

## ЛЕКЦИЯ 3. Система оплаты труда. Издержки производства и калькулирование себестоимости продукции.

### План лекции:

1. Система оплаты труда.
2. Формы оплаты труда.
3. Понятие, сущность и классификация затрат предприятия.
4. Понятие себестоимости. Калькулирование себестоимости продукции.
5. Основные направления снижения издержек производства продукции.

### 1. Система оплаты труда.

**Заработная плата** – это основная часть средств, направляемых на потребление, представляющая собой долю дохода (чистую продукцию), зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяющуюся между работниками в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладом каждого и размером вложенного капитала.

Различают номинальную и реальную заработную плату.

**Номинальная заработная плата** или доход выражает общую сумму денег, полученных работником за свой затраченный труд, выполненную работу, оказанную услугу или отработанное время. Она определяется действующей ставкой заработной платы или ценой рабочей силы за единицу времени работы.

**Реальная заработная плата** – это количество товаров и услуг, которое можно приобрести на номинальную зарплату.

Заработная плата выполняет несколько функций.

1. **Воспроизводственная функция** состоит в обеспечении возможности воспроизводства рабочей силы.
2. **Стимулирующая функция** важна с позиции руководства предприятия: нужно побуждать работника к трудовой активности, к максимальной отдаче, повышению эффективности труда.
3. **Статусная функция** зарплаты предполагает соответствие статуса, определяемого размером заработной платы, трудовому статусу работника.
4. **Регулирующая функция** – это регулирование рынка труда и прибыльности фирмы.
5. **Формирование платежеспособного спроса работающих по найму.** Заключается в определении их покупательной способности, что, в свою очередь, оказывает влияние на совокупный спрос, структуру и динамику национального производства.
6. **Производственно-долевая функция** заработной платы определяет меру участия живого труда (через заработную плату) в образовании цены товара (продукции, услуги), его долю в совокупных издержках производства и в

издержках на рабочую силу. В этой функции воплощается реализация предыдущих функций через систему тарифных ставок (окладов) и сеток, доплат и надбавок, премий, порядок их исчисления и зависимость от ФОТ.

Предприятия самостоятельно разрабатывают и утверждают формы и системы оплаты труда.

**Система оплаты** – это определенная взаимосвязь между показателями, характеризующими меру (норму) труда и меру его оплаты в пределах и сверх норм труда, гарантирующая получение работником заработной платы в соответствии с фактически достигнутыми результатами труда (относительно нормы) и согласованной между работником и работодателем ценой его рабочей силы.

Одним из принципиальных требований к системам оплаты на предприятии является то, чтобы они обеспечивали равную оплату за равный труд. Это, в свою очередь, требует, чтобы показатели, используемые для учёта результатов труда, давали возможность оценить как количество, так и качество труда наёмных работников и устанавливать соответствующие этим показателям нормы количества и качества труда.

В практике организации заработной платы имеется два вида нормирования труда: **тарифное** (устанавливающие нормы качества труда) и **организационно-техническое** (устанавливающие нормы количества труда при имеющихся организационно-технических условиях его осуществления). В РФ предприятия чаще всего используют систему тарифного нормирования, сложившуюся ещё в прежней экономической системе.

- Организационно-техническое нормирование обеспечивается каждым предприятием самостоятельно, однако его методология должна быть общей, иначе принцип равной оплаты за равный труд будет обеспечен только в рамках предприятия, но не в рамках всего общества.
- Основой оплаты труда является тарифная система, представляющая собой совокупность нормативов, с помощью которых осуществляется дифференциация и регулирование заработной платы в зависимости от сложности выполняемой работы; условий труда (нормальные, тяжелые, вредные, особо тяжелые и особо вредные); природно-климатических условий выполнения работы; интенсивности и характера труда.

**Тарифная система** включает следующие элементы: тарифную ставку; тарифную сетку; тарифные коэффициенты и тарифно-квалификационные справочники.

*Тарифная сетка* представляет собой таблицы с почасовыми или дневными тарифными ставками, начиная с первого, низшего разряда. В настоящее время в основном применяются шестирядные тарифные сетки, дифференцируемые в зависимости от условий работы. В каждой сетке предусматриваются тарифные ставки для оплаты работ сдельщиков и повременщиков.

*Тарифная ставка* – это размер оплаты за труд определенной сложности, произведенного в единицу времени (час, день, месяц). Тарифная ставка всегда выражается в денежной форме, и ее размер возрастает по мере увеличения разряда.

*Разряд* – это показатель сложности выполняемой работы и уровня квалификации рабочего. Соотношение между размерами тарифных ставок в зависимости от разряда выполненной работы определяется с помощью тарифного коэффициента, который указывается в тарифной сетке для каждого разряда. При умножении соответствующего тарифного коэффициента на ставку (оклад) первого разряда, которая является базой, определяют заработную плату по тому или иному разряду. Тарифный коэффициент первого разряда равен единице. Начиная со второго разряда, тарифный коэффициент, возрастает и достигает своей максимальной величины для самого высокого разряда, предусмотренного тарифной сеткой.

Предприятия могут самостоятельно, в зависимости от своего финансового положения и возможностей, разрабатывать тарифную сетку, определить число ее разрядов, размер прогрессивного абсолютного и относительного возрастания тарифных коэффициентов внутри сетки.

Разряды, присвоенные рабочим конкретные должностные оклады, установленные работникам, указываются в контрактах, договорах или в приказах по предприятию, организации. Эти документы следует обязательно довести до сведения бухгалтерии, так как они вместе с документами о выработке работника или табелем являются основанием для расчета заработной платы.

