

20. Самуельсон П. Економіка: підручник / П. Самуельсон. – Львів: Світ, 1993. – 495 с.
21. Словник іншомовних слів; за ред. О.С. Мельничука. – К. : Голов. ред. УРЕ АН УРСР, 1974. – 775 с.
22. Советский энциклопедический словарь / Гл. ред. А.М. Прохоров. – 3-е изд. – М. : Советская энциклопедия, 1985. – 1600 с.
23. Шубравська О.В. Інноваційні трансформації агропродовольчого сектора економіки: світові тенденції та вітчизняні реалії / О.В. Шубравська. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbuw.gov.ua/portal/Sos\\_gum/ep/2010\\_3/7\\_Shubravska.pdf](http://www.nbuw.gov.ua/portal/Sos_gum/ep/2010_3/7_Shubravska.pdf).
24. Яценко В. М. Стратегія забезпечення ефективного розвитку аграрної та переробної сфер АПК України. Автореф. дис. д.е.н. 08.07.02 / Володимир Микитович Яценко. – Миколаїв, 2004. – 36 с.
25. Эклунд К. Эффективная экономика – шведская модель: (Экономика для начинающих и не только для них); пер. со швед. / К. Эклунд // Авт. предислов. В.В. Попов, Н.П. Шмелев; науч. ред. А.М. Волков. – М. : Экономика, 1991. – 349 с.
26. Kurt W. Rothschild. Ethik und Wirtschaftstheorie. – 1992. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа. – [http://www.nvtc.ee/e-oppe/Kurt/ekonomika/\\_1.html](http://www.nvtc.ee/e-oppe/Kurt/ekonomika/_1.html).
- Рецензент – д.е.н., професор Дубіщев В.П.*

УДК 338.5:338.432

## **ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ВИРОБНИЦТВІ**

*Бурлака О. А., к.т.н., доцент; Бурлака О. П., ст. викладач  
Полтавська державна аграрна академія*

*Стаття присвячена дослідженню теоретичних уявлень про природу витрат. Для реалізації мети статті проаналізовано погляди науковців, які займалися цією проблематикою, на питання сутності витрат та змістовного наповнення їх дефініцій, а також систематизовано їх визначення у нормативно-правовому та офіційному методичному забезпеченні бухгалтерського обліку. На основі здійсненого огляду наукової та нормативної літератури зроблено висновок про існуючі підходи до розуміння виробничих витрат. Досліджено сутність поняття "собівартість", з'ясовано місце собівартості в економічному механізмі господарювання аграрного підприємства. Визначено структуру собівартості виробництва продукції галузей рослинництва та тваринництва та чинників які їх формують. Розроблено пропозиції щодо зниження витрат за сучасних умов господарювання.*

*The article investigates the theoretical ideas about the nature of expenses. To realize the goal of the article analyzes the views of scientists who were engaged in this issue, the question of the nature of costs and content of their definitions and their definitions codified in the legal and official methodical maintenance of accounting. On the basis of the review of scientific and regulatory literature concluded that existing approaches to the understanding of the production costs. The essence of the concept of „cost”. The place cost of the economic mechanism of management in agricultural enterprises. The structure of production costs and crop sectors and factors that form them. Suggestions to reduce costs in the current economic conditions.*

**Постановка проблеми.** Одним з найголовніших показників діяльності підприємства, навколо якого постійно точаться наукові дискусії, є виробничі витрати. Від управління процесами, пов'язаними з формуванням, обліком, компенсацією витрат виробництва прямо залежить ефективність використання обмежених виробничих ресурсів та ефективність діяльності підприємства в цілому. Особливої уваги потребують різні аспекти управління процесом планування витрат, які несе підприємство у ході виробництва, оскільки від

рівня обґрунтованості та точності прийнятих прогнозних рішень залежить економічний успіх його основної діяльності. Чимала кількість класифікаційних ознак, методик групування витрат та вирахування на цій основі прибутку розв'язує питання саме економічного обґрунтування планових рішень у процесі планування виробничих витрат залежно від прийнятої управлінської концепції та мети.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Скорочення витрат завжди розглядалося керівництвом підприємства як одне із пріоритетних напрямків. Важливим питанням постає визначення, де саме необхідно сконцентрувати зусилля, як розробити програму зниження витрат та управляти нею для досягнення стійких результатів – забезпечити рентабельність компанії у довготривалій перспективі.

