

УДК 330.3:338.1:631.1:657

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АНАЛИЗА СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА

Федоркевич А.В., канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье рассмотрены проблемные вопросы анализа затрат на производство продукции животноводства. Предложенная методика анализа общей суммы затрат и себестоимости единицы продукции животноводства апробирована на фактических данных сельскохозяйственной организации и позволит объективно рассчитать размер влияния факторов на результативные показатели деятельности субъекта хозяйствования.

Ключевые слова: анализ, затраты, продуктивность, статьи затрат, себестоимость, валовый надой.

Введение. Государственной программой развития аграрного бизнеса в Республике Беларусь на 2016-2020 годы определены приоритетные направления развития животноводства, переработки и реализации продукции животноводства. К ним относятся:

- повышение эффективности производства сельскохозяйственной продукции за счет внедрения ресурсосберегающих технологий, обеспечивающих сокращение материальных и трудовых затрат, снижение себестоимости, улучшение качества продукции для обеспечения ее конкурентоспособности на внутреннем и внешних рынках;
- максимальная реализация потенциала продуктивности сельскохозяйственных животных и птицы за счет соблюдения технологических регламентов при производстве продукции животноводства;
- повышение уровня защиты страны в плане биологической безопасности сельскохозяйственных животных, обеспечение безопасности продуктов питания [1].

Для обоснования принимаемых управленческих решений, направленных на сокращение материальных, трудовых затрат, снижение себестоимости продукции животноводства необходима достоверная информация. Одним из источников такой информации является экономический анализ или, если быть более точным, результаты проведенного экономического анализа. Кроме того, экономический анализ выполняет контрольную функцию. Основываясь на его результатах можно сделать вывод о соблюдении технологических регламентов при производстве продукции животноводства.

Основная часть. Показателем эффективности сельскохозяйственного производства является валовая прибыль, которая зависит от выручки и себестоимости реализованной продукции. Следовательно, одним из резервов повышения валовой прибыли является снижение себестоимости продукции.

Важная роль в обосновании принимаемых управленческих решений в сельскохозяйственной организации отводится экономическому анализу [2].

При проведении анализа затрат на производство продукции животноводства традиционно применяется следующая факторная модель:

$$Z_{\text{общ.}} = (V\Pi_{\text{общ.}} \times U_{D_i} \times b_i) + A \quad (1)$$

$Z_{\text{общ.}}$ – общая сумма затрат на производство продукции

$V\Pi_{\text{пп}}$ – объем выпуска продукции в целом по предприятию

U_{D_i} – структура продукции

b_i – уровень переменных затрат на единицу продукции

A – сумма постоянных расходов на весь выпуск продукции [3, с. 240].

Данная факторная модель основана на том, что при изменении объема производства продукции возрастают только переменные затраты, а постоянные затраты остаются неизменными в краткосрочном периоде при условии сохранения прежней производственной мощности организации.

Ранее нами было обоснована нецелесообразность применения данной факторной модели для анализа затрат на производство продукции растениеводства в сельскохозяйственных организациях, за исключением экспериментальных хозяйств [2].

Рассмотрим насколько обосновано применение факторной модели (1) для проведения анализа затрат на производство продукции животноводства.

В соответствии с Методическими рекомендациями по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг) в животноводстве затраты группируются по следующим статьям:

- ✓ материальные ресурсы, используемые в производстве:
- медикаменты
- корма собственного производства и покупные
- нефтепродукты
- топливо (кроме нефтепродуктов), энергия и др.
- ✓ оплата труда;
- ✓ отчисления на социальные нужды;
- ✓ содержание основных средств;
- ✓ работы и услуги;
- ✓ расходы по страхованию имущества;
- ✓ прочие затраты.
- ✓ потери от падежа животных;
- ✓ общепроизводственные затраты;
- ✓ расходы денежных средств [4].

В исследуемой сельскохозяйственной организации Минского района (далее Организация) в производственном отчете по животноводству учет затрат ведется по статьям, указанным в табл. 1.

