

УДК 005.93:338.42

Ю. С. Гринчук,
к. е. н., доцент, доцент кафедри менеджменту,
Білоцерківський національний аграрний університет

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДУ ТА СТРУКТУРИ МАТЕРІАЛЬНО-ТЕХНІЧНИХ РЕСУРСІВ АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА

Y. S. Grinchuk,
c. e. s., associate professor, Bilotserkivsky national agrarian university

THE PARTICULAR OF CREASE AND STRUCTURE MATERIAL AND RESOURCES OF AGRARIAN PRODUCTION

У статті розглянуто особливості складу та структури матеріально-технічних ресурсів аграрного виробництва. Обґрунтовані економічні засади їх формування та відтворення, у т. ч. на основі амортизаційної політики суб'єктів аграрного господарювання.

The article reviews the characteristics of structure and inputs of agricultural production. Organizational and economic principles of their formation and reproduction, including on the basis of depreciation policy actors agrarian economy.

Ключові слова: матеріально-технічні ресурси, формування, відтворення, організаційно-економічні засади, амортизаційна політика.

Key words: material and resources, formation, reproduction, organizational economical principles, depreciation policy.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Матеріально-технічні ресурси сільськогосподарського виробництва належать до визначальних чинників його розвитку. Їх формування у сучасних умовах господарювання має певні організаційно-економічні особливості. До них належать оподаткування виробничої діяльності, амортизаційна політика суб'єктів господарювання, державна підтримка оновлення матеріально-технічних засобів, розвиток ринку сільськогосподарської техніки та технологій. Тому важливе значення має обґрунтування організаційно-економічних засад та визначення складників організаційно-економічного механізму використання та відтворення матеріально-технічних ресурсів аграрного виробництва.

СТАН ВИВЧЕННЯ ПРОБЛЕМИ

Матеріально-технічні ресурси суб'єктів аграрного господарювання та аграрної сфери економіки в цілому вивчалися у працях В. Гавриша, В. Перебийніса, Г. Підлісецького, В. Шебаніна, П. Саблука та інших відомих вчених. У їх працях висвітлені питання складу та структури матеріально-технічних ресурсів, здійснена оцінка проблем та тенденцій їх формування, визначені напрями розвитку матеріально-технічної бази сільськогосподарського виробництва. Разом з тим питання удосконалення організаційно-економічних засад формування матеріаль-

но-технічних ресурсів з урахуванням прийняття податкового кодексу, подальшого розвитку земельних відносин, ринку сільськогосподарської техніки потребують подальших досліджень.

МЕТА СТАТТІ

Мета статті полягає у визначенні особливостей матеріально-технічних ресурсів сільськогосподарських підприємств та видів діяльності, обґрунтуванні організаційно-економічних засад їх формування з урахуванням амортизаційних відрахувань, термінів використання та відтворення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Особливістю матеріально-технічних ресурсів сільського господарства є те, що в галузях рослинництва і тваринництва створюється продукція, яка безпосередньо є засобом виробництва для самих аграрних підприємств (продуктивна худоба, органічні добрива, корми, насіння). Крім того, характерною особливістю матеріально-технічних ресурсів є наявність у їх складі такого специфічного елемента, як іригаційно-меліоративний комплекс, основною ланкою якого є меліоративні та дренажні системи, комплекси гідротехнічних машин та обладнання.

Серед складників матеріально-технічних ресурсів сільського господарства велике значення мають рослин-

ни і тварини. Зокрема, збільшення площ багаторічних насаджень, поголів'я племінних тварин і птиці, а також їх продуктивності — одна із основних умов ефективного функціонування аграрних підприємств в умовах конкуренції та ризиків виробничої діяльності. Але досягти цього можна при достатньому забезпеченні іншими засобами виробництва, що вказує на тісну взаємозалежність сільськогосподарського виробництва з природно-біологічними процесами, які безпосередньо впливають на ефективність використання матеріально-технічних засобів.

Матеріально-технічні ресурси аграрних підприємств є мобільною системою, але рівень її застосування, надійності і здатності забезпечити виконання всього комплексу технологічних процесів у рослинництві, тваринництві, допоміжних та обслуговуючих виробництвах залежить від стану та розвитку науково-технічного прогресу в машинобудуванні, приладобудуванні, хімічній, переробній промисловості (підприємств першої сфери АПК), оскільки село одержує значну частину матеріально-технічних засобів саме цих галузей промисловості.