Проблеми формування виробничих витрат та собівартості досліджували вітчизняні вчені Ф. Бутинець, Б. Валуєв, Л. Нападовська, М. Пушкар, В. Сопко, М. Чумаченко, О. Шпичак, М. Огічук, В. Месель-Веселяк, С. Дем'яненко, В. Плаксієнко та зарубіжні: А. Апчерч, В. Івашкевич, К. Друрі, С. Ніколаєва, В. Палій, С. Стуков, Я. Соколов, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен, А. Яругова та інші.

Сучасні умови функціонування підприємств вимагають від керівників гнучкості та швидкої адаптації до змін ринку, врахування змін зовнішнього середовища, ефективності та інноваційних підходів в прийнятті управлінських рішень, орієнтації на клієнта та стратегічної спрямованості діяльності.

**Постановка завдання.** Дослідити процеси формування виробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах при виробництві продукції рослинництва та тваринництва.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Витрати виробництва – це витрати різних видів економічних ресурсів у процесі виробництва товарів та послуг. Витрати виробництва можна розглядати як на рівні суспільного процесу виробництва, так і на рівні окремого підприємства. У сьогоденні, з урахуванням постійних змін в економіці, існує нагальна проблема вивчення формування витрат.

На рівні підприємства питання формування й рівня виробничих витрат є головним. Саме рівень виробничих витрат та ціна визначають оптимальні обсяги виробництва продукції й послуг, доцільність застосування певних технологій виробництва і, зрештою, основну мету діяльності підприємства – задоволення потреб споживачів та отримання прибутку.

Багатоаспектність поняття витрат та їх багатокомпонентність зумовлюють різні підходи до виявлення і аналізу чинників, що формують їх рівень. Аналіз сучасної вітчизняної економічної літератури показує, що ряд авторів (І.М. Бойчик, Н.М. Бондар, О.П. Крайник, З.В. Клепикова, Ю.С. Цал-Цалко) характеризують і визначають витрати виробництва, як грошову форму витрат на засоби виробництва, оплату праці і соціальні заходи, конкретним вираженням яких є собівартість продукції [1, 2, 7].

Витрати підприємства є комплексним показником, в якому відображається велика кількість факторів, що впливають на його рівень. Отже, витрати

виробництва необхідно розглядати як вихідну матеріальну основу собівартості продукції. Тому можна стверджувати, що витрати і собівартість – це не є дві протилежності, а розвиток одного і того ж самого, але від простих до складних форм. Витрати виникають в процесі виробництва, тобто лише кількісно є однаковими із собівартістю, тоді як остання є кінцевим результатом виробництва. Необхідність вартісного вимірювання витрат виробництва окремого підприємства шляхом використання категорії собівартості полягає у тому, що остання відображає витрати з точки зору нагромадження і дає змогу одночасно зробити висновок щодо рівня дійсних витрат та правильності розподілу новоствореної вартості на фонд споживання, нагромадження і резервний фонд.

Показник собівартості дає можливість глибоко аналізувати економічний стан підприємства і виявити резерви підвищення ефективності виробництва. Показник собівартості є важливим інструментом для розробки рекомендацій з удосконалення розміщення сільськогосподарського виробництва, а також для визначення перспектив розвитку підприємств щодо вибору ними найбільш ефективних галузей (табл. 1).

