

Колектив редакції журналу
нагороджено
Почесною грамотою
Кабінету Міністрів України



Журнал видається
Товариством
з обмеженою
відповідальністю
«Редакція міжнародного
науково-виробничого
журналу «Економіка АПК»

Засновники товариства:

- ♦ Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» (ННЦ «ІАЕ»)
- ♦ Луганський національний аграрний університет (ЛНАУ)
- ♦ Миколаївський державний аграрний університет (МДАУ)
- ♦ Сумський національний аграрний університет (СНАУ)

Свідectво про реєстрацію
№ 04436 від 06.06.2002 р.

Журнал засновано у 1994 році
за участю Міністерства аграрної
політики України, Інституту
аграрної економіки УААН,
Компанії «Брати Карич»

Свідectво про реєстрацію
КВ № 1923 від 10.04.1996 р.

Адреса редакції:
03127, Київ,
вул. Героїв Оборони, 10
Телефони: (044) 527-86-73,
259-73-86, 258-34-71
E-mail: krysalny@iae.com.ua

ЕКОНОМІКА АПК



Міжнародний
науково-виробничий
журнал

5'2008(163)

ЗМІСТ

Аграрні відносини: стан та перспективи
розвитку

*Співдоповіді та виступи
на Десятих річних зборах Всеукраїнського
конгресу вчених економістів-аграрників*

<i>Супіханов Б.К.</i> Про підвищення конкурентоздатності аграрного виробництва в сучасних умовах	3
<i>Кваша С.М.</i> СОТ та пріоритети аграрної економічної науки	8
<i>Месель-Веселяк В.Я.</i> Дохідність і розширене відтворення в агропромисловому виробництві	12
<i>Дем'яненко М.Я.</i> Фінансові чинники формування доходів у сільському господарстві	18
<i>Амбросов В.Я.</i> Інформація про проведення регіональних зборів Всеукраїнського конгресу вчених економістів-аграрників північно-східного регіону	20
<i>Ткаченко В.Г.</i> Проблемы региональной экономической безопасности в условиях постиндустриального периода в Украине	22
<i>Червен І.І.</i> Підсумки роботи Конгресу вчених економістів-аграрників південного регіону	28
<i>Дудар Т.Г.</i> Вчені економісти-аграрники консолідуєть сили на пріоритетні напрями розвитку сільського господарства	30
<i>Березівський П.С., Губені Ю.Е.</i> Західне регіональне засідання Всеукраїнського конгресу вчених економістів-аграрників	34
<i>Малиновський А.С.</i> Оцінка можливостей ефективного ведення окремих галузей сільгоспвиробництва в радіаційно забрудненому регіоні	36
<i>Полозенко Д.В.</i> Прямі та непрямі форми державної підтримки сільськогосподарських підприємств	40
<i>Макаренко П.М.</i> Цінова політика як фактор підвищення дохідності аграрного виробництва в умовах Світової організації торгівлі	44
<i>Кравчук В.І.</i> Важливі аспекти наукових досліджень технічного забезпечення АПК	48
<i>Малік М.Й.</i> До питання сталого розвитку сільських територій	51
<i>Кропивко М.Ф.</i> Кластерний підхід до управління сільським розвитком	55
<i>Ярчук М.М.</i> Реструктуризація цукробурякового виробництва в Україні та підвищення його дохідності ..	59



Редакційна рада:

САБЛУК П.Т. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»,
головний редактор)
ТКАЧЕНКО В.Г. (д.е.н., проф.,
чл.-кор. УААН, ЛНАУ)
ШЕБАНІН В.С. (д.т.н., проф.,
чл.-кор. УААН, МДАУ)
МИХАЙЛОВА Л.І. (д.е.н., проф.,
СНАУ)
КРИСАЛЬНИЙ О.В. (д.е.н.,
проф., ННЦ «ІАЕ», заступник
головного редактора)

