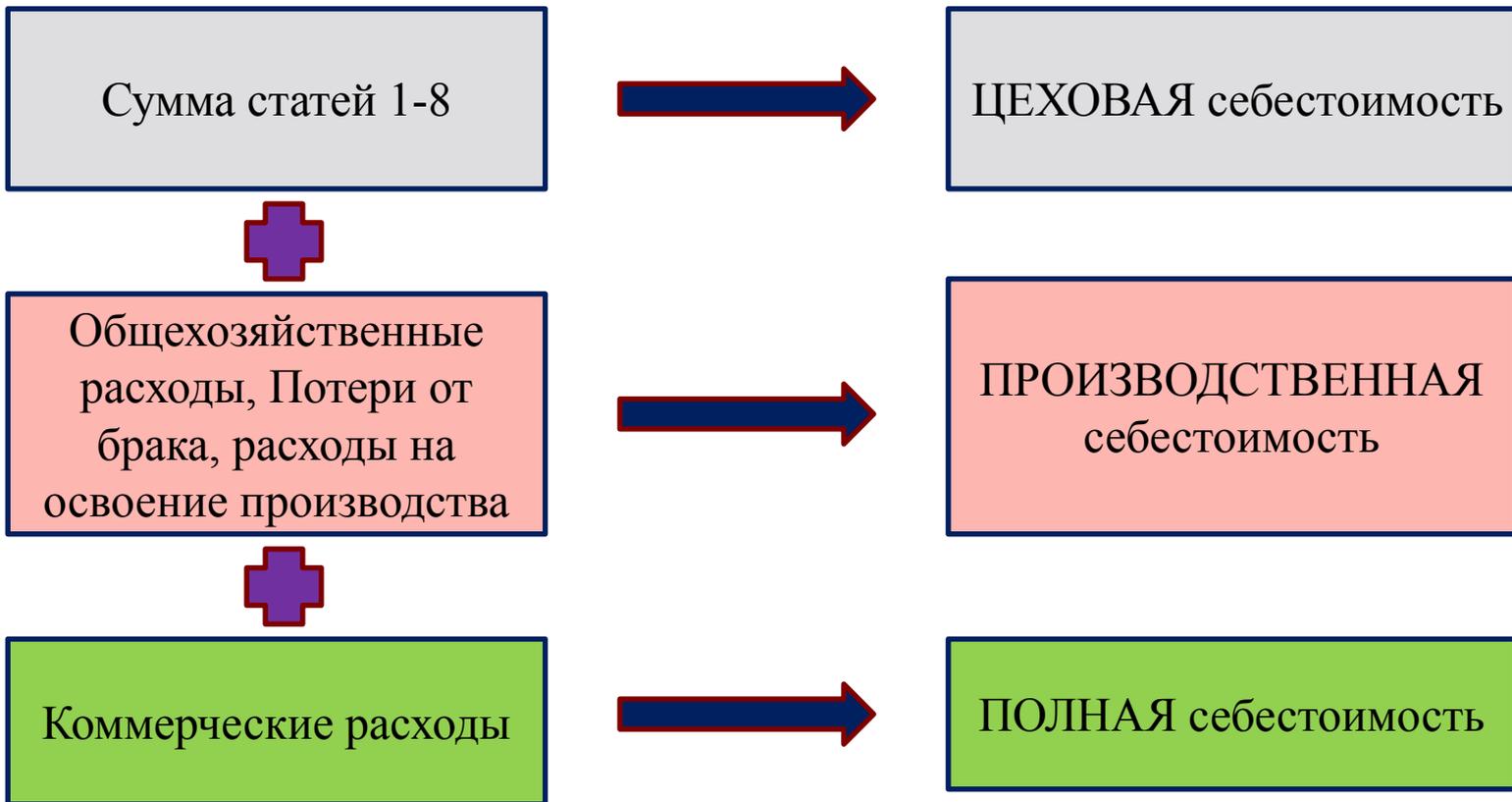
Отчетная –показывает фактическую себестоимость единицы продукции. Ее составляют по тем же статьям затрат, что и плановую, но могут включать некоторые виды затрат, не предусмотренные планом (затраты на гарантийный ремонт, потери от брака сверх плана).

