

Современные подходы к финансированию затрат и снижению издержек на предприятии как основа для его инновационного развития

© 2012 Е.Ю. Чичерова

Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации
E-mail: dv.muzlova@migsu.ru

В статье раскрывается экономическое содержание основных экономических категорий рыночной экономики - издержек производства, затрат предприятия, расходов предприятия; подробно рассматриваются составляющие себестоимости и состав затрат, входящих в себестоимость продукции современных организаций; представлены несколько видов классификаций затрат; намечены направления эффективного снижения издержек производства в целях его развития и внедрения инноваций.

Ключевые слова: издержки производства, затраты предприятия, себестоимость продукции, экономические элементы, методика расчета материальных затрат, резервы снижения себестоимости, внедрение инноваций.

Затраты, издержки и себестоимость продукции являются важнейшими экономическими категориями. Во многом именно их уровень определяет величину прибыли и рентабельности предприятия, эффективность его хозяйственной деятельности. Формула эффективности деятельности любого предприятия выглядит как соотношение результатов и затрат. Поэтому увеличение результативной части и уменьшение затратной одинаково приводит к увеличению отдачи, результативности производства, появлению реальных возможностей усиления инновационной составляющей.

Издержки производства являются одной из важнейших экономических категорий экономической и финансовой деятельности предприятия. Они отражают использование факторов производства (природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов и др.).

В рыночной экономике издержки предприятия характеризуются их эффективностью (т.е. возможностью производства товаров и услуг с помощью этих ресурсов в наиболее выгодных и доступных для производства сферах).

Понятия затрат на производство и издержек производства не являются тождественными. Понятие *издержек производства* более общее, так как с точки зрения общества они включают в себя *весь объем затрат живого и овеществленного труда* и равны стоимости продукции. Кроме того, понятие издержек чаще всего связывают с определенной сферой (издержки производства, издержки обращения и др.).

Затраты овеществленного труда выступают в двух формах, по-разному включаемых в издержки производства. Это, *во-первых*, стоимость израсходованных в производственном процессе сырья, материалов, топлива и других материальных ресурсов, выступающих как оборотные производственные фонды, и, *во-вторых*, амортизационные отчисления, отражающие в стоимостном выражении износ основных производственных фондов.

Деление средств производства на *основные* и *оборотные* производственные фонды, а в рыночной экономике - на основной и оборотный капитал обусловлено особенностями их использования в воспроизводственном цикле.

Основные производственные фонды - предметы длительного действия (больше года), сохраняющие в ходе функционирования натуральную форму и переносящие свою стоимость на готовый продукт частями, в меру снашивания.

Оборотные производственные фонды - это предметы труда, которые используются в одном производственном цикле и целиком входят в состав готового продукта, теряя при этом свое материально-вещественное воплощение и полностью переносят на продукт свою стоимость.

Затраты *живого труда* в денежной форме представляют собой заработную плату и начисления на нее.

Понятие *издержек производства* более общее, определяется как затраты на экономические ресурсы. Они подразделяются на *явные* (или фактические) издержки предприятия (которые складываются из конкретных затрат, произведенных

предприятием, - заработная плата, расходы на сырье, плата за аренду у др.) и *неявные* издержки (вмененные издержки, или издержки упущенных возможностей) - затраты, связанные с тем, что предприятие, используя капитал для производства товара, тем самым упускает возможность альтернативного его использования. Ограниченность средств заставляет предприятие ранжировать возможные варианты по степени их полезности, при этом всегда присутствует элемент упущенной выгоды, а следовательно, и неявные издержки. Любое управленческое решение о продолжении выпуска той или иной продукции либо о расширении такого выпуска сопровождается расчетом явных и неявных издержек. Выбор между тем или иным экономическим решением всегда характеризует возможность, которая потеряна либо отвергается сознательно для достижения иных целей.

Понятие *затрат* предприятия связано с конкретными финансовыми категориями, в первую очередь с себестоимостью продукции. Затраты - это выраженная в деньгах стоимость ресурсов, используемых для получения прибыли и достижения иных целей предприятия.

Понятие "затраты" шире, чем понятие "себестоимость", так как последняя отражает часть общих затрат (затраты на простое воспроизводство).

