

Л.А. МЕЗЕНЦЕВА

**У Ч Е Т
И
АНАЛИЗ
НАКЛАДНЫХ
РАСХОДОВ
ПРОИЗВОДСТВА
В КОЛХОЗАХ
И СОВХОЗАХ**

Любовь Алексеевна Мезенцева

**Учет и анализ накладных расходов
производства в колхозах и совхозах**

Зав. редакцией *Л. И. Симонова*

Редактор *Л. М. Горохова*

Мл. редактор *В. Г. Крылова*

Техн. редактор *Р. Н. Феоктистова*

Корректоры *Я. Б. Островский, Н. П. Сперанская*

Худож. редактор *О. Н. Поленова*

Обложка художника *Ф. Ю. Элинбаума*

ИБ № 1464

Сдано в набор 9.08.83. Подписано в печать 9.11.83.
А 11717. Формат 60×90¹/₁₆. Бум. тип. № 3
Гарнитура «Литературная». Печать высокая.
Усл. п. л. 6,0. Усл. кр.-отт. 6,25. Уч.-изд. л. 6,79.
Тираж 10000 экз. Заказ 2419. Цена 35 коп.
Издательство «Финансы и статистика»,
101000, Москва, ул. Чернышевского, 7

Великолукская городская типография управления
издательств, полиграфии и книжной торговли
Псковского облисполкома, 182100, г. Великие Луки,
ул. Полиграфистов, 78/12

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	3
1. Себестоимость — важнейший экономический показатель работы предприятия	4
2. Экономическая оценка классификации затрат на производство	12
3. Экономическая сущность и характеристика накладных расходов	17
4. Планирование накладных расходов	22
5. Учет общепроизводственных расходов в производственных подразделениях и в центральной бухгалтерии	29
6. Учет общехозяйственных расходов	35
7. Метод распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов и его совершенствование	39
8. Совершенствование структуры управления производством в совхозах	53
9. Учет расходов по обслуживанию и управлению вспомогательными и промышленными производствами	60
10. Учет и распределение накладных расходов по строительству	63
11. Отчетность по накладным расходам	68
12. Анализ накладных расходов	70
13. Анализ зависимости общепроизводственных расходов растениеводства от объема производства продукции земледелия	78
14. Анализ влияния интенсификации и специализации сельскохозяйственного производства на уровень накладных расходов	85
Заключение	93

Л.А. МЕЗЕНЦЕВА

**У Ч Е Т
и
АНАЛИЗ
НАКЛАДНЫХ
РАСХОДОВ
ПРОИЗВОДСТВА
В КОЛХОЗАХ
И СОВХОЗАХ**

Москва.

„Финансы и статистика“

1984

Рецензенты Л. В. Горшкова, А. Д. Тюнин

Мезенцева Л. А.

М44

Учет и анализ накладных расходов производства в колхозах и совхозах. — М.: Финансы и статистика, 1984. — 95 с., ил.

35 к. 10000 экз.

В свете задач, поставленных майским (1982 г.) Пленумом ЦК КПСС, по повышению эффективности сельскохозяйственного производства за счет снижения себестоимости продукции в работе на материале сельскохозяйственных предприятий Казахской ССР рассмотрены вопросы совершенствования учета и анализа накладных расходов производства, методы их распределения, резервы снижения себестоимости продукции.

Для работников учета и специалистов сельскохозяйственных предприятий.

М 0604020105—002 50—84
010(01)—84

ББК 65.052.232
333

© Издательство «Финансы и статистика», 1984

ВВЕДЕНИЕ

Повышение эффективности общественного производства на основе научно-технического прогресса, рационального и экономного использования материальных и трудовых ресурсов является одним из коренных вопросов экономической политики Советского государства на современном этапе.

«Ныне экономия, рачительное отношение к народному добру — это вопрос реальности наших планов», — отметил на ноябрьском (1982 г.) Пленуме ЦК КПСС тов. Ю. В. Андропов.

Решение поставленных задач во многом зависит от дальнейшего совершенствования управления производством, повышения уровня всех звеньев экономической работы предприятий, в том числе и бухгалтерского учета. Его роль особенно возрастает в настоящее время в связи с внедрением автоматизированных систем управления и необходимостью своевременного обеспечения всех уровней управления информацией для подготовки и принятия оптимальных решений. Это требует дальнейшего совершенствования методологии учета и особенно его важнейшего раздела — учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Показатель себестоимости продукции является одним из важнейших критериев эффективности производства.