Сметная – разрабатывается аналогично плановой на разовые работы и производство изделий по заказам со стороны. Является основой для формирования цены при расчетах с заказчиком.

Типовая группировка затрат по статьям калькуляции

- 1) сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы (вычитаются);
- 3) покупные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций производственного характера;
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) оплата труда производственных рабочих;
- 6) отчисления на социальные нужды (страховые взносы) с з/п основных производственных рабочих;
- 7) расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования;
- 8) цеховые (общепроизводственные) расходы
- 9) общехозяйственные (управленческие) расходы;
- 10) потери от брака (в пределах норм);
- 11) расходы на подготовку и освоение производства
- 12) внепроизводственные (коммерческие) расходы

Виды себестоимости на основе калькуляции затрат



Статьи калькуляции: возвратные ОТХОДЫ

Отходы бывают:

- возвратные - могут быть либо использованы второй раз как сырье для основного производства, либо для вспомогательного производства, либо проданы третьим лицам;
- безвозвратные – это технологические потери, их невозможно использовать далее в производственном цикле, невозможно реализовать на сторону из-за отсутствия потребителя. Они подлежат утилизации.

Возвратные отходы – остатки сырья (материалов), полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг), частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов и в силу этого используемые с повышенными расходами (пониженным выходом продукции) или не используемые по прямому назначению.

Их следует оценивать, чтобы снизить затраты основного производства.

Цеховые (общепроизводственные) расходы

- ✓ Затраты на оплату труда аппарата управления цехов, прочего цехового персонала, вспомогательных рабочих, обеспечивающих ремонт, обслуживание зданий цехов, оборудования, находящегося в цехе (слесари, электромонтеры, и другие вспомогательные рабочие, числящиеся в составе бригад основных цехов), и др.
- ✓ Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования.
- ✓ Расходы в виде амортизационных отчислений и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве.
- ✓ Расходы по страхованию имущества, используемого в производстве.

Состав общепроизводственных (и общехозяйственных) расходов каждая организация устанавливает самостоятельно с учетом своей специфики.

К общепроизводственным расходам относят лишь такие прочие производственные расходы, связь между которыми и конкретным видом изготавливаемой продукции не очевидна.

Общехозяйственные расходы

Возникают на уровне управления предприятием в целом, и связаны с содержанием общехозяйственных служб.

- ✓ фонд оплаты труда управленческого персонала с отчислениями,
- ✓ затраты на командировки,
- ✓ содержание и обслуживание технических средств управления,
- ✓ оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг, услуг банков,
- ✓ представительские расходы;
- ✓ расходы по подготовке и переподготовке кадров;
- ✓ страхование, содержание, текущий ремонт и амортизация основных фондов общезаводского назначения;



Типовая группировка затрат по статьям калькуляции

- 1) сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы (вычитаются);
- 3) покупные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций производственного характера;
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) оплата труда производственных рабочих;
- 6) отчисления на социальные нужды (страховые взносы) с з/п основных производственных рабочих;
- 7) расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования;
- 8) цеховые (общепроизводственные) расходы
- 9) **общехозяйственные (управленческие) расходы;**
- 10) потери от брака (в пределах норм);
- 11) расходы на подготовку и освоение производства
- 12) внепроизводственные (коммерческие) расходы

Внепроизводственные (коммерческие) расходы

Связаны с процессом реализации продукции.

Включают расходы, связанные с:

- ✓ Упаковкой продукции
- ✓ Рекламой
- ✓ Доставкой и транспортировкой продукции,
- ✓ Маркетинговыми исследованиями.
- ✓ Содержанием складов
- ✓ Оплатой услуг посредников и др.