*Таблиця 1*

**Наукові підходи до визначення собівартості (узагальнено авторами)**

Автор	Визначення
Р. Назарбаєва	Собівартість – грошове вираження ресурсів, пов'язаних із виготовленням продукції
Г. Фандель	Собівартість – це затрати факторів виробництва у вартісному вимірі
Т. Карпова	Собівартість (затрати) – величина використання у певних цілях ресурсів у грошовому виразі
Ф. Бутинець	Собівартість продукції (робіт, послуг) – це грошове вираження витрати підприємства, пов'язане із виробництвом та збутом продукції, виконанням робіт, наданням послуг
В. Пархоменко	Собівартість продукції (робіт, послуг) – це вартісне вираження витрат, пов'язаних з використанням у технологічному процесі виробничої продукції (виконання робіт, надання послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних виробничих фондів, нематеріальних активів, спеціалізованого оснащення, інструменту, інвентарю, трудових і фінансових ресурсів, а також витрат на виробництво і збут готової продукції, включаючи встановлені державою як обов'язкові відрахування, податки і платежі
В. Сопко	Собівартість продукції – грошовий вираз суми затрат на виробництво конкретного продукту
Міжнародні стандарти фінансової звітності	Доцільна собівартість – сума, яку використовують як заміник собівартості чи амортизованої собівартості на певну дату

Подвійність у визначенні собівартості пояснюється тим, що вона не дає чіткого уявлення про відмінність між категорією собівартості й категорією витрат чи затрат. Поняття собівартості є більш містке, ніж поняття затрати, оскільки передбачається окремий підхід до кожного конкретного об'єкту обліку затрат, а не просто математичний розрахунок частини затрачених ресурсів у

розрахунок на одиниці продукції. Зміна витрат на виробництво сільськогосподарської продукції визначається дією загальновідомих чинників (рівнем оплати праці у сільському господарстві, цінами на аграрну продукцію, цінами на промислову продукцію спожиту господарством, зміною соціальних умов і т.д.), а також внутрішньогосподарськими чинниками.

На сьогодні існують різні точки зору стосовно чинників, що формують витрати підприємства. Так, 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, с. 200].

Ю.С. Цал-Цалко виділяє такий чинник ефективного формування витрат на виробництво продукції як матеріальна зацікавленість працівників у результатах своєї праці [7, с. 6]. С.І. Дем'яненко справедливо і обґрунтовано ділить всі чинники, що впливають на формування витрат, на чинники зовнішні (такі як ціни на матеріальні ресурси, умови реалізації продукції, системи і умови оподаткування) і внутрішнього впливу [3, с.12]. Важливим чинником формування витрат, на думку цього вченого, особливо в сільському господарстві є також форма власності на виробничі ресурси. Проте на сьогодні, цей вплив можна практично не виокремлювати, оскільки приватна власність на засоби виробництва і виробничі ресурси стала в аграрному секторі економіки домінуючою.

Виробничі витрати сільськогосподарських підприємств неоднорідні за своїм складом, зокрема включають витрати на оплату праці, корми, електроенергію, амортизацію основних засобів та ін. Відповідно до цього всі виробничі витрати групуються за окремими статтями. Собівартість сільськогосподарської продукції складається з багатьох статей витрат, які характеризують їх виробниче призначення.

За допомогою звітності державного підприємства “Дослідне господарство “Степне” Полтавської державної сільськогосподарської дослідної станції Інституту свинарства і агропромислового виробництва Національної академії аграрних наук (далі ДП “ДГ ”Степне”) за 2008-2012 рр. здійснена оцінка елементів операційних витрат. Загальна сума виробничих витрат на основне виробництво протягом досліджуваного періоду у ДП “ДГ “Степне” зросла з 15914 тис. грн до 28136 тис. грн, тобто на 12870 тис. грн (у 2,3 рази) більше. У 2012 р. витрати на оплату праці зросли на 1593 тис. грн (у 2 рази) порівняно з 2008 р., а відрахування на соціальні заходи збільшилися у 4,2 рази або 1309 тис. грн. (рис. 1).

Сума матеріальних витрат у 2012 р. становила 18551 тис. грн, що на 9231 тис. грн (у 2,5 рази) більше, ніж у 2008 р. Витрати на амортизаційні відрахування у 2012 р. становили 1026 тис. грн, що на 483 тис. грн (2 рази) більше, ніж у 2008 р. В структурі матеріальних витрат продукції рослинництва в ДП “ДГ “Степне” найбільшу питому вагу займають витрати на оплату послуг та робіт, виконаних сторонніми організаціями – 23,9 %, вартість нафтопродуктів – 14,7 %, вартість запасних частин – 13,2 %, вартість насінневого матеріалу – 9,9 %.

