

УДК 338.43.01:636.2:658.512

Орел В.М.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри менеджменту і логістики
Одеської національної академії харчових технологій***ПОНЯТТЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ
В ГАЛУЗІ СВИНАРСТВА****DEFINITION AND CLASSIFICATION OF PRODUCTION COSTS
IN PIG HUSBANDRY****АНОТАЦІЯ**

На підставі теоретичних обґрунтувань в статті проаналізовано головні ознаки класифікації витрат виробництва продукції свинарства. Автором запропоновано групи витрат відповідно до ознак класифікації в інформаційній системі управління свинарством.

Ключові слова: сільське господарство, витрати, класифікація, ознаки, продукція, собівартість, соціально-економічні умови, продовольча безпека.

АННОТАЦІЯ

На основі теоретичних поглядів в статті проаналізовані головні ознаки класифікації витрат виробництва продукції свиноводства. Автором пропонується група витрат відповідно до ознак класифікації в інформаційній системі управління свиноводством.

Ключевые слова: сельское хозяйство, расходы, классификация, признаки, продукция, себестоимость, социально-экономические условия, продовольственная безопасность.

ANNOTATION

On the basis of theoretical studies in the article are analyzed main features of classification of pig production expenses. The author suggested group of costs according to the indications of classification in information system of management with pig production.

Keywords: agriculture, costs, classification, characteristics, production, prime cost, socio-economic conditions, food safety.

Постановка проблеми. В сучасних соціально-економічних умовах зміцнення продовольчої безпеки країни багато в чому залежить від підвищення ефективності виробництва сільськогосподарської продукції.

На збільшення виробництва сільськогосподарської продукції, зокрема продукції свинарства, підвищення її конкурентоспроможності впливає безліч економічних і організаційних чинників, які з часом піддаються істотним змінам як за спрямованістю, так і за ступенем впливу на основні процеси. Формуються нові ареали розміщення виробництва, що розрізняються цілями, розмірами, технологіями, процесами кооперації та інтеграції. Все це вимагає наукового обґрунтування різних аспектів проблеми підвищення ефективності виробництва продукції свинарства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Результати аналізу наукової літератури щодо основних аспектів управління виробництвом харчової продукції довели, що вагомий внесок у дослідження питань, пов'язаних з організацією механізмів управління соціально-еконо-

мічним розвитком держави здійснили провідні вітчизняні науковці, а саме: Буркинський В.Б., Вахович І.М., Герасимчук З.В., Дергачова В.В., Іртищева І.О., Ковалюк О.М., Олійник Я.Б., Осипов В.М., Шарапов О.Д. та інші. Визнаючи значний вклад вказаних науковців у розвиток теоретико-методологічних засад формування концепцій соціально-економічного розвитку держави та її окремих регіонів, необхідно зазначити, що в результаті цих досліджень розроблено пропозиції щодо формування концепцій та механізмів управління, метою яких є забезпечення стійкого та збалансованого розвитку територіально-адміністративних утворень.

Постановка завдання. Метою даної статті є розгляд наявних концепцій управління виробництвом продукції свинарства, а також аналіз наявних класифікацій витрат виробництва продукції.

Результати дослідження. Для правильного нормування в системі управління необхідно класифікувати всі витрати, адже їх існує безліч.

Аналіз запропонованих в економічній літературі ознак класифікації витрат виробництва показав, що вміст витрат не є однаковим для науковців. Більшість авторів у своїх роботах розглядають тільки поверхневі ознаки класифікації, які ми використовуємо в процесі планування, обліку витрат і обчислення собівартості продукції. Вітчизняні вчені розробили ряд класифікаційних ознак для визначення витрат, які мають самостійне значення, а вчені зарубіжних країн майже не класифікують витрати в управлінському обліку. Тут прийнято виділяти такі елементи витрат: прямі витрати на матеріали; прямі витрати на робочу силу; інші прямі витрати; загальногосподарські (непрямі) витрати. І. І. Кринецький аналізував вітчизняну та західні системи класифікації витрат в обліку та дійшов висновку, що класифікація, запропонована вітчизняними науковцями, має певні переваги над іншими, адже вона об'єднує ознаки, характерні для всіх галузей економіки [4]. Однак є ряд ознак, які притаманні всім класифікаціям витрат в обліку. До цих ознак ми відносимо поділ на прямі та непрямі, на основні та накладні, на змінні та постійні. Однак, майже

