

Т. І. Шутько,  
аспірант, Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

# ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

T. Shutko,  
graduate student, Dnepropetrovsk State University of Agrarian and Economics

## SPECIFICS FORMING OF COSTS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

**У статті розглянуто погляди вчених-економістів щодо факторів формування витрат виробництва. Проведено аналіз основних чинників їх формування та наведено характеристику до кожного з них. Встановлено, що розглянуті особливості сільськогосподарського виробництва мають безпосередній вплив на процес формування витрат.**

**In the article examined the views of economists on factors of production costs. The analysis of the key factors of their formation and to the characteristics of each. Established that discussed features of agricultural production have a direct impact on the development costs.**

*Ключові слова: витрати, ефективність, калькулювання, процес відтворення, сільське господарство, чинники.*

*Key words: costs, efficiency, calculation, the reproduction, agriculture, factors.*

### ВСТУП

Можливості сільськогосподарського підприємства щодо реалізації головної стратегічної мети його розвитку — максимізації прибутку, завжди обмежуються обсягом витрат виробництва та попитом на продукцію. За цих умов прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства неможливе без аналізу наявних витрат виробництва та динаміки їх зміни на перспективу. Досягнення запланованої ефективності виробництва будь-якої сільськогосподарської продукції вимагає постійного зіставлення понесених витрат і отриманих результатів. Це завдання ускладнюється обмеженістю наявних на підприємстві ресурсів, а також впливом інфляційних процесів. Крім того, управлінський персонал підприємства повинен контролювати ефективність роботи кожного підрозділу та результати виробництва кожного виду продукції.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Широкий зміст поняття "витрати" потребує різних підходів до виявлення та обґрунтування чинників, що зумовлюють їх формування та сприяють підвищенню ефективності виробництва сільськогосподарських підприємств. Дана проблематика знайшла своє відображення у працях таких зарубіжних та вітчизняних науковців, як Бойчик І.М., Дем'яненко С.І., Карлоф Б., Партин Г.О., Стрікленд А.Дж., Томпсон А.А., Фандель Г., Цал-Цалко Ю.С. та ін. Проте подальшого дослідження потребують чинників та узагальнення особливостей формування витрат сільськогосподарського виробництва.

### ФОРМУЛЮВАННЯ МЕТИ СТАТТІ

Метою статті є дослідження та узагальнення характерних особливостей процесу формування витрат сільськогосподарських підприємств.

### ВИКЛАДЕННЯ ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Б. Карлоф, розглядаючи процес формування витрат вважає, що необхідно виділяти дев'ять ключових факторів, які впливають на діяльність підприємства. Ці фактори він називає елементами стратегії, що характеризують ефективність використання наявних ресурсів для досягнення конкретних цілей: корпоративна місія, конкурентні переваги, організація виробництва, продукція, ринки, ресурси, структурні зміни, програми розвитку, культура та компетентність управління [4]. Німецький вчений Г.Фандель згідно з теорією витрат усі фактори, що впливають на витрати, поділяє на виробничі, які є головними і мають безпосередній зв'язок із виробництвом, та поза-виробничі, що пов'язані з іншими невиробничими сферами діяльності підприємства. До виробничих факторів можливо включити наступні: величина підприємства (виробнича потужність, масштаби виробництва); збут продукції (вартість благ, витрачених на реалізацію продукції); виробнича програма підприємства (специфічний для певного періоду випуск продукції в межах номенклатури, властивої для виробничого профілю підприємства); фінансування (величина власного та можливість отримання залученого капіталів); глибина виробництва на підприємстві (кількість стадій виготовлення продукції); дослідження і розвиток (підвищення якості продукції,

факторів виробництва й удосконалення методів виробництва); організація виробництва (рівень автоматизації, вид і тип виробництва на підприємстві); якість факторів виробництва (технічне оснащення, персонал з високим рівнем продуктивності праці). До позавиробничих факторів — збут продукції (вартість благ, витрачених на реалізацію продукції); фінансування (величина власного капіталу та можливість отримання залученого капіталу); дослідження і розвиток (підвищення якості продукції, факторів виробництва й удосконалення методів виробництва) [9]. На нашу думку, розглянуті виробничі та позавиробничі фактори взаємозалежні і знаходять своє застосування при формуванні витрат саме на сільськогосподарських підприємствах.