Типовая группировка затрат по статьям калькуляции

- 1) сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы (вычитаются);
- 3) покусные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций производственного характера;
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) оплата труда производственных рабочих;
- 6) отчисления на социальные нужды (страховые взносы) с з/п основных производственных рабочих;
- 7) расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования;
- 8) цеховые (общепроизводственные) расходы
- 9) общезаяственные (управленческие) расходы;
- 10) потери от брака (в пределах норм);
- 11) расходы на подготовку и освоение производства
- 12) внепроизводственные (коммерческие) расходы**

Объекты калькуляции затрат

На выбор того или иного объекта калькуляции влияет специфика бизнеса. В зависимости от объекта калькулирования можно выделить следующие:

- **позаказный**: объектом учета является отдельный производственный заказ, выдаваемый на заранее определенное количество изделий. Применяется в мелкосерийном производстве, а также при калькулировании себестоимости работ ремонтного характера.
- **попередельный** характерен для предприятий с серийным и поточным производством, когда изделие проходит несколько этапов обработки. При этом объектом калькулирования становится продукт каждой стадии обработки. Применяется в массовом производстве.
- **попроцессный**: компания выпускает однородную продукцию, у нее отсутствуют остатки НЗП и ГП. Например, в электроэнергетике единица продукции - кВт электроэнергии.
- **расчет себестоимости отдельных функций (Activity based costing, ABC)** – учет затрат организован по отдельным операциям, выполняемым подразделениями, например, продажа авто, техобслуживание в сервисном центре и т.п.

III. Классификация затрат по отнесению на себестоимость продукции

Прямые расходы непосредственно связаны с производством данного конкретного вида продукции и включаются в его себестоимость напрямую в большинстве случаев на основе действующих на предприятии норм: расход сырья, материалов, энергии, оплата труда производственных рабочих и др.

Косвенные расходы связаны с процессами организации, обслуживания производства, управления: расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые, общепроизводственные, управленческие расходы и т. п. Эти расходы невозможно напрямую отнести на себестоимость отдельных видов продукции, поэтому они распределяются между различными изделиями пропорционально обоснованной базе.

На крупных предприятиях используется ступенчатая схема последовательного распределения косвенных затрат. Смысл ее состоит в том, косвенные затраты, образующиеся на разных стадиях производства и реализации продукции, распределяются отдельно друг от друга. Сначала распределяются общецеховые, затем общепроизводственные, и наконец – общехозяйственные.

Аллокация затрат

Аллокация затрат – распределение косвенных затрат между различными продуктами (операциями) с целью формирования полной себестоимости продукта (операции).

В качестве критерия распределения косвенных затрат (драйвера аллокации) могут выступать:

- количество производимой (реализованной) продукции;
- сумма материальных затрат (сырья, материалов, полуфабрикатов) на выпуск (реализацию) отдельных видов продукции;
- сумма прямых затрат на выпуск (реализацию) отдельных видов продукции;
- сумма прямых затрат на выпуск (реализацию) отдельных видов продукции (без стоимости материальных затрат);
- сумма заработной платы рабочих, занятых в производстве соответствующих видов продукции;
- время работы оборудования;
- выручка от реализации разных видов продукции и др.

III. Классификация затрат по отнесению на себестоимость продукции

Предприятие производит следующие виды техники: автогрейдер стоимость 3,95 млн. руб; колесный погрузчик – стоимость 8,3 млн. руб; трактор с бульдозерным оборудованием - 2,72 млн. руб.

Определить себестоимость по каждому виду техники. Как изменится ваш вывод, если предприятие откажется от выпуска трактора с бульдозерным оборудованием?