До складу матеріально-технічних ресурсів аграрних підприємств, крім технічних засобів, входять різні споруди та виробничі приміщення, які мають свої особливості і вимоги до них не менші, ніж, скажімо, до продуктивності зернозбиральної або іншого виду техніки. Тваринницькі приміщення, наприклад, повинні відповідати всім санітарним вимогам, мати відповідний рівень механізації і забезпечувати мікрокліматичні умови утримання тварин, їх продуктивність та одержувати якісну продукцію у передбачуваних кількісних визначеннях. Це тим більш важливо, враховуючи, що продукція тваринницької галузі має високу матеріаломісткість.

Слід зазначити, що база матеріально-технічних ресурсів сільського господарства тісно пов'язана з матеріально-технічним забезпеченням підприємств третьої сфери АПК, які здійснюють заготовку, транспортування, зберігання, переробку і реалізацію сільськогосподарської продукції. Це галузі комбікормової, легкої та харчової промисловості, також підприємства сервісу, що здійснюють виробниче обслуговування аграрних формувань. Використання й удосконалення матеріально-технічних ресурсів сільського господарства, їх модернізація в умовах ринкових відносин має особливості, які полягають у наступному:

- створено нові форми організації матеріально-технічного постачання, у тому числі машинно-технологічні станції для надання послуг відповідними видами техніки на правах прокату. Машинно-технологічні станції, як організаційна форма використання сучасної техніки, повинні набути широкого поширення;

- відсутнє централізоване розподілення матеріально-технічних ресурсів (фондозабезпечення), а вільна торгівля ними здійснюється в межах фінансових можливостей кожного аграрного підприємства;

- надано право продавати, міняти, орендувати, передавати у тимчасове користування іншим підприємствам об'єкти матеріально-технічної бази;

- аграрні підприємства можуть для створення матеріально-технічних ресурсів залучати банківські кредити та одержувати техніку і механізми по лізингу, сплачуючи лізингодавцю відповідні кошти за передачу засобів виробництва у використання на умовах інтеграції оренди і кредиту з правом їх послідовного викупу.

Формування та стабільне функціонування розвинутого ринку матеріально-технічних ресурсів стримується

низькою платоспроможністю сільських товаровиробників. Такий стан обумовлений рядом об'єктивних і суб'єктивних причин, які можна усунути за умови державної підтримки. До них слід віднести такі: відсутність чіткої перспективної програми розвитку галузі машинобудування, у тому числі сучасних видів техніки для сільського господарства з урахуванням досягнень НТП; наявність диспаритету цін на сільськогосподарську продукцію при відсутності дотацій держави на основні її види, які діють у країнах з ринковою економікою; недосконалість регіональних оптових ринків засобів виробництва і цін на них.

Негативну роль відіграє нерозвиненість сфери виробничих послуг з боку обслуговуючих промислових підприємств і незацікавленість останніх у наданні таких послуг по причині низької платоспроможності аграріїв; відсутність стратегії і законодавчої бази щодо організації і функціонування обслуговуючої кооперації в аграрному секторі економіки. У повному обсязі не функціонує ринок землі, тому відсутня реальна застава для одержання необхідних кредитних ресурсів, як для формування фонду власних оборотних коштів і зростання платоспроможності, так і фонду для оновлення матеріально-технічної бази.

Удосконалення матеріально-технічної бази сільського господарства в перспективі може здійснюватися по таких напрямках розвитку промисловості по випуску:

- нового покоління комбінованих агрегатів з комплексом відповідних причіпних і навісних механізмів для впровадження у виробництво енергозберігаючих та ґрунтозахисних технологій;

- різних видів малогабаритної техніки для фермерських господарств і селянських присадибних ділянок;

- нових і удосконалених енергонасичених тракторів і комбайнів вітчизняних заводів (Харківського, Дніпропетровського, Луцького, Херсонського, Тернопільського та інших);

- необхідного технологічного обладнання і комплексів для виробництва, зберігання, приготування і роздачі кормів, інших механізмів, обладнання і пристроїв для тваринницьких галузей, особливо молочного скотарства і свинарства, які б дозволили механізувати і автоматизувати виробничі процеси та вивести їх з кризового стану.