На думку Г.О. Партин, витратоформуючі фактори, що мають безпосередній вплив на обсяг і динаміку витрат у процесі здійснення господарської діяльності підприємства можна об'єднати в наступні групи: технологічна (доступ до інноваційних технологій, рівень технологічного оснащення виробництва, рівень фізичного й морального зношення устаткування, наявність виробничої інфраструктури, наявність власної сировинної бази, рівень ресурсоемкості виробництва), організаційна (ступінь вертикальної інтеграції підприємства, обсяг діяльності підприємства, рівень використання виробничої потужності підприємства, досвід виробничої діяльності, організаційна структура підприємства, налагодженість ділових зв'язків із постачальниками і покупцями, близькість до сировинної бази та ринків збуту, кваліфікація персоналу підприємства), фінансово-економічна (рівень капіталомісткості виробництва, вартість капіталу підприємства, вартість залучення додаткових фінансових ресурсів, ціна матеріально-технічних і трудових ресурсів, рівень податкового тиску та наявність податкових пільг, прийнята на підприємстві амортизаційна політика) [7].

У більшості випадків вся сукупність факторів розглядається з позиції зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства. Так, американські вчені А.А. Томпсон та А.Дж. Стрікланд, вважають що будь-які дії підприємства можуть бути обмежені під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів. До зовнішніх факторів відносять: соціально-політичні норми, привабливість галузі та рівень конкуренції, можливості підприємства та загрози. До внутрішніх факторів відносять: особливості виробничого процесу, специфіка готової продукції, доступність необхідних для виробництва ресурсів, рівень організації виробництва та ін. [8].

На думку І.М.Бойчика, основними чинниками формування витрат є технічний рівень виробництва, організація виробництва і праці, зміна структури та обсягу продукції, галузеві та інші чинники [1]. В свою чергу, Ю.С. Цал-Цалко виділяє такий чинник ефективного формування витрат на виробництво продукції як матеріальна зацікавленість працівників у результатах своєї праці [10].

С.І. Дем'яненко чинники формування виробничих витрат у сільському господарстві пропонує розподіляти на три групи: зовнішньоекономічні, міжгалузеві та внутрішні. Зовнішньоекономічна група чинників формується під впливом світової сільськогосподарської спеціалізації й міжнародної торгівлі; група міжгалузевих чинників визначає ціни на сільськогосподарську продукцію та ресурси для сільського господарства; внутрішні — здійснює вплив безпосередньо в процесі сільськогосподарського виробництва [3].

У цілому, на величину витрат виробництва впливають різні чинники, які можна об'єднати в дві загальні групи

— зовнішні та внутрішні. На нашу думку, до зовнішніх чинників необхідно віднести державне регулювання економіки, економіко-географічне розташування, політико-правове середовище, природно-кліматичні умови, рівень еластичності цін реалізації, рівень цін на виробничі ресурси, рівень цін на сільськогосподарську продукцію, систему оподаткування в сільському господарстві, фінансово-кредитний механізм. До внутрішніх чинників належить виробничі потужності сільськогосподарської техніки, впровадження інноваційних технологій виробництва, діяльність служби збуту продукції, економія ресурсів підприємства, інформаційне забезпечення, кваліфікація працівників, організація управління та виробництва, планування й нормування витрат на всіх стадіях технологічного процесу виробництва, техніко-технологічне забезпечення, умови виробництва та ін.