Редакційна колегія:

БОЙКО В.І. (д.е.н., проф.,
ННЦ «ІАЕ»)
БУЛАВКА О.Г. (к.е.н.,
ННЦ «ІАЕ»)
ДЕМ'ЯНЕНКО М.Я. (д.е.н.,
проф., акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
МАЛІК М.Й. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
ПІДЛІСЕЦЬКИЙ Г.М. (д.е.н.,
проф., чл.-кор. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
РОМАНОВА Л.В. (д.е.н.,
проф., Акад. праці та соц. від-
носин Фед. проф. України)
ФЕДОРОВ М.М. (д.е.н., проф.,
ННЦ «ІАЕ»)
ШПИЧАК О.М. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)
ЮРЧИШИН В.В. (д.е.н., проф.,
акад. УААН, ННЦ «ІАЕ»)

Редактори:

І.ОРЖЕХІВСЬКА
Л.ТКАЧ

Комп'ютерна верстка:

Г. МИХАЙЛОШИН

© «Економіка АПК», 2008

Віддруковано на техніці,
придбаній у ТОВ «ЕКО регіон-АТЛАНТ»
Тел. (044) 531-94-81.
м. Київ, бульвар Лихачова, 1/27

Підписано до друку 29.05.2008.
Формат 70х108/16. Папір офсетний.
Друк офсетний. Ум. друк. арк. 12,4.
Тираж 1200 прим. Зам. №

Видання та друк —
Національний науковий центр
"Інститут аграрної економіки"
03127, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
ДК № 2065 від 18.01.2005 р.



<i>Бондаренко В.М.</i> Розвиток ефективного виробництва молока та його промислової переробки в Україні	61
<i>Підлісецький Г.М., Толкач М.І.</i> Підвищення ефективності використання ресурсного потенціалу аграрного сектору ...	65
<i>Дога В.С.</i> Обоснование инвестиционных типовых проектов предприятий малого бизнеса и механизмы их привлечения в сельскохозяйственном секторе экономики (на материалах Республики Молдова)	66
<i>Губенко В.І.</i> Стан і проблеми забезпечення розвитку виробництва та експорту продукції АПК в умовах СОТ	70
<i>Мармуть Л.О.</i> Підвищення дохідності фермерських господарств	74
<i>Радченко В.А.</i> Повышение доходности агропромышлен- ного производства в Крымском курортном регионе	78
<i>Губені Ю.Е.</i> Європейська система сільськогосподар- ського обліку як інструмент економічної інформації для формування аграрної політики	80
<i>Бабенко А.Г.</i> Державне регулювання та підвищення конкурентоспроможності аграрного сектору	85
РІШЕННЯ Десятих річних зборів Всеукраїнського конгресу вчених економістів-аграрників від 11 квітня 2008 року	88
<i>Павна С.В.</i> До експертизи аграрних проектів і програм розвитку Чернігівського регіону	90

Фінанси та фінансова інфраструктура

<i>Паливода К.В., Гайдуцький П.І.</i> Сучасні проблеми іпотеки	96
<i>Стасіневич С.А., Грищенко О.Ю.</i> Підвищення ефектив- ності виробництва цукрових буряків в Україні	103

Система обліку в АПК

<i>Гузар Б.С., Загребельна Н.І., Головка Л.Л., Аніщенко Г.Ю.</i> Удосконалення обліку продукції довгострокових біологічних активів тваринництва	108
--	-----

Формування і розвиток аграрного ринку

<i>Шпикуляк О.Г.</i> Інституціональні аспекти регулювання аграрного ринку	114
<i>Гавриш В.І.</i> Довгострокові тенденції світового ринку нафти та їх вплив на використання енергетичних ресурсів в аграрному секторі економіки	121
<i>Гуцул Т.А.</i> Спеціалізація як фактор підвищення ефективності виробництва молока в приміській зоні	128

