

УДК 631.162

М. А. Кубарь, А. И. Осипова

ФГБОУ ВО Донской государственный аграрный университет, Ростовская область, Октябрьский район, посёлок Персиановский, email: zhmanechka@yandex.ru

МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА ЗАТРАТ И СЕБЕСТОИМОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

Ключевые слова: анализ, затраты, себестоимость, сельскохозяйственная продукция, рентабельность, растениеводство, животноводство.

В статье рассматриваются методические основы анализа затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции, подробно раскрыта и проанализирована структура затрат, входящих в себестоимость продукции на примере данных бухгалтерской финансовой отчетности сельскохозяйственной организации. Описана классификация факторов себестоимости продукции, а также предложена блок-схема анализа исследуемого сегмента учета. В ходе исследования представлена динамика качественных показателей оценки эффективности использования расходов, а также рассчитаны показатели, характеризующие прибыльность (рентабельность) сельскохозяйственной организации. Рассмотрены основные резервы снижения себестоимости продукции растениеводства и животноводства. Предложены основные направления снижения затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции.

М. А. Kubar, A. I. Osipova

Don State Agrarian University, Rostov Region, Oktyabrsky district, Persianovsky settlement, email: zhmanechka@yandex.ru

METHODOLOGICAL BASES OF COST AND COST ANALYSIS OF AGRICULTURAL PRODUCTS

Keywords: analysis, costs, cost, agricultural products, profitability, crop production, animal husbandry.

The article discusses the methodological foundations of the analysis of costs and the cost of agricultural products, discloses in detail and analyzes the structure of costs included in the cost of production on the example of the accounting financial statements of an agricultural organization. The classification of production cost factors is described, and a block diagram of the analysis of the accounting segment under study is proposed. In the course of the study, the dynamics of qualitative indicators for assessing the efficiency of the use of expenses is presented, as well as indicators characterizing the profitability (profitability) of an agricultural organization are calculated. The main reserves for reducing the cost of crop production and animal husbandry are considered. The main directions of reducing the costs and cost of agricultural products are proposed.

В настоящее время анализ затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции является существенной составляющей не только внутреннего, но и внешнего комплексного анализа финансового-хозяйственной деятельности организаций АПК. Основной целью анализа затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции является выявление возможности повышения эффективности, использования всех видов ресурсов в процессе производства и сбыта продукции, и как следствие увеличение прибыли сельскохозяйственной организации, получаемой от ее реализации. Снижение затрат и себестоимости сельскохозяйственной про-

дукции является основной задачей любой организации АПК. От уровня затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции зависит сумма прибыли и финансовое состояние организации АПК, ее платежеспособность, уровень рентабельности, а также уровень закупочных и розничных цен на сельскохозяйственную продукцию.

Цель исследования

Целью данной работы является теоретическое и практическое исследование методических основ анализа затрат и себестоимости продукции с учетом специфики деятельности сельскохозяйственных организаций.

Материал и методы исследования

Методической основой проведенного исследования послужили общие положения экономических учений различных направлений по рассматриваемой теме, законодательных актов, нормативных и инструктивных материалов Минфина РФ, регламентирующих порядок учета затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции, публикаций научных достижений отечественных и зарубежных учёных, внутриотраслевых рекомендаций, первичной и сводной бухгалтерской документации, отчётности сельскохозяйственных организаций. При выполнении исследования в качестве инструментария применялись общенаучные методы такие, как индуктивный и дедуктивный методы, анализ и синтез, исторический, логический и системный подходы, наблюдение, моделирование, системный подход, методы сравнительного анализа, диалектический, статистический методы, группировки данных, логического обобщения, балансовый метод, используемые мировой наукой в познании социально-экономических явлений и позволяющие наиболее полно изучить исследуемые проблемы.

Результаты исследования и их обсуждение

Обобщающим показателем себестоимости сельскохозяйственной продукции, который отражает её прямую связь с прибылью, является уровень затрат на 1 рубль сельскохозяйственной продукции. Показатель затрат на 1 рубль сельскохозяйственной продукции отражает совокупность материальности, амортизационности и зарплатоёмкости и продукции, а его анализу позволяет разложить общее отклонение фактических затрат на 1 руб. продукции от затрат предшествующего периода как по удельному весу и отдельных элементов производственного процесса и определить направление поиска резервов снижения затрат. По данным бухгалтерской финансовой отчётности сельскохозяйственной организации ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы проанализируем затраты на 1 руб. сельскохозяйственной продукции (таблица 1).