Усі галузі національної економіки характеризуються такими параметрами, як ефективність використання засобів виробництва, виробничі навички працівників, види виробленої продукції та характер виробничих відносин. При цьому сільське господарство має специфічні риси, обумовлені особливостями галузі, які необхідно враховувати при здійсненні підприємницької діяльності та організації процесу відтворення. Дослідники виділяють наступні особливості процесу відтворення виробництва в аграрній сфері: вагомі авансові витрати, вплив глобалізації аграрних ринків, високий рівень конкуренції у галузі, наявність певних традицій та елементів консерватизму на селі, мізерна кількість державних сільськогосподарських програм, тривалий період та складність формування ринку землі, тривалість операційного циклу, яскраво виражена сезонність виробництва.

Перша особливість процесу відтворення в сільському господарстві полягає в тому, що в якості головного й незамінного засобу виробництва використовується земля. У порівнянні з іншими виробничими засобами вона при правильному використанні не тільки не зношується, але й зберігає свою якість (родючість), а підвищення родючості має вирішальне значення для стійкого розвитку галузі. Необхідно зазначити, що в останні роки продуктивність ґрунту падає, багато мільйонів гектарів ріллі не використовуються за призначенням і заростають чагарниками.

Станом на 1.01.2015 р. земельний фонд України становив 60354,9 тис. га, або майже 6 % території України. Зокрема сільськогосподарські угіддя становлять близько 68,8 %, у т.ч. рілля майже 53,9%. Але значна площа сільськогосподарських угідь в Україні є деградованими. Так, за даними Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру, близько 1,7 млн га (4,1 % загальної площі сільськогосподарських угідь) піддані вітрової ерозії (дефляції) і 13,3 млн га (32 %) — водній ерозії, а понад 2 млн га угідь (4,8 %) піддані сумісній дії водної та вітрової ерозії. У складі еродованих земель обліковується 4,6 млн га середньо- і сильнозмитих, у т.ч. 68 тис. га тих, що повністю втратили гумусовий горизонт. Крім того, 10,7 млн га (25,8 % сільськогосподарських угідь) складають кислі ґрунти, 2,3 млн га (5,4 %) — солонцюваті і 1,7 млн га (4,1 %) — засолені, 1,9 млн га — перезволожені, 1,8 млн га — заболочені і 0,6 млн га — кам'яністі. Понад 20 % території України забруднено різними токсичними сполуками, у т.ч. значні площі забруднені радіоактивними ізотопами. Негативні геологічні явища поширені більш ніж на 50 % території України [6].

У зв'язку з цим, важливим фактором, який позитивно впливає на відтворення в сільському господарстві, є

покращене використання земельних угідь та підвищення їх родючості в результаті проведення комплексу технологічних заходів та реалізації державної програми охорони родючості земель сільськогосподарського призначення. Це дозволить підвищити урожайність сільськогосподарських культур та збільшити в цілому виробництво продукції галузей рослинництва й тваринництва. Однак систематичне підвищення родючості ґрунту вимагає додаткових вкладень, що виражаються не тільки в покращенні її обробітку, але й у додаткових витратах на придбання добрив та інших елементів живлення сільськогосподарських культур.

При калькулюванні витрат на виробництво продукції необхідно враховувати характерні особливості ґрунту, так як навіть при рівних витратах і однакових погодних умовах на різних за родючістю ділянках землі виробляється неоднакова кількість продукції. Ті сільськогосподарські підприємства, які мають кращі за якістю ґрунти будуть нести менші витрати на виробництво продукції в порівнянні з господарствами з гіршими землями. Ці відмінності неодмінно повинні враховуватись при розробці нормативної бази витрат у галузі рослинництва. На різних ділянках землі в одному і тому ж господарстві необхідно також встановлювати різні норми виробітку. Наприклад, на рівнинних полях норма виробітку буде більше, ніж на землях з нерівним рельєфом. Витрати на виробництво продукції на полях з нерівним рельєфом також будуть більші, а виробництво продукції менше. У зв'язку з цим на один вид продукції, виробленої на різних за рельєфом полях, виникає необхідність складати декілька нормативних калькуляцій.