Соціально-економічна перебудова села

<i>Жибак М.М.</i> Регулювання соціально-економічного розвитку сільських територій з урахуванням європейського досвіду	131
<i>Пабат В.В.</i> Індивідуалізація процесу підготовки фахівців-економістів світового рівня на заняттях з української словесності	134
<i>Чернега І.І.</i> Зайнятість сільського населення на сучасному етапі ринкових перетворень	138

Економіка агропромислового виробництва зарубіжних країн: досвід, проблеми

<i>Jasso K.</i> The effects of the expanding of the eu on the dutch apple producing and trading situation	143
--	-----

Із спогадів фронтовиків-партизанів — вчених- економістів

<i>Бондарчук І.</i> Всенародна боротьба в Україні проти фашистських загарбників (1941—1945 роки)	149
---	-----

Наукове життя

Присвячується світлій пам'яті Володимира Петровича Мертенса (з нагоди 80-річчя до дня народження)	157
Annotations	158
Contents	160





Удосконалення обліку продукції довгострокових біологічних активів тваринництва

**Б.С.ГУЗАР, Н.І.ЗАГРЕБЕЛЬНА, Л.Л.ГОЛОВКО, кандидати економічних наук
Г.Ю.АНИЩЕНКО, викладач
Уманський державний аграрний університет**

Значну роль у забезпеченні населення продуктами тваринництва відіграє поряд із молодняком великої рогатої худоби і поголів'я корів. Нині діюча система бухгалтерського обліку не відображає усіх видів продукції, які нам дає основне стадо великої рогатої худоби. Це стосується приросту живої маси корів. Справа в тому, що первісток, яких переводять в основне стадо з групи «Нетелі», в сільськогосподарських підприємствах оцінюють за їхньою фактичною вартістю вирощування, а при придбанні корів — за вартістю їх придбання. За цією ж вартістю оцінюють корів при вибракуванні з основного стада. Одержаний приріст живої маси корів за час перебування в основному стаді не обліковують і не оприбутковують як продукцію, а тому й не оцінюють.

Аналіз даних таблиці 1 показує, що первістки, яких переведено до основного стада, за період до їх вибракування значно збільшують свою масу. Так, за даною групою корів симентальської породи протягом 6 років від кожної корови було одержано понад 100 кг приросту живої маси, а у биків-плідників маса може збільшуватися в 1,5—2 рази. Аналогічне становище спостерігається й за іншими породами корів. У наведеному підприємстві у 2007 році було вибракувано з основного стада 83 корови, приріст живої маси яких становив 8466 кг.

**1. Показники збільшення живої маси корів симентальської породи в ФГ «Агрофірма «Базис»
Уманського району Черкаської області**

Кличка тварин	Дата отелу (місяць, рік)	Маса при першому отеленні, кг	Жива маса корів за роками, кг					
			2002	2003	2004	2005	2006	2007
Тайна	II, 2001	456	472	507	527	539	543	539
Ряба	III, 2001	452	467	490	521	545	560	560
Нота	III, 2001	451	467	496	510	520	544	556
Нова	VI, 2001	454	483	518	534	570	540	561
Наливка	VI, 2001	450	458	480	473	463	490	478
Фаза	VI, 2001	456	478	573	580	560	575	562
Мода	VI, 2001	451	469	482	528	549	562	560
та ін.								
У середньому по групі	X	453	496	526	531	543	558	554

За результатами аналізу сільськогосподарських підприємств Уманського району встановлено, що з основного стада великої рогатої худоби було вибрано 617 корів без урахування 493,6 ц приросту їх живої маси.