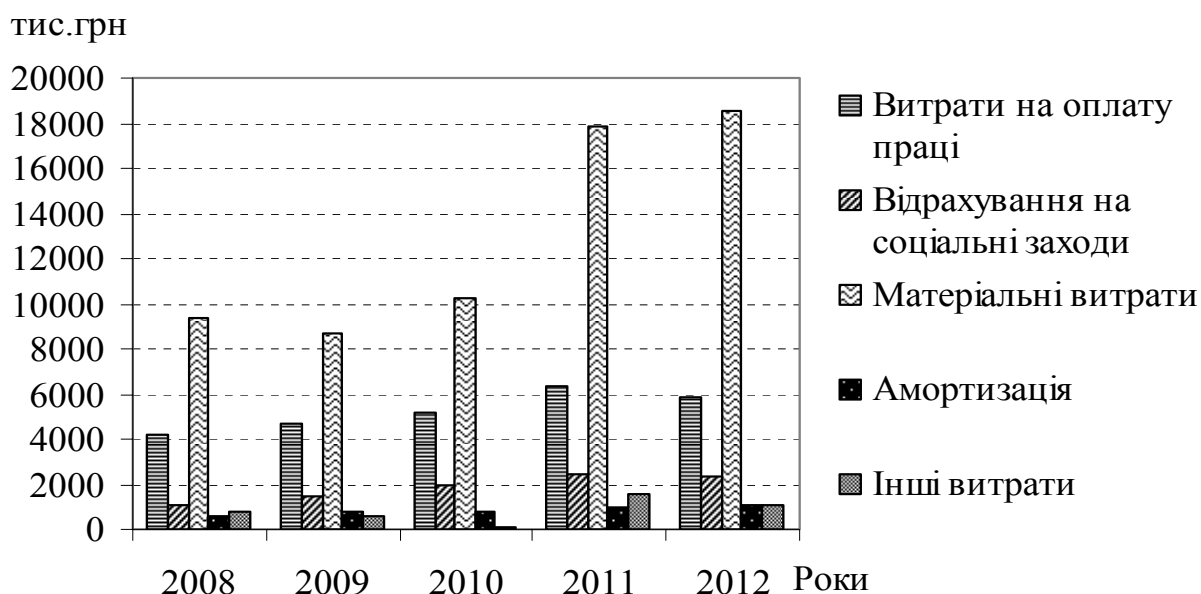


Рис. 1. Динаміка складу виробничих витрат на основне виробництво у ДП “ДГ “Степне” Полтавського району, 2008-2012 рр.

На рис. 2 графічно відображено динаміку зміни виробничих витрат продукції рослинництва у ДП “ДГ “Степне” за 2008-2012 рр. Отже, що за досліджуваний період у ДП “ДГ “Степне” в структурі виробничих витрат продукції рослинництва спостерігається тенденція до збільшення інших витрат – у 7 разів, при цьому у 2012 р. порівняно з 2008 р. питома вага витрат на оплату праці суттєво зменшилася.