Таблица 1 – Затраты на производство продукции животноводства по статьям затрат за отчетный и предыдущий годы

№	Статьи затрат	Сумма, руб.		Структура, %	
		T0	T1	T0	T1
1	Материальные ресурсы, используемые в производстве	1134817,38	1351824,94	67,20	66,55
2	Оплата труда	200493,44	261802,95	11,87	12,89
3	Отчисления на социальные нужды	62517,14	80968,68	3,70	3,99
4	Содержание основных средств	120566,5	129281,61	7,14	6,36
5	Работы и услуги	120011,05	155381,57	7,11	7,65
6	Прочие затраты	6097,39	12212,54	0,36	0,60
7	Потери от падежа животных	0	0	0,00	0,00
8	Общепроизводственные затраты	44282,17	39792,02	2,62	1,96
	Итого:	1688785,07	2031264,31	100	100

Как следует из табл. 1, наибольший удельный вес в затратах на производство продукции животноводства занимают статьи «Материальные ресурсы, используемые в производстве», «Содержание основных средств» и «Оплата труда».

Основная заработная плата доярок, скотников, отражаемая по статье «Оплата труда» в исследуемой организации зависит от валового надоя. Величина затрат по статье «Содержание основных средств» не зависит от валового надоя и поголовья животных. По данной статье отражается амортизация основных средств (начисляется линейным способом), затраты на ремонт основных средств (кроме доильного оборудования и холодильников). Сумма затрат по статье «Работы и услуги» также является величиной относительно постоянной, по ней отражается стоимость выполненных работ и оказанных услуг вспомогательными производствами. По статье «Прочие затраты» отражаются затраты по искусственному осеменению животных, и их величина зависит от поголовья животных. Общепроизводственные затраты в исследуемой организации распределяются пропорционально общей сумме затрат на производство продукции.

Однозначный вывод от чего зависит величина затрат по статье «Материальные ресурсы, используемые в производстве» сделать нельзя без изучения состава затрат по данной статье.

В табл. 2 проанализируем состав затрат по статье «Материальные ресурсы, используемые в производстве».

Таблица 2 – Структура затрат на производство продукции животноводства по статье «Материальные ресурсы, используемые в производстве»

№	Затраты	Сумма, руб.		Структура, %	
		T0	T1	T0	T1
1	Медикаменты	76088,89	41888,18	6,70	3,10
2	Корма покупные	31809,99	10394,66	2,80	0,77
3	Корма собственного производства	791346,45	957590,19	69,73	70,84
4	Электроэнергия	69857,86	90685,43	6,16	6,71
5	Услуги сторонних организаций	24599,64	55877,27	2,17	4,13
6	Подстилка	12045,19	13223,45	1,06	0,98
7	Сырье и материалы	57450,8	54106,81	5,06	4,00
8	Прочие материалы	71618,56	128058,95	6,31	9,47
Итого:		1134817,38	1351824,94	100	100

В структуре затрат по статье «Материальные ресурсы, используемые в производстве» наибольший удельный вес занимают корма.

В организации потребность в кормах по видам и группам животных рассчитывается путем умножения среднегодового поголовья животных на годовую норму расхода кормов в расчете на голову скота и зависит от поголовья.

Величина затрат на медикаменты, подстилку, сырье и материалы также зависит от среднегодового поголовья. Затраты на электроэнергию, услуги сторонних организаций, прочие материалы остаются величиной относительно постоянной и не зависят от валового надоя и поголовья животных.

Для наглядности, систематизируем информацию о зависимости величины затрат по статьям от различных факторов в таблице 3.

Далее, считаем целесообразным посчитать удельный вес затрат, величина которых зависит от поголовья, валового надоя и суммы затрат постоянных в общей сумме затрат на производство продукции животноводства.

Как следует из табл. 4, пропорционально объему произведенной продукции (валовому надю) меняется менее 20% затрат, а более 50% затрат меняется пропорционально поголовью животных.

В этой связи, при проведении анализа затрат на производство продукции животноводства в исследуемой организации нецелесообразно применять факторную модель (1).