Достоинство тарифной системы оплаты труда:

- при определении размера вознаграждения за труд позволяет учитывать его сложность и условия выполнения работы;
- обеспечивает индивидуализацию оплаты труда с учетом опыта работы, профессионального мастерства, непрерывного трудового стажа работы в организации;
- дает возможность учитывать факторы повышенной интенсивности труда (совмещение профессий, руководство бригадой и др.) и выполнение работы в условиях, отклоняющихся от нормальных (в ночное и сверхурочное время, выходные и праздничные дни).

Учет этих факторов при оплате труда осуществляется посредством доплат и надбавок к тарифным ставкам и окладам.

**Бестарифная система** оплаты труда ставит заработок работника в полную зависимость от конечных результатов работы коллектива, к которому относится работник. При этой системе не устанавливается твердого оклада или тарифной ставки. Применение такой системы целесообразно лишь в тех ситуациях, когда есть реальная возможность учесть результаты труда работника при общей заинтересованности и ответственности каждого коллектива.

Заработная плата каждого работника представляет его долю в заработанном всем коллективом фонде заработной платы. При бестарифной системе оплаты труда присвоение работнику определенного квалификационного уровня не сопровождается параллельным установлением ему соответствующей тарифной ставки или оклада, т.е. заранее конкретный уровень оплаты труда работнику неизвестен.

Эта модель может применяться:

- на основе постоянного коэффициента квалификационного уровня работника;
- на основе постоянного и текущего коэффициентов квалификационного уровня.

В первом случае работнику устанавливается единый постоянный коэффициент квалификационного уровня, который отражает его вклад в результат работы коллектива. Во втором случае постоянный коэффициент устанавливается в соответствии с основными результатами труда работника с учётом его квалификации, производительности труда, отношения к работе, а текущий коэффициент учитывает особенности труда в данном периоде времени.

Определение коэффициента квалификационного уровня осуществляется следующим образом:

- а) исходя из соотношений в оплате труда, фактически сложившихся за период, предшествующий бестарифной системе оплаты труда;
- б) исходя из соотношений в оплате труда, вытекающих из действующих условий оплаты труда работников в период, предшествующий бестарифной системе.

Разновидностью **бестарифной системы оплаты** труда являются:

- система оплаты труда с использованием коэффициента стоимости труда;
- экспертная система оценки результатов труда;
- «паевая» система оплаты труда;
- комиссионная система оплаты труда;
- система «плавающих окладов».

**Оплата труда на комиссионной основе** широко применяется в организациях, оказывающих услуги населению, осуществляющих торговые операции, для работников отделов сбыта, внешнеэкономической службы организации, рекламных агентов. Заработок работника за выполнение возложенных на него трудовых обязанностей определяется при этом в виде фиксированного (процентного) дохода от продажи продукции.

**При системе плавающих окладов** сотрудники получают деньги в зависимости от результата их работы, прибыли организации и суммы денежных средств, которую планируют расходовать на заработную плату. Руководитель организации может ежемесячно издавать приказ о повышении или понижении зарплаты на определенный коэффициент.

Сумму, выдаваемую сотруднику, рассчитывают как произведение оклада на коэффициент повышения (понижения) зарплаты. Этот коэффициент руководитель определяет самостоятельно и утверждает в приказе. Чтобы его рассчитать, необходимо сумму средств, направленных на выплату, разделить на сумму фонда оплаты труда, установленную в штатном расписании.

Существует множество **комбинированных систем оплаты труда**.

**Система оплаты труда с групповым премированием** очень похожа на бестарифную. Отличие заключается в том, что заработная плата работников здесь состоит из двух частей: оклада и премии. Оклад определяется для каждого работника в соответствии с трудовым договором, премия определяется аналогично заработной плате при бестарифной системе оплаты труда.

Устанавливается общая сумма премий либо для отдела, либо для группы сотрудников, занятых в одном проекте. Далее определяется доля занятости каждого сотрудника в этом проекте. После этого рассчитываются уже непосредственно суммы премий всем участникам проекта. Для расчета премии каждого сотрудника используется та же формула, что и в расчете заработной платы при бестарифной системе оплаты труда.

**Система оплаты труда с премиями за знания и компетенцию.** Премии в этом случае начисляются не за достигнутые результаты в работе, а за полученные навыки или знания. То есть чем выше квалификация или степень образования работника, тем большую премию он получит. Разумеется, последнее утверждение верно, если образование и квалификация специалиста соответствуют занимаемой должности и характеру работы.

Заработная плата при **бонусной системе** состоит из двух частей: оклада и премии.

Бонус (вознаграждение или премия) может быть личный и командный.

Личный бонус – вознаграждения, поощряющие высокие индивидуальные заслуги работника в деле решения стратегических и тактических задач предприятия (достижение более высоких индивидуальных результатов, вклад в снижение издержек производства, в увеличение объемов реализуемой продукции/услуги, экономию ресурсов и т.п.)

Командный бонус – премиальное вознаграждение группы за достижение целей своего подразделения, стратегически или тактически значимых для организации в целом (увеличение продаж, повышение конкурентоспособности, повышение прибыли, рост производительности в подразделении и пр.)

Размер премии (в процентах) для каждого работника должен быть четко определен. Он зависит от выручки, полученной непосредственно работником, общих доходов или прибыли организации.

Бонусная система оплаты труда применяется, например, для тех, от чьей работы напрямую зависят доходы или прибыль организации (например, работников торговли, сферы услуг).