Экономически обоснованная калькуляция себестоимости продукции сельского хозяйства имеет большое значение для установления цен, по которым эта продукция реализуется совхозами и колхозами, для выявления рентабельности производства, осуществления принципа материальной заинтересованности как сельскохозяйственного предприятия в целом, так и отдельных работников этих предприятий.

Важный методологический вопрос калькулирования себестоимости продукции сельскохозяйственного производства — учет и распределение затрат, связанных с организацией производства и управлением. Эти расходы составляют значительный удельный вес в себестоимости сельскохозяйственной продукции.

Проблема снижения накладных расходов в сельском хозяйстве представляет большой теоретический интерес и имеет важное практическое значение в решении одной из основных экономических задач Советского государства — увеличения национального дохода. Удельное снижение этих затрат требует постоянного улучшения анализа, планирования и учета накладных расходов.

1. СЕБЕСТОИМОСТЬ — ВАЖНЕЙШИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ПОКАЗАТЕЛЬ РАБОТЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

Общественное производство при социализме есть производство товарное, в системе которого еще сохраняются товарно-денежные отношения и такие категории, как стоимость, цена, прибыль, себестоимость, рентабельность.

По вопросу о том, что представляет собой себестоимость, высказываются разные мнения. Однако изучение литературы по данному вопросу показывает, что большинство экономистов признает связь себестоимости со стоимостью и хозяйственным расчетом. Наиболее правильным является такое определение себестоимости, в котором четко отражены эти связи: себестоимость как экономическая категория социалистического товарного производства выражает производственные отношения хозяйственного предприятия и общества по затратам овеществленного и части живого труда на производство и сбыт продукции и составляет обособившуюся часть стоимости.

В зависимости от условий образования различают отраслевую и индивидуальную себестоимость. Индивидуальная себестоимость складывается на основе конкретных условий работы отдельных сельскохозяйственных предприятий с учетом технических, организационных, географических и других особенностей данного предприятия. Она отражает условия и степень успешной работы каждого предприятия и не может быть одинаковой в разных хозяйствах страны. Уровень ее зависит от характера производства, его специализации, организации и климатических условий, в которых находится предприятие. Поэтому при планировании индивидуальной себестоимости необходимо учесть особенности и конкретные условия работы каждого хозяйства. Отраслевая себестоимость — это средневзвешенная величина индивидуальных себестоимостей одноименной продукции данной отрасли. Если индивидуальная себестоимость отражает затраты предприятия при конкретном уровне развития и использования техники, определенных методах технологии и организации производства, то отраслевая себестоимость приближается по своей величине к размеру общественно необходимых затрат.

Себестоимость продукции неразрывно связана с ценой, прибылью, представляющей разницу между ценой и себестоимостью. Поэтому себестоимость, цена, прибыль — это взаимосвязанные категории, которые в совокупности отражают изменения отдельных

частей стоимости общественного продукта в процессе расширенного воспроизводства.

XXVI съезд КПСС определил в числе главных задач дальнейший рост благосостояния советских людей на основе устойчивого, поступательного развития хозяйства, ускорения научно-технического прогресса и перевода экономики на интенсивный путь развития, более рационального использования производственного потенциала страны, всемерной экономии всех видов ресурсов и улучшения качества работы.

К числу важнейших критериев эффективности, научно-технического уровня производства и интенсивной экономики относится себестоимость продукции. Она синтезирует в себе все факторы производства и его результаты.

Категория себестоимости во всех отраслях народного хозяйства используется в качестве важнейшего инструмента управления производством и осуществления мер по экономии трудовых и материальных ресурсов. Это требует своевременной, достоверной и полной информации о производственных затратах и себестоимости продукции.

Функции себестоимости не ограничиваются констатацией издержек производства. Себестоимость продукции должна в первую очередь использоваться для определения экономической эффективности производства того или иного сельскохозяйственного продукта в конкретных природно-экономических условиях, а также для разработки цен на сельскохозяйственную продукцию.