Проте згідно з діючими нормативними актами з бухгалтерського обліку, приріст живої маси корів не оприбутковується, тому й витрати з утримання поголів'я великої рогатої худоби молочного напрямку розподіляють лише між молоком, приплодом і гноєм. Для об'єктивнішого обліку продукції скотарства доцільно витрати з утримання основного стада великої рогатої худоби розподіляти між вказаними видами продукції, включаючи приріст живої маси тварин основного стада, тому що на його утримання витрачаються додаткові корми, затрати живої праці, засоби захисту тварин тощо. Так, за даними академіка М.Ф. Томме на 1 кг приросту живої маси молодими коровами в середньому витрачається 5 к. од.¹ Тому ми погоджуємося з думкою багатьох учених щодо пропозиції обліковувати приріст живої маси основного стада великої рогатої худоби як його продукцію.

Група авторів² пропонують поголів'я корів зважувати щомісяця і при цьому оприбутковувати приріст живої маси. На нашу думку, це ускладнить роботу тваринників, тому, що корів у другій половині тільності не зважують: буде зважена лише частина корів. З іншого боку, в такий спосіб облік ускладнюється ще й тим, що приріст корів потрібно відображати на рахунках 15 «Капітальні інвестиції» і 16 «Довгострокові біологічні активи». Змінюватиметься й сума для нарахування амортизації, якщо корів обліковуватимуть за первісною вартістю.

На наш погляд, визначення приросту живої маси і його оприбуткування необхідно здійснювати у момент вибракування тварин з основного стада й при цьому складати лише одне бухгалтерське проведення:

Дебет рахунка 21 «Поточні біологічні активи»

Кредит рахунка 232 «Тваринництво».

З метою контролю за живою масою великої рогатої худоби основного стада в бухгалтерії сільськогосподарських підприємств доцільно організувати її індивідуальний облік: у регістрах бухгалтерського обліку відображати масу тварин при переведенні в основне стадо і при вибракуванні з нього. Для цього пропонуємо застосовувати Відомість зважування та визначення приросту живої маси тварин основного стада, яких вибраковують (табл. 2).

Підписують документ відповідальні працівники, до числа яких належать: зоотехнік, завідуючий фермою (відділенням) та відповідальний за групу тварин, яких зважували. Цей документ є підставою для відображення інформації про приріст дорослого поголів'я у Книзі обліку витрат і виходу продукції тваринництва або Виробничому звіті.

Оскільки крім молока і приплоду по кредиту рахунка 2321 «Молочне стадо ВРХ» відображатимуть ще й приріст живої маси корів, то потрібно уточнити питання щодо його оцінки. Одночасно пропонуємо об'єктом оцінки вважати не одну голову приплоду, а його живу масу при народженні.

Згідно з діючими Методичними рекомендаціями з обліку і калькулювання сільськогосподарської продукції³ нині оцінка 1 голови приплоду дорівнює вартості 60 кормо-днів утримання тварин основного стада. Недоліком діючої методики оцінки приплоду є ігнорування маси приплоду, яка залежно від породи тварин коливається у значних межах: від 25 до 40 кг і більше. Але якщо розглядати масу одержаного приплоду в окремих аграрних формуваннях, то вона також значно коливається. Так, у ФГ «Агрофірма «Базис» Уманського району маса 1 голови приплоду коливається

¹ Томме М.Ф. Нормы кормления и рационы для сельскохозяйственных животных. — М.: Колос, 1969. — С. 15.

² Юсуфов А.М., Сайгидмагомедов А.М., Мусаева А.М. К вопросу об определении массы продуктивного скота // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2006. — № 3. — С. 36—38.

³ Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Облік і фінанси АПК. — 2005. — № 12. — С. 5—60.

Підприємство ФГ «Агрофірма «Базис»
Відділення ферма МТФ № 1
Дата 28.10.2007

2. ВІДОМІСТЬ № 15
визначення приросту живої маси тварин на момент
вибракування з основного стада

Група тварин: ВРХ

Вид тварини	Інв. номер, (кличка)	Порода	Вік, років	Номер лактації	Маса на дату, кг		Приріст живої маси, кг	За ким були закріплені тварини	
					зарахування в основне стадо	вибракування		прізвище	підпис
Корова	Тайна	Симентальська	9	7	456	539	25	Баранова С.П.	
Корова	Ряба	Симентальська	9	7	452	560	40	Баранова С.П.	
Корова	Нота	Симентальська	9	7	451	556	13	Баранова С.П.	
...									
Разом					36852	47227	10375		

Зоотехнік



Свиноус П.П.

