

Тема 8

Планирование себестоимости продукции

Вопросы

- **Состав затрат, включаемых в плановую себестоимость**
- **Содержание, методы и этапы планирования себестоимости продукции**
- **Планирование себестоимости продукции по технико-экономическим факторам**
- **Составление сметы и свода затрат на производство и реализацию продукции**

1 вопрос

**Состав затрат, включаемых в
плановую себестоимость**

Себестоимость продукции служит одним из важнейших экономических показателей, характеризующих эффективность работы предприятия. *Себестоимость - это выраженные в денежной форме затраты предприятия, связанные с использованием основных средств, сырья, материалов, топлива и энергии, труда, а также других ресурсов на производство и реализацию продукции (работ, услуг).*

Цель планирования себестоимости

- определение оптимальной величины затрат на производство продукции при наиболее эффективном использовании всех видов ресурсов.

Планированию себестоимости должен предшествовать анализ базисного уровня себестоимости с выяснением причин, вызывающих затраты, не обусловленные нормальной организацией производства

При планировании себестоимости решаются следующие задачи:

- *выявляются внутрифирменные резервы снижения затрат на производство;*
- *обосновывается плановая себестоимость единицы продукции и общая сумма затрат на производство;*
- *определяется размер снижения себестоимости в плановом периоде по сравнению с базисным (в процентах).*

Исходным моментом в планировании себестоимости продукции является изыскание возможностей ее снижения и его обоснование, разработка сметы затрат на производство, а также определение уровня себестоимости отдельных видов продукции, то есть составление плановых калькуляций.

При планировании себестоимости используются различные показатели. К ним относятся:

- Абсолютные показатели: сумма затрат на производство всей продукции; себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг.
- Показатели, характеризующие уровень затрат на производство продукции: себестоимость единицы продукции и затраты на один рубль продукции, которые рассчитываются по формуле:

$$З = С_{тп} / Т_{оц} * 100$$

где $C_{тп}$ - объем продукции по полной себестоимости, р.; $T_{оц}$ - объем той же продукции в оптовых (отпускных) ценах предприятия, р.

- Показатели, характеризующие динамику затрат: изменение себестоимости единицы продукции (в процентах), изменение затрат на один рубль продукции (в процентах).

По срокам различают
виды планирования себестоимости:

- *перспективное* - охватывает период более трех лет;
- *среднесрочное* - от двух до трех лет,
- *краткосрочное* (оперативное или текущее) - до одного года.

Краткосрочное планирование себестоимости (понятие пришло из зарубежья) называется **бюджетированием** или **сметным планированием**.

Бюджет представляет собой финансовый план предприятия.

С его помощью определяются все основные показатели деятельности коммерческой организации, в том числе затраты на производство и реализацию продукции, а также финансовые результаты. Как правило, бюджет составляется на год с разбивкой по кварталам и месяцам, а при необходимости - и по неделям.

Плановая себестоимость

- определяет работу предприятия на плановый период. Обычно она рассчитывается на год с разбивкой по кварталам. В ее основе лежат усредненные, максимально допустимые нормы расхода различных видов ресурсов, поэтому плановая себестоимость по сути является максимально допустимой величиной, отклонение от которой в большую сторону является нежелательным для любого предприятия.

Нормативная себестоимость

- нормативная себестоимость рассчитывается на основе текущих норм расхода материальных и трудовых ресурсов столько раз в год, сколько раз происходит изменение данных норм и нормативов. В начале года она может быть выше плановой себестоимости, а в конце года - ниже ее. Нормативная себестоимость имеет место на тех предприятиях, где применяется нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Себестоимость формируется из расходов, имеющих разную экономическую природу и по-разному влияющих на ее общий уровень.

В укрупненном виде в состав расходов, образующих себестоимость продукции, следует включать:

- *расходы на подготовку и освоение производства новых видов продукции;*
- *текущие расходы, связанные с производством и реализацией планируемого объема продукции;*
- *расходы на подготовку и переподготовку кадров;*
- *расходы по улучшению качества и повышению конкурентоспособности продукции;*
- *расходы по технике безопасности и охране труда.*

Из всех названных видов расходов наибольший удельный вес в составе себестоимости занимают текущие расходы по производству и реализации запланированного объема продукции.