Цена должна быть выше себестоимости; реализовать продукцию по себестоимости нельзя, так как это не позволило бы вести социалистическое воспроизводство на расширенной основе. Кроме того, сферы, не производящие материальных благ, — народное образование, здравоохранение, культура, наука, оборона, а также лица, находящиеся на социальном обеспечении, не смогли бы получать источники для существования. Следовательно, на созданный общественный продукт цены необходимо устанавливать так, чтобы работники, занятые в сфере материального производства, получали часть стоимости, которую они создали, а стоимость прибавочного продукта была бы направлена на удовлетворение общегосударственных потребностей. Сумма разницы между ценой и себестоимостью должна выражать собой стоимость прибавочного продукта.

В. И. Ленин указывал: «Цена есть проявление закона стоимости. Стоимость есть закон цен, т. е. обобщенное выражение явления цены»¹.

Существующая система калькуляции себестоимости продукции, в частности в сельском хозяйстве, еще не позволяет себестоимости как экономической категории занять должное место в вопросе ценообразования. Общим недостатком при калькуляции себестоимости в народном хозяйстве является существующий до се-

¹ Ленин В. И. Полн. собр. соч., т. 25, с. 46.

го времени метод определения амортизации основных фондов или применяемый в практике сельскохозяйственного производства далеко не точный принцип распределения накладных расходов. Одна из важных задач социалистического производства — экономия общественного труда. В сельском хозяйстве она выражается в сокращении затрат живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции. В денежном выражении экономия труда и материальных ресурсов отражается в снижении себестоимости сельскохозяйственной продукции. Себестоимость показывает, во что обходится предприятию производство и реализация продукции. Уровень себестоимости того или иного вида продукции определяется на основе калькуляции.

Калькуляция — это способ группировки затрат по статьям и исчисления себестоимости единицы продукции (работ). Правильно составленные калькуляции производимой продукции, предусматривающие мероприятия по повышению производительности труда и сокращению издержек производства, способствуют проведению детального анализа себестоимости по статьям затрат, выявлению непроизводительных расходов и рациональному использованию средств производства.

Достоверные данные о затратах денежных, материальных и трудовых ресурсов, полученные на основе обоснованной калькуляции себестоимости сельскохозяйственной продукции, повышают действенность калькуляции как средства укрепления хозяйственного расчета в совхозах, колхозах в целом и их подразделениях.

Себестоимость сельскохозяйственной продукции имеет важное значение не только для отдельных предприятий и их подразделений, но и для ориентации директивных органов при решении вопросов ценообразования.

В себестоимости сельскохозяйственной продукции находят отражение в денежной форме затраты той части общественного труда, которая непосредственно оплачивается совхозом, колхозом (индивидуальная себестоимость) или группой хозяйств, производящих однородную продукцию (среднезональная, среднеотраслевая себестоимость). В показателе себестоимости отражаются производительность труда, урожайность и продуктивность животных, затраты труда и средств на производство сельскохозяйственной продукции. Через этот показатель можно вскрыть и максимально использовать имеющиеся в совхозах и колхозах резервы для ускорения развития общественного производства.

Процесс образования себестоимости протекает под влиянием самых разнообразных природных и экономических факторов. Одни из них оказывают положительное влияние на показатель себестоимости сельскохозяйственной продукции, а другие — отрицательное. Уровень себестоимости не только дает возможность определить экономическую эффективность производства той или иной сельскохозяйственной продукции в данном конкретном хозяйстве, но и помогает разрешать проблемы правильного размещения отраслей сельского хозяйства по природно-экономическим зо-

нам страны, специализации совхозов и колхозов по производству конкретной сельскохозяйственной продукции и т. п.

Снижение себестоимости продукции способствует укреплению и дальнейшему развитию всей экономики совхозов и колхозов, повышению их рентабельности. Однако при ныне существующей системе калькулирования себестоимости многих видов сельскохозяйственной продукции показатель себестоимости не всегда объективно отражает уровень развития экономики хозяйства.

Исчисление себестоимости и изучение влияния на ее величину различных факторов крайне необходимо для изыскания эффективных путей борьбы за режим экономии во всех производственных звеньях хозяйства, для внедрения и укрепления внутрихозяйственного расчета в сельскохозяйственных предприятиях.

Изучение себестоимости продукции дает четкое представление о достигнутых успехах и допущенных недостатках в работе хозяйства, помогает найти и мобилизовать новые резервы увеличения объема производства продукции и сокращения затрат.

Рассмотрим себестоимость сельскохозяйственной продукции в совхозах Казахской ССР за 1976—1980 гг. в сравнении со средней себестоимостью в девятой пятилетке (табл. 1).

Таблица 1

Динамика себестоимости продукции в совхозах Казахской ССР

(руб. — коп.)

Продукция	Средняя в 9-й пятилетке	1976 г.	1977 г.	1978 г.	1979 г.	1980 г.	1980 г. к средней в 9-й пятилетке, %
Зерно	7—94	6—76	10—01	7—53	6—65	7—68	96,7
Свекла фабричная	3—46	3—97	4—72	3—96	4—19	4—33	125,1
Хлопок-сырец	31—79	32—91	32—91	40—76	38—72	40—06	126,0
Подсолнечник	10—05	9—45	9—14	9—70	10—53	10—76	107,1
Картофель	14—66	17—26	13—76	17—03	16—89	15—04	102,6
Овощи открытого грунта	13—16	14—84	15—47	15—57	14—89	15—52	117,9
Кукуруза на силос	1—02	0—95	0—94	1—06	1—17	1—29	126,5
Молоко	22—14	26—66	26—63	27—34	28—24	29—56	133,5
Привес молодняка крупного рогатого скота	165—60	192—41	201—02	207—29	214—07	220—13	132,9
Привес свиней	141—10	148—60	154—15	156—40	168—55	181—92	128,9
Шерсть	652—12	640—76	666—60	617—52	679—88	694—29	106,5

Приведенные данные показывают, что себестоимость продукции в совхозах довольно высока.

По основным продуктам растениеводства и животноводства, как показывают данные за длительный период, она имеет тенденцию к повышению и особенно резко возрастает в годы, не благоприятные по погодным условиям.

Большое влияние на увеличение производственных затрат оказало повышение уровня оплаты труда. В связи с этим при недостаточном росте производства продукции рост производительности труда в совхозах по сравнению с его оплатой увеличивался более медленными темпами.

Как известно, себестоимость продукции складывается из различных затрат. Поэтому для выявления резервов снижения себестоимости продукции необходимо вести анализ каждой статьи затрат. Размер затрат по каждой статье в одинаковых природно-экономических условиях будет зависеть от степени организованности хозяйственных процессов.

Структура себестоимости и происходящие в ней изменения отражают в обобщенном виде влияние факторов на формирование себестоимости. Показателями структуры служат калькуляционные статьи затрат на производство и их удельные веса в итоге затрат. Структура себестоимости различных видов сельскохозяйственной продукции далеко не одинакова. Удельный вес отдельных элементов затрат в себестоимости продукции резко колеблется. Это можно проследить на основе данных, приведенных в табл. 2 и 3.

Состав и структура себестоимости продукции растениеводства

Статьи затрат	Зерно				Свекла фабричная			
	в среднем в 9-й пятилетке		в 1980 г.		в среднем в 9-й пятилетке		в 1980 г.	
	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Основная и дополнительная заработная плата с отчислениями на социальное страхование	1,28	16,1	1,30	16,9	1,57	45,4	1,80	41,6
Семена и посадочный материал	1,49	18,8	1,63	21,1	0,09	2,6	0,16	3,7
Горючее и смазочные материалы	0,44	5,5	0,53	6,9	0,09	2,6	0,13	3,0
Удобрения	0,29	3,6	0,32	4,2	0,36	10,4	0,45	10,4
Автотранспорт	0,54	6,8	0,48	6,3	0,15	4,3	0,28	6,5
Амортизация основных средств	1,30	16,4	1,40	18,2	0,31	8,9	0,35	8,1
Текущий ремонт основных средств	0,90	11,3	0,71	9,3	0,22	6,3	0,27	6,2
Прочие основные затраты	0,74	9,3	0,37	4,8	0,19	5,5	0,37	8,5
Накладные расходы	0,96	12,2	0,94	12,3	0,48	14,0	0,52	12,0
Всего	7,94	100	7,68	100	3,46	100	4,33	100

Как видно из табл. 2, по продукции растениеводства в структуре себестоимости продукции наибольший удельный вес занимает заработная плата, за исключением картофеля, где наибольший удельный вес составляют затраты на семена — 45,5%, это в основном объясняется невысокой его урожайностью и большими нормами высева семян. Затраты на семена сравнительно невелики на производство таких культур, по которым норма высева небольшая. Так, удельный вес затрат на семена по сахарной свекле составляет 3,7%, по хлопку-сырцу — 2,3%. Высокий удельный вес в себестоимости продукции растениеводства занимают накладные расходы: по зерновым культурам — 12,3%, по сахарной свекле — 12,0, по хлопку-сырцу — 14,2, по картофелю — 8,7, по овощам открытого грунта — 13,6%.

Структура себестоимости продукции не является стабильной. Она все время изменяется под воздействием определенных факторов, основным из которых является степень механизации возделывания отдельных культур. При более высокой механизации производственных процессов преобладают затраты на амортизацию, текущий ремонт, топливо, и, наоборот, при низком уровне механизации увеличивается удельный вес затрат на оплату труда.

в совхозах Казахской ССР

Таблица 2

Хлопок-сырец				Картофель				Овощи открытого грунта			
в среднем в 9-й пятилетке		в 1980 г.		в среднем в 9-й пятилетке		в 1980 г.		в среднем в 9-й пятилетке		в 1980 г.	
руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %	руб.	удельный вес, %
9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
14,36	45,2	15,87	39,6	2,76	18,8	2,33	15,5	5,48	41,6	6,39	41,2
0,59	1,8	0,93	2,3	6,48	44,2	6,84	45,5	1,64	12,5	2,13	13,7
0,92	2,9	1,12	2,8	0,31	2,1	0,30	2,0	0,35	2,7	0,34	2,2
2,63	8,3	3,04	7,6	0,63	4,3	0,65	4,3	0,53	4,0	0,65	4,2
0,70	2,2	1,53	3,8	0,66	4,5	0,72	4,8	0,56	4,3	0,78	5,0
3,44	10,8	3,94	9,8	1,03	7,0	1,23	8,2	0,99	7,5	1,19	7,7
2,05	6,4	2,76	6,9	0,70	4,8	0,90	6,0	0,71	5,4	0,78	5,0
2,89	9,1	5,17	13,0	0,74	5,1	0,75	5,0	0,96	7,3	1,15	7,4
4,21	13,3	5,70	14,2	1,35	9,2	1,32	8,7	1,94	14,7	2,11	13,6
31,79	100	40,06	100	14,66	100	15,04	100	13,16	100	15,52	100

Состав и структура себестоимости основных видов продукции животноводства по Казахской ССР

Статья затрат	Молоко				Привес молодняка крупного рогатого скота				Привес свиней				Шерсть			
	в среднем в 9-й пяти-летке		в 1980 г.		в среднем в 9-й пяти-летке		в 1980 г.		в среднем в 9-й пяти-летке		в 1980 г.		в среднем в 9-й пяти-летке		в 1980 г.	
	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес	руб.	% удель-ный вес
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Основная и дополни- тельная заработная плата с отчисления- ми на социальное страхование	6,49	29,3	7,66	25,9	32,56	19,7	34,56	15,7	19,45	13,8	20,01	11,0	204,78	31,4	192,32	27,7
Корма	8,28	37,4	12,33	41,7	82,75	49,9	116,67	53,0	81,81	58,0	107,89	59,3	216,50	33,2	224,26	32,3
Амортизация основ- ных средств	1,36	6,1	2,78	9,4	9,09	5,5	17,17	7,8	7,96	5,6	12,73	7,0	32,61	5,0	47,21	6,8
Текущий ремонт ос- новных средств	1,01	4,6	1,60	5,4	8,12	4,9	10,35	4,7	6,72	4,8	9,28	5,1	31,95	4,9	38,88	5,6
Прочие основные за- траты	2,42	10,9	2,04	6,9	18,04	10,9	23,99	10,9	15,29	10,8	20,19	11,1	87,38	13,4	116,64	16,8
Накладные расходы	2,58	11,7	3,15	10,7	15,04	9,1	17,39	7,9	9,87	7,0	11,82	6,5	78,90	12,1	74,98	10,8
Всего	22,14	100	29,56	100	165,60	100	220,13	100	141,10	100	181,92	100	652,12	100	694,29	100

По данным табл. 2 видно, что по всем видам продукции растениеводства структура себестоимости в 1980 г. по сравнению со средней в девятой пятилетке существенно изменилась.

В связи с интенсификацией сельскохозяйственного производства увеличился удельный вес расходов на удобрения, амортизации. Внедрение новой техники и особенно комплексной механизации позволило изменить удельный вес затрат на заработную плату. По всем видам продукции растениеводства, за исключением зерновых культур, удельный вес заработной платы в структуре себестоимости уменьшился.