Себестоимость продукции (работ и услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. Себестоимость реализованной продукции - это часть себестоимости изготовленной продукции. Выделяют общую себестоимость продукции и себестоимость единицы продукции.

Для различных отраслей (в промышленности в зависимости от специфики отрасли, в торговле, общественном питании, строительстве и др.) существуют особенности включения затрат в состав себестоимости выпускаемой продукции, работ и услуг.

Состав затрат, включаемых в себестоимость, зависит как от проводимой в нашей стране налоговой политики, так и от состояния экономики на современном этапе развития.

Расходами в Налоговом кодексе РФ называются обоснованные затраты предприятия (оправданные затраты), оценка которых выражена в денежной форме. В зависимости от характера, предприятия, условий и направлений его деятельности затраты предприятия подразделяются

на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Затраты, связанные с производством и реализацией продукции, включают в себя:

- затраты на изготовление (производство), хранение и доставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, приобретение и (или) реализацию товаров (работ, услуг, имущественных прав);
- затраты на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном состоянии;
- затраты на освоение природных ресурсов;
- затраты на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;
- затраты на обязательное и добровольное страхование;
- прочие расходы, связанные с производством и реализацией.

Кроме того, эти расходы подразделяются на материальные расходы, затраты на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы.

Производственная себестоимость включает общую сумму затрат предприятия, в том числе материальные затраты, амортизационные отчисления, расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды, прочие расходы и изменение остатков незавершенного производства, расходов будущих периодов и резервов предстоящих расходов и платежей.

Внереализационные расходы не связаны с производством и реализацией продукции. В их состав включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией.

Необходимо заметить, что внепроизводственные и управленческие расходы относятся полностью на себестоимость продукции по окончании периода реализации, поэтому можно говорить о себестоимости реализованной продукции. Для целей эффективной управляемости ресурсами предприятия рассчитывается себестоимость по отдельным структурным подразделениям предприятия (при наличии законченного технологического цикла изготовления продукции). Она включает в себя расходы данного подразделения и является основой для составления бюджетов (смет) - плановых расчетов затрат предприятия на определенный период.

Все затраты предприятия можно классифицировать по различным направлениям (в зависимости от того, что положено в основу той или иной классификации). Обычно *классификация затрат* включает их группировку по следующим признакам: по отношению к объему произ-

водства, по экономическим элементам, по статьям калькуляции, по способу отнесения на себестоимость продукции, по степени регулирования государством и др.

По отношению к **объему производства** затраты делятся на **постоянные** и **переменные**.

Постоянные затраты не зависят от объема производства. Они существуют даже в случае простоя предприятия или в период его организации. К таким затратам относят, например, амортизацию собственных основных фондов, аренду помещений, зарплату и страхование администрации и обслуживающего персонала, некоторые виды налогов и др.

Переменные затраты изменяются пропорционально объему производства: увеличиваются с ростом выпуска продукции и уменьшаются с его снижением. К таким затратам относят затраты на сырье, материалы, комплектующие изделия и полуфабрикаты, топливо и энергию на технологические нужды, зарплату основных рабочих и некоторые другие.

Деление затрат на постоянные и переменные весьма условно, так как при длительном временном интервале все затраты предприятия изменяются. Поэтому часто их называют **условно-постоянными** и **условно-переменными**. Деление затрат на постоянные и переменные используется при проведении анализа безубыточности, при оптимизации структуры выпускаемой продукции, а также при проведении финансового планирования. Сумма постоянных и переменных затрат образует общую сумму затрат на производство и реализацию продукции. Выделяют также затраты на производство единицы продукции.

По **экономическим элементам** затраты делятся:

- на материальные затраты (сырье и материалы, покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты, топливо, электроэнергия на технологические цели и т.д.);
- затраты на оплату труда;
- начисления на фонд заработной платы согласно утвержденной ставке единого социального налога;
- амортизация основных средств;
- прочие расходы (арендная плата, обязательные страховые платежи, налоги, включаемые в себестоимость и др.).

Экономические элементы представляют собой однородные виды затрат, которые играют конкретную роль в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг). Деление на элементы используется для составления сметы затрат на производство всего объема продукции.

Поэлементная структура себестоимости различается по отраслям промышленности в зависимости от удельного веса того или иного вида затрат.

