

**КЛАССИФИКАЦИЯ ИЗДЕРЖЕК ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

В статье подробно рассмотрены существующие на сегодняшний день и наиболее широко применяемые на промышленных предприятиях классификации издержек, приведены их характерные преимущества и недостатки. Даны основные направления снижения себестоимости как важнейшего показателя повышения эффективности производства и роста прибыли.

**Ключевые слова:** издержки, промышленные предприятия, классификация, система управления, повышение эффективности.

Промышленное предприятие в ходе своей деятельности производит материальные и денежные траты на воспроизводство основных фондов и оборотных средств, производство и реализацию продукции, выполнение социальных обязательств и т. д. Наибольший удельный вес среди всех затрат организаций имеют расходы на производство продукции. Совокупность производственных затрат отображает, во что обходится организации производство выпускаемой продукции, т. е. составляет производственную себестоимость продукции. Организации также несут расходы по реализации продукции, т. е. осуществляют внепроизводственные, или коммерческие, расходы (на транспорт, упаковку, хранение, рекламу и т. д.). Полная себестоимость продукции включает производственную себестоимость и коммерческие расходы. Ее реальное определение в организации необходимо для:

- организации маркетинговых исследований и принятия на их основе решений о начале производства новых изделий с наиболее низкими расходами;
- определения степени влияния отдельных статей затрат на себестоимость продукции;
- ценообразования;
- правильного определения финансовых результатов работы, а соответственно, и налогообложения прибыли.

Для планирования, учета и анализа производственные расходы организации объединяются в однородные группы по многим признакам.

Себестоимость продукции является важнейшим показателем, который отражает все успехи и недостатки производственно-хозяйственной деятельности, а также рациональность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, расходы основных и оборотных фондов, уровень организации производства и труда.

В период производства продукции производители расходуют множество видов предметов труда, используют различные средства труда, затрачивают разный по квалификации труд работников, осуществляют различные траты денежных средств. При планировании, учете и анализе себестоимости составляющие ее виды затрат объединяются по какому-либо общему признаку в ограниченное число групп, т. е.

---

\* © Косорлукова О.Э., 2012

Косорлукова Оксана Эдуардовна (kosorlukov@hotmail.ru), кафедра экономики Поволжского института бизнеса, 443010, Российская Федерация, г. Самара, ул. Галактионовская, 141.

производится классификация расходов, составляющих себестоимость продукции. Классификация расходов позволяет решать вопросы управления затратами организации путем изучения процессов формирования расходов и взаимоотношений между их отдельными группами.

В зависимости от целей и методов различают несколько способов классификации расходов. На практике наиболее часто используются следующие способы их классификации:

- по экономическим элементам;
- по целевому назначению и месту возникновения;
- по роли в производственном процессе;
- по способу отнесения на себестоимость отдельных видов производимой продукции;
- по характеру связи с изменением объема выпуска.

Группировка по видам расходов является наиболее распространенной и включает в себя две классификации: по экономическим элементам расходов и по калькуляционным статьям затрат.

Первая (по экономическим элементам) используется при определении себестоимости в организации в целом и включает в себя пять основных групп затрат:

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

Материальные затраты – самый крупный элемент расходов на производство. Их доля в общей сумме расходов составляет 55–95 %; лишь в добывающих отраслях промышленности она невелика. Состав материальных затрат различен и включает в себя расходы на сырье и материалы (без учета стоимости возвратных отходов по цене их возможного использования или реализации, учитывая, что отходы одного производства могут служить полноценным сырьем для другого). В стоимость сырья и материалов включаются также и комиссионные вознаграждения, оплата брокерских и других посреднических услуг. Стоимость истраченного на протяжении производства сырья и материалов вносится в себестоимость продукции без налога на добавленную стоимость (НДС). Но возможны и исключения: если продукция организации освобождена от НДС, то она не может вычесть сумму уплаченного НДС из суммы налога, полученного при реализации продукции. В подобных случаях организации разрешается отнести уплаченный НДС на себестоимость продукции (т. е. в конечном счете НДС оплачивает не производитель продукции, а ее покупатель). К материальным расходам также относятся:

- топливо и энергия, используемые на хозяйственные нужды;
- закупаемые комплектующие изделия и полуфабрикаты, используемые при сборке или дополнительной обработке на данном предприятии;
- расходы на закупку тары и упаковки, тарных материалов, кроме случаев стоимости тары по цене ее возможного использования;
- запасные части для обслуживания машин и оборудования;
- производственные услуги сторонних предприятий, а также подразделений, не относящихся к основной деятельности предприятия;
- износ малоценных и быстроизнашивающихся 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, инструментов, инвентаря, лабораторного оборудования, спецодежды и др.;

- отчисления, налоги и сборы, связанные с использованием природного сырья: отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, плата за недра, за воду, выбираемую из водохозяйственных систем в пределах установленных лимитов, отчисления на рекультивацию земель, оплата работ по рекультивации земель и др.;

- потери от брака в изделиях, простоев по производственным причинам и др.