Как видно из данных таблицы 1, общая сумма затрат на 1 руб. продукции

в 2020 году по сравнению с 2019 годом уменьшилась на 0,22 руб. Материалоёмкость сельскохозяйственной продукции сократилась в 2020 году на 0,23 руб. Уровень материалоёмкости оказывает существенное влияние на себестоимость выпускаемой продукции и на её конкурентоспособность, так как в цене продукции, преобладают материальные затраты. Рассматривая показатель амортизационности продукции необходимо отметить, что на протяжении исследуемого периода он незначительно изменился в сторону увеличения, а именно на 0,02 руб. Зарплатоёмкость продукции в отчетном году по сравнению с базисным уменьшилась на 0,01 руб.

В таблице 2 представлена динамика качественных показателей оценки эффективности использования расходов ООО «Мелиоратор» за 2018-2020 гг.

Проведенный анализ динамики качественных показателей оценки эффективности использования расходов в ООО «Мелиоратор» за 2018-2020 гг. (таблица 2) показал, что общая величина расходов исследуемой организации менялась как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения. В 2020 году по сравнению с 2018 годом общая величина расходов увеличилась на 42786 тыс. руб., а по сравнению с 2019 годом уменьшилась на 1956 тыс. руб. За исследуемый период в ООО «Мелиоратор» наблюдается рост расходов на 1 рубль собственного капитала.

Чистая прибыль в 2020 году по сравнению с 2018 годом уменьшилась на 17369 тыс. руб. и составила 2694 тыс. руб. Рентабельность расходов за 2018-2020 гг. изменилась в сторону уменьшения.

В таблице 3 показан анализ показателей характеризующих прибыльность (рентабельность) в ООО «Мелиоратор» за 2018-2020 гг.

Необходимо отметить, что за анализируемый период рентабельность продаж и рентабельность продукции существенно изменились в меньшую сторону, что связано с тем, что в 2020 и 2019 годах в исследуемой организации был получен валовой убыток. Чистая рентабельность в 2020 году по сравнению с 2018 годом уменьшилась на 10,3 % в результате уменьшения чистой прибыли.

Таблица 1

Анализ затрат на 1 руб. сельскохозяйственной продукции в ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы, тыс. руб.

Показатель	2019 г	2020 г	2020 г к 2019 г (+,-)
1. Материальные затраты	145148	103149	-41999
2. Затраты на оплату труда и отчисления на социальные нужды	56624	54431	-2193
3. Амортизация	16386	20944	4558
4. Прочие затраты	1350	-	-1350
5. Всего затрат	219508	178524	-40984
6. Объем продукции, тыс. руб.	186831	188115	1284
7. Затраты на 1 руб. продукции, руб. (5/6)	1,17	0,95	-0,22
8. Материалоемкость продукции, руб. (1/6)	0,78	0,55	-0,23
9. Амортизационное потребление продукции, руб. (3/6)	0,09	0,11	0,02
10. Зарплатоемкость продукции, руб. (2/6)	0,30	0,29	-0,01
11. Прочие удельные затраты(4/6)	0,01	-	-0,01

Таблица 2

Динамика качественных показателей оценки эффективности использования расходов в ООО «Мелиоратор» за 2018-2020 гг., тыс. руб.

№ п/п	Показатели	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2020 от 2018 (+,-)	Отклонение 2020 от 2019 (+,-)
1.	Общая сумма расходов, тыс. руб.	165103	209845	207889	42786	-1956
2.	Среднегодовая стоимость активов, тыс. руб.	211444,5	221491,5	218969,5	7525	-2522
3.	Среднегодовая стоимость собственного капитала, тыс. руб.	178885,5	187036	186502	7616,5	-534
4.	Среднегодовая величина обязательств (заемного капитала), тыс. руб.	32559	34455,5	32467,5	-91,5	-1988
5.	Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	20063	5433	2694	-17369	-2739
6.	Расходы на 1 руб. активов (п.1:п.2)	0,78	0,95	0,95	0,17	0
7.	Расходы на 1 руб. собственного капитала (п.1:п.3)	0,92	1,12	1,11	0,19	-0,01
8.	Расходы на 1 руб. обязательств (п.1:п.4)	5,07	6,09	6,40	1,33	0,31
9.	Рентабельность расходов, % (п.5:п.1)	0,12	0,03	0,01	-0,11	-0,02
10.	Собственный капитал на 1 руб. расходов (п.3:п.1)	1,08	0,89	0,90	-0,18	0,01

