

## ТЕМА 5. ЗАТРАТЫ И РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИЙ

### Вопросы лекции:

1. Характеристика денежных расходов организаций
2. Сущность и виды затрат организаций. Себестоимость реализованной продукции, работ и услуг
3. Планирование затрат на производство и реализацию продукции
4. Контроллинг затрат в организациях

### **1. Характеристика денежных расходов организаций**

**Денежные расходы** – это все расходы, осуществляемые организацией в процессе деятельности, приводящие и не приводящие к получению экономической выгоды, проявляющиеся в уменьшении активов или увеличении долговых обязательств субъекта хозяйствования.

В соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011, № 102 (с изменениями и дополнениями) расходы организаций в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на:

#### **1. расходы по текущей деятельности**

#### **2. расходы по инвестиционной деятельности**

#### **3. расходы по финансовой деятельности**

Текущая деятельность – основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

Инвестиционная деятельность – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, осуществлению финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

Финансовая деятельность – деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

#### **1. Расходы по текущей деятельности** включают:

- себестоимость реализованной продукции (работ, услуг);
- управленческие расходы;
- расходы на реализацию;
- прочие расходы по текущей деятельности.

К управленческим расходам относят условно-постоянные косвенные затраты, связанные с управлением организацией, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные затраты» и списываемые в полной сумме при определении финансовых результатов.

К расходам на реализацию относят затраты, связанные с продажей продукции, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию» и списываемые в полной сумме при определении финансовых результатов.

Прочие расходы по текущей деятельности, учитываемые на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» включают:

- расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров) и денежных средств;
- суммы недостач и потерь от порчи запасов, денежных средств;
- суммы создаваемых резервов под снижение стоимости запасов и восстанавливаемые суммы этих резервов;

суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам и восстанавливаемые суммы этих резервов;  
расходы по аннулированным производственным заказам;  
расходы обслуживающих производств и хозяйств;  
материальная помощь работникам организации, вознаграждения по итогам работы за год;  
не компенсируемые виновными лицами потери от простоев по внешним причинам;  
штрафы, пени по платежам в бюджет, по расчетам по социальному страхованию и обеспечению;  
неустойки (штрафы, пени) и другие виды санкций за нарушение условий договоров, присужденные судом или признанные организацией, подлежащие к уплате;  
расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;  
расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями;  
другие расходы по текущей деятельности.

2. В состав **расходов по инвестиционной деятельности**, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются:

расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;  
суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;  
расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;  
расходы по договорам о совместной деятельности;  
расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;

расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимости;

прочие расходы по инвестиционной деятельности.

3. В состав **расходов по финансовой деятельности**, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются:

проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством);

разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций);

расходы, связанные с получением во временное пользование (временное владение и пользование) имущества по договору финансовой аренды (лизинга) (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью);

расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

отрицательные курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством;

отрицательные разницы, возникающие при погашении обязательства в валюте, отличной от валюты обязательства, за исключением случаев, установленных законодательством;

прочие расходы по финансовой деятельности.

## 2. Сущность и виды затрат организаций. Себестоимость реализованной продукции, работ и услуг

**Затраты** – стоимость ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые признаются активами организации, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах, или расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах.

В зависимости от способа распределения затрат между видами продукции (работ и услуг) затраты подразделяются на прямые и косвенные.

**Прямые затраты** – затраты, связанные с производством определенного вида продукции, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг.

**Косвенные затраты** – затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг по определенной базе распределения.

При формировании себестоимости продукции (работ и услуг) следует руководствоваться следующими основными нормативно-правовыми документами:

1. инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов;
2. инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета;
3. отраслевые методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости ПРУ.

Организация вправе при формировании себестоимости предусмотреть в учетной политике классификацию затрат по экономическим элементам:

1. **материальные затраты** включают стоимость израсходованного сырья и материалов, составляющих основу производимой продукции, покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий и других материалов, стоимость которых может быть прямо включена в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг.

*Расходы данной группы определяются отраслевой принадлежностью организации и занимают большой удельный вес в себестоимости. Так, в промышленности основная денежная нагрузка приходится на закупку сырья и материалов, в сельском хозяйстве – это приобретение кормов, семян, удобрений, топлива.*

2. **затраты на оплату труда** связаны с обеспечением воспроизводства рабочей силы и включают:

\* заработную плату за фактически выполненную работу в соответствии с принятыми в организации формами и системами оплаты труда;

\* выплаты премиального характера;

\* выплаты компенсирующего характера (доплаты за работу в ночное время, сверхурочную работу, в тяжелых и вредных условиях труда);

\* стоимость малоценных предметов (включая форменную одежду), находящихся в постоянном пользовании работников;

\* оплата отпусков, пособия работникам.

3. **отчисления на социальные нужды** – страховые взносы на социальное и пенсионное страхование в Фонд социальной защиты населения; страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в БРУСП «Белгосстрах»;

4. **амортизация основных средств и нематериальных активов** относится на себестоимость в пределах сумм амортизационных отчислений.

