Анализ себестоимости продукции свиноводства как основа принятия управленческих решений

Решетняк Л.А., к.э.н., доцент, Белгородский государственный аграрный университет имени В.Я. Горина, Белгород, Россия
Груздова Л.Н., к.э.н., доцент, Белгородский государственный аграрный университет имени В.Я. Горина, Белгород, Россия

Аннотация. Производственный процесс любой коммерческой организации требует вложения затрат, которые, в конечном итоге формируют себестоимость продукции. Последняя в свою очередь оказывает непосредственное влияние на финансовый результат деятельности организации через цену реализации, основой для установления которой и является.

В результате анализа себестоимости устанавливается тенденция ее изменения, определяются факторы, которые оказали значимое влияние на себестоимость продукции, выявляются резервы ее снижения, принимаются управленческие решения. Принятие таких решений должно основываться на достоверной, своевременно предоставляемой оперативной информации в необходимых аналитических разрезах.

Ключевые слова: затраты, себестоимость, финансовый результат, анализ, директ–костинг, управленческие решения

Analysis of the cost of pig products as the basis for making management decisions

Reshetnyak L.A., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Belgorod State Agrarian University named after V.Ya. Gorin, Belgorod, Russia
Gruzdova L.N., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Belgorod State Agrarian University named after V.Ya. Gorin, Belgorod, Russia

Annotation. The production process of any commercial organization requires the investment of costs, which ultimately form the cost of production. The latter, in turn, has a direct impact on the financial result of the organization's activities through the sales price, the basis for establishing which is. As a result of the cost analysis, the trend of its change is established, the factors that have had a significant impact on the cost of production are determined, reserves for its reduction are identified, and management decisions are made. The adoption of such decisions should be based on reliable, timely, operational information in the necessary analytical sections.

Key words: costs, cost price, financial result, analysis, direct costing, management decisions

Цель деятельности любой коммерческой организации, определённой ее уставом, является получение прибыли, расширение производства и повышение эффективности производственного процесса и предприятия в целом.

Белгородская область является лидером по производству продукции животноводства, в том числе и продукции свиноводства. В 2019 г. в области на 01.12.2020 г. поголовье свиней составляло 4565332 гол, произведено по данным Белгородстата 1752,2 тыс. тонн мяса в живом весе, что на 50 тыс. тонн больше уровня 2018 года. В отрасли свиноводства при незначительном росте поголовья (всего на 0,3%), производство возросло на 4,2%, что свидетельствует о повышении эффективности деятельности сельскохозяйственных организаций Белгородской области, специализирующихся на выращивании и откорме свиней.

Одним из многопрофильных высокоспециализированных, высокорентабельных агропредприятий предприятий Белгородской области является СПК «Колхоз имени Горина». Колхоз специализируется на производстве и реализации продукции свиноводства с развитым молочным животноводством [4].

Однако на протяжении последних трех лет наблюдается незначительное снижение эффективности деятельности предприятия, что подтверждает уровень

рентабельности, который за указанный период снизился с 32,7% в 2017 г. до 17,93% в 2019 г.

В отчетном году получено чистой прибыли в сумме 309221 тыс. руб., что меньше уровня 2017 г. на 214901 тыс. руб.

В отрасли свиноводства также наблюдается снижение показателей ее эффективности (табл. 1).

Таблица 1

Экономическая эффективность производства продукции свиноводства

Показатели	2018 г.		2019 г.		Отклонение 2019 г. к 2018 г.(+;-)	
	свиноматки основные и проверяемые	Свиньи на выращивании и откорме	свиноматки основные и проверяемые	Свиньи на выращивании и откорме	свиноматки основные и проверяемые	Свиньи на выращивании и откорме
Поголовье, гол.	6508	63918	6768	73614	260	9696
Получено прироста, ц	9305	128354	8784	126282	-521	-2072
Затраты труда на 1 ц. чел/час	24	1,67	25	2,86	1	1,19
Себестоимость 1 ц прироста	14719,18	5664,45	15966,3	6059,38	1247,12	394,93
Полная себестоимость 1 ц, руб.	7140,33		7281,93		141,6	
Цена продажи 1 ц, руб.	9083,40		8605,08		-478,32	
Получено прибыли на 1 ц, руб.	1943,07		1323,15		-619,92	
Уровень рентабельности, %	27,21		18,17		-9,04	

Анализируя данные таблицы можно отметить, что поголовье животных по всем половозрастным группам свиней увеличилось в отчётном году в сравнении с прошлым на 260 голов и 9696 голов. Количество полученного прироста живой массы, напротив, уменьшилось на 521 ц и 2072 ц.