У сільському господарстві в якості специфічних засобів виробництва є живі організми, рослини і тварини, розвиток та продуктивність яких підпорядковані біологічним законам, що зумовлює сповільненість кругообігу коштів. При цьому вона різниться в галузях рослинництва й тваринництва, що в свою чергу вимагає індивідуального підходу до управління витратами виробництва, рівень яких може змінитися не тільки під дією техніко-економічних факторів, але й біологічних. Так, у рослинництві тривалість обороту авансованих коштів становить приблизно рік, а в тваринництві, наприклад, в м'ясному скотарстві, — більше року. У рослинництві тривалість виробничого циклу не дає можливості щомісяця визначити нормативну й фактичну собівартість продукції, що зумовлює накопичення нормативних витрат за окремими видами робіт з вирощування сільськогосподарських культур. При цьому фактичні витрати та кінцеві фінансові результати діяльності (прибутку або збитки) визначають після закінчення періоду виробництва. Як наслідок, звітна калькуляція продукції рослинництва складається один раз на рік, і не потребує щомісячного перерахунку за нормами незавершеного виробництва. У тваринництві ж фактична собівартість продукції може визначатися щомісячно (молоко, яйця). Таким чином, процес відтворення в сільському господарстві тісно пов'язаний з дією природних та біологічних факторів.

Суттєвою особливістю обороту коштів у сільському господарстві є значна питома вага внутрішнього обороту продукції, коли готова продукція однієї галузі слугує вихідним продуктом для іншої, тобто створена продукція дуже часто використовується самою галуззю в якості засобів виробництва. Необхідно відзначити, що засоби виробництва в межах одного сільськогосподарського підприємства здійснюють кругообіг періодично, переходячи зі стадії виробничих запасів у стадію обігу й повер-

таються знову в стадію виробничих запасів. Внутрішній оборот в сільському господарстві проходять насіння, корми, органічні добрива, тварини для відтворення стада, яйця для інкубації та деякі господарські матеріали, виготовлені для потреб власного виробництва. Таким чином, значна частина власної продукції не набуває товарної форми, а залишається в господарстві для потреб виробничого процесу. При цьому частина витрат однієї галузі переноситься на іншу. Наприклад, витрати з вирощування кормів в рослинництві включаються у вартість продукції тваринництва, що впливає на залежність собівартості одного виду продукції від собівартості іншого виду. Слід зазначити, що дана особливість набуває вагомого значення для підтримки стійкого процесу відтворення в сільському господарстві.

Оскільки в сільськогосподарському виробництві важливу роль відіграють природні умови, а робочий період не збігається з періодом виробництва, то в галузі чітко виражена сезонність, яка істотно впливає на організацію виробництва, показники використання техніки й формування потреби в трудових ресурсах. Вперше найважливіша особливість сільського господарства — значний розрив між робочим часом і часом виробництва, була досліджена К. Марксом: "Особливо виразно різниця між часом виробництва й робочим часом прослідковується в сільському господарстві"[5]. Під сільським господарством в даному випадку розуміємо землеробство, бо у тваринництві період виробництва та робочий час не можна розрізвати, вони не різняться між собою.

Період виробництва — це час, протягом якого засоби виробництва сільськогосподарських підприємств знаходяться на стадії виробництва, він охоплює весь процес створення певного продукту на підприємстві від моменту надходження засобів — до виготовлення готового продукту. Найважливішим складовим елементом періоду виробництва є робочий час, протягом якого здійснюється безпосередній вплив людини за допомогою знарядь праці на предмети праці для отримання готового продукту. Якщо період виробництва включає в себе перерви у виробничому процесі та час, протягом якого предмети праці піддаються впливу природних факторів без участі людини, то в робочий час вони не включаються. Значна розбіжність між часом виробництва й робочим часом у землеробстві зумовлена перервами між технологічними процесами. В силу цієї особливості досить часто змінюється технологія виробництва на місцях, норми витрат матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, а також план виробництва продукції. Ця особливість сільського господарства має істотний вплив на організацію управління витратами виробництва.