III. Классификация затрат по отнесению на себестоимость продукции

Элементы затрат	Автогрейдер	Колесный погрузчик	Трактор с бульдозерным оборудованием
Амортизация	0,7	1,9	0,5
З/п с начислениями	1,6	2,5	1,0
МЗ	1,0	2,1	0,6
Объем продаж (шт)	20	15	30
Прочие расходы	30		



III. Классификация затрат по отнесению на себестоимость продукции

РЕШЕНИЕ

$C = (Ипрям_{сумм} + Икос_{отн.}) / V$; где C - себестоимость конкретного вида продукции; $Ипрям_{сумм}$ - прямые суммарные затраты; $Икос_{отн.}$ – косвенные затраты, относимые на себестоимость конкретного вида продукции; V - объем производства продукции в натуральных единицах (шт)

$Ипрям_{сумм} = (A + З/п_{снач.} + МЗ) \times V$; A - амортизация; $З/п_{сначисл.}$ заработная плата с начислениями; $МЗ$ -материальные затраты

$Икос = \mathfrak{f} \times Икос_{сум}$;

$Икос_{сум}$ – суммарные косвенные затраты;

$\mathfrak{f} = V^{пр} / V_{сум}^{пр}$

\mathfrak{f} - доля конкретного вида продукции в суммарном объеме продаж в объеме продаж

$V^{пр}$ - объем продаж конкретного вида продукции; $V_{сум}^{пр}$ – суммарный объем продаж



III. Классификация затрат по отнесению на себестоимость продукции

Показатели	Автогрейдер	Колесный погрузчик	Трактор с бульдозерным оборудованием
Цена за ед, млн. руб./шт	3,95	8,3	2,72
V ^{пр} , шт	20	15	30
V(выручка) млн.руб.	79	124,5	81,6
V ^{пр} _{сум} млн.руб.		285,1	
Доля в объеме продаж %	27,7	43,7	28,6
Прямые затраты, млн.руб.	66	97,5	63
Прочие, млн.руб.	8,3	13,1	8,6
Суммарные затраты = ПР _{сумм} + КОС _{отн} , млн.руб.	74,3	110,6	71,6
Себестоимость млн. руб./шт	3,7	7,4	2,4

IV. Классификация затрат по функциональной роли в производстве

Основные расходы непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления продукции. Они составляют большую часть расходов, формирующих себестоимость продукции.

Накладные расходы — это расходы, связанные с обслуживанием и организацией производства, а также управлением предприятием. Это общецеховые, общепроизводственные и общехозяйственные расходы (заработная плата начальника цеха, главного бухгалтера, расходы на рекламу).

Логика данного деления состоит в выделении затрат, непосредственно создающих продукт, т.е. затрат без которого данного продукта не может быть в принципе, и затрат дополнительных, с производством данного продукта прямо не связанных, но неизбежных.

IV. Классификация затрат по отношению к объему производства

✓ **Переменные (условно-переменные)** — это расходы, сумма которых меняется с изменением объемов производства (затраты на сырье, материалы из которого изготавливается продукция, сдельная з/п основных рабочих и т.п.).

✓ **Постоянные (условно-постоянные)** — это расходы, сумма которых относительно стабильна (незначительно изменяется) при изменении объемов производства в краткосрочном периоде (арендная плата за занимаемое помещение, расходы на охрану, з/п руководства предприятия).

Способы деления затрат на постоянные и переменные:

- Аналитический — рассмотрение каждого вида затрат и его связи с объемом производства (при небольшом перечне затрат).
- Статистический — на основании изменения объема производства предприятия и суммарных затрат.

Себестоимость произведенной и реализованной продукции

Себестоимость реализованной продукции – это величина затрат предприятия, приходящаяся исключительно на объем продаж в отчетном периоде.