Тантьема – это дополнительное вознаграждение (премия) представителей высшего управленческого звена, которое выплачивается за вклад руководителя на стратегическом (принципиальном) уровне в существенное улучшение общих финансово-хозяйственных и корпоративно-командных показателей. Например, повышение общей прибыли предприятия, продвижение и закрепление нового товара/услуги на рынке, успешную реализацию стратегических установок, существенное снижение величины издержек производства, значительную экономию ресурсов, повышение эффективности производства и т.п.

Все системы заработной платы в зависимости от того, какой основной показатель применяется для определения результатов труда, принято подразделять на две большие группы, называемыми формами заработной платы.

## 2. Форма платы труда

**Форма заработной платы** – это тот или иной класс систем оплаты труда, сгруппированных по признаку основного показателя учета результатов труда при оценке выполненной работником работы с целью его оплаты.

Существуют две основные формы заработной платы:

1. **Повременная** – форма оплаты труда, при которой заработная плата работнику начисляется по установленной ставке или окладу за фактически отработанное время.
2. **Сдельная** – форма оплаты труда за фактически выполненный объём работы (изготовленную продукцию) на основании действующих расценок за единицу работы.

**Повременная форма оплаты труда** применяется при невозможности или нецелесообразности установления количественных параметров труда; при этой форме оплаты труда работник получает заработную плату в зависимости от количества отработанного времени и уровня его квалификации.

Организация повременной оплаты труда требует соблюдения следующих условий:

1. Без надлежащего табельного учёта фактически отработанного времени нельзя правильно организовать повременную оплату труда.
2. Необходима тарификация рабочих повременщиков, руководителей, специалистов и служащих на основании соответствующих нормативных документов.
3. Установление и правильное применение норм и нормативов, регламентирующих организацию труда повременщиков.
4. Создание на рабочих местах всех необходимых условий для эффективной работы.

Различают несколько систем повременной формы оплаты труда: простая повременная, повременно-премиальная, повременно-премиальная с нормированным заданием, «плавающие оклады» и т.д.

Заработная плата при простой повременной системе начисляется по тарифной ставке работника данного разряда за фактически отработанное время. Может устанавливаться часовая, дневная, месячная тарифная ставка. Заработная плата работника за месяц ( $Z_{п.м.}$ ) при установленной часовой тарифной ставке работника данного разряда ( $T_ч$ ) определяется по формуле:

$$Z_{п.м.} = T_ч * Ч_ф,$$

где  $Ч_ф$  – фактически отработанное количество часов в месяце.

Заработная плата рабочего за месяц при дневной тарифной ставке определяется аналогично.

При месячной оплате расчет заработной платы осуществляется исходя из твердых месячных окладов (ставок), числа рабочих дней, фактически отработанных работником в данном месяце, а также планового количества рабочих дней согласно графику работы на данный месяц.

Организации могут применять почасовую и поденную формы оплаты труда как разновидности повременной оплаты труда. В этом случае заработок работника определяется путем умножения часовой (дневной) ставки оплаты труда на число фактически отработанных часов (дней). Как правило, по таким формам оплачивается труд персонала вспомогательных и обслуживающих подразделений организации, а также лиц, работающих на условиях совместительства.

Повременно-премиальная система оплаты труда – представляет собой сочетание простой повременной оплаты труда с премированием за выполнение количественных и качественных показателей по специальным положениям о премировании работников.

При окладной системе оплата труда производится не по тарифным ставкам, а по установленным месячным должностным окладам. Система должностных окладов используется для руководителей, специалистов и служащих. Должностной месячный оклад – абсолютный размер заработной платы, устанавливаемый в соответствии с занимаемой должностью. Окладная система оплаты труда может предусматривать элементы премирования за количественные и качественные показатели.

На предприятиях любой формы собственности должны быть утвержденные руководством предприятия штатные расписания, где указываются должности работающих и соответствующие этим должностям месячные оклады. Месячный оклад каждой категории работающего может быть дифференцирован в зависимости от уровня квалификации, ученого звания, степени и т.д. в соответствии с положением о профессии (должности).

Повременная с нормированным заданием (или сдельно-повременная) – при этом работнику устанавливается объем работ, который должен быть выполнен за определенный период времени.

Оплата труда руководителей государственных предприятий должна оговариваться в трудовом договоре (контракте), поэтому она получила название контрактной.

В настоящее время почти 80% рабочих экономически развитых стран находятся на повременной оплате труда с установленной нормой выработки. Применение этой системы направленно на эффективное решение следующих задач:

- выполнение производственных заданий по каждому рабочему месту и производственному подразделению в целом;
- совершенствование организации труда и снижение трудоёмкости выпускаемой продукции;
- рациональное использование материальных ресурсов и повышение качества выпускаемой продукции;
- развертывание коллективных форм организации труда;
- повышение профессионального мастерства рабочих и на этой основе широкое совмещение профессий;
- обеспечение планового прироста заработной платы в зависимости от роста производительности труда, повышение качества продукции и рационального использования материальных ресурсов;
- дифференциация заработной платы с учётом квалификации и категории рабочих в соответствии с их трудовым вкладом и условиями труда.

*Недостатком повременной системы* оплаты труда является то, что должностной оклад не в состоянии учесть различия в объёмах работ, выполненных работниками одной профессии и квалификации.

**Сдельная система оплаты труда** применяется, когда есть возможность учитывать количественные показатели результата труда и корректировать его путем установления норм выработки, нормы времени, нормированного производственного задания.