Расходы на оплату труда – второй по объему элемент затрат на производство. Они включают в себя расходы на оплату труда основного производственного персонала организации, в том числе премии за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, предусмотренные законодательством, а также расходы на оплату труда внештатных работников, занятых в основной деятельности.

Третий по объему элемент расходов – это страховые взносы или отчисления во внебюджетные фонды (пенсионный фонд, фонд социального страхования, федеральный фонд обязательного медицинского страхования). Организации отчисляют в пенсионный фонд 22 % от начисленной суммы оплаты труда, в фонд социального страхования – 2,9 %, в федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1 %

Следующий крупный элемент расходов – затраты на износ основных производственных фондов, равные сумме амортизационных отчислений. В элементе «Амортизация основных фондов» отражается объем амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленный исходя из балансовой стоимости данных фондов и утвержденных в установленном порядке норм, включая ускоренную амортизацию активной части, проводимую в соответствии с законодательством.

Прочие расходы в составе себестоимости продукции – это отчисления в специальные внебюджетные фонды, налоги, сборы, обязательное страхование имущества организации, платежи за предельно допустимые выбросы, вознаграждения за рационализаторские предложения и изобретения, оплата кредитов, оплата затрат по сертификации продукции, расходы на командировки по установленным законодательством нормам, оплата работы сторонних организаций за пожарную и сторожевую охрану, повышение квалификации работников, затраты на организацию набора сотрудников, гарантийный ремонт и обслуживание оборудования, оплата связи, вычислительных центров, банков, плата за аренду основных производственных фондов, износ нематериальных активов и др.

Группировка по экономически однородным элементам при составлении смет расходов на производство отражает, сколько и какие расходы будут или фактически проведены по организации в целом. Однако для целей управления затратами на уровне предприятия и его подразделений важно знать не только общую сумму затрат по данному экономическому элементу, но и объем затрат на производство отдельных видов продукции, а также конкретный тип и место возникновения этих расходов. Пользуясь элементным подходом, практически невозможно определить себестоимость отдельных видов продукции, поскольку при производстве в цехе или на предприятии различных видов продукции бывает трудно распределить расходы по элементам на отдельные типы продукции. Также группировка по элементам не включает расходов, связанных с реализацией продукции.

Перечисленные недостатки возможно устранить при классификации затрат по калькуляционным статьям расходов, в которой в основу группирования расходов положен принцип единства цели и места расходования ресурсов (на какую продукцию, на какой стадии производственного процесса и для какой цели). Такое группирование позволяет, в первую очередь, обеспечивать выделение затрат, кото-

рые связаны с производством конкретных видов продукции и которые прямо или косвенно должны быть занесены в себестоимость этой продукции.

Группирование затрат по статьям расходов используется для расчета себестоимости отдельных видов продукции, что является важным для анализа и оперативного руководства работой отдельных элементов производства и предприятия в целом, для создания внутризаводского хозрасчета и нахождения резервов снижения себестоимости конкретного вида продукции.

В качестве типовой группировки используется следующая номенклатура статей калькуляции:

1. Сырье и материалы.
2. Комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, услуги кооперированных организаций.
3. Возвратные отходы.
4. Энергия на технологические цели и топливо.
5. Основная заработная плата производственных рабочих.
6. Дополнительная заработная плата производственных рабочих.
7. Отчисления на социальное страхование.
8. Затраты на подготовку и освоение производства.
9. Износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие социальные расходы.
10. Затраты на содержание и эксплуатацию оборудования.
11. Цеховые затраты.
12. Общезаводские затраты.
13. Потери от брака.
14. Прочие производственные затраты.
15. Внепроизводственные затраты.

Проблема отнесения различных расходов на себестоимость является очень важной для организаций. Используя механизм формирования себестоимости продукции, можно стимулировать или делать невыгодными для организаций различные виды расходов. В совокупности с налоговыми льготами этот механизм является мощным рычагом воздействия на финансово-хозяйственную деятельность организаций.