Таблица 3

Показатели, характеризующие прибыльность (рентабельность)
в ООО «Мелиоратор» за 2018-2020 гг., %

Наименование показателя	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2020 г. 2018 г. (+;-)
Рентабельность продаж, %	4,0	-2,3	-3,1	-7,1
Рентабельность продукции, %	3,9	-2,3	-3,2	-7,1
Чистая рентабельность, %	11,7	2,6	1,3	-10,3
Валовая рентабельность, %	9,5	2,9	2,2	-7,3



Рис. 1. Общая блок-схема анализа себестоимости сельскохозяйственной продукции

Себестоимость сельскохозяйственной продукции является важнейшим показателем, который отражает качество работы организации. Чем лучше организовано производство и труд, разумней и эффективней применяется земля, машины, скот, материальные ценности, выше урожайность сельскохозяйственных культур, продуктивность животноводства, тем дешевле обходится предприятию единица продукции.

Объектами анализа себестоимости продукции являются следующие показатели:

- 1) полная себестоимость товарной продукции в целом и по элементам затрат;
- 2) затраты на рубль товарной продукции;
- 3) себестоимость отдельных изделий;
- 4) отдельные статьи затрат.

Н.В. Войтоловский отмечает, что содержание анализа себестоимости про-

дукции раскрывается в его задачах, которые сводятся к следующему:

1) оценке динамики (выполнения плана) по важнейшим показателям себестоимости продукции и выявлению отклонений;

2) определению и количественной оценке причин отклонений от плана и в динамике. Для этого себестоимость изучается по следующим направлениям: структурным подразделениям предприятия, статьям и элементам затрат, видам продукции, местам возникновения затрат, факторам;

3) анализу влияния на себестоимость эффективности использования производственных ресурсов (трудовых, материальных, основных фондов);

4) выявлению и оценке резервов возможного снижения себестоимости продукции и разработке мероприятий по их мобилизации [1, с.184].

По мнению В.П. Зотова анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции следует проводить в три этапа: 1) контроль затрат и оперативный анализ в процессе производства; 2) текущий анализ издержек и себестоимости продукции по месяцам, кварталам, циклам работ; 3) изучение итоговой себестоимости [2, с.166-167].

Объекты, этапы и цели анализа себестоимости сельскохозяйственной продукции представлены на рисунке 3.1.

Основными производствами в ООО «Мелиоратор» являются: растениеводство и животноводство.

В таблице 4 представлен анализ себестоимости производства продукции растениеводства в ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы.

Анализ себестоимости производства продукции растениеводства в ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы показал, что в отчетном году по сравнению с предыдущим годом общая себестоимость таких видов культур, как пшеница, кукуруза и рис сократилась. Так, например, себестоимость пшеницы уменьшилась на 16724 тыс. руб., кукурузы на 2160 тыс. руб., риса на 5254 тыс. руб. В большинстве случаев данное изменение связано с уменьшением объема производства. Так, например, в 2020 году пшеницы было собрано на 22757 ц. меньше, чем в 2019 году, кукурузы на 1575 ц., риса

на 1748 ц. В свою очередь наблюдается увеличение количества подсолнечника, ячменя, сои, прочих масляных культур (лен, рыжик).

Общая себестоимость продукции растениеводства в отчетном году по сравнению с предыдущим увеличилась на 1721 тыс. руб. и составила 165352 тыс. руб.

Уровень себестоимости продукции существенно зависит и от технологии производства. Внедрение интенсивных технологий выращивания культур, животных позволяет увеличить объем производства продукции при одновременном сокращении затрат труда и материальных ресурсов на единицу продукции.