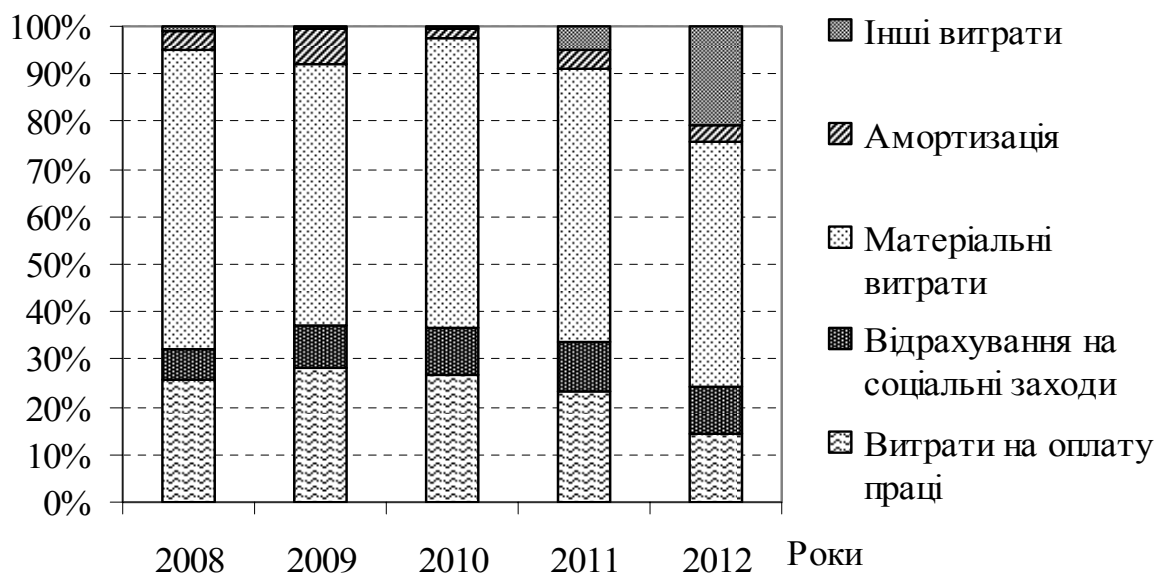


Рис. 2. Динаміка структури виробничих витрат в рослинництві у ДП “ДГ “Степне” Полтавського району, 2008-2012 рр., %

За період дослідження витрати на виробництво продукції тваринництво в ДП “ДГ “Степне” збільшилися на 6147,0 тис. грн (у 2,1 рази), при цьому спостерігається зростання всіх статей витрат, зокрема: витрати на оплату праці збільшилися на 168,2 тис. грн (9,0 %), відрахування на соціальні заходи

– на 543,0 тис. грн (у 3,9 рази), матеріальні витрати – на 3650,0 тис. грн (93,9 %), амортизація – на 1535,0 тис. грн (89,1 %) (рис. 3).

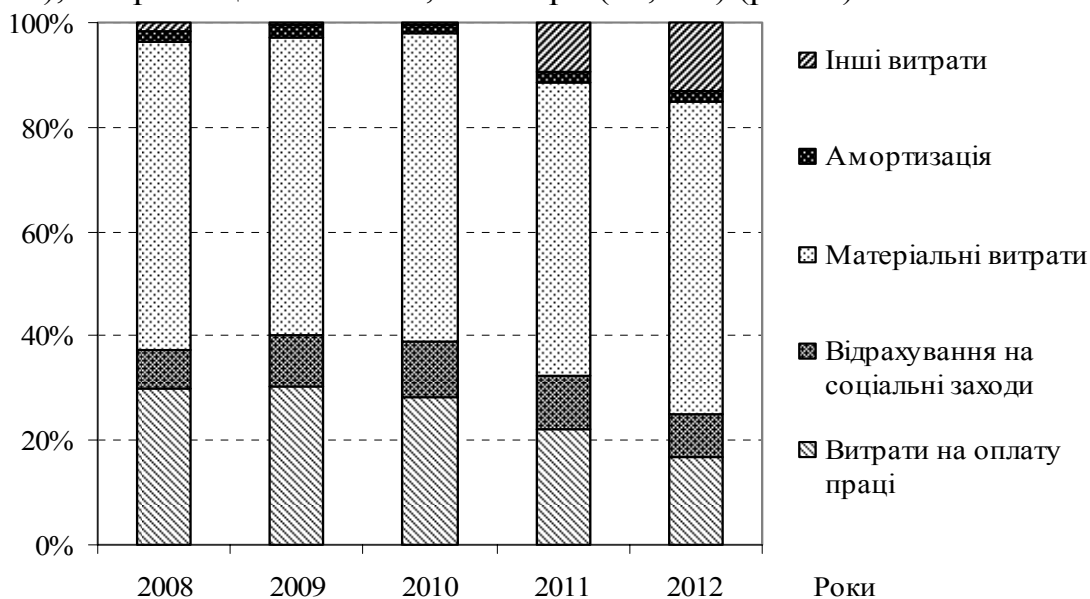


Рис.3. Динаміка структури виробничих витрат на продукцію тваринництва у ДП “ДГ “Степне”, 2008-2012 рр., %

Суттєве зростання виробничих витрат позначилося на зростанні виробничої собівартості, насамперед, пов’язана із зростанням цін на паливо-мастильні матеріали, мінеральні добрива, електроенергію, корми тощо. Це збільшення відповідно призвело і до зростання собівартості продукції, що є негативним явищем. Майже по всіх видах продукції рослинництва за п’ять останніх років повна собівартість зростає у декілька разів. Аналогічна тенденція спостерігається в ДП “ДГ “Степне” щодо повної собівартості продукції тваринництва. Отже, показник собівартості дає можливість глибоко аналізувати економічний стан підприємства і виявляти резерви підвищення ефективності виробництва.