кожне західне підприємство створює свою власну та унікальну систему класифікації для витрат, яка має відображати їх специфіку. У той же час, всі класифікації витрат носять умовний характер за деякими ознаками. Так вони часто замінюють одне поняття іншим (наприклад: непрямі і накладні, основні і постійні). У вітчизняній теорії та практиці з домінуючою думкою про абсолютну точність даних бухгалтерського обліку і з простим різним тлумаченням одних і тих же витрат в роботах багатьох авторів з даної проблеми, без урахування практичного значення, виходить іноді безліч класифікаційних груп, які дублюють одна одну.

На наш погляд, при розробці класифікації витрат за тією або іншою ознакою необхідно враховувати:

- особливості технології та організації виробництва усередині окремих галузей і підгалузей сільського господарства, які обумовлюють формування специфічних видів витрат;
- специфічність об'єктів виробництва, об'єктів планування, обліку витрат і об'єктів калькуляції біологічних активів;
- внутрішньогосподарські економічні та виробничі відносини при різних формах організації виробництва, праці та її оплати;
- форму власності в даній організації, її організаційно-правову форму, організаційну структуру і структуру управління господарюючого суб'єкта;
- передумови та необхідність впровадження управлінського обліку, стратегічного планування та управління, зумовлені економічними умовами ринкової економіки і вільної виробничої діяльності сільськогосподарських організацій;
- можливість впровадження різних методів виробничого планування, обліку і їх оптимізації при використанні в поєднанні між собою і різними системами планування, обліку витрат (директкостинг, стандарт костинг й ін.);
- рівень кваліфікації працівників усіх економічних служб і оснащеність їх діяльності сучасними засобами обчислювальної техніки та засобами комунікацій інформації;
- інфляційні процеси та дотаційну політику держави по відношенню до сільського господарства;
- необхідність, потребу і затребуваність корисної, доречної і гнучкої інформації про виробничу діяльність для управління.

На нашу думку, витрати, в першу чергу, необхідно групувати за економічним змістом. Для сільського господарства важливим є класифікація витрат за економічною ознакою. Це необхідно для визначення співвідношення витрат для живої і матеріалізованої праці в кожному продукті для кожного окремого підприємства та в цілому в галузі. Також це допоможе при аналізі продуктивності праці.

Найчастіше витрати за економічною ознакою поділяють на основні та накладні. Цей розподіл за технологічним процесом, за висловом А.

Г. Зіночкіна, становить «... головну субстанцію продукту» [2]. У свинарстві до групи основних витрат, безпосередньо пов'язаних з технологією виробництва продукції, відносяться витрати на оплату праці виробничих робітників, витрати на корми, добрива, засоби захисту тварин, витрати на утримання основних засобів, роботи і послуги та інші основні витрати. Ці витрати в структурі собівартості продукції свинарства в аналізованих господарствах коливаються в межах 80-90%. Отже, ці витрати є основними не тільки за характером їх участі в процесі виробництва, але і за питомою вагою в собівартості продукції.

До накладних витрат відносяться витрати, пов'язані з організацією, обслуговуванням і управлінням виробництва. Такий розподіл має велике практичне значення при обчисленні собівартості товару.

За способом віднесення (або методом розподілу) до об'єктів виробництва (обліку затрат, планування та калькуляції) витрати поділяються на прямі і непрямі. Прямі витрати, Т. Бабичева, безпосередньо відносяться до обробки окремих культур (або груп культур), до виконання окремих видів робіт, утримання певних груп худоби. Аналогічні визначення прямих витрат давали в своїх роботах М.І. Литвин і В.Д. Гревцова, з чим не можна не погодитися.

