

Тема 17. Витрати виробництва і собівартість продукції (робіт, послуг) аграрних підприємств

1. Категорія собівартості продукції і характеристика її видів
2. Склад витрат за всіма видами діяльності підприємств
3. Групування операційних витрат за економічними елементами та статтями. Класифікація витрат
4. Послідовність і методика визначення собівартості с.г. продукції
5. Поняття виробничого бюджету і обґрунтування шляхів зниження собівартості продукції

1. Категорія собівартості продукції і характеристика її видів

Собівартість як економічна категорія являє собою відокремлену частину вартості. Основу цієї категорії становлять вартість спожитих засобів виробництва і вартість необхідного продукту. В економічному сенсі **собівартість** – це грошовий вираз витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг).

Собівартість – один з найважливіших показників господарської діяльності аграрних підприємств, оскільки він свідчить, у що саме обходиться господарству виробництво відповідного виду продукції і наскільки економічно вигідним воно є в конкретних природно-економічних умовах господарювання даного аграрного формування.

У сільськогосподарському виробництві розрізняють кілька видів собівартості:

- **індивідуальна** собівартість – визначається по кожному аграрному формуванню. По окремих видах продукції її рівень залежить від місцевих агро-, зоотехн-, технічних, організаційно-економічних і природних умов;

- **суспільна** собівартість – розраховується за сукупністю аграрних формувань і відображає середні витрати на виробництво продукції. Розрізняють такі її форми, як **середньогалузева** (обчислюється по країні в цілому в розрізі кожного виду продукції), **середньозональна** і **зведена**. Остання визначається відповідно до адміністративно-територіального принципу – по району, області.

За **економічним змістом і видами витрат**, що включаються у собівартість продукції, розрізняють **виробничу** і **повну** (комерційну) собівартість. **Виробничу** собівартість формують витрати, пов'язані з виробництвом і доробкою продукції, її транспортуванням до франко-місця зберігання. В **повну** собівартість включають виробничу собівартість і витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції.

Залежно від поставленої мети і строків визначення собівартості про-

дукції розрізняють **планову,**

фактичну й очікувану собівартість. **Планова** собівартість визначається до початку планового періоду, а **фактична** – за результатами господарської діяльності в кінці звітного періоду (тобто після завершення календарного (фінансового) року) на основі фактичних витрат і обсягу одержаної продукції за звітний рік.

Очікувана (провізорна) собівартість визначається протягом року на основі як фактичних, так і прогнозних (очікуваних) даних, одержаних шляхом розрахунку з метою контролю за витрачанням коштів.

2. Склад витрат за всіма видами діяльності підприємств

В загальноекономічному розумінні **витрати звітного періоду**, згідно з СБО 16 "Витрати", **визначаються** або як зменшення активів, або як збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства.

За характером виникнення і функціональним призначенням усі витрати в Україні прийнято поділяти на такі групи:

- **операційні витрати**, що виникають в процесі операційної діяльності аграрного формування. Вони за складом, в свою чергу, також є різноманітними, тому не всі вони включаються до виробничої собівартості. До тих, що **включаються**, відносяться **прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (найважливіші з них – орендна плата за майно і за земельні ділянки, амортизація основних засобів, відрахування на соціальні заходи), загальновиробничі витрати.**

Існують також **витрати, що не включаються у виробничу собівартість продукції, але є складовою повної (комерційної)**

собівартості – адміністративні, витрати на збут, інші операційні витрати;

- **фінансові витрати**, які виникають у разі необхідності залучення позикового капіталу - витрати на виплату процентів за користування кредитами і процентів за випущені облігації та витрати за фінансовою орендою;
- **витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності і не є операційними та фінансовими** - до таких відносять собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів за їх залишковою вартістю та реалізованих майнових комплексів;
- **надзвичайні витрати** – виникають у результаті появи надзвичайних подій, які відрізняються від звичайної діяльності і не очікується, що

вони виникатимуть періодично або в кожному наступному періоді. Ці витрати враховуються при визначенні чистого прибутку і включаються до фінансової звітності за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від діяльності підприємства внаслідок збитків від надзвичайних подій.

3. Групування операційних витрат за економічними елементами та статтями має велике значення для аналізу операційної діяльності аграрного формування. Якщо розрахувати абсолютну величину кожного елемента цих витрат на одиницю продукції та їх питому вагу в загальних витратах у динаміці і простежити за їх змінами, то можна зробити досить ґрунтовні висновки про ефективність менеджменту на всіх його рівнях.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) кожне підприємство встановлює самостійно. Аграрним формуванням рекомендовано групувати операційні витрати за такими статтями (табл. 1).