Зав. фермою

підпис



Коровко С.С.

підпис

від 20 до 45 кг. Таким чином, амплітуда коливань у масі одного теляти при народженні досить значна. А за діючими методичними рекомендаціями як у цьому підприємстві, так і в усіх сільськогосподарських підприємствах, 1 голова приплоду корів у всіх випадках оцінюється за вартістю 60 кормо-днів утримання дорослої худоби. Таке положення є ненормальним. Воно призводить не тільки до неправильного розподілу витрат між основною і супутніми видами продукції основного стада, але й до неправильного визначення оцінки 1 ц живої маси молодняку тварин і тварин на відгодівлі, а також послаблення контролю за витратами виробництва. Особливо це стосується використання фонду заробітної плати, тому що в практиці ще є випадки, коли при народженні приплоду його масу занижують, щоб у подальшому нарахувати заробітну плату тваринникам, зайнятим на вирощуванні телят, за начебто одержаний від них приріст живої маси.

Щоб уникнути таких порушень і для поліпшення методики оцінки як продукції основного молочного стада, так і живої маси молодняку великої рогатої худоби, вважаємо правильнішим визначати оцінку приплоду корів з урахуванням його маси при народженні. Подібну точку зору підтримує й колектив авторів¹. Тому вважаємо доцільним за базу розподілу витрат на утримання основного стада великої рогатої худоби між молоком, приплодом і приростом живої маси корів застосовувати витрати кормів на одиницю продукції.

Так, телята після народження у перший місяць свого життя розвиваються приблизно так само, як в утробі матері. Згідно із зоотехнічними даними, на 1 кг приросту живої маси приплоду у перші місяці життя витрачається 3,1 к. од. (на приріст живої маси в 600 г витрачається 1,9 к. од., а на 1000 г — 3,1 к. од. [(1,9 к. од. × 1000 г) : 600 г]. Відповідно усього на одержання приплоду масою (в середньому) 29 кг витрача-

¹ Совершенствование учета затрат и калькуляции себестоимости сельскохозяйственной продукции // Материалы первой всесоюзной науч. конфер. по бухгалтерскому учету в сельском хозяйстве. — Воронеж, 1970.

ється 89,9 к. од. (3,1 к. од. $\times$ 29 кг). Крім того, у період тільності у тварин суттєво змінюється обмін речовин, який у середньому збільшується протягом усього періоду тільності на 11—14 %; помітне збільшення обміну спостерігається вже у кінці першої половини тільності й досить суттєво (до 30—40 %) — на останній стадії¹.

В Уманському районі жива маса корів у середньому становить 450—550 кг. На підтримку життя корові щоденно необхідно 5 к. од. (на основі зоотехнічних даних 1 к. од. на 100 кг живої маси). Додатково витрачання корму на збільшення енергії корови, в цьому випадку, якщо в середньому збільшення обміну взяти 12,5 % $[(11 \% + 14 \%) : 2]$ становить на день 0,6 к. од. $[(5 \text{ к. од.} \times 12,5 \%) : 100]$. Тільність корови триває 285 днів. Тому на весь період тільності необхідно додатково на одну корову витратити 171 к. од. (0,6 к. од. $\times$ 285 днів). А всього на одержання 1 голови приплоду буде витрачено 260,9 к. од. (89,9 к. од. + 171 к. од.). Ці витрати кормів спрямовуються на одержання приплоду корів живою масою 29 кг. Таким чином, на 1 кг живої маси приплоду корів буде витрачено 9 к. од. (260,9 к. од. : 29 кг).