Организация сдельной оплаты труда предусматривает соблюдение следующих условий:

- 1) наличие научно-обоснованных норм затрат труда и правильную тарификацию работ в соответствии с требованиями тарифно-квалификационных справочников;
- 2) выработка продукции должна быть решающим показателем работы сдельщика, а её уровень должен непосредственно зависеть от самого работника. Иначе говоря, отдельный работник или их группа могли бы реально обеспечивать соответствующий уровень производительности своего труда;
- 3) создание на рабочих местах всех необходимых условий для эффективной работы;
- 4) без надлежащего учёта результатов работы и фактически отработанного времени не может быть эффективной сдельной оплаты потому, что любые отклонения в правильности учета приведут к искусственному завышению объёма выполненной работы или уровню выполнения норм.

При сдельной системе оплаты труда работников оплата осуществляется по сдельным расценкам в соответствии с количеством произведенной продукции.



Основой сдельной оплаты труда является сдельная расценка за единицу продукции, работ, услуг, которая определяется по формулам:

$$P_{ед} = \frac{T_{ст}}{N_{выр}^ч} \quad P_{ед} = \frac{T_{ст} \cdot T_{см}}{N_{выр}^{см}}$$

где  $T_{ст}$  – часовая тарифная ставка выполняемой работы;

$T_{см}$  – продолжительность смены, ч;

$N_{выр}^ч, N_{выр}^{см}$  – норма выработки соответственно за час работы, смену, ед. продукции;

$P_{ед}$  – расценка.

Сдельная расценка, а соответственно и сдельная форма оплаты труда, может быть индивидуальной и коллективной.

Если установлена норма времени, сдельная расценка определяется по формуле:

$$P_{сд} = T_{ст} * N_{вр},$$

где  $N_{вр}$  – норма времени на изготовление продукции, работ, услуг.

В зависимости от способа подсчета заработка при сдельной оплате различают несколько форм оплаты труда.

Прямая сдельная система оплаты труда – когда труд работников оплачивается по сдельным расценкам непосредственно за количество произведенной продукции (операций) по следующей формуле:

$$Z_{сд} = P_{ед} * q$$

где  $Z_{сд}$  – сдельный заработок;

$P_{ед}$  – расценка;

$q$  – количество произведенной продукции.

Она может применяться там, где увеличение выпуска продукции зависит в основном от рабочего, где труд исполнителя нормируется, где на первый план выдвигается необходимость расширения производства продукции и услуг. Эта система недостаточно стимулирует работника повышать качество продукции, экономно расходовать производственные ресурсы.

Сдельно-премиальная – когда оплата труда включает премирование за перевыполнение норм выработки, достижение определенных качественных показателей: сдачу работ с первого предъявления, отсутствие брака, рекламации, экономии материалов. Она служит основой мотивации работников в улучшении как количественных, так и качественных результатов труда.

При сдельно-премиальной оплате труда работающему сверх заработка по прямым сдельным расценкам выплачивается премия за выполнении и перевыполнение заранее установленных количественных и качественных показателей работы:

$$Z_{\text{сд.пр}} = Z_{\text{сд}} + Z_{\text{пр}} \quad \text{или} \quad Z_{\text{сд. пр.}} = Z_{\text{сд}} * (1 + \Pi_{\text{пр}}/100),$$

где  $Z_{\text{сд.пр}}$  – сдельный заработок при сдельно-премиальной оплате труда;

$Z_{\text{пр}}$  – премия за выполнение (перевыполнение) установленных показателей;

$\Pi_{\text{пр}}$  – процент премии за выполнение показателей премирования.

В положении о премировании персонала устанавливаются размеры премий и условий поощрения, при соблюдении которых премия выплачивается или снижается, если выявлены конкретные упущения в работе.

Сдельно-прогрессивная оплата труда предусматривает начисление заработной платы следующим образом:

- за объём работы в пределах трудовой нормы – по стабильной расценке;

- за объём работы, превышающий нормы выработки – по повышенным расценкам.

$$Z_{\text{сд пр}} = Z_{\text{при вып.нор.}} + Z_{\text{сверх норм}} = Q_{\text{норм}} * P_{\text{норм}} + Q_{\text{сверх норм}} * P_{\text{сверх норм}}$$

Применение сдельно-прогрессивной оплаты труда эффективно в тех случаях, когда требуется стимулировать быстрый рост объёма работы (продукции, оборота, услуг), например, на новом предприятии или на новом рынке.

Однако при перевыполнении норм труда, здесь может быть утрачена обоснованная связь роста заработной платы с ростом производительности труда. Расчет заработка при сдельной системе оплаты труда осуществляется по документам о выработке.

Сдельно-регрессивная характеризуется тем, что начиная с определенного уровня перевыполнения норм, происходит снижение сдельной расценки.

Косвенно-сдельная оплата труда – система оплаты труда, при которой труд вспомогательного персонала оплачивается по косвенным сдельным расценкам из расчета количества продукции, произведенной основными работниками, которых они обслуживают.

Косвенно-сдельную расценку ( $P_k$ ) можно рассчитать по формуле:

$$P_k = \frac{T_c}{q}$$

Где  $T_c$  – дневная тарифная ставка рабочего, оплачиваемого по данной системе;

$q$  – нормируемый объем (суммарная норма выработки) обслуживаемых производственных рабочих.

Эта система мотивирует заинтересованность работника в улучшении обслуживания производственных процессов, рациональном использовании ресурсов и т.д.

Аккордная система – когда совокупный заработок определяют за выполнение тех или иных стадий работы или за полный комплекс выполняемых работ. Разновидностью аккордной формы является оплата труда работников, которые не состоят в штате предприятия и выполняют работы по заключенным договорам гражданско-правового характера. Аккордная оплата труда стимулирует выполнение всего комплекса работ с меньшей численностью работающих и в более короткие сроки.