При использовании классификации по месту возникновения по статьям расходов затраты группируются в зависимости от цели (назначения) и места их появления и относятся на каждый конкретный вид продукции прямым или косвенным методом. Эта классификация специфична для разных отраслей промышленности, поэтому состав расходов в каждой отрасли различен. Существуют разные виды себестоимости по месту возникновения затрат:

- технологическая — это сумма расходов на осуществление технологического процесса производства продукции, не включая расходов на покупные детали и узлы, но учитывая зарплату штатных рабочих с отчислениями на социальное страхование, расходы на материалы, техническое обслуживание, ремонт и амортизацию оборудования, электроэнергию на технологические нужды, стоимость инструментов;
- цеховая себестоимость, включающая затраты на производство продукции в пределах цеха, в том числе прямые материальные затраты на производство продукции, заработную плату сотрудников цеха, социальные отчисления, амортизацию цехового оборудования, общецеховые затраты, затраты по содержанию и эксплуатации цехового оборудования;
- производственная себестоимость (себестоимость готовой продукции) кроме цеховой себестоимости также включает затраты вспомогательного производства и общезаводские затраты (общехозяйственные и административно-управленческие расходы);

· полная себестоимость, или себестоимость реализованной (отгруженной) продукции, — показатель, объединяющий производственную себестоимость продукции и затраты на ее реализацию (внепроизводственные расходы, коммерческие затраты).

При классификации затрат по их роли в производственном процессе все расходы, составляющие себестоимость продукции, делятся на основные и накладные. Это нужно для выделения расходов, связанных с изменением объемов производства.

К основным расходам относят технологически неизбежные, без которых в принципе продукция не может быть произведена (расходы на сырье и материалы, на полуфабрикаты, заработную плату рабочих с отчислениями, топливо и энергию, затраты на подготовку и освоение производства, износ приспособлений и инструментов).

К накладным относятся затраты, связанные с обслуживанием и управлением производством. По месту возникновения они делятся на общепроизводственные расходы цеха (в котором выделяют общецеховые расходы и затраты на содержание и эксплуатацию оборудования), прочие производственные и коммерческие затраты организации и общехозяйственные расходы.

Для классификации по изменямости в зависимости от объема производимой продукции затраты делятся на условно-постоянные (непропорциональные) и условно-переменные (пропорциональные). При увеличении объема выпуска в натуральном выражении условно-переменные затраты увеличиваются пропорционально, не меняясь при этом в расчете на единицу продукции. Условно-постоянные, наоборот, при увеличении объема производства в натуральном выражении не изменяются, но уменьшаются при расчете на единицу продукции.

Условно-постоянные расходы (аренда помещений, налог на имущество, амортизация, повременная оплата труда рабочих и оплата административно-хозяйственного аппарата) не изменяются при изменении объема производства, а условно-переменные (сырье, материалы, сдельная оплата труда рабочих, топливо, электроэнергия) меняются пропорционально изменению объема изготавливаемой продукции.

Линия затрат при наличии постоянных и переменных затрат представляет из себя уравнение первой степени

$$Y = a + bx,$$

где  $Y$  — сумма затрат на изготовление продукции;  $a$  — абсолютная сумма постоянных затрат;  $b$  — ставка переменных затрат на единицу продукции (услуг);  $x$  — объем производимой продукции (услуг).

Эти зависимости условны, так как действительны лишь при незначительном росте объема выпуска, пока не происходит качественных изменений в нормах расходов на изделие и в структуре управления предприятием (которые существенным образом зависят от объемов выпускаемой продукции), соответственно, качественных изменений в структуре затрат на производство продукции в целом. Поэтому и затраты называются условно-постоянными и условно-переменными.

Данная классификация затрат нужна при планировании производства, а также при проведении анализа финансово-хозяйственной деятельности организации.

При классификации по способу отнесения расходов на себестоимость конкретных типов продукции их делят на прямые и косвенные. Прямые — это затраты, которые планируются и учитываются отдельно для каждого вида продукции и относятся на себестоимость этой продукции. Косвенные — затраты, связанные с изготовлением нескольких видов продукции и распределяемые между ними с помощью специальных методов. Сюда обычно относят все накладные затраты, кроме тех случаев, когда в цехе выпускается один тип продукции и «общепроизводствен-

ные расходы» становятся прямыми. На предприятиях с комплексной переработкой сырья все расходы, как правило, распределяются косвенными методами.

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

В заключение стоит отметить, что затраты организации напрямую влияют на себестоимость продукции и, таким образом, во многом обуславливают успех этого предприятия на рынке.

Снижение себестоимости продукции – важнейший показатель роста прибыли и повышения эффективности производства.

Основные направления снижения себестоимости следующие:

- снижение расходов на заработную плату;
- уменьшение энергетических и материальных затрат;
- сокращение накладных расходов по управлению производством и обслуживанию.

Снижение расходов на заработную плату в себестоимости продукции обеспечивается постоянно растущим ростом производительности труда за счет наращивания производства по сравнению с ростом средней заработной платы сотрудников.