Наблюдается снижение и финансовых показателей. Так цена продажи снизилась на 478,32 руб., прибыль на 1 ц продукции на 619,92 руб. Уровень рентабельности составил 18,17%, что ниже уровня прошлого года на 9,04%.

Основной причиной снижения цены реализации явилось насыщение рынка свининой, в результате чего произошел резкий спад цен на живых свиней.

Себестоимость продукции является важнейшим экономическим показателем эффективности производственной деятельности предприятия, которую формируют издержки производства [3].

В СПК «Колхоз имени Горина» производственные затраты учитываются по половозрастным группам животных, по которым в дальнейшем рассчитывается себестоимость продукции (табл. 2).

Таблица 2

Структура затрат по половозрастным группам свиней, 2019 г.

Статьи затрат	Откорм		Воспроизводство		Группа 0-1		Группа 1 -3	
	руб.	%	руб.	%	руб.	%	руб.	%
Амортизация	3154857	0,70	26668130	16,45	2793342	1,99	1852262	0,66
Веткорма и витамины	133170	0,03	442567	0,27	375415	0,27	2224927	0,80
ГСМ	1060623	0,24	38581	0,02	72793	0,05	152604	0,05
Запасные части	2539105	0,57	554975	0,34	141863	0,10	708437	0,25
Инвентарь и хоз. принадлежности	3180100	0,71	2220050	1,37	2590304	1,85	24333183	8,71
Искусственное осеменение	-		594410	0,37	-	0	2093857	0,75
Корма	329837880	73,57	70240954	43,33	29518029	21,05	4916667	1,76
Медикаменты	16276877	3,63	11821225	7,29	22803650	16,65	178532413	63,90
Оплата труда	23841117	5,32	10384364	6,41	17991640	13,14	10868791	3,89
Отчисления в ФСС	7500036	1,67	3228108	1,99	5680346	4,15	3437388	1,23
Страхование животных	164	0	70	0	123	0	75	0
Стройматериалы	516375	0,12	230900	0,14	333891	0,24	495097	0,18
Водоснабжение	5685532	1,27	1684461	1,04	845241	0,62	3281707	1,17
Потери от падежа	8618475	1,92	6432610	3,97	4068158	2,90	7157085	2,56
Услуги автопарка	383750	0,086	36157	0,02	63586	0,05	41217	0,01
Услуги ветлаборатории	141807	0,03	262889	0,16	164807	0,12	299706	0,11
Услуги газоснабжения	6616344	1,48	596147	0,37	1779359	1,3	4962028	1,78
Услуги других организаций	584227	0,13	25599	0,02	34158	0,02	4934294	1,77
Услуги тракторного парка	116775	0,03	11735	0,01	27058	0,02	133999	0,05
Услуги электроцеха	7818990	1,74	2820574	1,74	8402160	6,13	3299614	1,18
Общепроизводственные расходы колхоза	9839304	2,19	15047919	9,28	27137569	19,35	16332269	5,85
Общехозяйственные расходы колхоза	20468653	4,57	8770690	5,41	15424159	11,26	9331302	3,34
Итого	448314161	100	162113113	100	140247651	101,26	279388922	100,00
Произведено, прироста, ц, поросят, гол.	84347		137729		10161		36412	
Себестоимость 1 ц, гол.	5315,12		1177,04		13802,54		7672,99	

Структура затрат по различным половозрастным группам свиней неоднородна. Наибольший удельный вес в структуре занимает статья «корма», на долю которой по таким группам свиней, как «Откорм», «Воспроизводство», «Группа 0-1» приходится 73,5%,43,33% и 21,05% соответственно.

И напротив, по группе животных 1 - 3 месяца наибольший удельный вес занимают затраты на медикаменты 63,9%, по группе свиней 0 – 1 месяца они составляют 16,65%, по свиньям на откорме всего 3,63%.

Особого внимания заслуживают такие статьи как общепроизводственные и общехозяйственные расходы по колхозу. Они занимают немалый удельный вес. Например, по группе свиней от 0 до 1 месяца на их долю приходится соответственно 19,35% и 11,26%, по группе воспроизводство- 9,28% и 5,41%, по группе откорм 2,19% и 4,57% соответственно.

Указанные расходы включаются в себестоимость продукции в результате распределения. Базой распределения при этом является заработная плата основного производственного персонала.

Основной группой свиней, где производится завершающая стадия выращивания животных, является группа «откорм» (табл. 3).