Аккордные сдельные расценки определяются при индивидуальной форме оплаты труда по формуле:

$$P_{\text{ак}} = \sum P_i g_i.$$

При коллективной форме труда по формуле:

$$P_{\text{ак}} = \frac{\sum_{i=1}^n P_i g_i}{Q},$$

где  $P_{\text{ак}}$  – аккордная сдельная расценка, руб. и коп;

$P_i$  – расценка  $i$ -го вида работ, руб. и коп;

$g_i$  – объем  $i$ -го вида работ в натуральных измерителях;

$Q$  – общий объем работ по конечному результату, в натуральных измерителях.

Сумма аккордного заработка определяется по формуле:

$$P_{\text{ак}} = \frac{\sum_{i=1}^n P_i g_i}{Q},$$

Аккордно-премиальная система – означает, что за сокращение сроков выполнения аккордного задания при качественном выполнении работ рабочим выплачивается премия.

Коллективная (бригадная) система – когда заработок каждого работника поставлен в зависимость от конечных результатов работы всей бригады, участка и т.д. Коллективная (бригадная) сдельная оплата труда применяется на работах по сборке, ремонту, эксплуатации подвижного состава железных дорог и т.д. Бригадная сдельная оплата труда может

применяться и в тех случаях, когда труд рабочих функционально разделен, т.е. каждый рабочий выполняет какую-либо работу самостоятельно, но в то же время он связан с каким-то конечным результатом производства. Нормы выработки при этом устанавливаются не для каждого рабочего, а для всей бригады рабочих.

При этой системе бригадные сдельные расценки определяются по одной из следующих формул:

$$P_{\text{б}} = \sum T_c \cdot N_{\text{вр}} \text{ или } P_{\text{б}} = \frac{\sum T_c}{N_{\text{выр}}},$$

где  $P_{\text{б}}$  – бригадная сдельная расценка, руб. и коп;

$T_c$  – тарифная ставка разряда выполняемой работы, руб. и коп;

$N_{\text{вр}}$  – норма времени;

$N_{\text{выр}}$  – бригадная норма выработки.

Общий сдельный заработок бригады определяется по формуле:

$$З_{\text{б}} = \sum P_{\text{б}} \cdot Q.$$

### 3. Понятие, сущность и классификация затрат предприятия.

**Затраты** характеризуют в денежном выражении объем ресурсов за определенный период, использованных на производство и сбыт продукции, и трансформируются в себестоимость продукции, работ и услуг.

В экономической литературе и на практике наряду с термином «затраты» повсеместно используются и такие, как «расходы» и «издержки». Причем многие авторы трактуют их как синонимы и не делают различий между этими тремя понятиями. Между тем фактически эти понятия имеют разное экономическое содержание.

**Представление о затратах предприятия основывается на трех важных положениях.**

1. Затраты определяются использованием ресурсов, отражая, сколько и каких ресурсов израсходовано при производстве и реализации продукции за определенный период.

2. Объем использованных ресурсов может быть представлен в натуральных и денежных единицах, однако в экономических расчетах прибегают к денежному выражению затрат.

3. Определение затрат всегда соотносится с конкретными целями, задачами, т. е. 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, непосредственно связанные с выполнением технологических операций, обслуживанием и эксплуатацией производственного оборудования и машин,

управлением производством, и управленческие и коммерческие затраты, связанные с общим, административным управлением и сбытом продукции.

Классификация затрат для целей управления должна отвечать главному требованию — базироваться на признаках, позволяющих дифференцировать затраты в различных аспектах. Классификация затрат по основным признакам дана в таблице 1.

Таблица 1. Классификация затрат по основным признакам

<b>Признак классификации (группировки затрат)</b>	<b>Элементы классификации</b>
Вид экономического элемента деятельности	Промышленная, транспортная, коммерческая и др.
Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения)	Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов) Затраты на оплату труда Страховые взносы Амортизация Прочие затраты
Калькуляционная статья (цель затрат)	Сырье и материалы Возвратные отходы (вычитаются) Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций Топливо и энергия на технологические цели Заработная плата основных производственных рабочих Дополнительная заработная плата основных производственных рабочих Страховые взносы Расходы на подготовку и освоение производства Общепроизводственные расходы Общехозяйственные расходы Потери от брака Прочие производственные расходы Расходы на продажу
Зависимость от объема производства	Переменные (зависящие от объема производства и, в свою очередь, подразделяемые на пропорциональные, прогрессивные, дигрессивные) Условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства)
Способ отнесения на себестоимость единицы продукции, работы, услуги	Прямые, непосредственно относимые на себестоимость изделия Косвенные, относимые на себестоимость изделий пропорционально базе: — заработной плате основных производственных рабочих; — прямым затратам
Сложность затрат	Простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат Комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат
Отношение к технологическому	Основные Накладные (расходы на организацию производства и

процессу	управление)
Отношение к процессу производства	Затраты предметов труда Затраты средств труда Затраты живого труда
Участие в процессе производства	Затраты предпроизводственные Затраты производственные Затраты на продажу (коммерческие)
Периодичность возникновения	Единовременные Текущие Периодические
Охват планированием	Планируемые Непланируемые
Лимитирование	Лимитируемые постановлениями Правительства РФ Нелимитируемые
Степень готовности продукции	Затраты на готовую продукцию (работы, услуги) Затраты в незавершенном производстве Затраты на реализованную продукцию
Объект управления	Затраты по операционным и географическим сегментам Затраты в местах их возникновения Затраты в центрах затрат Затраты в центрах ответственности
Отнесение к периоду	Расходы будущих периодов (отложенные затраты) Зарезервированные затраты
Функции управления	Затраты на маркетинг, материально-техническое обеспечение, сбыт, подготовку производства, качество, на подготовку кадров и др.