Сокращению накладных расходов содействует рост объемов производимой продукции посредством технического перевооружения и реконструкции производства, рационального использования основных фондов, а также снижения численности административно-управленческого персонала и дополнительных рабочих мест посредством усовершенствования управления и обслуживания производства.

На уменьшение себестоимости продукции влияет ряд важнейших внутренних и внешних технико-экономических факторов. Изучение их влияния при планировании уменьшения себестоимости помогает установить связь между изменениями в техническом уровне и организации производства и себестоимостью продукции.

Наибольшее влияние на изменения и уровень себестоимости продукции оказывают факторы повышения технического уровня производства: использование новых видов сырья, совершенствование действующих, а также внедрение новых передовых технологий и оборудования, механизации и автоматизации производственных процессов и т. п.

Внедрение нового оборудования и технологий повышает уровень автоматизации производства и механизации труда, что существенно влияет на рост производительности труда и, таким образом, на снижение затрат на заработную плату в себестоимости продукции. Большие резервы для снижения себестоимости с помощью этих факторов имеются на погрузо-разгрузочных, складских и других вспомогательных работах, являющихся наиболее трудоемкими на химических предприятиях.

Сильное влияние на снижение себестоимости оказывают факторы модернизации условий производства и труда: модернизация управления производством, повышение норм обслуживания и увеличение зон обслуживания, уменьшение потерь рабочего времени, повышение качества организации материально-технического снабжения, снижение потерь от брака и т. п.

С предыдущими группами внутренних факторов тесно связаны факторы увеличения объема изготавливаемой продукции и смены структуры производственной программы. Увеличение объема изготавливаемой продукции приводит к снижению накладных (условно-постоянных) расходов в себестоимости единицы продукции и является важным резервом для ее уменьшения. Экономия накладных расходов достигается непосредственно по месту их возникновения, т. е. в цеховом или заводском масштабе. Изменение в структуре производимой продукции (ассортимент, номенклатура) приводит к изменению себестоимости всей продукции, но не влияет на себестоимость единицы продукции.

Вместе с внутренними факторами на изменение себестоимости продукции влияют также и внешние факторы (изменение норм амортизации, цен и тарифов на потребляемые топливо и энергию, ставок зарплаты и т. д.). Все названные технико-экономические факторы используют при планировании уменьшения себестоимости.

В последнее время просматривается тенденция к увеличению затрат на изготовление и реализацию продукции. К росту себестоимости приводят повышение стоимости материалов, сырья, оборудования, машин, топлива, электроэнергии, увеличение процентных ставок по кредитам, рост тарифов на транспортные услуги, повышение затрат на рекламу, представительские расходы. Повышается объем амортизационных отчислений, в том числе из-за переоценки основных фондов и введения индексации. Большую роль играет увеличение удельного веса зарплаты в системе затрат в условиях либерализации цен и высокой социальной напряженности. В то же время повышаются отчисления в пенсионный фонд, на социальное и медицинское страхование, на различные компенсационные выплаты. Все это впоследствии обуславливает очередной виток инфляции.

#### Библиографический список

1. Финансы предприятий / под ред. Н.В. Колчиной. М.: ЮНИТИ, 2002. 447 с.
2. Салимжанов И.К. Цены и ценообразование: учеб. для вузов. М.: Финстатинформ, 2002. 304 с.
3. Лихачева О.Н. Финансовое планирование на предприятии: учеб.-практ. пособие. М.: Проспект, 2003. 264 с.
4. Большаков С.В. Финансовая политика государства и предприятия: курс лекций. М.: Книжный мир, 2002. 210 с.
5. Бочаров В.В. Корпоративные финансы. СПб.: Питер, 2001.
6. Герасименко В.В. Ценовая политика фирмы. М.: Финстатинформ, 2005.
7. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент. 5-е изд., перераб. М.: Перспектива. 2004. 655 с.
8. Гушина И.Э. Бюджетирование в системе управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2004. № 19. С. 50–55.
9. Слуцкий М.Л. Сегментарный анализ как инструмент управления затратами и прибылью // Финансовый менеджмент. 2003. № 5.

*О.Е. Kosorlukova\**

#### INDUSTRIAL ENTERPRISES COSTS CLASSIFICATION

In the article, currently existing and most widespread costs classifications used on industrial enterprises are closely considered and their characteristic advantages and disadvantages are given. The main directions to reduce costs as an important indicator of production efficiency and profit growth are offered.

**Key words:** costs, industry enterprises, classification, system of management, increase of effectiveness.

---

\* *Kosorlukova Oksana Eduardovna* (kosorlukov@hotmail.ru), the Dept. of Economics, Volga Region Institute of Buziness, Samara, 443010, Russian Federation.