Розподіл виробничих витрат на прямі і непрямі має певну схожість з поділом їх на основні і накладні. Однак, слід пам'ятати що такий розподіл є дещо умовний, адже він в сільському господарстві застосовується по відношенню до окремого об'єкта виробництва. Це обумовлено складністю сільськогосподарського виробництва. На нашу думку, є несправедливим розподіл витрат на прямі та непрямі для окремого товару. За таким принципом в сільському господарстві прямих витрат не буде зовсім або вони згідно визначення стануть непрямими. Якщо розглядати поділ витрат на основні та накладні в технологічному процесі, то він є некоректним для цієї галузі. Тому за доцільне поділяти їх за цією ознакою на основні технологічні та на організаційно-управлінські. Таку назву буде більш повно відображати їх характер і призначення.

На нашу думку, необхідне обґрунтоване визначення складу груп витрат по відношенню до обсягу виробництва в сільському господарстві. Так, С.Ф. Борисов, С.Д. Ільєнкова поділяють витрати по відношенню до обсягу виробництва на постійні та змінні; І.В. Бойко, А.А. Кулік – на умовно змінні і умовно постійні; В. Дичаковська, В.І. Зінченко – на змінні, умовно змінні і постійні витрати.

Господарська практика в умовах ринку вимагає інформації для управління на різних етапах і рівнях про прямі та непрямі, змінні і постійні, релевантні і не релевантні, регульовані і нерегульовані затрати. Тому згідно цілей підприємства та цілей обліку і планування, ми

поділяємо витрати в залежності від: а) потреб в одержанні не стільки розрізненої, а скоріше детальної інформації в узагальненому вигляді, яка повинна бути залучена з планово-облікових записів; б) більшого інтересу до отримання інформації, яка є доречною і гнучкою, ніж повністю об'єктивною і навіть достовірною; в) достатньої гнучкості і корисності інформації для використання в різноманітних ситуаціях з прийняття рішень; г) пріоритету швидкості необхідної інформації над її точністю.

При цьому, в практичній діяльності суворо дотримується принцип «різні витрати для вирішення різних цілей і управлінських завдань». Класифікація в сільському господарстві витрат на постійні та змінні відіграє важливу роль. Такий поділ дає можливість чітко визначати чистий дохід для всіх рівнів виробництва (сегмент, підприємство, галузь), а також граничний дохід. Це також дає можливість скорегувати ви-

трати-надходження в часі. Аналогічну думку з даного питання висловлюють окремі відомі вітчизняні вчені.

Для сільського господарства притаманно обчислення витрат, обсягів виробництва, надходжень залежно від часу, тобто після відгодівлі худоби. Таким чином, ми можемо сказати що ці показники можуть дуже різко змінюватися (наприклад, мор худоби). Отже, ці витрати можуть стати регресивними. Звідси випливає, що процес використання зазначеної класифікації витрат в кінці виробничого циклу мало корисний для прийняття будь-яких управлінських рішень. Тому слід використовувати витрати по відношенню до обсягу виробництва на першому етапі (до визначення валової продукції) ділити стосовно кількості обслуговуваних голів свиней в свинарстві. На другому етапі (після визначення або встановлення валового виробництва продукції) витрати необхідно ділити стосовно до