Для целей управления затраты на предприятии наиболее часто группируют по двум признакам:

- экономическим элементам;
- калькуляционным статьям себестоимости.

**Классификация по экономическим элементам.** Группировка затрат по экономическим элементам предусматривает объединение отдельных затрат по признаку их однородности, безотносительно к тому, на что и где они израсходованы.

Группировка затрат по экономическим элементам позволяет установить, каких и сколько выполнено на предприятии однородных затрат. Это позволяет судить о структуре затрат, которая является важной характеристикой продукции и деятельности предприятия.

Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) по экономическим элементам определяется предприятием самостоятельно. В качестве методических рекомендаций для разработки внутренних документов по отнесению затрат на предприятии к конкретным экономическим элементам может быть использовано Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 г. № 552 с учетом изменений и дополнений, внесенных в него Постановлением Правительства РФ от 1 июля 1995 г. № 661.

На всех промышленных предприятиях при формировании затрат по обычным видам деятельности используют следующие элементы затрат:

✓ материальные затраты за вычетом стоимости возвратных отходов (в том числе стоимость сырья и материалов, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, работ и услуг производственного характера, выполненных сторонними организациями), использованных непосредственно для производства продукции. К материальным затратам относят также стоимость топлива, энергии, вспомогательных материалов, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей и других материальных ценностей, израсходованных на производственные и хозяйственные нужды. К экономическому элементу «Материальные затраты» относят также затраты на вспомогательные материалы, израсходованные на упаковку произведенной продукции, материальные ценности, израсходованные на другие производственные и хозяйственные нужды (например, на ремонт оборудования, на осуществление контроля за качеством продукции и т. п.);

✓ затраты на оплату труда, куда включают затраты по оплате труда штатного и внештатного персонала, в том числе на основную и дополнительную заработную плату, а также премии за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты. Премии, не предусмотренные системным положением по оплате труда на предприятии, материальная помощь, оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору отпусков работникам сверх предусмотренных законодательством и другие выплаты, не связанные непосредственно с оплатой труда, не включаются в экономический элемент «затраты на оплату труда», поскольку не включаются в себестоимость продукции;

✓ страховые взносы (отчисления в фонд социального страхования, в пенсионный фонд, на обязательное медицинское страхование) включают отчисления на социальные нужды от суммы оплаты труда, включаемой в затраты на производство продукции, работ и услуг и их продажу и продажу товаров, включаются в состав затрат по этому экономическому элементу. Отчисления от суммы выплат, включаемых в состав операционных, внереализационных или чрезвычайных расходов, в затраты по экономическому элементу «страховые взносы» не включаются, а входят в состав соответствующих расходов;

✓ амортизация. В экономический элемент «амортизация» включается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные ценности. Организациям высокотехнологичных отраслей (связи, космической промышленности) и организациям, имеющим эффективные виды машин и оборудования, разрешается применение механизма ускоренной амортизации.

✓ прочие затраты. К экономическому элементу «Прочие затраты» относятся затраты, которые не вошли в предыдущие экономические элементы. Плата за аренду основных средств, за подготовку и переподготовку кадров, затраты на командировки, платежи за полученную

лицензию на право пользования патентом, ноу-хау; плата сторонним организациям за сторожевую и пожарную охрану и др.

Группировка по экономическим элементам используется при составлении сметы затрат на производство по предприятию, цехам или другим объектам управления затратами. В ней количественно отражается, сколько и каких затрат будет или фактически произведено. Она, однако, не показывает назначения производственных затрат, их связи с результатами производства и целесообразности.

Устранить этот недостаток позволяет перегруппировка производственных затрат, которая выделяет среди них:

➤ предпроизводственные затраты, осуществляемые до начала производства основной продукции и связанные с его подготовкой и освоением (затраты на наладку оборудования новых цехов, затраты на пробный выпуск предусмотренной проектом продукции);

➤ производственные затраты:

- непосредственно связанные с выполнением операций технологического процесса (стоимость материальных ресурсов на производство продуктов труда, оплата труда основных производственных рабочих с относящимися к ней отчислениями на социальные нужды и др.);

- на обслуживание и эксплуатацию производственного оборудования и машин (оплата труда рабочих, занятых обслуживанием производственного оборудования, с относящимися к ней отчислениями на социальные нужды, стоимость материальных ресурсов, израсходованных на работу машин и оборудования и др.);

- связанные с управлением производством (оплата труда руководителей и специалистов цехов с относящимися к ней отчислениями на социальные нужды, затраты на охрану труда и обеспечение техники безопасности в цехе и др.);

управленческие затраты:

- общие и административные затраты (оплата труда руководителей, специалистов и служащих заводоуправления с относящимися к ней отчислениями на социальные нужды, затраты материальных ресурсов, израсходованных на общехозяйственные нужды, затраты на командировки рабочих, руководителей, специалистов и служащих заводоуправления и др.);

➤ затраты на продажу, связанные со сбытом продукции (затраты на упаковку продукции, оплату погрузо-разгрузочных работ, тару, транспортировку продукции, рекламу и др.).

Перегруппировка производственных затрат проводится по калькуляционным статьям себестоимости.