По отраслям состав расходов, образующих себестоимость, неодинаков. *Например, в добывающей промышленности в себестоимости продукции отсутствует вид расходов - сырье. А в перерабатывающей (обрабатывающей) промышленности сырье является важнейшим видом расходов.*

Кроме сырья, составляющего вещественную основу изготавливаемой продукции, промышленность использует много других материалов, которые входят в состав изделий, являются их основой. В практике планирования и учета отдельно выделены **топливо и энергия на технологические цели**, так как в себестоимости промышленной продукции они составляют заметную величину и, следовательно, могут оказывать на уровень себестоимости существенное влияние.

В себестоимости продукции находит отражение **стоимость основных средств**, используемых в процессе ее производства и реализации. При этом стоимость основных средств включается в себестоимость в размере, соответствующем их износу в виде амортизационных отчислений.

Помимо материальных затрат и амортизационных отчислений в состав себестоимости продукции входят трудовые затраты в форме фонда оплаты труда, который включает оплату всех категорий работников, отчисления на социальные нужды, которые рассчитываются в процентах от фонда оплаты труда. Имеется группа прочих денежных расходов, которые по своему содержанию не являются ни материальными, ни трудовыми затратами (канцелярские, почтовые, телеграфные расходы, оплата за телефон, командировочные расходы, оплата консультаций, аудиторских услуг, оплата ведения счетов в банке, информационное обслуживание, проценты по кредиту).

В РФ для всех субъектов рынка предусмотрен единый порядок включения расходов в состав себестоимости выпускаемой продукции. Этот порядок регламентируется Правилами бухгалтерского учета и отраслевыми инструкциями по планированию и калькулированию себестоимости продукции.

Классификация затрат необходима для:

- сопоставления расходов по однородной продукции, выпускаемой на разных предприятиях;
- установления соотношений между отдельными видами затрат на разных уровнях планирования;
- для внедрения внутрифирменного расчета.

При расчете себестоимости в целом по предприятию используют классификацию затрат по экономическим элементам.

Экономические элементы - экономически однородные виды затрат независимо от того, где и для каких целей они произведены. *Сущность классификации заключается в разграничении затрат по признаку экономической однородности, определяемой на основе функциональной роли отдельных видов расходов в процессе производства.*

Данная классификация едина для всех отраслей и включает в себя:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизацию;
- прочие затраты.

Классификация затрат по экономическим элементам
служит основой для:

- разработки сметы затрат на производство;
- определения технического уровня производства;
- расчета трудоемкости и производительности труда;
- установления потребности предприятия в производственных основных и оборотных фондах.

Но классификация затрат по ЭКОНОМИЧЕСКИМ ЭЛЕМЕНТАМ не позволяет исчислить себестоимость единицы продукции и установить величину затрат отдельных подразделений предприятия. Для этих целей используется другая классификация - по статьям калькуляции (постатейная классификация).

Сущность этой классификации состоит в разграничении затрат по целевому назначению и месту их возникновения. Т.е. затраты предприятия подразделяются в соответствии с их производственным назначением, учитывая, что один и тот же вид затрат может иметь различное назначение. Так, топливо расходуется на предприятии как на технологические цели, так и для отопления, т.е. затраты на топливо связаны не только с производством данного вида продукции, но и с нуждами предприятия в целом. Точно также можно разделить затраты на энергию. Затраты предприятия на оплату труда подразделяются на оплату основных производственных рабочих, вспомогательных рабочих, оплату управленческого персонала.

Классификация затрат по статьям калькуляции имеет существенные отличия по отраслям, отражая их специфику. В промышленности существует типовая номенклатура статей:

- 1) сырье и материалы;
- 2) возвратные отходы (вычитаются);
- 3) покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций;
- 4) топливо и энергия на технологические цели;
- 5) заработная плата производственных рабочих;
- 6) отчисления на социальные нужды;
- 7) потери от брака;
- 8) общепроизводственные расходы;
- 9) общехозяйственные расходы;
- 10) прочие производственные расходы;
- 11) коммерческие расходы.