Если в **материалоемких** отраслях, в себестоимости продукции преобладают материальные затраты, то в **трудоемких** основную долю занимает оплата труда. Сюда относятся добывающие отрасли – угольная, горнорудная, торфяная, лесозаготовительная и ряд других.

Выделяют также **энергоемкие** отрасли, в себестоимости которых большой удельный вес занимают затраты на энергетические ресурсы, это цветная металлургия, химическая промышленность, производство легких металлов. К **фондоемким** отраслям можно отнести нефтедобывающую, газовую промышленности и некоторые другие.

По статьям калькуляции затраты делятся:

- на сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- топливо и энергия на технологические цели;
- основная и дополнительная заработная плата основных производственных рабочих;
- начисления единого социального налога;
- расходы на содержание машин и оборудования;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- прочие производственные расходы;
- коммерческие расходы.

Классификация затрат по статьям калькуляции осуществляется **по отдельным видам продукции**. По этому признаку затраты предприятия подразделяются на прямые и косвенные.

К **прямым** относятся затраты, которые связаны с производством конкретных видов продукции и которые могут быть непосредственно включены в себестоимость этой продукции, например, затраты на сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия по конкретному виду продукции. К **косвенным** относятся затраты, связанные с осуществлением общего производственного процесса на предприятии или с производством нескольких видов продукции, например, затраты на содержание зданий и оборудования, их ремонт, заработная плата аппарата управления и т.п. Эти затраты включаются в себестоимость конкретного вида изделий пропорционально какой-либо условной базе, чаще всего прямо пропорционально прямым затратам.

По степени регулирования государством затраты делятся на нормируемые и ненормируемые.

Такое деление затрат обычно применяется при принятии финансовых решений в области налогообложения. К нормируемым затратам относятся затраты, которые в целях исчисления налогооблагаемой прибыли принимаются в пределах установленных норм.

Классификация затрат способствует решению задач по повышению эффективности производства.

Если сравнивать классификационные подходы, то за рубежом в развитых странах последние 35–40 лет широко используется метод отчисления затрат на производство продукции по ограниченной сокращенной номенклатуре калькуляции статей.

В затраты включаются только переменные расходы: сырье и материалы, оплата труда, переменная часть косвенных расходов. Данные затраты рассматриваются как функция величины объема производственной деятельности. Совершенно обоснованно считается, что постоянные расходы слабо связаны с издержками производства отдельных видов продукции. В соответствии с этим широко принято подразделение издержек производства предприятия (фирмы) на постоянные, переменные, валовые и предельные.

Факторами, определяющими уровень затрат на рубль товара, продукции, в нашей и в зарубежной классификации являются:

1. Изменение объема выпуска продукции.
2. Изменение структуры выпуска продукции.
3. Изменение стоимости потребляемых ресурсов.
4. Изменение среднего уровня отпускных цен на продукцию в связи со следующими причинами:
 - инфляцией;
 - изменением качества продукции;
 - изменением рынков сбыта.

Предприятиям для улучшения каналов финансирования следовало бы рассмотреть: соотношение плановых и фактических сумм затрат у себя на предприятии; у конкурентов и в среднем по отрасли. Следующим важным аспектом анализа является сопоставление показателей (материалоемкости, топливоемкости и энергоемкости) по тем же параметрам. Анализ себестоимости отдельных видов продукции производится по элементам и по статьям затрат по тому же алгоритму: план - факт. После этого выясняются причины отклонений, намечаются пути уменьшения затрат. Такие аналитические подходы дают более веские основания для эффективной модернизации производства и внедрения инноваций на предприятии.

В системе факторов роста эффективности предприятий центральным звеном является снижение издержек производства продукции. В сложных взаимосвязях предприятия в условиях рыночной экономики, когда круг затрат предприятия расширяется и связи с контрагентами усложняются, снижение затратной части наиболее общей формулы эффективности (прибыль как результат деятельности предприятия, отнесенная к издержкам производства) приобретает особое значение. Главная задача предприятия в этой области состоит в том, чтобы сделать свои затраты наиболее оптимальными, обеспечивающими получение прибыли и позволяющими предприятию динамично развиваться. Основным инструментом, позволяющим сделать правильные выводы об объеме и структуре затрат, является их аналитическая оценка.