5. **прочие затраты** включают налоги на ресурсы и имущество, относимые на

себестоимость, расходы на рекламу, банковские, информационные, маркетинговые, аудиторские услуги, страховые взносы по обязательным видам страхования и др.

Группировка затрат по перечисленным экономическим элементам облегчает определение общей себестоимости продукции, работ и услуг. В процессе анализа учитывается удельный вес каждого элемента в общем объеме затрат. Однако на основе группировки данного вида невозможно точно оценить, во сколько обходится организации производство единицы каждого вида продукции, каковы характер и уровень затрат. Для этого используется классификация по калькуляционным статьям.

Статьи затрат для целей калькулирования отдельных видов продукции, работ и услуг организация должна определять самостоятельно. Например, это могут быть следующие **калькуляционные статьи**, связанные с производством сельскохозяйственной продукции:

1. семена и посадочный материал;
2. удобрения;
3. средства защиты растений;
4. корма;
5. сырье для переработки;
6. нефтепродукты;
7. топливо;
8. оплата труда;
9. отчисления на социальные нужды;
10. содержание основных средств;
11. работы и услуги;
12. расходы по страхованию имущества;
13. потери от брака, падежа животных;
14. общепроизводственные расходы;
15. общехозяйственные расходы;
16. расходы денежных средств.

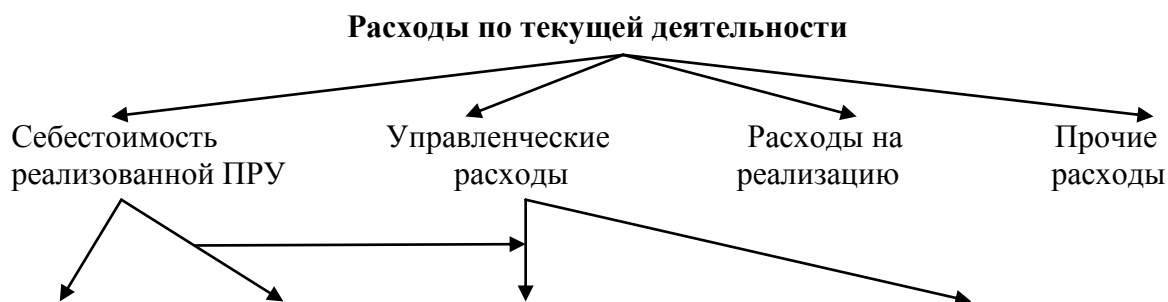
**Себестоимость реализованной продукции, работ и услуг (ПРУ)** в организации, осуществляющей производственную деятельность, – это прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам.

К прямым затратам относятся прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, суммы обязательных отчислений, установленных законодательством, от указанных выплат, а также прочие прямые затраты.

В состав распределяемых переменных косвенных затрат включаются косвенные общепроизводственные затраты, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.

При формировании себестоимости организации могут предусмотреть и закрепить в учетной политике следующие варианты списания общепроизводственных затрат:

- включение общепроизводственных затрат в себестоимость в полном объеме;
- выделение в составе общепроизводственных условно-постоянную часть затрат и ее списание на управленческие расходы (рис. 5.1).



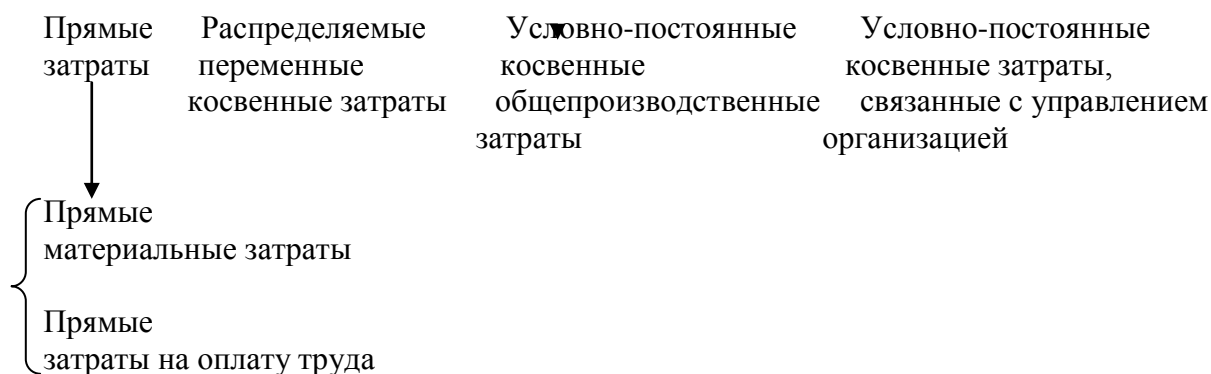


Рисунок 5.1. Состав расходов по текущей деятельности и формирование себестоимости

В состав прямых материальных затрат включается стоимость израсходованного сырья и материалов, составляющих основу производимой продукции, покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий и других материалов, стоимость которых может быть прямо включена в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг.

В состав прямых затрат на оплату труда включаются затраты на оплату труда и другие выплаты работникам, занятым в производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг, а также суммы обязательных отчислений, установленных законодательством, от указанных выплат.