Таблиця 1

Групування витрат за статтями

Статті витрат	У рослин- ництві	У тварин- ництві	У допомі- жних (обслу- говуючих) виробництвах	У підсобних промислових виробництвах
Витрати на оплату праці із соціальними нарахуваннями	+	+	+	+
Насіння і садивний матеріал	+			
Добрива	+			
Засоби захисту рослин і тварин	+	+		
Корми		+		
Сировина і матеріали (без зворотних відходів)				+
Роботи і послуги	+	+	+	+

Витрати на ремонт необоротних активів	+	+	+	+
Інші витрати на утримання основних засобів	+	+	+	+
Загальновиробничі витрати	+	+	+	+
Інші витрати	+	+	+	+
Непродуктивні витрати (в обліку)		+		

Аналіз витрат за статтями дає змогу виявити резерви їх скорочення і досягнення завдяки цьому вищої ефективності виробництва.

Для правильного визначення собівартості та її всебічного аналізу витрати з виробництва сільськогосподарської продукції класифікують за кількома ознаками. **За роллю і значенням у створенні продукції** витрати поділяються на **основні** (обов'язкові) та **неосновні** (необов'язкові). **Основні витрати** безпосередньо пов'язані з технологічним процесом і без них виробництво даного виду продукції немислиме взагалі (на насіння, корми, заробітну плату тощо). **Неосновні витрати** – це такі витрати, без яких виробництво продукції можливе, але з меншою ефективністю.

За способом включення у собівартість продукції всі витрати поділяються на **прямі** і **непрямі**. **Прямі** – витрати, які в момент виникнення можна безпосередньо віднести на відповідний об'єкт планування та обліку. Такими є витрати на заробітну плату, насіння, корми, мінеральні та органічні добрива, на амортизацію і поточний ремонт спеціалізованих основних засобів та ін.. **Непрямі** витрати пов'язані з виробництвом кількох видів продукції і не можуть бути віднесені безпосередньо на певний об'єкт планування та обліку. З огляду на це виникає необхідність у застосуванні відповідної методики їх розподілу за вказаними об'єктами, а тому цей вид затрат нерідко називають **розподільним**. До них належать загальновиробничі витрати, а також частина основних витрат, наприклад, амортизація і поточний ремонт тракторів, витрати на зрошення тощо.

Залежно від часу виробничого споживання всі витрати класифікують як **витрати поточного року** і **витрати минулих років**. У собівартість продукції звітного року включають не всі витрати поточного року. Частину їх у вигляді незавершеного виробництва відокремлюють і відносять на

собівартість продукції наступного року. Водночас частина витрат минулого року включається в собівартість продукції звітного року, що зумовлено тривалим виробничим циклом окремих видів продукції і незбігом робочого періоду з періодом виробництва.

Залежно від матеріально-речової форми понесених товаро-робничих витрат усі вони поділяються на готівкові і безготівкові. До перших відносяться заробітна плата працівників, на ресурси виробничі, що купуються, на оплату сервісних послуг та ін.. **Другий** вид витрат включає амортизацію основних виробничих засобів, власні корми і насіння, оплату праці натурою.

Усі витрати виробничі для одержання продукції мають не однаковий зв'язок з обсягом її виробництва. Залежно від характеру такого зв'язку витрати виробництва поділяють на постійні і змінні.

Постійні – це такі витрати, що безпосередньо не змінюються при збільшенні або зменшенні масштабів виробництва в короткостроковому періоді. Особливістю постійних витрат є те, що в короткостроковому періоді товаровиробнику їх важко зменшити.

Змінними називають такі витрати, величина яких безпосередньо залежить від масштабів виробництва продукції.

4. Послідовність і методика визначення собівартості с.г. продукції

Визначення собівартості різних видів продукції (робіт, послуг) здійснюється на підставі загальних для планування та обліку принципів і знаходить своє відображення в єдності об'єктів калькуляції, статей витрат і методи їх розподілу. **В плануванні й обліку розраховуються і використовуються такі показники собівартості: 1) собівартість усієї продукції; 2) собівартість одиниці продукції; 3) витрати на одну грошову одиницю вартості продукції.**

Собівартість одиниці продукції визначають діленням загальної собівартості всієї продукції відповідного виду на її обсяг у натуральному виразі, а **витрати на одну грошову одиницю продукції** – відношенням собівартості всієї продукції до її обсягу у вартісному виразі.