Для выявления резервов и путей снижения издержек производства недостаточно анализировать только структуру себестоимости. Поскольку сумма слагаемых, образующих себестоимость данного вида продукции, не может превышать 100%, то, естественно, снижение удельного веса одних элементов в составе себестоимости неизбежно будет сопровождаться повышением других.

Поэтому целесообразно рассматривать состав затрат по отдельным статьям.

В структуре себестоимости продукции животноводства (табл. 3) наибольший удельный вес составляют затраты на корма (32,3—59,3%) и на оплату труда работников ферм (11,0—27,7%).

Накладные расходы в себестоимости продукции растениеводства и животноводства составляют значительную долю — 6,5—14,2% (табл. 4).

Таблица 4

Удельный вес накладных расходов в себестоимости продукции по совхозам Казахской ССР

Виды продукции	Себестоимость единицы продукции		Накладные расходы на единицу продукции		Удельный вес накладных расходов в себестоимости продукции	
	средняя в 9-й пятилетке	в 1980 г.	средняя в 9-й пятилетке	в 1980 г.	средняя в 9-й пятилетке	в 1980 г.
Зерно	7,94	7,68	0,96	0,94	12,2	12,3
Свекла фабричная	3,46	4,33	0,48	0,52	14,0	12,1
Хлопок-сырец	31,79	40,06	4,21	5,70	13,3	14,2
Картофель	14,66	15,04	1,35	1,32	9,3	8,7
Овощи открытого грунта	13,16	15,52	1,94	2,11	14,9	13,6
Молоко	22,14	29,56	2,58	3,15	11,7	10,7
Привес молодняка						
крупного рогатого скота	165,60	220,13	15,04	17,39	9,1	7,9
Шерсть	652,12	694,29	78,90	74,98	12,1	10,8
Привес свиней	141,00	181,92	9,87	11,82	7,0	6,5

Задача работников экономических служб — выявить пути и резервы снижения себестоимости продукции сельскохозяйственного производства за счет снижения доли накладных расходов. Для изыскания имеющихся резервов сокращения накладных расходов

необходим всесторонний экономический анализ общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ОЦЕНКА КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

Успешная борьба за снижение издержек производства может быть обеспечена только при условии, если на предприятии правильно организованы и хорошо налажены учет и контроль за выполнением плана затрат на производство.

Многообразие производимых предприятием затрат невозможно правильно спланировать и учесть без надлежащей научно обоснованной классификации их. Экономически обоснованная группировка затрат имеет большое значение для определения и анализа себестоимости, установления и оценки факторов ее формирования.

В основу классификации затрат на производство продукции положены следующие основные признаки: экономическое содержание их, отношение к технологическому процессу, способ включения в себестоимость, отношение к объему производства, состав.

К. Маркс указывал: «Простые моменты процесса труда следующие: целесообразная деятельность, или самый труд, предмет труда и средства труда»¹. «Если рассматривать весь процесс с точки зрения его результата — продукта, то и средства труда и предмет труда оба выступают как средства производства, а самый труд — как производительный труд»².

Средства труда от предмета труда отличаются тем назначением, которое дается в процессе труда тому или иному продукту; «...выступает ли известная потребительная стоимость в качестве сырого материала, средства труда или продукта, это всецело зависит от ее определенной функции в процессе труда, от того места, которое она занимает в нем, и с переменой этого места изменяются и ее определения»³. В соответствии с тем, что для образования продукта необходимы указанные выше три фактора, производственные затраты сельскохозяйственных предприятий по экономическому содержанию подразделяются на затраты средств труда, предметов труда и оплату живого труда. Следовательно, по *экономическому содержанию* все производственные затраты можно разделить на две группы: материальные затраты и затраты на оплату труда. Первая группа включает затраты прошлого, уже овеществленного труда, вторая связана с применением живого труда. Материальные затраты овеществлены в семенах, кормах, удобрениях, горючем и смазочных материалах, сельскохозяйственных машинах и др.

По отношению к технологическому процессу все затраты подразделяются на основные и накладные. Деление расходов на основные и накладные имеет большое теоретическое и практическое

¹ Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд., т. 23, с. 189.

² Там же, с. 192.

³ Там же, с. 193—194.