Для получения объективной информации, необходимой для обоснования принимаемых управленческих решений, предлагаем для проведения анализа затрат на производство продукции животноводства использовать следующую факторную модель:

$$Z_{\text{общ.}} = \text{Пог.} \times Z_{\text{пер.}}^{\text{гол.}} + V_{\text{произв.}} \times Z_{\text{пер.}}^{\text{ед.}} + Z_{\text{пост.}}$$

Пог. – поголовье животных

$Z_{\text{пер.}}^{\text{гол.}}$ – затраты переменные на содержание 1-й головы

$V_{\text{произв.}}$ – объем производства продукции животноводства

$Z_{\text{пер.}}^{\text{ед.}}$ – затраты переменные на единицу продукции

$Z_{\text{пост.}}$ – сумма затрат постоянных

Таблица 3 – Зависимость суммы затрат от факторов

№	Статьи затрат	Факторы изменения затрат		Затраты постоянные
		Поголовье	Валовый надой	
1	Материальные ресурсы, используемые в производстве			
	Медикаменты	+		
	Корма покупные	+		
	Корма собственного производства	+		
	Электроэнергия			+
	Услуги сторонних организаций			+
	Подстилка	+		
	Сырье и материалы	+		
	Прочие материалы			+
2	Оплата труда		+	
3	Отчисления на социальные нужды		+	
4	Содержание основных средств			+
5	Работы и услуги			+
6	Прочие затраты	+		
8	Общепроизводственные затраты			+

Таблица 4 – Структура затрат на производство продукции животноводства

№	Наименование затрат	Сумма, руб.		Структура, %	
		T0	T1	T0	T1
1	Затраты переменные (величина меняется пропорционально поголовью животных)	974838,71	1089415,83	57,72	53,63
2	Затраты переменные (величина меняется пропорционально валовому надою)	263010,58	342771,63	15,57	16,87
3	Затраты постоянные	450935,78	599076,85	26,70	29,49
Итого:		1688785,07	2031264,31	100,00	100,00

Для анализа себестоимости единицы продукции животноводства предлагаем использовать следующую факторную модель:

$$C_{1 \text{ ед.}}^{\text{жив-ва}} = \frac{Z_{\text{пер}}^1 \text{ гол}}{\text{Прод.}} + Z_{\text{пер}}^1 \text{ ед.} + Z_{\text{пост.}}^1 \text{ ед.}$$

$C_{1 \text{ ед.}}^{\text{жив-ва}}$ – себестоимость единицы продукции животноводства

Прод. – продуктивность животных

Проведение анализа себестоимости продукции животноводства по предложенной методике позволит:

– объективно определить размер влияния факторов на общую сумму затрат и себестоимость единицы продукции животноводства;

– сопоставлять уровень затрат на содержание 1 головы животных в сельскохозяйственных организациях Республики Беларусь, что позволит обосновать управленческие решения, направленные на снижение себестоимости производимой продукции.

Заключение. Предложенная методика универсальна и может быть использована как крупными сельскохозяйственными объединениями, такие как Аграрно-промышленно-торговые холдинги [5], так и небольшими сельскохозяйственными организациями при оптимизации структуры подотраслей сельскохозяйственной организации [6].

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Государственная программа развития аграрного бизнеса в Республике Беларусь на 2016 - 2020 годы, утв. пост. СМ РБ 11.03.2016 N 196
2. Федоркевич, А.В. Совершенствование методики анализа себестоимости продукции растениеводства в сельскохозяйственных организациях. Бухгалтерский учет и анализ. №2 2018г. С43-49.
3. Савицкая, Г.В. Экономический анализ: учебник / Г.В. Савицкая. – 12-е изд., испр. и доп. – М.: Новое знание, 2013. – 649с.
4. Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг), направленных для руководства в работе письмом Минсельхозпрода от 14.01.2016 N 04-2-1-32/178
5. Федоркевич, А.В. Аграрно-промышленно-торговые холдинги – как основа повышения эффективности и конкурентоспособности сельскохозяйственного производства // Бухгалтерский учет и анализ. 2017. №8. С.42-46.
6. Маталыцкая С.К., Русакович А.Н. Оптимизация структуры подотраслей сельскохозяйственной организации. Материалы Международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы и инновационная деятельность в агропромышленном производстве». Курская государственная сельскохозяйственная академия имени И.И. Иванова. 2015. С. 317-321.

METHODOLOGICAL ASPECTS OF COST ANALYSIS LIVESTOCK PRODUCTS

Fedarkevich A.V., PhD, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit in Agroindustrial Complex and Transport, Belarusian State Economic University

Summary. *The article discusses the problematic issues of cost analysis for the production of livestock products. The proposed methodology for analyzing the total amount of costs and the cost of a unit of livestock production has been tested on the actual data of the agricultural organization and will allow you to objectively calculate the size of the influence of factors on the performance indicators of the business entity.*

Key words: *analysis, costs, productivity, cost items, cost, gross yield.*