Классификация по статьям калькуляции. Все затраты предприятия, подлежащие включению в себестоимость готовой продукции (работ, услуг), в конечном счете полностью распределяются, т. е. включаются в себестоимость отдельных видов произведенной продукции (или групп однородной продукции), выполненных работ и оказанных услуг.

Группировка затрат по статьям калькулирования себестоимости



показывает на направленность произведенных затрат и обеспечивает выделение затрат, связанных с производством отдельных видов продукции. Эти затраты относят на себестоимость продукции прямо или косвенно, при этом снижается трудоемкость распределения косвенных затрат между производственными подразделениями предприятия и отнесения их на отдельные изделия, работы и услуги. Классификация затрат по калькуляционным статьям обусловлена необходимостью калькулирования себестоимости единицы продукции (работы, услуги), и перечень калькуляционных статей себестоимости на предприятиях различается по отраслям производства. Например, в машиностроении применяется следующая группировка затрат по калькуляционным статьям себестоимости:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- топливо и энергия на технологические цели;
- заработная плата основных производственных рабочих;
- дополнительная заработная плата основных производственных рабочих;
- страховые взносы основных производственных рабочих;
- общепроизводственные расходы, в том числе:
  - расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
  - цеховые расходы;
  - общехозяйственные расходы;
  - прочие производственные расходы;
  - расходы на продажу (коммерческие расходы).

Описанная группировка затрат позволяет определить технологическую, цеховую, производственную и коммерческую (полную) себестоимость.

К технологической себестоимости относят только прямые затраты на производство по таким статьям, как: сырье и материалы, возвратные отходы (вычитаются), топливо и энергия на технологические цели, заработная плата основных производственных рабочих. Технологическую себестоимость часто называют участковой, так как затраты, составляющие ее, складываются на производственном участке.

Цеховая себестоимость образуется путем добавления к технологической себестоимости калькуляционных статей затрат, формирующихся на уровне цеха: дополнительной заработной платы основных производственных рабочих, отчислений на социальные нужды основных производственных рабочих и общепроизводственных расходов.

Производственная себестоимость есть сумма цеховой себестоимости и калькуляционных статей затрат, складывающихся в целом по предприятию — общехозяйственных и прочих производственных расходов.

Коммерческая (полная) себестоимость состоит из производственной себестоимости и затрат на продажу.

Выделение участковой, цеховой, производственной и полной себестоимости продукции позволяет определить ответственность руководителей производственных подразделений только за те затраты, на

которые они могут активно влиять, и ввести на практике принцип персонализации ответственности.

**По отношению к технологическому процессу** (по экономической роли в процессе производства) затраты принято классифицировать на основные и накладные.

**Основные** затраты связаны с выполнением производственного процесса, а накладные затраты связаны с обслуживанием производства и управлением.

**Накладные** расходы выступают как нежелательные, увеличивающие затраты, не связанные непосредственно с производством продукции. Однако на предприятии для эффективной деятельности необходимо выполнение около 30 функций управления, обеспечения и обслуживания производства. В условиях рыночной экономики предприятие самостоятельно решает, какие функции управления и обслуживания производства и в каком объеме оно будет выполнять. Неоправданное снижение затрат на эти цели приводит к ухудшению организации и управления производством, снижению конкурентоспособности предприятия и экономических результатов его деятельности.

**Классификация затрат по способу отнесения на себестоимость единицы продукции (работ, услуг) предусматривает их деление на прямые и косвенные.**

К **прямым** относят затраты, которые непосредственно относятся к объекту калькуляции и могут быть отнесены прямым способом на себестоимость конкретного изделия или группы однородных изделий работ или услуг: сырье и материалы; покупные изделия; полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций; топливо и энергия на технологические цели; заработная плата основных производственных рабочих; износ инструмента и приспособлений целевого назначения. К **косвенным** затратам относятся затраты, не имеющие непосредственного (прямого) отношения к производству данного наименования продукции, в связи с чем они не могут быть включены в их себестоимость прямым счетом. Косвенные затраты связаны с производством определенных групп изделий, выполнением работ и услуг или производством и реализацией всей продукции предприятия.

**Для экономики предприятия важным признаком классификации затрат является их отношение к объему производства. В зависимости от объема производства продукции затраты предприятия подразделяются на переменные и постоянные.**

В основу такой группировки затрат положена объективно существующая связь с объемом производства одних затрат и независимость других.

К **переменным** затратам относят прямые материальные и трудовые затраты, которые всегда являются переменными, так как непосредственно зависят от объемов производства и продаж продукции. Часть косвенных затрат можно классифицировать как переменные. Это затраты на

электроэнергию, топливо, вспомогательные материалы, которые относятся к общепроизводственным расходам, но также могут быть переменными. Затраты на упаковку, складирование, погрузочные и разгрузочные работы, транспортировку, охрану грузов также зависят от физических объемов производства и продаж продукции и относятся к расходам на продажу. Они могут быть также отнесены к переменным затратам.

К **постоянным** (условно-постоянным) затратам относят часть общепроизводственных расходов (по содержанию и эксплуатации оборудования, цеховые) и общехозяйственные расходы (амортизация основных средств, арендная плата, заработная плата служащих, специалистов и руководителей и т. п.).

#### **4. Понятие себестоимости. Калькулирование себестоимости продукции.**

**Себестоимость продукции (работ, услуг)** – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на производство и сбыт продукции (работ, услуг).

Себестоимость продукции – емкая, многообразная и динамичная экономическая категория. Она является важнейшим качественным показателем, который показывает, во что обходится предприятию производство и сбыт продукции. Чем ниже себестоимость, тем выше прибыль и, соответственно, рентабельность производства.