У 2007 році ФГ «Агрофірма «Базис» від корів одержало 230 гол. приплоду живою масою 66,7 ц. Усього на утримання молочного стада корів витрачено 9072 ц к. од., з них на приплід повинно бути віднесено 600 ц к. од. (9 ц к. од. $\times$ 66,7 ц).

На одержаний від вибракуваних із основного стада корів приріст живої маси необхідно віднести 424 ц к. од. (5 ц к. од. $\times$ 84,7 ц). Отже, на надоєні 6930 ц молока було використано 8678 ц к. од., із розрахунку на 1 ц — 1,25 ц к. од.

Велике значення при розподілі витрат між окремими видами продукції молочного стада великої рогатої худоби має правильна оцінка побічної продукції, зокрема, гною. З приводу оцінки гною дискусія ведеться майже два століття. За цей час було розроблено і запропоновано чимало способів його оцінки: не оцінювати взагалі; оцінювати за вартістю підстилки; оцінювати за вартістю кількості білків, жирів і вуглеводів; кормових засобів, які пройдуть через організм тварини, перетворившись у гній; оцінювати у певному відношенні до вартості деяких видів продукції рослинництва; ототожнювати з вартістю поживних речовин, які знаходяться в гної, до вартості еквівалентної кількості їх у мінеральних добривах; оцінювати відповідно до виробничого ефекту, який дає гній при його внесенні у ґрунт у вигляді приросту врожаю тощо.

Але вчені в основному розглядають два методи оцінки гною: за вартістю підстилки й за вартістю поживних речовин, які знаходяться в ньому, в еквіваленті до мінеральних добрив. У першому випадку неможливо точно визначити вартість гною, тому що неможливо виділити витрати на його виробництво із загальної суми витрат на утримання тварин. Справа в тому, що витрати на прибирання приміщень від гною і підстилки є загальними витратами. Вони — складові процесу створення не лише побічної продукції, але й усіх основних і супутніх видів продукції. Тому вважаємо, що потрібно оцінювати гній, а не визначати його собівартість.

Багато вчених пропонують оцінювати гній за вартістю поживних речовин, які в ньому містяться, прирівняних до мінеральних добрив. Цей метод оцінки гною і посліду — найбільш прийнятний. Але автори В.І. Власенко, Д.М. Фесенко, В.С. Білоусько та інші² пропонують оцінювати змішаний гній. Ми вважаємо доцільним оцінювати гній диференційовано залежно від виду тварин. Це зумовлено неоднаковим вмістом поживних речовин у гної та посліді різних видів тварин і птиці, що підтверджують наведені дані їх хімічного аналізу (табл. 3).

З даних таблиці 3 бачимо, що наявність окремих видів поживних речовин в 1 т гною (посліді) різних видів тварин і птиці різко коливається. Так, наявність азоту в 1 т гною великої рогатої худоби менше на 4,9 кг, або в 2 рази, ніж в 1 т гною овець. Особливо великі коливання спостерігаються за вмістом фосфору: в 1 т гною великої рогатої худоби його міститься менше на 18,4 кг, ніж в 1 т посліду курей та

¹ Методичні рекомендації з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Облік і фінанси АПК. — 2005. — № 12. — С.5—60.

² Совершенствование учета затрат и калькуляции себестоимости сельскохозяйственной продукции // Материалы первой всесоюзной науч. конфер. по бухгалтерскому учету в сельском хозяйстве. — Воронеж, 1970.