Рассматривая специфику сельского хозяйства, следует отметить, что рабочий период не совпадает с процессом производства. По отдельным сельскохозяйственным культурам и животным затраты осуществляются в отчетном году, а продукцию получают только в следующем отчетном году (например, озимые зерновые культуры, откорм молодняка крупного рогатого скота и др.).

Животноводство является наиболее значимой областью сельского хозяйства. Она обеспечивает население основными источниками незаменимого для организма белка, производя такие продукты питания как мясо и молоко, яйца. В связи с этим основной задачей предприятий отрасли животноводства является обеспечение максимальной эффективности производства при сокращении затрат.

Сущность анализ затрат и себестоимости продукции животноводства заключается в достижении следующих целей: объективной оценки по организации плана; определении нерациональных затрат, установление, выявление производственных резервов; а также разработку мероприятий по снижению затрат и их более рациональному использованию.

Для проведения анализа себестоимости производства продукции животноводства в ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы нами был использован «Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства», ф. № 13-АПЖ.

Таблица 4

Анализ себестоимости производства продукции растениеводства
в ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы

Вид продукции	2019 г			2020 г			Отклонение 2020 г. от 2019г. (+;-)		
	количество, ц	себестоимость всего выпуска, тыс. руб.	себестоимость 1 ц, руб.	количество, ц	себестоимость всего выпуска, тыс. руб.	себестоимость 1 ц, руб.	количество, ц	себестоимость всего выпуска, тыс. руб.	себестоимость 1 ц, руб.
Пшеница	44956	36859	819,89	22199	20135	907,02	-22757	-16724	87,13
Ячмень	5120	4151	810,74	6530	5692	871,67	1410	1541	60,93
Кукуруза	11900	10492	881,68	10325	8332	806,97	-1575	-2160	-74,71
Рис	65643	87383	1331,19	63895	82129	1285,37	-1748	-5254	-45,82
Подсолнечник	10133	18328	1808,74	14334	22376	1561,04	4201	4048	-247,7
Соя	1	3	3000	4662	13225	2836,77	4661	13222	-163,23
Прочие масличные культуры	2230	5222	2341,70	2295	9775	4259,26	65	4553	1917,56
Сено	4611	1193	1451,73	6057	3688	608,88	1446	2495	-842,85
Итого продукции растениеводства	-	163631	-	-	165352	-	-	1721	-

Анализ таблицы 5 показал увеличение производства продукции животноводства. В свою очередь произошло увеличение себестоимости реализованной продукции, а именно в 2020 году по сравнению с 2019 годом она увеличилась на 5152 тыс. руб. и в отчетном году составила 30751 тыс. руб.

Снижению затрат и себестоимости продукции животноводства будет способствовать применение таких мероприятий, как обеспечение размещения животных лишь на сухой и толстой подстилке; регулярно производить вывоз навоза в хранилище, после чего проводить его дезинфекцию; снижение уровня падежа в стаде; рост выхода продукции; рациональная организация, хранение и транспортировка кормов и т.д.

Однако наряду с объективными факторами немаловажную роль в повышении себестоимости продукции играют и субъективные причины. При одном и том же уровне и темпах роста цен на промышленную продукцию величина себестоимости продукции в разных хозяйствах неодинакова. Это обусловлено в первую очередь *разным уровнем урожайности культур*. При современном уровне технического развития, технологии производства затраты на 1 га посева в разных хозяйствах существенно не различаются, тогда как продуктивность земель имеет более резкие различия. При более низкой урожайности культур больше постоянных затрат приходится на единицу продукции.

Таблица 5

Анализ себестоимости производства продукции животноводства
в ООО «Мелиоратор» за 2019-2020 годы

Вид продукции	2019 г			2020 г			Отклонение 2020 г. от 2019 г. (+;-)		
	количество	себестоимость всего выпуска, тыс. руб.	себестоимость, руб.	количество,	себестоимость всего выпуска, тыс. руб.	себестоимость, руб.	количество	себестоимость всего выпуска, тыс. руб.	себестоимость, руб.
КРС	726	21066	29016,53	1608	26873	16712,06	882	5807	-12304,5
Овцы и козы	104	4095	39375	127	3379	26606,30	23	-716	-12768,7
Лошади	11	438	39818,18	24	499	20791,67	13	61	-19026,5
Итого продукции животноводства	-	25599	-	-	30751	-	-	5152	-



Рис. 2. Структура затрат, входящих в себестоимость продукции



Рис. 3. Классификация факторов себестоимости продукции

Следовательно, меры, направленные на повышение продуктивности земель, являются одним из основных источников снижения себестоимости продукции.