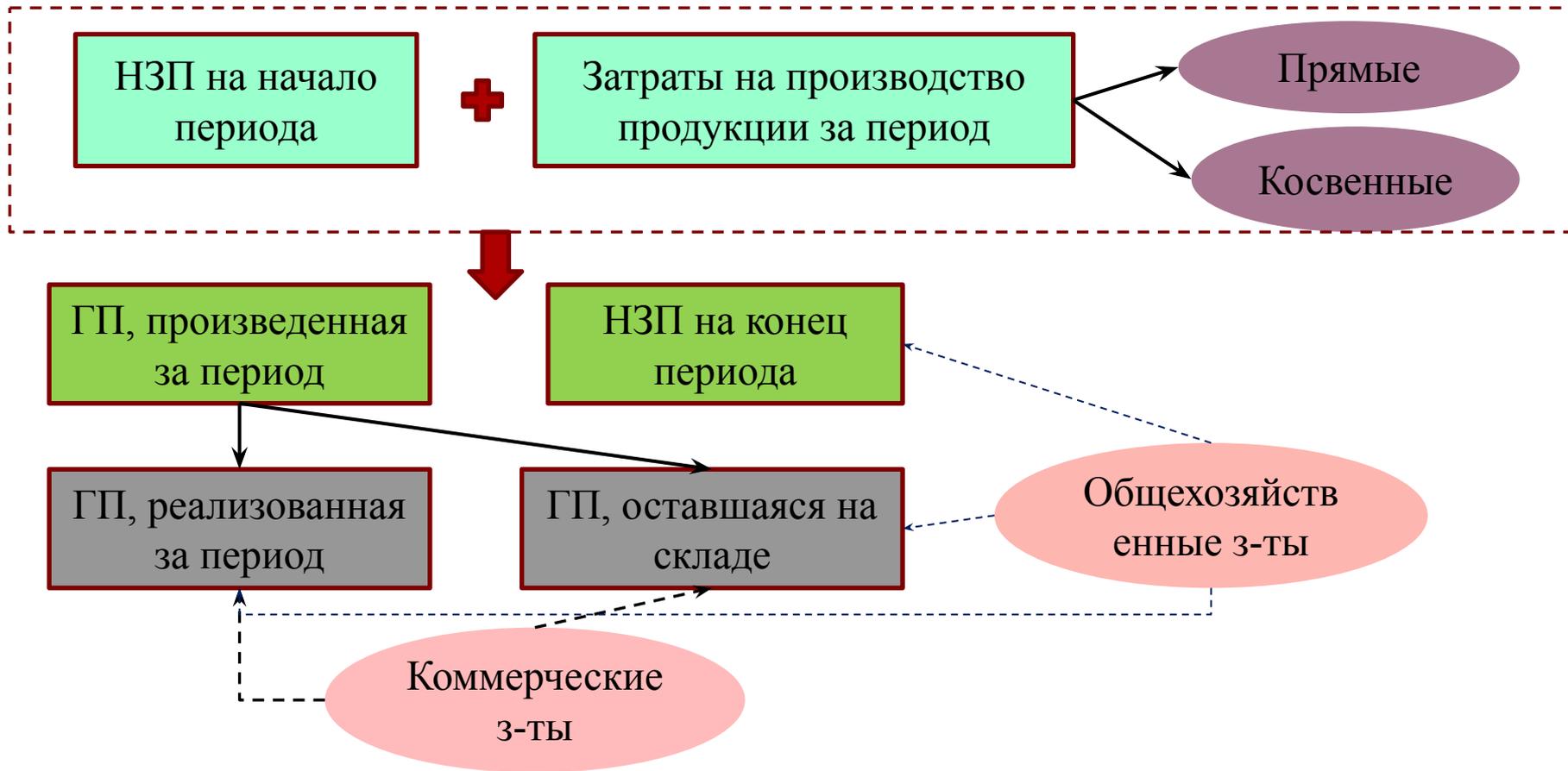
Себестоимость *произведенной* за период продукции и себестоимость *реализованной* продукции за отчетный период могут существенно отличаться в связи с тем, что:

1. На единицу одной и той же продукции, находящейся на разных технологических стадиях, приходится разный объем затрат (сбыт, маркетинг).
2. Наличие значительного размера и изменение во времени незавершенного производства/остатков готовой продукции.

Себестоимость реализованной продукции = Стоимость готовой продукции (ГП) на начало периода + Стоимость НЗП на начало периода + Затраты предприятия за период – Стоимость НЗП за период – Стоимость ГП на конец периода.