### 3. Планирование затрат на производство и реализацию продукции

С целью планирования общего объема затрат в организации разрабатывается форма «Расчет затрат на производство (реализацию) продукции» Бизнес-плана развития коммерческой организации.

В форме бизнес-плана отражают все затраты на производство продукции в разрезе экономических элементов. Себестоимость реализованной продукции определяют путем суммирования затрат по экономическим элементам.

#### Методы расчета затрат при планировании себестоимости ПРУ:

1. **прямой метод**, при котором расчет затрат на планируемый год осуществляется путем их суммирования по элементам. Такой метод характеризуется большой степенью конкретности и определенности на момент составления расчетов. Но в условиях инфляции плановые расчеты постепенно теряют свою актуальность.

2. **аналитический метод** предполагает раздельное планирование переменных и постоянных затрат и обоснование оптимального размера запасов.

Так, в зависимости от объемов производства и реализации продукции, работ и услуг затраты можно подразделить на:

- переменные – затраты, которые находятся в прямой зависимости от объемов производства и реализации; к ним относят стоимость сырья, материалов, полуфабрикатов, сдельную оплату труда;

- постоянные – затраты, которые не зависят от изменения объема выпуска продукции, работ, услуг (амортизационные отчисления, вспомогательные материалы, повременная оплата труда).

Таким образом, динамика роста переменных затрат сопровождается увеличением объемов производства и выручки. Считается, что инфляционный фактор роста затрат погашается соответствующим повышением цен на реализованную продукцию. Динамика

постоянных затрат оказывает существенное влияние на финансовый результат, так как значительные изменения в объеме выпуска продукции могут вызвать и большие изменения в себестоимости. При росте объемов производства даже при неизменной сумме постоянных затрат уровень затрат на единицу продукции, сокращается, а прибыль увеличивается.

Однако в форме Бизнес-плана развития коммерческой организации «Расчет затрат на производство (реализацию) продукции» не раскрывается уровень себестоимости каждого вида продукции. Для этого составляются Калькуляционные листы (расчеты) и исчисляется себестоимость продукции, работ, услуг.

**Калькулирование себестоимости** – совокупность приемов и способов исчисления себестоимости готовой продукции, работ, услуг в разрезе калькуляционных статей.

#### **4. Контроллинг затрат в организациях**

Снижение себестоимости реализованной продукции является важнейшим фактором успешного развития экономики. Поэтому осуществление эффективного финансового контроля над текущими затратами является одной из основных задач финансовой службы организации, этим обуславливается особая важность использования современных технологий управления затратами, применяемых в зарубежной практике. К таким технологиям относится контроллинг.

Методика проведения контроллинга отличается от методов ныне существующего контроля за уровнем затрат в организациях.

##### Особенности контроллинга:

1. ориентирован на опережающий контроль и отслеживание текущих событий в отличие от ныне существующего контроля за уровнем затрат в организациях, который фиксирует допущенные отклонения в прошлом. В фокусе оценки контроллинга оказывается не прошлое, а настоящее и будущее. Контроллинг действует как сигнальная система, оповещающая менеджеров о возможных отклонениях от намеченных планов;

2. обеспечивает самоконтроль и ответственность каждого работника за состояние дел на его участке.

##### **Методы контроллинга:**

1. нормирование позволяет выявлять отклонения фактических и запланированных показателей, прогнозировать будущие затраты, упрощать процесс калькулирования;

2. планирование предполагает определение целей и средств для их достижения и реализуется через разработку кратко- и долгосрочных планов;

3. бюджетирование – определение суммы и структуры расходов организации и финансовое обеспечение их покрытия. Бюджет организации – краткосрочный план предприятия, характеризующий затраты, поступления денежных средств по различным направлениям деятельности;

4. анализ отклонений затрат осуществляется путем сравнения фактических показателей отчетов с плановыми значениями. Различают два типа отклонений: отклонения от норм и отклонения от бюджета. Изучаются причины отклонений и принимаются меры для устранения возможных отклонений в будущем;

5. метод сумм покрытия основан на группировке затрат на переменные и постоянные. Переменные затраты равны нижней границе цены продукции.

**Сумма покрытия** – превышение выручки от реализации над переменными затратами. Сумма покрытия должна покрывать постоянные затраты и обеспечивать запланированную прибыль. При таком подходе после компенсации всех переменных затрат управление прибылью концентрируется на постоянных затратах, снижение которых и является главным фактором ее роста;

6. анализ безубыточности производства определяется точкой безубыточности, характеризующей объем производства, при котором организация имеет нулевой финансовый результат. Превышение объема производства и продаж над безубыточным уровнем обеспечит получение прибыли;

7. финансовый контроль над текущими затратами осуществляется на всех стадиях финансово-хозяйственной деятельности и предполагает анализ их уровня и динамики с целью снижения себестоимости.

**Основные показатели затрат, используемые контроллингом:**

1. Удельный вес материальных затрат в затратах на производство продукции, работ, услуг;

2. Удельный вес использованных импортных сырья, материалов, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, топлива в затратах на производство продукции, работ, услуг;

3. Затраты на 1 рубль товарной продукции;

4. Относительное изменение затрат на 1 рубль товарной продукции.