Таблиця 1

Класифікація витрат щодо обсягу виробництва в свинарстві

Статті та елементи витрат	Обсяг виробництва			
	Кількість голів свиней		Продукція, ц	
	Чисті змінні витрати	Чисті постійні витрати	Чисті змінні витрати	Чисті постійні витрати
Оплата праці, в т. ч. доплати:				
а) виробничим працівникам за обсяги робіт у розрахунку на голову;	ЧПЗ	-	-	-
б) виробничим працівникам за обсяги випущеної продукції в кількісному або вартісному вираженні;	-	-	ЧПЗ	-
в) бригадирам, зав. фермам та ін.;	ЧПЗ	-	-	-
г) керівникам і фахівцям галузі (відділення);	-	ЧОЗ	-	ЧОЗ
д) доплати або премії за виконаний обсяг робіт в розрахунку на голову тварини;	ЧПЗ	-	-	-
е) доплати і премії за обсяги продукції;	-	-	ЧПЗ	-
ж) оплата праці адміністративно-управлінському персоналу;	-	ЧОЗ	-	ЧОЗ
з) відрахування на соціальні потреби пропорційно оплати праці;	ЧПЗ	ЧОЗ	ЧПЗ	ОЗ
2. Корми і підстилка	ЧПЗ	-	-	-
3. Засоби захисту тварин	ЧПЗ	-	-	-
4. Зміст основних засобів:				
а) ПММ;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
б) Оплата праці з відрахуваннями на соціальні потреби;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
в) оплата праці з відрахуваннями працівників, обслуговуючих ОС вузько-спеціалізованого призначення;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
г) витрати на ремонт ОС, що беруть участь безпосередньо в процесі виробництва;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
д) амортизація і орендна плата за ОС;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
6. Роботи та послуги:				
а) вантажних і бортових автомашин;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
б) автомашин спецпризначення	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
в) тракторів, в т. ч. транспортних	ЧПЗ	-	-	-
г) живої тяглової сили, гужового транспорту	ЧПЗ	-	-	-
д) електропостачання;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
е) водопостачання;	ЧПЗ	-	ЧПЗ	-
7. Загальновиробничі витрати (крім оплати праці):				
а) амортизація, ремонт та орендна плата по ОС;	-	ЧОЗ	-	ЧОЗ
б) охорона праці, техніка безпеки, витрати з утримання службового транспорту;	-	ЧОЗ	-	ЧОЗ
8. Загальногосподарські витрати (крім оплати праці)	-	ЧОЗ	-	ЧОЗ

обсягу виробництва продукції в кількісному і вартісному вираженні з метою управління. При цьому пропонуються наступні групи витрат за цією ознакою: а) чисті змінні витрати (ЧПЗ); б) чисті постійні витрати (ЧОЗ) (табл. 1).

Змінні витрати змінюються в цілому і прямо пропорційно функціональних змін діяльності. У свинарстві функціональні зміни - це зміни кількості голів свиней та обсягів виробництва продукції проти запланованого параметра або по відношенню до базисних аналогічних періодів цих показників. До таких витрат при групуванні витрат, наприклад, по відношенню до змін кількості голів свиней, відносяться: ГСМ, витрати на корм та підстилки, водопостачання тощо. До змінних витрат – головним чином, оплата праці. Отже, ми можемо назвати їх пропорційними або регресивними витратами. Першими їх називають тому, що співвідносять до обсягу робіт, а другим – вони змінюються за певними законами.

Наступною ознакою класифікації є поділ витрат на прості та складні, або елементарні та комплексні. Дана класифікація потрібна для побудови номенклатури статей витрат в плануванні, управлінському обліку та аналізі за моделлю «витрати - випуск - результат» (табл. 2)

У сільському господарстві виникає об'єктивна необхідність класифікації витрат за іншими ознаками, що обумовлено особливостями процесу виробництва. З метою більш

раціональної організації планування та обліку, а також контролю і обґрунтованого обчислення собівартості продукції зазначені вище витрати представляється можливим поділяти таким чином, щоб їх частка, що включається до собівартості продукції у звітний період, відповідає кількості продукції, виготовленої в цьому ж періоді. Звідси доцільно групувати їх за тривалістю дії відповідно до допущення тимчасової визначеності фактів господарського життя на поточні, періодичні, майбутні і витрати майбутніх періодів. Поточні витрати забезпечують хід виробничого процесу, а тривалість їх дії не перевищує одного року. Існує також періодичні витрати – це витрати, які виникають інколи для забезпечення процесу виробництва на деякий невизначений період часу. Інколи це може бути декілька років. В плануванні та обліку періодичні витрати необхідно враховувати як витрати майбутніх періодів або як капітальні вкладення в об'єкти основних засобів неінвентарного характеру.