Первые семь статей являются прямыми расходами, а следующие четыре — косвенными.

Группировка калькулирующих статей в растениеводстве

- отчисления на социальные нужды;
- семена и посадочный материал;
- удобрения минеральные и органические;
- средства защиты растений;
- содержание ОС (амортизация (износ) ОФ, ремонт ОФ, нефтепродукты);
- работы и услуги (автотранспорт, электроснабжение, тяговая сила (живая), водоснабжение);
- организация производства и управления;
- прочие затраты;
- затраты прошлых лет.

Группировка калькулирующих статей в животноводстве

- отчисления на социальные нужды;
- корма;
- средства защиты животных;
- содержание ОС;
- работы и услуги;
- организация производства и управления;
- прочие затраты;
- затраты прошлых лет.

Благодаря постатейной классификации затраты могут контролироваться в плане и учете по месту их возникновения и по отдельным видам продукции.

По возможности охвата планом все затраты делятся на *планируемые и непланируемые.*

Планируемые

- это неизбежные затраты предприятия, вытекающие из характера его хозяйственной деятельности и предусмотренные сметой затрат на производство.

Непланируемые

- непроизводительные расходы, не являющиеся экономически неизбежными и не вытекающие из нормальной хозяйственной деятельности предприятия. Это прямые потери, не включаемые в смету затрат на производство; недостачи; потери от порчи сырья и материалов при хранении; потери от брака и простоев.

2 вопрос

**Содержание, методы и этапы
планирования себестоимости
продукции**

Методы планирования себестоимости

Первый метод - нормативно-балансовый (метод прямого счета)

Он базируется на применении обоснованных норм и нормативов использования различных видов ресурсов.

Сущность его заключается в составлении балансов потребности и распределения по направлениям хозяйственной деятельности предприятия материальных, трудовых и денежных ресурсов для выполнения плана выпуска продукции.

Второй метод -расчетно-аналитический (пофакторный)

Он предусматривает обоснование влияния технико-экономических факторов на плановый объем затрат. Результаты расчетов влияния технико-экономических факторов на себестоимость продукции позволяют установить величину ее экономии или перерасхода в плановом периоде по сравнению с базисным. Таким образом, *плановая сумма себестоимости может быть получена путем вычитания суммы экономии (прибавления величины перерасхода) из фактической себестоимости продукции базисного периода.*

На практике применяется следующий
порядок планирования себестоимости:

- *рассчитывается планируемая сумма экономии (удорожания) затрат по технико-экономическим факторам, затем определяется величина и уровень затрат на производство в плановом периоде, рассчитывается плановая себестоимость всего объема производства;*
- *составляется баланс распределения продукции и услуг вспомогательных подразделений по потребителям;*
- *разрабатываются сметы затрат и калькулируется себестоимость продукции и услуг вспомогательных подразделений;*
- *разрабатываются сметы косвенных расходов;*
- *составляется сводная смета затрат на производство и реализацию продукции;*
- *калькулируется себестоимость выпускаемых видов продукции;*
- *составляется свод затрат на производство.*

3 вопрос

**Планирование себестоимости
продукции по
технико-экономическим факторам**

Структура себестоимости динамична, изменяется под влиянием *факторов*, вытекающих из условий работы отдельных отраслей и предприятий.

При разработке плана себестоимости продукции целесообразно выявить резервы снижения издержек производства за счет технических, организационных и других факторов. Их перечень можно объединить в **четыре группы:**

- *повышение технического уровня производства;*
- *совершенствование управления и организации производства;*
- *изменение уровня и структуры производства;*
- *изменение условий хозяйствования.*

Планирование снижения себестоимости продукции может производиться с помощью уточненных и укрупненных способов расчета. *Уточненные расчеты основываются на сравнении показателей плановой и базовой себестоимости единицы продукции. В этом случае общая годовая экономия может быть найдена как разность отчетных и новых плановых значений себестоимости по всей номенклатуре выпуска продукции по формуле:*

$$\Delta C = \sum_i^n (C_1 - C_2) * N_i$$

где C_1 - базовая себестоимость единицы продукции;
 C_2 - планируемая себестоимость единицы продукции;
 N_r - годовой объем производства продукции;
 n - количество видов (номенклатуры) выпускаемой
продукции.