Сезонний характер виробництва в сільському господарстві потребує формування та тривалого зберігання запасів насіння та кормів, які можуть бути як власного виробництва, так і покупними. Також виникає потреба в сезонному формуванні запасів нафтопродуктів, запасних частин, мінеральних добрив та інших товарно-матеріальних цінностей. У зв'язку з цим сільськогосподарським підприємствам необхідно обслуговувати оборотні кошти на початковій стадії кругообігу ( $G - T$ ), а за їх відсутності використовувати кредитні вкладення. Сезонність виробництва призводить до нерівномірних затрат праці й засобів у виробничому процесі за об'єктами застосування та періодами року. Особливістю сезонного формування виробничих запасів сільськогосподарських підприємств є тривалий термін їх зберігання та стратегічно важливе значення. Це обумовлює неодна-

кову потребу в оборотних коштах протягом періоду виробництва продукції, що призводить до поступового зростання витрат в незавершене виробництво до періоду масового виробництва готової продукції. Оборотні кошти при цьому не тільки нерівномірно включаються в оборот, але й нерівномірно вивільняються з нього. Характер та розміри сезонного розриву виробництва певних видів сільськогосподарської продукції залежать головним чином від спеціалізації господарства та структури галузі. Порушення термінів або обсягів постачання насіння, кормів, ПММ та інших ресурсів може призвести до призупинення виробничого процесу. Тому дуже важливо визначити оптимальну величину виробничих запасів, а також величину витрат на їх формування, яка забезпечувала б ефективне функціонування виробництва при мінімальному обсязі витрат.

Виробничому процесу в сільському господарстві властиве істотне зростання витрат перед масовим виходом продукції та вивільнення значних коштів після завершення кругообігу. В результаті чого, при відносно рівномірному витрачанні грошових коштів по кварталах, надходження виручки від реалізації продукції є сезонним. Але ця закономірність простежується не завжди, і залежить від природних та кліматичних особливостей конкретного господарства, рівня інтенсивності виробництва та його спеціалізації.

Наступна особливість сільськогосподарського виробництва пов'язана з використанням технічних засобів виробництва. У сільському господарстві, особливо в рослинництві, як правило, переміщуються знаряддя виробництва (трактори, машини, комбайни та інша сільськогосподарська техніка), а предмети праці (земля, рослини) є іммобільними. У промисловості, навпаки, мобільними є предмети праці (сировина), а обладнання, машини й верстати закріплені на місцях використання. Крім того, сільськогосподарська техніка є настільки специфічною, що більшість її видів можуть використовуватися для виробництва лише одного виду продукції. Для виробництва кожного виду продукції необхідний свій комплекс машин, тому загальна потреба в техніці набагато вища, ніж у промисловості, що також має важливе значення при управлінні витратами (амортизаційні відрахування, ремонт і технічне обслуговування основних засобів).

Суспільний поділ праці у сільському господарстві здійснюється також по-іншому, ніж у промисловості. Сільськогосподарські підприємства спеціалізуються на виробництві декількох видів товарної продукції у відповідності з природними та економічними умовами регіону в якому вони розташовані. Продукція рослинництва та тваринництва зазвичай виробляється в одному й тому ж господарстві, бо рослинництво забезпечує надходження кормів, а тваринництво дає гній який, йде на добриво, що дозволяє раціонально використовувати земельні ресурси. У промисловості ж навпаки, дуже часто підприємства спеціалізуються на виробництві окремих частин певного виду продукції [2].