3. Розрахунок вартості 1 т гною (посліду) в оцінці поживних речовин за відповідними оптовими цінами на мінеральні добрива

Речовина	Група тварин (птиці)						Оптова ціна 1 кг діючої речовини, грн.
	ВРХ	свині	вівці	кури	качки	гуси	
Вміст в 1 т гною (послід) поживних речовин, кг							
Азот	4,3	4,5	8,3	7,0	7,0	5,0	3,38
Фосфор	1,6	1,9	2,3	20,0	15,0	4,0	2,78
Калій	4,0	6,0	6,7	—	—	—	2,64
Вартість поживних речовин в 1 т гною (послід), грн.							
Азот	11,49	15,21	28,05	23,66	23,66	16,90	x
Фосфор	4,45	5,28	6,39	55,60	41,70	11,12	x
Калій	10,56	15,84	17,69	—	—	—	x
Вартість 1 т гною (послід)	26,50	36,33	52,13	79,26	65,36	28,02	x

на 13,4 кг, ніж у 1 т посліду качок. Також різний вміст калію. Тому ігнорувати такі суттєві коливання наявних поживних речовин і оцінювати гній різного походження за єдиною методикою оцінки, як це пропонують деякі вчені-економісти, на наш погляд, немає підстав. Ми підтримуємо пропозицію В.Г. Гетьмана, який пропонує диференціювати оцінку гною¹. Така оцінка необхідна ще тому, що нині багато сільськогосподарських підприємств спеціалізуються на виробництві лише одного виду продукції тваринництва. І в цьому випадку оцінка змішаного гною викривлює собівартість основної і супутніх видів продукції. В одних випадках вона завищує собівартість основних видів продукції (якщо виробничий напрям птахівництво), а в інших — занижує (якщо виробничий напрям скотарство).

Гній необхідно оцінювати за вартістю тих мінеральних добрив, які мають найбільше застосування в даній зоні. Зокрема, в Уманському районі до таких належать: аміачна селітра, натрієва селітра, аміачна вода і сечовина; із фосфорних — суперфосфат простий і гранульований; із калійних — калійна сіль і хлористий калій. Виходячи із цін на вищезгадані добрива, нами проведено оцінку гною і посліду (див. табл. 3). За розрахунками, 1 т гною, одержану від великої рогатої худоби, слід оприбутковувати по 26,50 грн., від свиней — по 36,33 грн., від овець — по 52,13 грн. А послід, одержаний від курей, оцінювати по 79,26 грн. за 1 т, від качок і гусей — по 35,36 і 28,02 грн. відповідно.

Впровадження у практику сільськогосподарських підприємств запропонованої оцінки гною і посліду сприятиме кращому його обліку і використанню, а також значно змінить собівартість окремих видів продукції: молока, приплоду та приросту живої маси корів.

При розподілі витрат на утримання основного стада (без вартості гною) між молоком, приплодом і приростом живої маси усі автори пропонують за базу розподілу взяти витрати кормів. Але одні з них рекомендують на приріст живої маси корів відносити 10 % витрат від вартості утримання корів (без вартості гною)², а інші — пропорційно витратам кормів на окремі види продукції³. Перша пропозиція, на наш погляд, недостатньо обґрунтована: чому саме 10 %, а не 15 або 20 %. Друга пропозиція обґрунтованіша, але трудомістка. У таблиці 4 наведено розподіл витрат між усіма видами продукції за двома варіантами. При першому варіанті

¹ Гетьман В.Г. Учет и калькуляция себестоимости продукции животноводства в колхозах. — М.: Статистика, 1972.

² Уланчук В.С., Оляднічук Н.В. Удосконалення первинного обліку в аграрних підприємствах — вимога сьогодення // Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 1. — С. 120—124.

³ Юсуфов А.М., Сайгидмагомедов А.М., Мусаева А.М. К вопросу об определении массы продуктивного скота // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2006. — № 3. — С. 36—38.