Исчисление себестоимости продукции предприятию необходимо для:

- ◆ оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики;
- ◆ определения рентабельности производства и отдельных видов продукции;
- ◆ осуществления внутрипроизводственного хозрасчета;
- ◆ выявления резервов снижения себестоимости продукции;
- ◆ определения цен на продукцию;
- ◆ расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий;
- ◆ обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших изделий и т.д.

**Себестоимость регулируется для обеспечения следующих общественно значимых моментов:**

- 1. Реализация принципа социального партнёрства через включение в с/ст налогов, страховых сборов
- 2. Заинтересованности в технологическом развитии предприятия через ускорение начисления амортизации и через отнесение затрат на *НИОКР*
- 3. Заинтересованность в экономии накладных расходов через систему государственных норм и нормативов

**Калькулирование себестоимости продукции** (работ, услуг)– это исчисление величины затрат, приходящихся на единицу (выпуск) продукции. Ведомость, в которой производится расчет на единицу продукции, называется калькуляцией.

Номенклатуру статей каждое предприятие может устанавливать для себя самостоятельно с учетом своих специфических потребностей. Их примерный перечень установлен отраслевыми инструкциями по учету и калькулированию себестоимости продукции.

В наиболее общем виде номенклатура статей калькуляции выглядит следующим образом:

1. «Сырье и основные материалы».
2. «Полуфабрикаты собственного производства».
3. «Возвратные отходы» (вычитаются).
4. «Вспомогательные материалы».
5. «Топливо и энергия на технологические цели».
6. «Расходы на оплату труда производственных рабочих».
7. «Отчисления на социальные нужды».
8. «Расходы на подготовку и освоение производства».
9. «Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования».
10. «Цеховые (общепроизводственные) расходы».
11. «Общехозяйственные расходы».
12. «Потери от брака».
13. «Прочие производственные расходы».
14. «Коммерческие расходы».

Итог первых десяти статей позволяет получить цеховую себестоимость, итог первых тринадцати статей образует производственную себестоимость, а итог всех четырнадцати статей – полную себестоимость продукции.

В состав **общепроизводственных** расходов включаются:

- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования (РСЭО);
- цеховые расходы на управление.

В свою очередь *РСЭО* включают: амортизацию оборудования и транспортных средств (внутризаводского транспорта); издержки на эксплуатацию оборудования в виде смазочных, обтирочных, охлаждающих и др. материалов; заработная плата рабочих, обслуживающих оборудование, и отчисления на социальные нужды; расходы всех видов энергии, пара, сжатого воздуха, услуг вспомогательных производств; расходы на ремонт оборудования, техосмотры; расходы на внутризаводское перемещение материалов, полуфабрикатов.

*Цеховые расходы* на управление состоят из следующих расходов: зарплата аппарата управления цехов с отчислениями на социальные нужды; затраты на амортизацию зданий, сооружений, инвентаря, содержание и

ремонт зданий, сооружений; обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности; на одежду и спецобувь и др. аналогичные затраты.

**Общехозяйственные** расходы связаны с функциями управления в рамках всего предприятия. В состав этих расходов включается несколько групп:

- административно-управленческие (зарплата работников аппарата управления предприятием, отчисления на социальные нужды, материально-техническое и транспортное обслуживание их деятельности, затраты на командировки; содержание пожарной, военизированной, сторожевой охраны);

- общехозяйственные (амортизация ОС и НМА общезаводского характера; ремонт зданий, сооружений; содержание и обслуживание технических средств управления, например, вычислительных центров, узлов связи; освещение, отопление; оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг, оплата услуг банка);

- подготовка и переподготовка кадров, расходы по набору рабочей силы;

- природоохранные (текущие затраты, связанные с содержанием очистных сооружений, на уничтожение экологически опасных отходов, экологические платежи);

- налоги и обязательные платежи (по страхованию имущества, транспортный налог, земельный налог).

### Технико-экономические факторы снижения себестоимости



## **5. Основные направления снижения издержек производства продукции.**

**Снижения затрат на производство продукции достигается в результате:**

- применения ресурсосберегающих технологий, обеспечивающих экономию материалов и энергии, высвобождение работников;
- строгого соблюдения технологической дисциплины, приводящего к сокращению потерь от брака;
- использования технологического оборудования, особенно дорогостоящего, в экономически эффективных областях и режимах;
- сбалансированной эксплуатации производственных мощностей, приводящей к сокращению стоимости основных средств, полуфабрикатов и запасов готовой продукции;
- разработки оптимальной стратегии технического развития предприятия, обеспечивающей рациональный уровень затрат и получение прибыли на создание технического потенциала предприятия;
- повышение организационного уровня производства, влекущего за собой сокращение потерь рабочего времени, длительности производственного цикла и снижение себестоимости продукции и размеров оборотных средств предприятия;
- внедрение эффективных систем внутрипроизводственных экономических отношений, способствующих экономии всех видов ресурсов, повышению качества продукции;
- рационализации организационной структуры системы управления производством, а значит, сокращения затрат на управление, повышение его эффективности.

### **Контрольные вопросы:**

1. Что входит в состав кадров предприятия?
2. В чем различие явочного и списочного состава кадров?
3. В чем разница между сдельной и повременной системой оплаты труда?
4. Какие функции выполняет заработная плата?
5. В чем заключаются особенности разных форм оплаты труда?
6. В чем суть косвенно-сдельной оплаты труда?
7. Что представляют собой издержки производства?
8. Что такое себестоимость продукции?
9. Какие издержки относятся к постоянным и переменным?
10. Какие виды себестоимости различают?