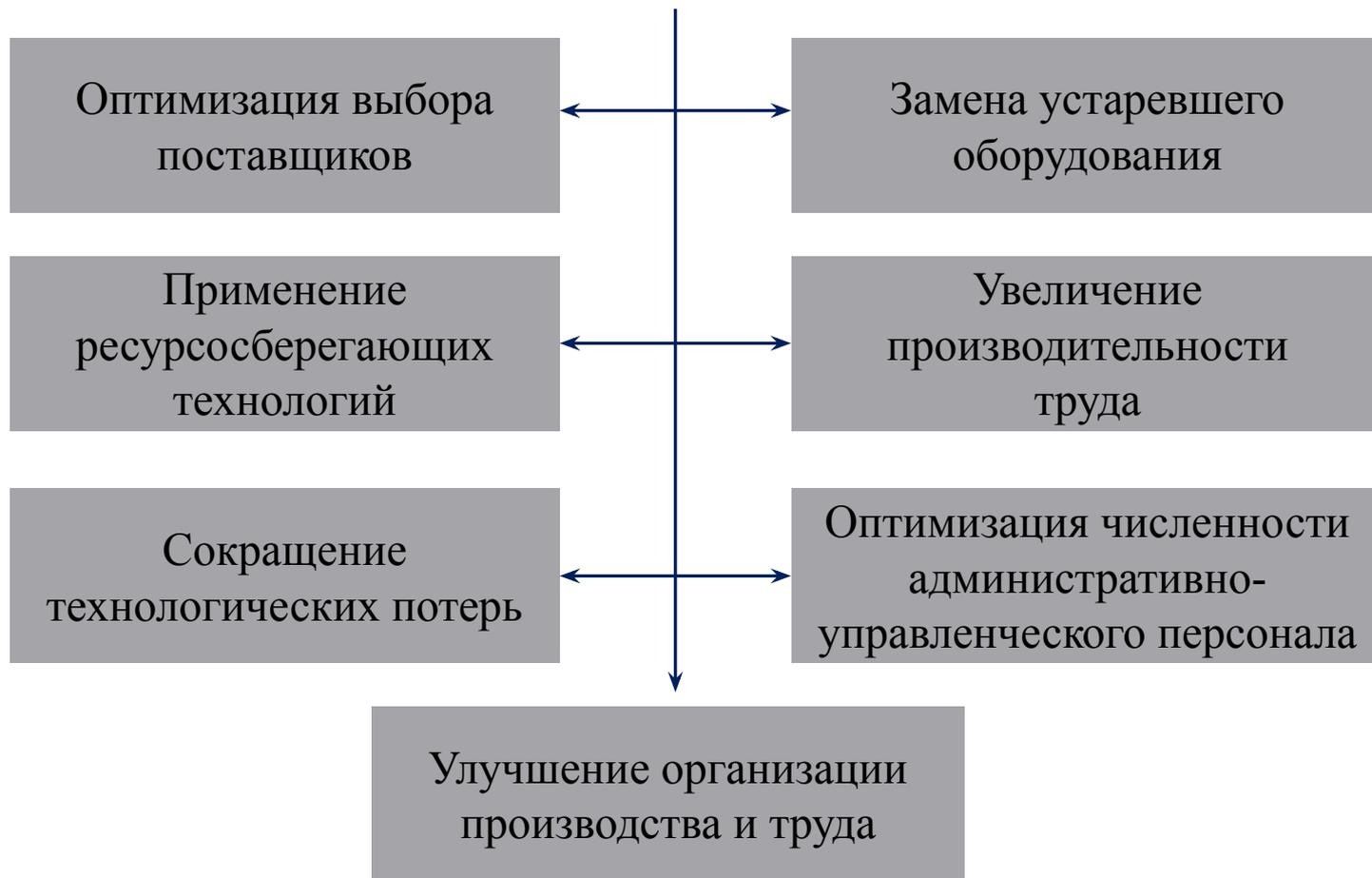


Формирование себестоимости реализованной продукции





Пути снижения себестоимости





РАНХиГС
РОССИЙСКАЯ АКАДЕМИЯ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА
И ГОСУДАРСТВЕННОЙ СЛУЖБЫ
ПРИ ПРЕЗИДЕНТЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ !