

15. Стародубова Л. В. Международный опыт возникновения и развития сельскохозяйственной кооперации //Материалы научных трудов института послевузовского профессионального образования СГА. - М., 2003. - С. 126-128.

УДК 338.43 (477)

УПРАВЛІННЯ ПТАХІВНИЧИМИ ГОСПОДАРСТВАМИ: ОБҐРУНТУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ АМОРТИЗАЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПТИЦІ

*БУЖИН О.А. – д.е.н., доцент, Кременчуцький університет економіки,
інформаційних технологій і управління*

Постановка проблеми. Вибір методу нарахування амортизації є елементом облікової політики підприємства. Який метод нарахування амортизації обрати – це одне із головних питань облікової політики підприємства. За допомогою амортизації основних засобів регулюється швидкість обороту та інтенсифікується процес їх відтворення, здійснюється технічна і виробнича політика на підприємстві. Аналізуючи останні дослідження і публікації, можна звернути увагу на те, що питання амортизації перейшло у площину активного публічного обговорення. Виходячи з теоретичних та методологічних аспектів, акцентується увага на тому, що трансформація економіки України в напрямі повнішого застосування принципів і виконання вимог ринку спрямована на забезпечення обґрунтованого відтворення засобів життєдіяльності людини. Вона охопила всі сфери економічного життя підприємницьких структур, включаючи інвестиційний його аспект. Разом з тим, реалізація заходів щодо повнішого застосування ринкових принципів засвідчила, що проблеми управління інвестиціями в основний капітал, бухгалтерського обліку відтворення основних засобів, їх зносу та амортизації розв'язуються незадовільно [1]. Класифікація основних засобів у тваринництві, як основних біологічних засобів, була застарілою за формою і за змістом, а отже, і методика їх амортизації частково не відповідала сучасним потребам. В обороті вартості основних засобів специфічним є оборот вартості стада дорослих продуктивних тварин, оскільки амортизаційні відрахування на них не нараховували, а оборот вартості основного стада пов'язаний з переводом молодняку з оборотних засобів в основні та вибраковкою тварин з основного стада. Класифікація основних засобів у тваринництві, як багатопрофільної галузі сільського господарства, потребувала вдосконалення як через змістовне розширення, так і за рахунок конкретизації через введення видової класифікації. Ураховуючи видові особливості тваринництва, рекомендувалось відійти від вартісних показників і часових обмежень при віднесенні тварин певних видів до основних засобів [2]. Запропоновано при амортизації худоби використовувати за сутністю прямолінійний метод, що дозволить сільськогосподарським підприємствам більш точно визначити суму нарахованої амортизації, яку можна спрямувати на відтворення основних засобів залежно від об'єктів обліку [3]. З метою удосконалення амортизаційної системи у сільському господарстві підкреслювалась необхідність внесення змін і в План розрахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій

підприємств і організацій стосовно відображення біологічних активів [4]. Об'єктивне бачення структури витратного механізму є важливим важелем у вдосконаленні технологічного процесу, різних рівнів планування і різних рівнів управління. І на основі цього, виходячи з контрольованого, передбаченого економічного результату, економічної ефективності і фінансового результату, може бути постійним мотивом економічної стабільності та технологічної ритмічності виробничого процесу. Для цього необхідно створювати нові, більш досконалі підходи при оцінці біологічних активів тваринництва.

Стан вивчення проблеми. Амортизаційні відрахування мають економічне значення в господарській діяльності як внутрішнє джерело інвестицій першочергового внутрішньогосподарського використання [5]. Найбільше проблем виникає з необоротними активами підприємства, зокрема основними засобами. Проблема, починаючи з визначення категорії основних засобів, формування їх вартості, амортизації, компенсації витрат на ремонт тощо [6]. Керівники і спеціалісти сільськогосподарських підприємств, затиснуті у межі стандартів та методичних рекомендацій, не завжди мають можливості і бажання в проявленні ініціативи щодо пошуку альтернативних підходів більш об'єктивного й оперативного проведення амортизаційних відрахувань. Поряд з ініціативністю з підходом як до класифікації, так і до амортизаційних відрахувань у тваринництві піднімалося питання відпрацювання загальноприйнятих методик. Вартісна межа, за якою слід відносити об'єкти бухгалтерського обліку до основних засобів, повинна визначатися винятково підприємством на рівні облікової політики [7]. Нове спрямування розвитку бухгалтерського обліку взагалі більш демократичне, наближене до умов ринкової діяльності, при цьому підприємства мають більше можливостей маневрувати своїми коштами, проводити більш глибокий аналіз діяльності для прийняття управлінських рішень [8]. А отже, і експериментувати, і таким експериментом повинно стати вдосконалення як класифікації основних засобів у тваринництві, так і технологія амортизаційних відрахувань як при бухгалтерському обліку, так і при плануванні. На сьогодні, розглядаючи формування собівартості продукції, можна з упевненістю стверджувати, що вона за своїм складом, виходячи з потреби часу, не є зовсім досконалою і не може повною мірою відображати рівень фактичних витрат на виробництво як усієї продукції, так і окремих її видів [9]. Виходячи зі спеціалізації і концентрації тваринництва, ці тенденції вже відроджуються, і ми сподіваємось, що вони знайдуть своє логічне продовження у сільськогосподарському виробництві, назріло питання необхідності видово-часового вдосконалення класифікації основних засобів у тваринництві. Важлива роль у формуванні облікової політики приділяється питанню ефективного використання основних засобів, а вирішення його багато в чому залежить від рівня амортизаційної системи [10]. Підприємства можуть вносити свої зміни до існуючої номенклатури статей з урахуванням галузевих особливостей технології й організації виробництва, питомої ваги окремих видів витрат у собівартості продукції, а також поєднувати кілька типових статей в одну чи виділяти з однієї статті кілька [9]. Розмір амортизаційних відрахувань визначається терміном корисної дії кожного об'єкта основних фондів і їх первісною вартістю з тим, щоб за період їх експлуатації вона була перенесена на собівартість випущеної продукції [5]. Активи, що амортизуються, становлять значну частину всіх активів підприємств, тому амортизація може суттєво впливати на фінансовий стан та результати діяльності підприємств. У дослідженнях і публікаціях постає питання формування облікової політики через рівень амортизаційної системи [10], а також необхідність зміни існуючої номенкла-

тури витратних статей при формуванні собівартості [9] з урахуванням амортизаційних відрахувань основних фондів, виходячи зі строків її корисної дії [5], оскільки активи, що амортизуються, суттєво впливають як на фінансовий стан, так і на результати діяльності підприємства [11]. Необхідність державного контролю, за допомогою бухгалтерського обліку за формуванням і використанням амортизаційних відрахувань зумовлена тим, що відрахування вважаються важливим джерелом фінансування і є об'єктом державної політики [12].

Завдання і методика досліджень. До цього часу не вирішена проблема амортизації сільськогосподарської птиці. Різні види сільськогосподарської птиці можуть використовуватися у технологічному процесі менше 12-и місяців, і у такому випадку вона належить до поточних біологічних активів, на які амортизацію, згідно з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів [13], проводити не рекомендовано. Ми поставили перед собою завдання, на прикладі курей, через біохімічні і економічні показники обґрунтувати доцільність амортизації птиці у птахівничих господарствах.

Результати досліджень. Місце і роль сільського господарства в економічно-господарській системі країни залежить від суспільно-економічних цілей держави, які вона реалізує через визначену економічну, юридичну та адміністративну систему впливу на економіку. Вибір інструментів, способів і форм впливу залежить від намічених цілей розвитку, від внутрішніх і зовнішніх умов, а також наявних коштів [14]. Сільськогосподарське виробництво, незалежно від його питомої ваги в інтегрованому формуванні, займає підпорядковане місце як поставник сировини для наступної переробки. Масштаби, складна внутрішня структура та значна диверсифікація агропромислових формувань потребують чіткої організації та планування їх діяльності [15]. Удосконалення планування на рівні підприємства – не самоціль, а основа підвищення ефективності виробництва. Тому в основі його розробки повинні лежати внутрішні потреби та мотиви. План сільськогосподарського підприємства повинен бути простим і зручним у практичній роботі, гнучким і добре збалансованим по всіх показниках. Необхідно, щоб він забезпечив координацію дій господарства і його підрозділів, можливість для всіх працівників ясно бачити перспективи розвитку підприємства, давав можливість визначити показники роботи та здійснювати систематичний контроль за їх використанням [16]. Ключову позицію у можливості відновлення об'ємів виробництва продукції тваринництва посідає птахівництво як одна з високоспеціалізованих і висококонцентрованих галузей. Птахівництво – особлива галузь тваринництва з притаманними тільки їй технологічно-часовими межами використання птиці різних видів – як біологічних засобів – біологічних активів. Навіть у перехідний період є фактом те, що птахівництво показало себе як одна з самих інтенсивних і мобільних галузей тваринництва.

Термін виробничого використання сільськогосподарських тварин залежить як від виду тварин, так і технологічних особливостей і може бути менше одного року. У такому випадку постає необхідність брати до уваги не тільки такий показник, як період використання, а можливо, й період їх формування, а також відношення їх балансової вартості до вартості виробленого ними продукту. Консерватизм в підході як до класифікації основних засобів, так і до їх амортизації пояснюються двояким значенням амортизаційних відрахувань – це економічне і фіскальне. В обліковій політиці важлива роль приділяється питанню ефективності використання основних засобів, вирішення якого багато в чому залежить від амортизаційної системи. На жаль, амортизаційна практика, що склалася, неповністю

відповідає можливостям корпоративної стратегії й може стати стримуючим чинником економічного розвитку країни, тому удосконалення амортизаційної політики має „лікувати” економічні „хвороби” [10] і потрібно розглядати її як складову облікової політики підприємства і загальноекономічної реформи в Україні. Удосконалення методики амортизаційних відрахувань у тваринництві необхідно провести таким чином, щоб це пішло на користь як обліково-плановій політиці господарства, так і фіскальній політиці країни, а головним чином на покращення облікової, аналітичної, планової, ціноутворюючої і контрольної системи при прийнятті рішень різних рівнів і різних категорій на різних організаційно-структурних рівнях господарсько-економічної діяльності.

Цикл виготовлення продукту при господарській експлуатації несучки – період одержання від неї одного яйця, як цілком сформованого продукту, а залежить середній термін цього циклу від її продуктивності і є своєрідною точкою відліку у подальших перетвореннях і удосконаленнях. У вузькоспеціалізованих птахівничих господарствах одну з основ виробничого процесу складають основні біологічні засоби – сільськогосподарська птиця, на реалізацію біологічно-виробничого потенціалу якої працює виробничо-технологічна змичка безпосереднього і опосередкованого людського капіталу, у результаті чого забезпечується цикл технологічного процесу з виготовлення одного з видів специфічної продукції тваринництва.

Аналізуючи біохімічний склад курячих яєць і коров'ячого молока [2], визначаємо інтегральний показник їх складу, до якого входять білки, ліпіди, вуглеводи та мінеральні речовини (табл. 1), що дає змогу порівняти між собою такі два різні продукти від різних сільськогосподарських тварин - куряче яйце і молоко.

Таблиця 1 - Інтегральний показник по біохімічному складу (г)

	Яйця курячі			В 100 грамах продукту	
	1 яйце (55 г)	в тому числі		яйце	молоко
		білок	жовток		
Білки	7,01	4,19	2,82	14,02	3,2
Ліпіди	5,64	0,10	5,54	11,28	3,5
Вуглеводи	0,40	0,23	0,17	0,80	4,9
Мінеральні речовини	0,39	0,20	0,19	0,78	0,8
Інтегральний показник	13,44	4,72	8,72	26,88	12,4

Інтегральний показник дає можливість порівняти також інтенсивність фізіологічного потенціалу сільськогосподарських тварин різних за видовою приналежністю за один цикл виготовлення в розрахунку на один кілограм живої маси (табл. 2).

Таблиця 2 - Іntenсивність циклу виготовлення

	Одиниця виміру	Корова	Курка
Жива маса	кг	450	2,2
Середня продуктивність за цикл: - молоко	л	20	-
	кг	20,7	
- яйця	штук	-	1
	г	-	55
Інтегральний показник за цикл: - всього	г	2566,80	13,44
на 1 кг живої маси	г	5,70	6,10

Інтегральний показник продуктивності курки-несучки за виробничий цикл, у перерахунку на кілограм живої маси, на 7% вищий за аналогічний показник при виробництві молока [2].

Помісячна амортизація птиці дає можливість об'єктивно оцінювати економічні та фінансові показники господарської діяльності птахівничого господарства (табл.3)

Таблиця 3 - Порівняння основних показників результативності виробництва

Показники	Витрати			
	Амортизація птиці			
	не проводилась		проводилась	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Вироблено та реалізовано яєць, тис. штук	1600		1600	
Витрати на виробництво та реалізацію яєць	505,4	100	599,5	100
В тому числі:				
- оплата праці та відрахування на соціальні заходи	23,4	4,6	23,4	3,9
- корми	407,7	80,7	407,7	68,0
- амортизація основних засобів	21,0	4,2	21,0	3,5
- амортизація птиці	-	-	94,1	15,7
- енергоносії	13,2	2,6	13,2	2,2
- інші витрати	40,1	7,9	40,1	6,7
Дохід від реалізації яєць	744,8	90,1	744,8	90,1
Прибуток від реалізації яєць	239,4	-	145,3	-
Дохід від реалізації курей-несучок	81,4	9,9	81,4	9,9
Загальна сума доходу	826,2	100	826,2	100
Балансова вартість курей за мінусом їх амортизації	175,5	-	-	-
Економічний результат від реалізації курей	- 94,1	-	-	-
Загальний економічний результат	+226,7	-	+226,7	-

Із таблиці 3 витікає, що прибуток від реалізації яєць без нарахування амортизації курей становить 239,4 тис. грн.. Якщо припустити, що птиця була задіяна у продуктивному технологічному циклі 10 місяців, то середньомісячний прибуток від реалізації яєць становитиме близько 24 тис. грн.. Але при передачі птиці на забій збитки від її реалізації становитимуть 94,1 тис. грн.. Як бачимо, результати помісячного показника прибутковості у даній ситуації, коли були відсутні нарахування амортизації на птицю, не є достовірними. При умові амортизаційних нарахувань на курей-несучок середньомісячний прибуток від реалізації яєць – становить близько 15 тис. грн.. Збитки від реалізації птиці на забій – відсутні. При цьому загальний економічний результат в обох варіантах є аналогічним – 226,7 тис грн..

Висновки та пропозиції. Термін використання поголів'я різних видів сільськогосподарської птиці при виробництві продукції птахівництва залежить від багатьох завдань і технологічних прийомів і може бути більше року, рік і менше року. Але незалежно від цього, процес поліциклічності виробництва зберігається, і сільськогосподарська птиця, як один із видів основних біологічних засобів, є головним учасником його реалізації, а отже, і за визначенням повинна належати до конкретизованої групи основних біологічних активів тваринництва з подальшими амортизаційними відрахуваннями. Амортизаційні відрахування птиці да-

дуть більш об'єктивне бачення формування витратного механізму і відтермінованої економічної результативності.

Перспектива подальших досліджень. Беручи до уваги технологічні особливості виробництва яєць, необхідно скоригувати рекомендований термін використання птиці. Внесення змін до зменшення показника облікового строку корисного використання (технологічної експлуатації) птиці як одного із видів біологічних активів тваринництва дасть можливість, незалежно від виду, породи і технологічного терміну використання птиці, своєчасно проводити амортизаційні нарахування залежно від потреб часового розмежування. У птахівництві для подальшого обґрунтування необхідності проведення амортизаційних нарахувань на птицю – біологічні активи тваринництва за основу можна брати не тільки період використання, а, можливо, й період їх формування, а також відношення їх балансової вартості до вартості виробленого ними продукту в період виробничого циклу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Кірейцев Г. Г. Формування нової системи амортизації в Україні / Г. Г. Кірейцев // Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 1. – С. 23-30.
2. Бужин О. А. Конкретизація класифікації основних засобів у сільському господарстві / О. А. Бужин // Формування ринкових відносин в Україні : зб. наук. праць / наук. ред. І. К. Бондар. – Вип. 5 (36). – К., 2004. – С. 83-86.
3. Михайлов А. М. Амортизаційна політика сільськогосподарських підприємств / А. М. Михайлов // Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 2. – С. 67-70.
4. Мельничук Б. В. Впровадження положення (стандарту) з сільського господарства в Україні / Б. В. Мельничук // Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 2. – С. 29-33.
5. Чумаченко М. Амортизаційні відрахування – суттєве джерело фінансування інвестицій підприємства / М. Чумаченко // Бух. облік і аудит. – 2004. – № 8. – С. 6-8.
6. Ковальчук І. В. Методологічні підходи до класифікації основних засобів підприємств АПК / І. В. Ковальчук, Т. В. Косарева // Економіка АПК. – 2002. – № 5. – С. 71-76.
7. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку / О. Бондар // Бух. облік і аудит. – 2004. – № 4. – С. 23-27.
8. Свідерській Є. Коментар до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби” / Є. Свідерській // Бух. облік і аудит. – 2000. – № 5. – С. 12-15.
9. Бородкін О. Про формування і облік собівартості продукції за ринкових умов / О. Бородкін // Бух. облік і аудит. – 2002. – № 3. – С. 32-34.
10. Житний П. Концепція формування амортизаційної політики в умовах ринкової економіки / П. Житний // Бух. облік і аудит. – 2004. – № 3. – С. 13-17.
11. Дутчак Л. Методологія обліку амортизації основних засобів та її вплив на оподаткування прибутку / Л. Дутчак // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 9. – С. 26-28.
12. Голов С. Концепції амортизації та їх вплив на облік і управління в сучасних умовах / С. Голов // Бух. облік і аудит. – 2004. – № 8. – С. 9-15.

13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : затв. наказом М-ва фінансів України 29.12.2006 № 1315 // Урядовий кур'єр. – 2007. – № 33 (3446). – С. 13-15.
14. Ярмак В. І. Формування ринкових відносин в АПК / В. І. Ярмак // Формування ринкових відносин в Україні. – 2000. – Вип. 9. – С. 100-107.
15. Коваленко Ю. Внутрішньохозяйственное планирование в сельскохозяйственных предприятиях в условиях рынка / Ю. Коваленко // Экономика Украины. – 1993. – № 2 (367). – С. 46-51.
16. Сафин А. Планирование в сельскохозяйственных предприятиях в новых экономических условиях / А. Сафин // Экономика Украины. – 1993. – № 9 (374). – С. 57-61.

УДК 339.9(075.8)

ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ДЖЕРЕЛ РОЗВИТКУ СУЧАСНИХ ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ

БУЛЮК О.В. - к.е.н., доцент, Херсонський ЕПІ

Постановка проблеми. Усю сукупність течій, шкіл західної економічної думки, що відображають розвиток суспільства, можна схематично згрупувати у такі три основні напрями: 1) неокласична економічна теорія; 2) інституціонально-соціологічний напрям, або інституціоналізм; 3) кейнсіанство. Сучасні економічні теорії економічного розвитку сформувались на основі цих напрямів. Хоча для кожної із зазначених течій питання про джерела економічного розвитку є найважливішим напрямом досліджень, донині воно залишається дискусійним. З огляду на прикладні аспекти теорії економічного розвитку, як-то: нерівномірність економічного розвитку країн у межах світової економіки, циклічність економічного розвитку, розподіл досягнень економічного розвитку серед соціальних прошарків населення всередині країни, забезпечення і реалізація механізму сталого економічного розвитку, - ця проблема залишається однією із найактуальніших в економічній теорії.

Стан вивчення проблеми. Існує величезний пласт економічних теорій, що відображають і досліджують розвиток суспільства. Найбільш поширені погляди на ці проблеми представлені в дослідженнях відомих економістів, багато ідей котрих складають «золотий фонд» світової економічної науки. Серед них індійські дослідники проблем сучасного розвитку В.Томас та М. Далаймі, американські економісти П. Семюелсон і У. Нордхаус, австрійський науковець К. Менгер, російський економіст Є. Гайдар, шведський економіст К. Еклунд, відомий англійський дослідник Дж.М.Кейнс та ін. Останніми роками і в вітчизняній літературі відбувся своєрідний ренесанс досліджень розвитку суспільства. Він пов'язаний з потребою незалежної держави визначити шляхи подальшого розвитку. Нині, завдяки розвитку економічної науки вже накопичена теоретична база з цих питань завдяки працям таких вітчизняних вчених, як В.Будкін, С. Єрохін, І.Журба, А. Мельник, Н. Миклашевська, С.Мочерний, М.Павлищенко, Л.Ревенко, А.Субботін, А. Філіпенко, П.Єщенко та ін.