Планирование снижения себестоимости продукции на **основе укрупненных расчетов**, как правило, предполагает предварительное обоснование процента сокращения отдельных затрат за счет соответствующих факторов. Механизация и автоматизация производства влияет на снижение удельного веса заработной платы с отчислениями на социальные нужды с одновременным повышением доли амортизации и вспомогательных материалов для содержания и эксплуатации машин и оборудования, а также затрат на технику безопасности и охрану труда.

Углубление специализации производства сопровождается укрупнением объемов выпуска однородной продукции, что повышает производительность труда и снижает долю затрат на зарплату с отчислениями на социальные нужды, а также амортизацию. С расширением производственных связей и кооперацией в себестоимости продукции основного предприятия повышается удельный вес затрат на покупные комплектующие изделия и кооперированные поставки, а трудовые затраты на обработку снижаются.

На структуру себестоимости продукции существенно влияет размещение предприятий по отношению к источникам сырья и топлива. Чем дальше предприятие находится от топливно-сырьевой базы, тем больше расходы на транспортировку и хранение, тем выше удельный вес материальных затрат в составе себестоимости.

Структура себестоимости продукции зависит также от изменения уровня цен на предметы и средства труда. Так, повышение отпускных цен на продукцию сырьевых отраслей и продукцию топливно-энергетического комплекса приводит к росту удельного веса затрат на сырье, материалы, топливо и энергию в потребляющих отраслях. В то же время рост отпускных цен на машины и оборудование увеличивает долю амортизации в отраслях, использующих технику.

Величина экономии, обусловленная действием каждого из факторов, определяется по всем видам (элементам) затрат, на которые влияет соответствующее мероприятие: экономия материальных ресурсов, заработной платы, отчислений на социальные нужды и т.д., а также косвенных расходов.

Экономия (снижение расходов) может являться результатом действия многих факторов, поэтому при расчетах показывается (выделяется) экономия, связанная с влиянием только данного конкретного фактора.

При этом не допускается повторный учет одной и той же экономии в разных расчетах.

В расчетах экономии расходов по факторам должна учитываться экономия не только от мероприятий, намеченных на планируемый год, но и переходящая от мероприятий предыдущего года, которая не была учтена при определении себестоимости в предыдущем году. В специальной литературе приводится большое количество формул и методик расчета влияния тех или иных технико-экономических факторов на себестоимость продукции.

Примеры формул

Сумма экономии, переходящей на планируемый год (Э_Π), получаемой от мероприятий, внедренных в базисном году:

$$\text{Э}_\Pi = ((C_0 V_0 + C_1 V_1) / (V_0 + V_1)) * V^1$$

где C_0, C_1 - себестоимость единицы продукции до и после проведения мероприятия; V_0, V_1 - количество единиц продукции, произведенных в базисном году до и после проведения мероприятия; V^1 - количество единиц продукции, производимых в планируемом году.

Экономия от снижения материальных затрат (\mathcal{E}_M):

$$\mathcal{E}_M = (N_{M0} * C - N_{M1} * C) * V_1$$

где N_{M0} , N_{M1} - норма расхода сырья, материалов, топлива, энергии на единицу продукции до и после проведения соответствующего мероприятия; C - цены единицы сырья, материалов, топлива, энергии; V_1 - количество единиц продукции, выпускаемых с момента проведения мероприятия до конца планируемого года.

Экономия от изменения условий оплаты труда (Эзп):

$$\text{Эзп} = \Delta Z * Ч * T_m (1+K)$$

где ΔZ - разница в месячных тарифных ставках или окладах работников в планируемом и базисном периодах, р.;

$Ч$ - численность работников, для которых планируется изменение условий оплаты труда, чел.;

T_m - количество месяцев действия новых условий оплаты труда;

K - коэффициент отчислений от зарплаты на социальные нужды, а также другие отчисления и платежи, исчисляемые от фонда оплаты труда, %.

Экономия за счет сокращения транспортно-заготовительных расходов:

$$\text{Эт} = (T_0 - T_1) / 100 * N$$

где T_0 и T_1 - средний процент транспортно-заготовительных расходов по отношению к стоимости сырья и материалов на предприятии в базисном и плановом году, соответственно;
 N - стоимость сырья, материалов и топлива в планируемом году по покупным ценам.

Экономия от повышения качества продукции
определяется повышением продажных цен на нее за
вычетом дополнительных затрат на повышение качества.

*Экономия в результате увеличения продажной цены за
повышенное качество продукции:*

$$Эк = (Ц_1 - Ц_0) * К$$

где $Ц_0$, $Ц_1$ - цена до и после улучшения качества (или
средняя цена единицы продукции базисного и
планируемого периода); $К$ - количество единиц продукции
улучшенного качества, производимое в планируемом
периоде.

В целом основные закономерности изменения структуры себестоимости в связи с внедрением в производство достижений НТП следующие:

- доля материальных затрат в целом возрастает, а трудовых затрат с отчислениями на социальные нужды снижается;
- с повышением технической оснащённости производства удельный вес амортизации в составе себестоимости должен возрасти при одновременном снижении абсолютной суммы амортизационных отчислений, приходящихся на единицу продукции.

4 вопрос

**Составление сметы и свода затрат на
производство и реализацию продукции**

Важнейшим документом при планировании себестоимости является **смета затрат на производство - сводный план всех расходов предприятия на предстоящий период производственно-финансовой деятельности.**

Большую часть сметы затрат составляют расходы, связанные с выпуском готовой продукции. Здесь отражаются также затраты на оказание услуг другим предприятиям, включая услуги непромышленного характера и услуги капитальному строительству, осуществляемому собственными силами. Кроме того, в смете затрат учитывается себестоимость изменения остатков незавершенного производства и затраты на освоение производства новых видов продукции. В большинстве отраслей смета затрат на производство составляется, как правило, без внутреннего оборота, то есть в нее не включается стоимость продукции собственного производства, потребляемой внутри предприятия.

На основе сметы затрат определяются все важнейшие показатели по себестоимости продукции: сумма затрат на производство в целом и по отдельным элементам расходов, себестоимость валовой, готовой и реализованной продукции, затраты на один рубль продукции, динамика этих затрат и структура себестоимости. Смета позволяет выявить направление расходов, то есть определить, какая часть связана с выпуском готовой продукции, увеличением незавершенного производства, освоением новых изделий, оказанием услуг непромышленного характера.

На основе сметы затрат на производство определяется прибыль от производства и реализации продукции, а также потребность в оборотных средствах.

При разработке сметы плановый объем затрат определяют по каждому элементу в соответствии с нормами и ценами, принятыми в плане. Затем суммируют эти затраты и получают общую сумму расходов по предприятию, необходимую для выпуска продукции в плановом периоде. Особенность сметы затрат на производство заключается в том, что каждый ее элемент содержит все соответствующие затраты, независимо от того, где и как внутри предприятия они производятся. Примерная смета затрат на производство приведена в таблице.

Смета затрат на производство, тыс.руб.

№. п/п	Виды затрат и показатели	По плану 200 г.
1	Материальные затраты	13 700
2	Затраты на оплату труда	4000
3	Отчисления на социальные нужды	1200
4	Амортизация основных средств	1200
5	Прочие денежные расходы	1080
	Итого затрат на производство:	21 180
6	Затраты на работы и усл., не вкл. в вал.продукцию	300
7	Изменение остатков расходов будущих периодов	—
8	Изменение остатков резервов предстоящих расходов	+200
9	Себестоимость валовой продукции (итого затрат на производство+стр.6+стр.8)	20680
10	Изменение остатков незавершенного производства	+500
11	Производственная себестоимость готовой продукции (стр.9 - стр.10)	20180
12	Коммерческие расходы	800
13	Коммерческая себестоимость готовой продукции (стр. 11+стр.12)	20 980
14	Готовая продукция в оптовых ценах	22000
15	Прибыль (+), убыток (-) от производства продукции (стр.14-стр.13)	+ 1020
16	Затраты на 1 рубль продукции, коп. (стр. 13: стр. 14)	95,36
17	Изменение себестоимости остатков нерезализованной продукции	-100
18	Себестоимость реализованной продукции (стр.13-стр.17)	20880
19	Реализованная продукция в отпускных ценах	21950
20	Прибыль (+), убыток (-) от реализации продукции (стр.19-стр.18)	+1070

Расчет сметы затрат на производство осуществляется в определенной последовательности. **Сначала параллельно с расчетами материальных и трудовых затрат, а также амортизационных отчислений составляются сметы расходов и калькуляции себестоимости продукции вспомогательных цехов.** Это обусловлено тем, что вспомогательные цехи выполняют работы и оказывают услуги не только для основного производства, но и друг другу. Поэтому стоимость работ и услуг вспомогательных подразделений находит отражение в сметах расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, общепроизводственных, общехозяйственных и других комплексных расходов.

На втором этапе рассчитываются сметы комплексных статей расходов.

В конце, исходя из затрат, определенных по экономическим элементам в основных и вспомогательных цехах и в сметах комплексных статей расходов, составляется сводная смета затрат на производство или свод затрат на производство. Именно на основе свода затрат и заполняется смета затрат на производство.

Свод затрат на производство представляет собой контрольную ведомость, построенную в виде шахматной таблицы, с помощью которой можно проверить расчеты и увязать все затраты по экономическим элементам и статьям калькуляции, установить размер внутреннего оборота, расходы по каждому элементу, исключив из них размер этого оборота. Таким образом, свод затрат является не только контрольной, но и рабочей таблицей при формировании плана по статьям калькуляции. *Размер готовой продукции, установленный по статьям, должен соответствовать общему размеру затрат, определенному калькулированием каждого вида изделий или работ, предусмотренных программой выпуска на плановый период.*

При составлении свода затрат на производство по строкам таблицы приводятся затраты на плановый период по статьям расходов (в калькуляционном разрезе), а в графах даются затраты по экономическим элементам. Основой определения этих показателей являются ранее разработанные данные о затратах на сырье, материалы, топливо и энергию на технологические цели, оплату труда с отчислениями на социальные нужды основных производственных рабочих, сметы всех комплексных статей расходов. При этом все комплексные статьи затрат распределяются по экономическим элементам.

В первом разделе свода затрат приводятся затраты планового периода по статьям калькуляции на производство готовой продукции, изменение остатков незавершенного производства. Кроме того, приводятся аналогичные затраты на производство валовой продукции, изменение остатков расходов будущих периодов, работы и услуги, не входящие в валовую и готовую продукцию. Общий итог первого раздела представляет собой свод затрат на производство в калькуляционном разрезе.

Во втором разделе свода затрат на производство осуществляется раскрытие комплексных статей расходов. Сумма затрат первого и второго разделов составляет валовой оборот, то есть затраты на производство с внутренним оборотом. Валовой оборот отражается в **третьем разделе**.

В четвертом разделе выявляется сумма внутреннего оборота (она равняется сумме затрат по сметам комплексных статей расходов и затрат вспомогательных подразделений).

После исключения внутреннего оборота в **пятом разделе** показывается сумма затрат на производство по элементам. Итог пятого раздела должен быть равен итогу первого раздела.

Вывод

Составлением свода затрат на производство достигается полная увязка расчетов, устраняются возможные ошибки в расчетах при планировании себестоимости.

Данные о затратах по элементам показывают, какие виды ресурсов расходует предприятие, а по данным о себестоимости продукции в калькуляционном разрезе можно судить о том, куда направлены эти ресурсы и на что они будут израсходованы.