По группе «Откорм» также заметно, что основная доля затрат приходится на корма. Причем в сравнении с прошлым годом наблюдается снижение затрат по данной статье в целом по группе на 24456212 руб., в расчете на 1 ц продукции на 255,6 руб.

Увеличился в сравнении с прошлым годом падеж животных. Списано на затраты производства в отчётном году 8618475 руб., в расчете на 1 ц продукции соответственно 102,2 руб. Причем стоимость медикаментов также возросла на 1703207 тыс. руб. в целом по группе и на 1 ц продукции на 21,6 руб.

Накладные расходы (общепроизводственные и общехозяйственные расходы) увеличились в расчете на 1 ц продукции на 60,3 руб. и 129,8 руб. соответственно. Однако в целом по группе общая сумма затрат снизилась на 4134815 руб., в расчете на 1 ц продукции незначительно – на 5,07 руб.

Таблица 3

Анализ затрат по группе свиней «Откорм»

Статьи затрат	2018 г.		2019 г.		Отклонение 2019 г. от 2017 г. (+;-)	
	всего, руб.	на 1 ц	всего, руб.	на 1 ц	всего, руб.	на 1 ц
Амортизация	2754973	32,4	3154857	37,4	399884	5
Веткорма и витамины	125998	1,5	133170	1,6	7172	0,1
ГСМ	183745	2,2	1060623	12,6	876878	10,4
Запасные части	531034	6,2	2539105	30,1	2008071	23,9
Инвентарь и хоз.принадлежности	2809236	33,5	3180100	37,7	370864	4,2
Корма	354294092	4166,1	329837880	3910,5	-24456212	-255,6
Медикаменты	14573670	171,4	16276877	193	1703207	21,6
Оплата труда	20555755	241,7	23841117	282,7	3285362	41
Отчисления в ФСС	6500652	76,4	7500036	88,9	999384	12,5
Страхование животных	3588828	42,2	164	0,002	-3588664	-42,198
Стройматериалы	4836454	5,37	516375	6,1	-4320079	0,73
Водоснабжение	7192827	84,6	5685532	67,4	-1507295	-17,2
Мехмастерские	267495	3,1	-	-	0	0
Потери от падежа	7257885	85,3	8618475	102,2	1360590	16,9
Услуги автопарка	2053278	24,1	383750	4,5	-1669528	-19,6
Услуги ветлаборатории	24738	0,3	141807	1,7	117069	1,4
Услуги газоснабжения	7347411	86,4	6616344	78,4	-731067	-8
Услуги других организаций	277644	3,3	584227	6,9	306583	3,6
Услуги тракторного парка	156789	1,8	116775	1,4	-40014	-0,4
Услуги электроцеха	7068196	83,1	7818990	92,7	750794	9,6
Общепроизводственные колхоза	4793392	56,4	9839304	116,7	5045912	60,3
Общехозяйственные колхоза	9604939	112,9	20468653	242,7	10863714	129,8
Произведено прироста живой массы, ц	85042		84347		-695	
Итого	452449011	5320,27	448314161	5315,2	-4134850	-5,07

Увеличение прироста живой массы свиней напрямую связано со сбалансированным кормлением животных, основным в рационе кормления является комбикорм (табл. 4).

Таблица 4

Анализ структуры комбикорма, ц

Показатели	2018 г.		2019г.		Отклонение 2019г. от 2018 г. (+;-)
	ц	%	ц	%	
Сырье, всего	588356,3	100	588978,9	100	622,6
в том числе зерновые	478570,7	81,3	477072,4	81	-1498,3
из них пшеница	162465,9	27,6	183017,8	31,1	20551,9
ячмень	117069,4	19,9	114563,5	19,5	-2505,9
горох	24335,1	4,1	28391,9	4,8	4056,8
кукуруза	119192	20,3	95563	16,2	-23629
соя	22079	3,8	24222,8	4,1	2143,8
зерносмесь	-	-	29648,5	5	29648,5
овес	14016	2,4	1664,8	0,3	-12351,2
Добавки	109785,6	18,7	111906,5	19	2120,9
в том числе масло растительное	1735,8	0,3	1219,7	0,2	-516,1

Как показывает анализ, в структуре себестоимости продукции свиноводства значительный удельный вес по всем половозрастным группам свиней занимают корма. Корма на предприятии собственного производства, покупными являются лишь добавки. По данным таблицы видно, что в отчётном году наибольший удельный вес в структуре комбикорма занимают зерновые, на их долю приходится более 80%. Из них пшеница занимает 27,6% в 2018 г. и 31,1% в 2019 г. Доля добавок в прошлом году составила 18,7%, в отчетном - 19%.