## ВИСНОВКИ

Зазначені особливості сільськогосподарського виробництва визначають класифікацію витрат, методи обліку та калькулювання собівартості продукції, терміни проведення калькуляції, організацію системи управління витратами. Вони також впливають на структуру витрат в сільськогосподарських підприємствах, методи оперативного економічного контролю та аналізу виконання плану виробництва. Вимагають проведення особливих

специфічних заходів щодо поліпшення якісних показників роботи підприємств, дотримання режиму економії та виробництва конкурентоспроможної продукції.

## Література:

1. Бойчик І.М., Харів П.С., Хопчан М.І., Піга Ю.В. Економіка підприємства: навч. посібник. — К.: Каравела, 2001. — 124 с.
2. Дем'яненко С. І. Менеджмент аграрних підприємств: навч. посіб. / С.І. Дем'яненко. — К.: КНЕУ, 2005. — 347 с.
3. Дем'яненко С.І. Менеджмент виробничих витрат у сільському господарстві: навч. посіб. / С.І. Дем'яненко. — К.: КНЕУ, 1998. — 264 с.
4. Карлоф Б. Деловая стратегия / Б. Карлоф; пер. с англ. — М.: Экономика, 1991. — 239 с.
5. Маркс К. Капитал. — Т. II / К. Маркс, Ф. Энгельс: собр. соч. — 2-е изд. — Т. 24. — 648 с.
6. Осипчук С.О. Сучасний стан сільськогосподарських угідь України та заходи його поліпшення / С.О. Осипчук, Й.М. Дорош [Електронний ресурс]. — Режим доступу: 77.121.11.22/ecolib/6/33.doc
7. Партин Г.О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства / Г.О. Партин // Фінанси України. — 2004. — № 11. — С. 124—133.
8. Томпсон А.А. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: учеб. для вузов / А.А. Томпсон, А.Дж. Стрикленд; пер. с англ. под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. — М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. — 576 с.
9. Фандель Г. Теория производства и затрат / Гюнтер Фандель; пер. з нім. під кер. і наук. ред. М.Г. Грещака. — К.: Таксон, 2000. — 520 с.
10. Цал-Цалко Ю. Витрати підприємства: навч. посібник. — К.: ІУА, 2002. — 656 с.

## References:

1. Bojchuk, I.M. Khariv, P.S. Khopchan, M.I., and Piha, Yu.V (2001), *Ekonomika pidpryiemstva* [Enterprise Economics], Karavela, Kyiv, Ukraine.
  2. Dem'ianenko, S. I. (2005), *Menedzhment ahrarykh pidpryiemstv* [Management of agricultural enterprises], KNEU, Kyiv, Ukraine.
  3. Dem'ianenko, S. I. (1998), *Menedzhment vyrobnychkh vytrat u sil's'komu hospodarstvi* [Management of production costs in agriculture], KNEU, Kyiv, Ukraine.
  4. Karlof, B. (1991), *Delovaja strategija* [Business Strategy], Jekonomika, Moscow, Russia.
  5. Marks, K. (1987), *Kapital* [Capital], 2nd ed, Moscow, Russia.
  6. Osypchuk, S.O. and Dorosh, J.M. (2013), "The current state of Ukraine's agricultural lands and measures to improve it", [Online], available at: <http://77.121.11.22/ecolib/6/33.doc> (Accessed 27 October 2015).
  7. Partyn, H.O. (2004), "Forming strategic model of enterprise cost management", *Finansy Ukrainy*, vol. 11, pp. 124—133.
  8. Tompson, A.A. (1998), *Strategicheskij menedzhment. Iskuststvo razrabotki i realizacii strategii* [Strategic management. The Art of developing and implementing strategies], JuNITI, Moscow, Russia.
  9. Fandel', H. (2000), *Teoriia vyrobnytstva i vytrat* [The theory of production and costs], Takson, Kyiv, Ukraine.
  10. Tsal-Tsalko, Yu. (2002), *Vytraty pidpryiemstva* [Company costs], IUA, Kyiv, Ukraine.
- Стаття надійшла до редакції 21.10.2015 р.*