В даний час, коли в свинарських організаціях намітилася деяка тенденція стабілізації виробництва і починається широке впровадження колективних форм організації праці та її оплати при децентралізації частини системи управління, виникає необхідність класифікації витрат за центрами відповідальності, місцями їх виникнення, видам продукції, робіт, послуг. Тут слід виділити такі види витрат, як

Таблиця 2

Номенклатура статей і елементів витрат в інформаційній системі управління свинарством

№ з/п	Найменування статей	Статті витрат, що формують бригадну собівартість	Статті витрат, що формують повну виробничу собівартість
А. Чисті змінні прямі трудові, матеріальні та прирівняні до них витрати			
1.	Оплата праці основних працівників	+	+
2.	Натуральна оплата праці працівників	+	+
3.	Корми	+	+
4.	Засоби захисту тварин	+	+
Б. Чисті змінні непрямі трудові, матеріальні та прирівняні до них витрати			
5.	Роботи та послуги:		
	а) вантажних бортових машин	+	+
	б) автомашин спеціального призначення	+	+
	в) тракторів	+	+
	г) гужового транспорту	+	+
	д) електропостачання	+	+
	е) водопостачання	+	+
	ж) теплопостачання	+	+
6.	з) холодопостачання	+	+
	Витрати на утримання основних засобів:		
	а) ПММ	+	+
	б) оплата праці	+	+
	в) витрати на ремонт основних засобів	+	+
7.	г) амортизація, орендна і лізингова плата за основними засобами	+	+
	Втрати від браку і непродуктивні витрати	+	+
8.	Резерви та інші витрати	+	+
9.	Загально фермерські (бригадні) витрати	+	+
Г. Чисті постійні непрямі і прямі трудові, матеріальні та прирівняні до них витрати			
10.	Загально виробничі витрати	-	+
11.	Загальногосподарські витрати	-	+

госпрозрахункові або центру відповідальності, що формують бригадну (фермерську) собівартість, галузеві, що формують виробничу собівартість, і господарські (організації), що формують повну виробничу собівартість продукції. Госпрозрахункові витрати або витрати центру відповідальності представляють собою витрати, які несуть окремі бригади, ферми і т.п. та підконтрольні трудовим колективам. Галузеві характеризують витрати, виготовлені галуззю по виробництву конкретного виду продукції або групи продукції. Господарські - це вся сума витрат, понесених господарством в результаті своєї виробничої діяльності. Крім того, слід розрізняти витрати з виробництва окремого виду продукції (робіт, послуг). За такою класифікацією витрат ми можемо проводити планування ефективніше, оцінювати діяльність підрозділів підприємства та аналізувати окремі витрати або групи витрат. Отже, вчені за таких умов поділяють витрати на плановані і не плановані. На наш погляд, при внутрігосподарському розрахунку з використанням нормативного методу обліку та управління або його елементів (нормативно-чекова система планування, облік і контроль витрат) в господарствах витрати за вказаною ознакою доцільніше поділяти на планові (нормативні), відхилення від планових (нормативних) затрат. Такий поділ дозволить проводити більш детальний аналіз витрат безпосередньо на місцях їх виробництва.

В економічній літературі часто виділяють дві самостійні ознаки класифікації витрат: участь у виробничому процесі та витрачання за доцільністю. За першою ознакою витрати поділяють на виробничі і, а за другою - на продуктивні і непродуктивні.

На нашу думку, ці дві ознаки класифікації в свинарстві доцільно об'єднати в одну ознаку щодо ролі (участі) та доцільності видатків у виробничому процесі. У практичній діяльності свинарські організації застосовують великий комплекс різноманітних заходів для підвищення ефективності використання факторів виробництва (табл. 3).

Розглядаючи теорію виробництва ми приходимо до того, що головним є закон, за яким потрібно знижувати витрат на одиницю товару. Отже, саме тому в сільському господарстві слід поділяти витрати на підтримуючі і продуктивні. Збільшення частки, наприклад, продуктивного корму (або коефіцієнта продуктивного використання кормів) підвищує продуктивність тварин і, отже, знижує рівень витрат у розрахунку на одиницю продукції.