Найбільш узагальнюючими показниками ефективності роботи підприємства треба вважати рівень рентабельності тому що він формується під впливом урожайності сільськогосподарських культур й продуктивності худоби, собівартості продукції та реалізаційних цін на неї, продуктивності праці й ефективності використання засобів виробництва та інших факторів. Позитивним є рентабельне виробництво всіх видів продукції тваринництва у 2012 р., в середньому по видах рівень рентабельності по галузі становив 20,3 %. Головними чинниками позитивної динаміки рівня рентабельності у ДП “ДГ “Степне” є зростання реалізаційних цін та зниження собівартості виробництва та реалізації продукції, що засвідчить підвищення ефективності управління галуззю рослинництва протягом досліджуваного періоду.

Таким чином, у підприємстві спостерігається тенденція до зростання виробничих витрат, а отже, зменшення рентабельності виробництва, більшою мірою галузі тваринництва. Дана тенденція пов’язана зі зростанням витрат на корми, які займають найбільшу частку у загальній структурі матеріальних витрат на виробництво продукції тваринництва. Отже, зменшення ви-

робничих витрат у ДП “ДГ “Степне” можна досягти за рахунок збільшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції та за рахунок ліквідації непродуктивних витрат і не виправданих перевитрат. Окрім того, з метою оптимізації витрат виробництва доцільно запроваджувати прогресивні організаційні та технічні заходи підвищення ефективності виробництва.

**Висновки.** Таким чином, оптимізація витрат підприємства може бути досягнута за рахунок виявлення резервів збільшення обсягів виробництва, оптимізації структури посівних площ, організації сівозміни згідно агротехнічних вимог, використання інтенсивної технології виробництва озимої пшениці, використання науково-обґрунтованих норм висіву насіння, використання стабілізаторів у кормовиробництві та використання ефективних заходів захисту рослин та стимулювання росту.

**Список використаних джерел:**

1. Бойчик І. М. Економіка підприємства : навч. посіб. / І. М. Бойчик. – К. : Атіка, 2004. – 480 с.
2. Бондар Н. М. Економіка підприємства : навч. посіб. / Н. М. Бондар. – К.: А.С.К., 2004. – 400 с.
3. Дем’яненко С. І. Менеджмент виробничих витрат у сільськогосподарському підприємстві / С. І. Дем’яненко. – К.: КНЕУ, 1998. – 264 с.
4. Нагайчук В.В. Основні резерви зниження витрат сільськогосподарського підприємства / В.В. Нагайчук // Економіка АПК. – 2012. – № 1 (25). – С.146-149.
5. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : [монографія] / Л.В. Нападівська. – Д.: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”: наказ Міністерства Фінансів України за станом на 31.12.1999 № 318. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.

*Рецензент – д.е.н., професор Махмудов Х.З.*

УДК: 65.012.45 : 34 : 657.92

**ЯКІСТЬ ФАКТОГРАФІЧНОГО МАТЕРІАЛУ  
В СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКІЙ ЕКСПЕРТИЗИ  
Ватуля І.Д., доцент; Пономаренко Т.В., асистент  
Полтавська державна аграрна академія**

*У статті розглянуто актуальні питання повноцінного обліково-аналітичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи, у повній відповідності положенням облікової політики підприємства.*

*In the article pressing questions are considered valuable registration-analytical providing of court-accounting examination, in complete accordance positions of registration policy of enterprise.*

**Постановка проблеми.** Перехід до ринкових відносин у сфері виробничої діяльності сприяв зростанню чисельності суб’єктів господарювання різних за організаційно-правовими формами. Міжгосподарські відносини значно змінили правове положення суб’єктів господарювання, їх відповідальність перед партнерами та державними органами. Протиправні дії, незаконне