Таким образом, сбалансированный рацион кормления животных способствует повышению продуктивности животных.

На себестоимость продукции свиноводства оказывают влияние различные факторы, основными из них являются продуктивность животных и затраты, связанные с их содержанием[1].

Поэтому важно определить степень влияния на себестоимость продукции указанных факторов (табл. 5).

Таблица 5

Факторный анализ себестоимости прироста свиней по половозрастным группам

Группы свиней	Получено прироста (ц)	Затраты на 1 голову, руб.		Продуктивность 1 головы,		Себестоимость 1 ц прироста, руб.			Общее отклонение (+; -),тыс. руб.		
									всего	в т. ч. за счет изменения	
		2018г.	2019 г.	2018г.	2019 г.	2018г.	2019 г.	условная		затрат	продуктивности
Свиноматки основные и проверяемые	8784	21048	20756	1,43	1,3	14718,9	15966,3	16190,77	1247,4	-224,47	1471,87
Свиньи на выращивании и откорме	126282	11385	10422	2,01	1,72	5664,18	6059,38	6619,19	395,2	-559,81	955,01

Полученные данные свидетельствуют о том, что по всем группам в отчётном году наблюдается превышение фактической себестоимости продукции в сравнении с прошлым годом. Наибольшее отклонение в сумме 1247,4 тыс. руб. наблюдается по группе «свиноматки основные и проверяемые». Данное отклонение произошло по причине снижения продуктивности, что привело к росту себестоимость продукции на 1471,87 руб.

В то время как снижение себестоимости продукции на 224,47 тыс. руб. произошло в результате экономии затрат.

По группе «свиньи на откорме» также наблюдается повышение себестоимости продукции в сравнении с прошлым периодом, но несколько меньше – на 395,2 тыс. руб. При этом также основным фактором роста себестоимости явилось снижение продуктивности животных, что привело к росту себестоимости на 955,1 тыс. руб.

Таким образом, для снижения себестоимости требуется изыскание резервов снижения затрат без ущерба для процесса производства и роста продуктивности животных.

Внутреннее управление затратами может быть построено на основе внутрихозяйственного расчета. В СПК «Колхоз имени Горина» имеется около тридцати хозрасчетных подразделений, которым доводятся плановые задания, и осуществляется постоянный контроль за их выполнением.

Все большее внимание в последнее время уделяется системе управления затратами на основе маржинального анализа, который основывается на делении затрат на постоянные и переменные. Такое деление основано на зависимости указанных затрат по отношению к объему производства. Постоянные затраты не зависят, в то время как переменные меняются в зависимости от объемов производства продукции.

Маржинальный анализ (CVP) позволяет изучать соотношения таких основных показателей, как объем продаж, себестоимость продукции и прибыль.

Рассмотрим порядок определения маржинальной прибыли в СПК «Колхозе имени Горина» при продаже свиней в живой массе (табл. 6).

Таблица 6

Определение маржинального финансового результата, тыс. руб.

Показатели	Сумма		Отклонение 2019 г. от 2018 г. (+;-)
	2018 г.	2019 г.	
Выручка от продажи продукции	1215187	1124392	-90795
Переменные затраты	645989	670154	24165
Маржинальный доход	569198	454238	-114960
Постоянные затраты	81066	81066	0
Прибыль	488132	373172	-114960

Как показывают расчеты, в отчётном году наблюдается снижение финансовых показателей деятельности организации. Выручка уменьшилась на 90795 тыс. руб., маржинальный доход (выручка за минусом переменных затрат) на 114960 тыс. руб., прибыль соответственно на 128930 тыс. руб. При этом переменные затраты возросли на 24165 тыс. руб.

Одной из составляющих маржинального анализа является расчет себестоимости продукции на основе затрат (директ – кост). Сущность этой системы заключается в том, что расчет себестоимости продукции производится только на основе переменных затрат [2].

Постоянные затраты должны при такой системе относиться непосредственно на финансовый результат деятельности организации. В

бухгалтерской финансовой отчетности такие расходы показываются как управленческие.

Расчет сокращенной себестоимости продукции необходим для управленческих целей, поскольку наиболее точной считается себестоимость, рассчитанная на основе затрат, которые имеют прямое отношение к производству продукции.

Побочная продукция (навоз) при расчете себестоимости продукции свиноводства на предприятии не учитывается, так как его удаление производится гидросмывом (табл.7).