При визначенні собівартості дотримуються певної послідовності: насамперед уточнюють обсяг виробленої продукції і витрати на її виробництво; **потім** розподіляють за призначенням витрати на утримання основних засобів відповідно до визначених товаровиробником об'єктів планування й обліку.

Собівартість сільськогосподарської продукції (робіт і послуг) розраховується в певній послідовності, оскільки продукція і послуги однієї виробництва у процесі господарської діяльності виробничо споживаються іншими. **Розрахунок собівартості потрібно починати з допоміжних і обслуговуючих виробництв**, що надають послуги основному виробництву (автомобільний парк, ремонтна майстерня, гужовий транспорт, енерго- і водопостачання).

Собівартість робіт і послуг допоміжних і обслуговуючих виробництв також визначається в певній послідовності, оскільки вони, в свою чергу, взаємно обслуговують один одного. Тому визначення собівартості починають з того виробництва, яке порівняно менше споживало послуги інших допоміжних і обслуговуючих виробництв. **Витрати цих виробництв за об'єктами планування й обліку розподіляються пропорційно наданим послугам і виконаним роботам.**

Далі розподіляються загальні витрати на зрошення земель, їх вапнування і гіпсування. Потім розподіляються загальновиробничі витрати, списуються з витрат основного виробництва суми надзвичайних витрат. На закінчення таких дій по кожному об'єкту обліку можна обчислити загальну суму операційних витрат і загальну собівартість продукції рослинництва.

На наступному етапі визначається собівартість продукції підсобних промислових виробництв з переробки рослинницької продукції. Далі розподіляються витрати на утримання кормоцехів і розраховується собівартість виробництва продукції тваринництва, а потім і продукції промислових виробництв з переробки тваринницької продукції.

Собівартість одиниці продукції визначається з використанням певних методів. Їх вибір здійснюється в залежності від особливостей технології та організації виробництва, характеру продукції, що виробляється. В сільськогосподарському виробництві використовуються такі методи:

- 1. Пряме віднесення витрат на відповідні види продукції.**
Здійснюється в тих галузях, де одержують лише один вид продукції. Собівартість одиниці продукції при цьому визначають діленням загальної суми виробничих витрат щодо даного об'єктами планування й обліку на загальний обсяг її виробництва (робіт, послуг). Так визначається собівартість 1 центнера зеленої маси, а також собівартість 1 куб. метра води, 1 кВт*год, 1 ткм;
- 2. Вилучення із загальної суми витрат побічної продукції, вираженої у грошовій формі.** При цьому в рослинництві побічна продукція (солома, гичка, стебла кукурудзи та ін.) оцінюється за нормативною

собівартістю її збирання і транспортування до франко-місця споживання, що розраховується по кожному підприємству. У тваринництві гній також оцінюється за аналогічною нормативною собівартістю. Залишок витрат, що дорівнює різниці між загальною сумою витрат і вартісною оцінкою побічної продукції, ділять на одержаний обсяг основної продукції;

3. **Розподіл витрат між видами продукції пропорційно кількісному значенню однієї з головних ознак, спільної для видів одержаної продукції. Такою ознакою може бути, наприклад, вміст повноцінного зерна в цих видах продукції, вміст поживних речовин тощо;**
4. **Коефіцієнтний метод. Застосовується у тому разі, коли в процесі відповідного виду діяльності одержують понад один вид продукції з наступним визначенням собівартості кожного з них. Витрати між цими видами продукції розподіляються пропорційно їх питомій вазі в загальному обсязі умовної продукції. Її розраховують шляхом переведення за допомогою прийнятих коефіцієнтів усіх видів продукції в основну (продукція вівчарства);**
5. **Пропорційний метод. Передбачає розподіл витрат між окремими видами продукції пропорційно вартості продукції, оціненої за реалізаційними цінами (наприклад, в овочівництві);**
6. **Комбінований метод. Включає два або більше розглянутих вище методів.**

Визначення собівартості одиниці продукції розглянемо на прикладі зерновиробництва – однієї з галузей рослинництва.

В товарному зерновому виробництві розраховується собівартість тонни зерна, зерновідходів і нормативна собівартість 1 тонни соломи.