значение. Принципиальное определение их экономической сущности дает представление о характере затрат в себестоимости продукции. Разграничение круга затрат, включаемых в основные и накладные расходы, обуславливает практическое значение такого деления и создает возможность исчисления их действительной величины.

Основные затраты — это те, которые непосредственно вызваны выполнением операций технологического процесса производства продукции или же органически связаны с ним. К основным затратам относят основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих, стоимость кормов, семян, удобрений, нефтепродуктов, амортизацию и текущий ремонт основных средств, медикаменты и дезинфицирующие средства и другие основные затраты.

Затраты, связанные с управлением и обслуживанием производства, цель которых создавать условия для выполнения производственного задания, называются накладными.

Основой возникновения накладных расходов явился переход к применению концентрированных средств труда, допускающих только совместное их употребление коллективом работников производственного подразделения или предприятия в целом и быстрое увеличение значимости сообща используемых средств производства. Наиболее характерными видами накладных расходов являются расходы по управлению и организации производства, содержанию зданий и их текущему ремонту, а также другие расходы, необходимые для создания условий работы непосредственных участников производства.

Накладные расходы определяются причинами организационного и технического характера. По этому поводу К. Маркс писал: «Всякий непосредственно общественный или совместный труд, осуществляемый в сравнительно крупном масштабе, нуждается в большей или меньшей степени в управлении, которое устанавливает согласованность между индивидуальными работами и выполняет общие функции, возникающие из движения всего производственного организма в отличие от движения его самостоятельных органов. Отдельный скрипач сам управляет собой, оркестр нуждается в дирижере»¹.

Современные совхозы являются крупными сельскохозяйственными предприятиями, в которых организовано обслуживание и управление производством, что связано с соответствующими затратами средств.

По нашему мнению, термин «накладные расходы» наиболее правильно отражает суть расходов по управлению, организации и хозяйственному обслуживанию производства, потому что при определении стоимости произведенной продукции эти расходы накладываются на основные затраты. По действующему порядку учета накладные расходы в сельскохозяйственных предприятиях

¹ Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд., т. 23, с. 342.

делятся на две группы: *общепроизводственные* и *общехозяйственные*.

Некоторые экономисты отождествляют классификацию затрат на основные и накладные с подразделением их на прямые и косвенные. Это объясняется тем, что в основу группировки затрат берутся сразу два признака — отношение к технологическому процессу и способ включения их в себестоимость продукции. Такой подход к делению издержек производства, по нашему мнению, является неправильным.

Деление расходов на прямые и косвенные носит технико-расчетный характер. Речь идет здесь не об экономическом содержании отдельных затрат, а о способах отнесения их на объект учета. Однако эта классификация имеет весьма важное значение для планирования, организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, что требует четкого теоретического определения прямых и косвенных расходов.

Расходы, которые можно непосредственно отнести на конкретный объект учета, называются прямыми расходами. Расходы, которые невозможно отнести в момент их возникновения к определенным объектам учета и требующие распределения их условным способом, называются косвенными.

Деление затрат на прямые и косвенные необходимо связывать со способом отнесения их в первую очередь на объекты учета затрат, которыми в сельском хозяйстве могут быть культура, группа однородных культур, виды животных и т. п. Но не всякое распределение превращает расходы в косвенные. Косвенными расходы становятся только тогда, когда они распределяются пропорционально условной базе, от которой величина распределяемых расходов не зависит. При наличии же прямой зависимости между базой распределения и расходами или если последние пропорциональны базе распределения имеем не косвенные, а прямые распределяемые расходы.

Экономически однородные расходы в одних производствах могут быть прямыми, а в других — косвенными. Например, в хозяйстве, где имеется только один вид животных (овцы), все расходы, как основные, так и накладные (имеются в виду общепроизводственные расходы животноводства), являются прямыми. В хозяйствах же, где выращивается несколько видов животных, общепроизводственные расходы животноводства распределяются между видами и группами скота пропорционально условной базе, являясь в данном случае косвенными.

По характеру зависимости от объема производства все затраты предприятия на производство продукции делятся на переменные и постоянные. Такое деление предопределяется тем, что затраты по-разному реагируют на изменение объема производства. Одни из них изменяются прямо пропорционально изменению объема производства. Другие не зависят от объема производства, остаются неизменными, стабильными при увеличении или уменьшении объема производства.