На рисунке 2 представлена структура затрат, входящих в себестоимость продукции.

Систематическое снижение себестоимости сельскохозяйственной продукции является одним из основных условий повышения эффективности производства АПК. Себестоимость – важнейший качественный показатель, отражающий результаты хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации, а также является инструментом оценки

технико-экономического уровня производства и труда, качества управления и т.п. Она выступает как исходная база для формирования цен, а также непосредственно влияет на величину прибыли и уровень рентабельности.

На рисунке 3 представлена классификация факторов себестоимости продукции.

В целях сокращения себестоимости производимой продукции руководство организаций АПК нуждается в получении оперативной и достоверной информации о затратах, которые формируют себестоимость сельскохозяйственной продукции.

Основными резервами снижения себестоимости сельскохозяйственной продукции является увеличение объема производства продукции за счет более эффективного использования производственных мощностей предприятия; сокращения производственных затрат за счет повышения уровня производительности труда, рационального использования сырья, материалов, электроэнергии, топлива, сокращения непроизводительных расходов, потерь и т.д. Необходимо отметить, увеличение производства сельскохозяйственной продукции может повлечь за собой дополнительные затраты. В свою очередь, увеличение посевных площадей будет способствовать росту затрат на работы по обработке почвы, уходу за посевами, уборке урожая. Если увеличение сельскохозяйственного производства планируется за счет дополнительного внесения удобрений, то нужно в первую очередь учесть их стоимость, а также затраты на погрузку, транспортировку, внесение в почву и запахивание.

Оценка уровня затрат и себестоимости продукции сельскохозяйственной организации имеет очень важное значение, так как это помогает контролировать использование ресурсов, совершать прогнозы возникновения новых, получать наибольшую отдачу от их использования. Способствует наиболее эффективному управлению издержками с целью их уменьшения, выявлению главных резервов их снижения и разработки определенных мероприятий по их реализации на предприятии.

Снижение себестоимости означает уменьшение количества материальных,

трудовых и денежных ресурсов, необходимых для производства сельскохозяйственной продукции.

Выводы

Таким образом, нами предложены основные направления снижения затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции в ООО «Мелиоратор»:

- придерживаться агротехнических требований по выращиванию сельскохозяйственных культур, а также введение научно-обоснованных севооборотов и осуществление мероприятий по повышению плодородия почв;

- осуществлять жесткий контроль и оперативный анализ текущих издержек сельскохозяйственного производства;

- не допускать попадание в рацион животных низкокачественных кормов и следить за условиями содержания животных в помещении;

- введение комплексной механизации и автоматизации всех процессов.

Предложенные мероприятия будут способствовать снижению себестоимости сельскохозяйственной продукции и сокращению затрат в этой отрасли.

Проведенное исследование позволяет сделать вывод о необходимости применения анализа затрат на производство сельскохозяйственной продукции, как важного инструмента оперативного управления себестоимостью. В свою очередь, применяемые аналитические процедуры требуют дальнейшего совершенствования и развития для более эффективного контроля производственных затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции.

Библиографический список

1. Войтоловский Н.В., Калинина А.П., Мазурова И.И. Экономический анализ: учебник для бакалавров / под редакцией Н.В. Войтоловского, А.П. Калининой, И.И. Мазуровой. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2018. 548 с.
2. Зотов В.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие: в 2 частях. Кемерово: КеМГУ, Часть 2, 2009. 192 с.
3. Кубарь М.А. Анализ затрат как эффективный метод управления сельскохозяйственной организацией // Вестник Донского государственного аграрного университета. 2020. № 4-2 (38). С. 82-88.
4. Толпегина О.А., Толпегина Н.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. В 2 ч. Часть 2: учебник и практикум для академического бакалавриата. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2019. 182 с.
5. Шадрин Г.В. Управленческий и финансовый анализ: учебник и практикум для вузов. М.: Издательство Юрайт, 2020. 316 с.