Таблица 7

Расчет себестоимости продукции свиноводства по системе «директ–костинг»

Технологическая группа свиней	Получено продукции, прироста (ц), поросят (гол)	Общая сумма затрат, тыс. руб.		Себестоимость продукции, руб.		
		всего	в том числе постоянные затраты	полная	сокращенная	отклонения
Откорм	84347	448314,16	30307,96	5315,12	4955,79	359,33
Воспроизводство (гол)	137729	162113,11	23818,61	1177,04	1004,71	172,93
Группа 0-1 месяца	10161	140247,65	42561,73	13802,54	9313,81	4188,73
Группа 1-3 месяца	36412	279388,92	25663,57	7672,99	6968,18	704,81

Как показывают расчеты наибольшее отклонение в себестоимости в сумме 4188,73 руб., рассчитанной только по прямым затратам, наблюдается по группе свиней от 0 до 1 месяца. Это указывает на то, что большая часть постоянных расходов на предприятии была отнесена именно на данную группу животных, хотя общая сумма затрат по этой группе значительно меньше остальных.

Здесь уместно заметить, и это было отмечено ранее, что постоянные расходы распределяются на предприятии по видам и группам свиней пропорционально заработной плате работников основного производства.

Таким образом, требует пересмотра методика распределения указанных расходов. На наш взгляд, постоянные расходы целесообразно распределять

пропорционально общей сумме затрат за минусом стоимости кормов, как это рекомендовано в методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. №792[5].

Кроме того для управленческих целей необходима информация по укрупненным статьям затрат (рис. 1) [6].

Рис. 1 – Оптимизация статей затрат для управленческих целей

Она же в дальнейшем будет использована для составления бухгалтерской финансовой отчётности без дополнительных расчетов и выборок.

Таким образом, на основании проведенного анализа издержек производства можно отметить, что полученная информация позволяет постоянно отслеживать и контролировать изменения в составе затрат,

устанавливать тенденцию их изменения, выявлять причины, принимать решения, направленные на рациональное снижение издержек производства.

Учитывая ситуацию, когда в последнее время, происходит перенасыщение рынка свининой, что привело к снижению цены реализации, такие меры будут способствовать снижению себестоимости продукции, а, следовательно, повышению прибыли.

Библиографический список

1. Базовкина Е.А. Божченко Ж.А. Анализ финансового результата деятельности предприятия. Вектор экономики. – 2019. – № 8 (38). – 58с.

2. Божченко Ж.А., Голованева Е.А. Особенности калькуляционного процесса в условиях применения системы «директ-костинг». Экономика и предпринимательство. – 2019. – № 5 (106). – С. 982-984.

3. Здоровец Ю.И. Методические подходы к процессу калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства. Экономика и предпринимательство. – 2019. – № 4 (105). – С. 1080-1083.

4. Китаев Ю.А. Роль Центрально – Черноземного региона в аграрной экономике России/Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2020. – Т. 15. – № 4 (60). – С. 108-112.

5. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]. Утверждены приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. №792/Режим доступа. – https://files.stroyinf.ru/Index2/1/4293828/4293828010.htm(дата обращения 04.03.2021)

6. Наседкина Т.И., Решетняк Л.А., Груздова Л.Н. Правильная организация учета как основа успешного ведения бизнеса: Монография. – Белгород. – 2019. – 148 с.

References

1. Bazovkina E.A. BozhchenkoZh.A. Analysis of the financial result of the enterprise. Economy vector. – 2019. – № 8 (38). – 58p.

2. Bozhchenko Zh.A., Golovaneva E.A. Features of the calculation process in the context of the use of the «direct costing» system. Economics and Entrepreneurship. – 2019. – № 5 (106). – S. 982-984.

3. Zdorovets Yu.I. Methodological approaches to the process of calculating the cost of dairy products. Economics and Entrepreneurship. – 2019. – № 4 (105). – S. 1080-1083.

4. Kitaev Yu.A. The role of the Central Black Earth region in the agrarian economy of Russia / Bulletin of Kazan State Agrarian University. – 2020. – T. 15. – № 4 (60). – S. 108-112.

5. Guidelines for the accounting of production costs and calculating the cost of production (work, services) in agricultural organizations [Electronic resource]. Approved by order of the Ministry of Agriculture of the Russian Federation dated 06.06.2003, № 792 / Access mode. – https://files.stroyinf.ru/ Index2/1/4293828/4293828010.htm (date of treatment 03/04/2021)

6. Nasedkina T.I., Reshetnyak L.A., Gruzdova L.N. Correct organization of accounting as the basis for doing business: Monograph. – Belgorod. – 2019. – 148 p.