Висновки. Таким чином, підбиваючи підсумок, відзначимо, що однією з найбільш оптимальних та об'єктивних класифікацій витрат в свинарстві, що відповідає сучасним вимогам, завданням і функціям управлінського обліку, планування, контролю, аналізу витрат і обчислення собівартості продукції в системі управ-

Таблиця 3

Класифікація витрат в інформаційній системі управління свинарством

Ознаки класифікації	Групи витрат
1. За економічним вмістом	1. Витрати на споживання засобів праці 2. Витрати на споживання предметів праці 3. Витрати на оплату живої праці
2. По відношенню до виробничого процесу	1. Основні - технологічні 2. Організаційно-управлінські
3. Стосовно обсягу виробництва	1. Умовно-змінні 2. Умовно-постійні
4. За місцем виникнення, видам продукції, робіт, послуг	1. Госпрозрахункові (центру відповідальності) 2. Галузеві (галузі) 3. Господарські (організації) 4. Одиниці продукції, робіт, послуг
5. По складу і ступеня однорідності (за статтями) витрат	1. Прості статті витрат 2. Комплексні статті витрат (елементи)
6. За способом розподілу і віднесення на об'єкти виробництва, обліку та калькуляції	1. Прямі 2. Опосередковані
7. За тривалістю дії (стосовно часу визначення фактів)	1. Поточні 2. Періодичні 3. Витрати майбутніх періодів
8. По відношенню до планування (нормування)	1. Планові (нормативні) витрати 2. Відхилення від планових (нормативних) витрат
9. За ролі (участі) і доцільності витрат у виробничому процесі	1. Виробничі витрати 2. Позавиробничі (комерційні) витрати 3. Продуктивні витрати 4. Непродуктивні витрати
10. Відносно прибутковості виробництва продукції	1. Граничні (маржинальні) витрати 2. Приростні (інкрементні) витрати 3. Інфляційні витрати
11. По відношенню до біологічних активів та їх продуктивності	1. Матеріальні підтримуючі витрати 2. Матеріальні продуктивні витрати

ління ефективністю виробництва продукції свинарства є класифікація, наведена вище. Наведені аспекти класифікації витрат дозволяють використовувати різні моделі управління витратами щодо виробництва продукції свинарства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бабенко О. Свинарство в Китаї – світовому лідері з виробництва свинини [Електронний ресурс] / О. Бабенко. — Режим доступу: <http://agritour.com.ua/text/read/226/>
2. Зиночкин А. Г. О критерии интенсификации сельского хозяйства / А. Г. Зиночкин // Экономические проблемы интенсификации сельского хозяйства. Ч. I. — М.: Изд-во Моск. ун-та, 1966. — С. 57-58.
3. Кісіль М. І. Критерії і показники економічної ефективності малого та середнього бізнесу на селі / М. І. Кісіль // Економіка АПК. — 2001. — № 8. — С. 59–64.
4. Кринецкий И. И. Основы научных исследований / И. И. Кринецкий. — Киев ; Одесса : Вища шк., 1981. — 208 с.
5. Політична економія : навч. посіб. / Г. А. Оганян, В. О. Паламарчук, А.П. Румянцев та ін. ; за заг. ред. Г. А. Оганяна. — К. : МАУП, 2003. — 520 с.
6. Іртищева І. О. Інноваційне оновлення агропродовольчої сфери Причорноморського регіону: проблеми теорії та практики: [монографія] / Іртищева І. О. — Миколаїв: Дизайн та поліграфія, 2010. — 412 с.
7. Іртищева І. О. Регіональні особливості інноваційних процесів в агропродовольчій сфері українського Причорномор'я / Іртищева І. О. — К.: РВПС України НАН України, 2009. — 60 с.
8. Іртищева І. О. Світова продовольча криза: проблеми та перспективи для України / І.О. Іртищева, О.М. Потапенко // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний університет». Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. Харків: НТУ «ХПІ». — 2011. — № 8-1'2011. — С. 65–68.