Наприклад, у аграрному формуванні одержано 50000 ц зерна озимої пшениці, 3750 ц зерновідходів з концентрацією повноцінного зерна 45 % і 5000 тонн соломи. Загальна сума витрат на одержання всіх видів продукції у зерновиробництві становить 3 558 000 грн.. Нормативні витрати на збирання і транспортування тонни подрібненої соломи за розрахунками у технологічній карті (в умовах господарства) становлять 50 грн.

Спочатку розраховуємо нормативну собівартість усього обсягу одержаної соломи

$$5000 \times 50 = 250\,000 \text{ грн..}$$

Потім зменшуємо загальну суму витрат у зерновиробництві на нормативну собівартість всієї соломи

$$3558000 - 250\,000 = 3308\,000 \text{ грн..}$$

Визначимо кількість умовного повноцінного зерна у загальній кількості одержаних зерновідходів

$$3750 \times (45 : 100) = 1687 \text{ ц}$$

Загальна кількість повноцінного зерна з врахуванням зерновідходів становить

$$50000 + 1687 = 51687 \text{ ц}$$

Собівартість 1 ц повноцінного зерна становить

$$3\,308\,000 : 51687 = 64,00 \text{ грн.}$$

+Собівартість 1 ц зерновідходів становить $64,00 \times (45 : 100) = 28,80$ грн

Тема Поняття виробничого бюджету і обґрунтування шляхів зниження собівартості продукції

Сільськогосподарські товаровиробники у розвинутих країнах для знаходження найбільш ефективних галузей та окремих видів сільськогосподарської продукції складають по кожній з них виробничий бюджет. Він являє собою визначені по відповідній галузі або сільськогосподарській культурі всі види постійних та змінних витрат, а також доходи з розрахунку на одиницю зібраної площі з метою визначення прибутковості.

Особливістю розрахунку таких бюджетів у вищезгаданих країнах є те, що нерідко до уваги беруться, крім загальноприйнятих видів витрат, і так звана віддача на землю. Останній показник за умови, що земля є товаром, може бути визначений як добуток процентної ставки за довгостроковими банківськими вкладками на ринкову вартість гектара землі або може бути розрахований з орієнтацією на величину орендної плати за землю.

Доходи від галузі або по окремій сільськогосподарській культурі визначаються за рівня товарності 100 %, а продукцію оцінюють за ринковими цінами. Всі елементи постійних та змінних витрат ділять на зібрану площу, підсумовують їх і додають до них віддачу на землю, отримуючи таким чином всю суму витрат на 1 га. Отриманий дохід також розраховують на гектар зібраної площі по окремій культурі. Прибутковість культури або галузі визначається як різниця між сукупним доходом (сукупною грошовою виручкою) і загальною сумою витрат. **Одержаний результат у західній**

економічній практиці функціонування приватних підприємств називають **віддачею на менеджмент**.

Виробничий бюджет дає змогу реально оцінити, яка сільськогосподарська культура або галузь є прибуткова і який рівень ефективності по кожній з них. Отже, виникає можливість більш обґрунтовано визначити напрямки вдосконалення структури сільськогосподарського виробництва на перспективу. Для підприємства реальним є той дохід, який називають грошовим потоком: сума прибутку, амортизація і віддача на землю (за відомих обставин).

При обґрунтуванні шляхів зниження собівартості сільськогосподарської продукції, насамперед, потрібно враховувати, що з підвищенням врожайності культур і продуктивності тварин знижується собівартість одиниці виробленої продукції. Тобто, фактори, що зумовлюють таке підвищення, можна розглядати як фактори зниження собівартості. Серед них пріоритетне значення мають:

+

- **впровадження еколого-прогресивних систем землеробства, науково-обґрунтованих сівозмін і інноваційних енерго- та ресурсозаощаджуючих технологій виробництва;**
- **впровадження у виробництво досягнень селекції у рослинництві та тваринництві, дотримання всіх вимог сучасної агротехніки і і ефективних способів утримання тварин;**
- **зміцнення кормової бази тваринництва, дотримання зоотехнічних вимог при складанні раціонів щодо збалансованості кормів протеїном, мінеральними речовинами, іншими поживними компонентами;**
- **удосконалення галузевої структури аграрних формувань з орієнтацією на попит споживачів, досягнення при цьому раціональної концентрації виробництва, що забезпечує ефективне використання наявних виробничих ресурсів, подальший інноваційний розвиток сільського господарства та сільських територій за всіма напрямками.**