**4. Розподіл витрат та визначення собівартості продукції молочного скотарства
ВРХ у ФГ «Агрофірма «Базис»
За I варіантом**

Продукція	Кількість, ц	Витрати кормів, ц к. од.			Собівартість, грн.				Відхилення собівартості (+, -), грн.	
		на одиницю продукції	на всю продукцію	питома вага, %	одиниці продукції за методикою		усієї продукції за методикою			
					дію- чою	запро- поно- ваною	дію- чою	запро- поно- ваною	одини- ці про- дукції	усієї про- дукції
Молоко	6930	1,25	8678	89,4	50,98	52,56	353300	364208	+1,25	+10908
Приплід — 177 гол.	66,7	9,0	600	6,2	269,82	109,82	62059	25258	-160,00	-36801
Приріст живої маси	84,7	5,0	424	4,4	—	211,63	—	17925	+240,80	+17925
Гній, т	480	—	—	—	10	26,60	4800	12768	+16,60	+7968
Разом	X	X	9702	100,0	X	X	420159	420159	X	X

За II варіантом

Продукція	Кількість, ц	Коефіцієнт переведення в умовну продукцію	Кількість умовної продукції, ц	Собівартість, грн.				Відхилення собівартості (+, -), грн.	
				одиниці продукції за методикою		усієї продукції за методикою			
				діючою	запро- понова- ною	дію- чою	запро- понова- ною	одини- ці про- дукції	усієї продук- ції
Молоко	6930	1	6930	50,98	52,66	353300	364934	+1,68	+11634
Приплід — 177 гол.	66,7	7	467	269,82	106,92	62059	24592	-162,90	-37467
Приріст живої маси	84,7	4	339	—	210,76	—	17852	—	+17852
Гній, т	480			10	26,50	4800	12768	+16,50	+7968
Разом	×	×	7736	×	×	420159	420159	×	×

розподіл витрат між молоком, приплодом і приростом живої маси корів здійснено пропорційно до кількості використаних кормових одиниць на ці види продукції. За другим варіантом розподіл витрат здійснено з урахуванням коефіцієнтів переведення живої маси приплоду і приросту живої маси вибраканих з основного стада корів в умовне молоко за витратами кормових одиниць на виробництво 1 кг продукції. Згідно з попередніми даними, на 1 кг живої маси приплоду витрачається 9 к. од., приросту живої маси корів — 5 к. од. Звідси коефіцієнти переведення живої маси приплоду дорівнює 7 (9 к. од. : 1,25 к. од.), а приросту живої маси корів — 4 (5 к. од. : 1,25 к. од.).

Дані таблиці 4 свідчать про те, що при першому варіанті розподілу витрат між окремими видами продукції, який запропоновано групою вчених¹ на виробництво молока відноситься витрат більше на 10908 грн., при другому варіанті — більше на 11634 грн. Собівартість 1 ц молока становила відповідно 52,56 і 52,66 грн. Вона більша за фактичну на 1,58 і 1,68 грн. Але собівартість 1 гол. приплоду значно зменшилась і дорівнювала при першому варіанті 109,82 грн., при другому — 106,92 грн. Як бачимо, між варіантами оцінка молока і приплоду майже не різниться. Проте перший спосіб розрахунку більш трудомісткий. Тому вважаємо, що застосування запропонованого нами другого варіанта розподілу витрат між молоком, приростом живої маси корів, і масою одержаного приплоду є доцільнішим.

Отже, впровадження в практику сільськогосподарських підприємств пропозицій з удосконалення методики розподілу витрат з утримання тварин основного молочного стада між молоком, живою масою приплоду і приростом живої маси корів та оцінки гною з урахуванням у ньому поживних речовин, ототожнених із мінеральними добривами, сприятиме підвищенню ефективності виробництва і дасть можливість об'єктивніше оцінювати роботу підрозділів із тваринництва, встановлювати економічно обґрунтовані ціни на продукцію галузі, підвищити контрольні функції бухгалтерського обліку на цій ділянці виробничого процесу.

* * *

¹ Уланчук В.С., Оляднічук Н.В. Удосконалення первинного обліку в аграрних підприємствах — вимога сьогодення // Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 1. — С. 120—124.