Можно выделить следующие основные **пути снижения издержек производства:**

- применение новых технологий и инноваций, внедрение ресурсосберегающих производств;
- повышение производительности труда на предприятии;
- повышение качества управления и организации производства на предприятии;
- повышение уровня квалификации кадров предприятия, как управленческих, так и непосредственных исполнителей;
- определение стратегических целей развития предприятия и точность исполнения принятой стратегии;
- совершенствование техники и технологий, применяемых в производстве;
- снижение затрат сырья и материалов, бесперебойная работа снабженческих служб;
- эффективная работа служб маркетинга, полная и своевременная реализация произведенной продукции;
- сокращение всех видов потерь на предприятии, сбор и использование отходов, отвалов, вторичных энергоресурсов, попутных продуктов и т.д.

Основой для анализа затрат на предприятии является составление смет (бюджетов) затрат на производство по месту их возникновения. Бюджетирование затрат (разработка смет затрат, планирование издержек производства и контроль отклонений) позволяет свести воедино действия различных подразделений предприятия. На стадии производства сведения об издержках нужны для определения партий изделий, загрузки оборудования и сроков его замены.

При разработке маркетинговой стратегии предприятия бюджет прямых затрат на произ-

водство служит базой для определения цены предложения. На этапе контроля устанавливается достигнутая эффективность, рентабельность и цены, где центральная часть также отводится анализу объемов и видов затрат.

Основными советами по организации работ по снижению себестоимости продукции могут быть следующие.

Разбить бизнес-процессы компании на три части: поставки - производство - сбыт (основные сферы анализа). Оценить резервы снижения себестоимости на этих трех стадиях.

Разработать программу снижения себестоимости:

- через улучшение системы закупок (маркетинг поставщиков и цен);
- снижение издержек производства (улучшение планирования, повышение уровня организации, инновации в управлении предприятием, контроль времени исполнения операций и расхода материалов);
- повышение результативности сбыта и маркетинга.

При расчете себестоимости и калькулировании использовать только прогрессивные нормы.

Важной составляющей в анализе затрат предприятия выступает **методика расчета** материальных затрат (FIFO, LIFO, оценка по средневзвешенной стоимости), расчета трудовых затрат (сдельная и повременная оплата, нормированные задания), расчета амортизационных отчислений (линейный метод; метод убывания амортизационных отчислений в геометрической прогрессии и др.).

Существующие методики расчетов постоянно совершенствуются и дополняются, что позволяет использовать наиболее прогрессивные из них и отвечающие интересам стабильного функционирования и развития предприятия.

В зависимости от отраслевой принадлежности предприятия и системы постановки учета на нем различаются методы калькуляции себестоимости продукции и методика анализа затрат с

последующим принятием решений о целесообразности дальнейшего производства продукции в прежних объемах.

Кроме перечисленных составляющих, необходимых для управления затратами предприятия (**планирование, методы расчетов, бюджетирование, анализ**), следует упомянуть также систему **управленческого учета** (в первую очередь это учет прямых затрат), без постановки которой эффективное управление невозможно. Система управленческого учета базируется на разделении затрат предприятия на постоянные и переменные, что в существующих условиях хозяйствования предприятия является достаточно трудоемкой процедурой, а также требует совершенствования методики такого разделения.

Все основные проблемы, с которыми сталкивается предприятие в области поиска путей снижения издержек производства, связаны с эффективностью деятельности самого предприятия, его структурных подразделений и общего управления предприятием.

Снижение издержек производства продукции в первую очередь зависит от планомерной работы предприятия по развитию и оптимизации его отношений с поставщиками, рационализации использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, созданию гибких производств, восприимчивых к запросам потребителей и достижениям научно-технического прогресса.

¹ Бланк А.М. Основы финансового менеджмента. М., 2008.

² Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М., 2007.

³ Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности. М., 2007.

⁴ Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия. М., 2005.

⁵ Финансы организаций (предприятий): учебник / под ред. Н.В. Колчиной. М., 2009.

⁶ Ширенбек Х. Экономика предприятия: учебник для вузов / пер. с нем. под общ. ред. И.П. Бойко. СПб., 2005.

Поступила в редакцию 06.12.2011 г.