Для вирішення проблеми матеріально-технічного забезпечення сільськогосподарського виробництва необхідно перейти до формування ринку конкурентоспроможних вітчизняних матеріально-технічних ресурсів, системи кредитування, вдосконалення цінової, податкової політики та митно-тарифного регулювання. Доцільно створити широку мережу МТС, пунктів прокату сільськогосподарської техніки з метою наближення їх до товаровиробників; на державному рівні забезпечити підтримку та функціонування підприємств, що займаються відповідним обслуговуванням сільськогосподарських товаровиробників.

Одним із власних джерел відтворення матеріально-технічних ресурсів є амортизаційні відрахування. На практиці ж здебільшого застосовують словосполучення "амортизаційний фонд", але в контексті нашого дослідження застосування дефініції "фонд" є правомірним лише щодо цільового визначення ресурсів відтворення, тому що активи можна придбати у тому разі, коли у підприємства є в достатньому обсязі вільні грошові ресурси, а не тому, що створено певний фонд. Не випадково деякі підприємства уже не поспішають створювати фонди різноманітних засобів, а акумулюють їх у вигляді нероз-

поділеного прибутку. Необхідно зазначити, що подібна практика звичайна у більшості економічно розвинутих країн.

Отже, часто вживане словосполучення "амортизаційний фонд" може бути вірним лише щодо розуміння амортизації як джерела формування ресурсів простого відтворення, але в жодному разі не стосовно коштів, які спрямовуються на цю мету. Тому вираз, що "накопичені амортизаційні відрахування утворюють амортизаційний і грошовий фонд, призначений для заміни зношених і застарілих засобів праці та їх ремонту" уявляється не досить коректним. Необхідно чітко розмежовувати поняття "резерв" і "регулятив", оскільки першому завжди протистоїть реальна вартість, у той час як другому — тільки фіктивні цінності.

Саме амортизаційний фонд якраз і є прикладом такого регулятиву. Його відображення зумовлюється лише особливим способом списання частини вартості основних засобів, яка ними втрачається внаслідок зносу. Донедавна цілком правомірно можна було говорити про амортизаційний фонд малоцінних предметів або навіть органічних добрив, особливою яких є їхня післядія упродовж трьох років, тобто вони переносять свою вартість на новостворений продукт поступово, а тому тут теж утворюється амортизаційний фонд. Зараз вносяться пропозиції щодо нарахування амортизації продуктивних тварин і навіть птиці, зважаючи на те, що виручка від реалізації поголів'я, виведеного з періоду технологічного використання, як правило, менша, ніж його вартість на початку експлуатації.

Якщо виходити з етимології слова "фонд" (франц. *fond*, від лат. *fundus* — основа) — 1) запаси, ресурси, нагромадження, 2) кошти або матеріальні засоби, призначені для якої-небудь мети, таким із позицій формування ресурсів як простого, так і розширеного відтворення можна розглядати лише виручку. Саме вона є загальним фондом, який є реальним, а не віртуальним джерелом формування ресурсів, необхідних для його здійснення. Але для зручності контролю за цільовим використанням джерел відтворення доцільним є поділ цього джерела на його складові: прибуток та суму, адекватну спожитим виробничим засобам — амортизаційний фонд. Причому доцільно було б змінити методіку списання оборотних засобів, відображаючи це через спеціальний субрахунок 134 "Витрачені на виробництво оборотні засоби", що дасть можливість системного накопичення інформації про вартість спожитих предметів праці за аналогією з основними засобами. При цьому для більшості предметів праці варто застосовувати 100% норму амортизації, за винятком органічних добрив, де вони мають бути такими: 1 рік — 50%, 2 рік — 30%, 3 рік — 20%, враховуючи їхню післядію.

Тривалість періоду накопичення амортизації з одночасним використанням основних засобів, на які вона нараховується, зумовлює формування певної маси ресурсу, тобто вільних коштів до моменту необхідності заміни цих об'єктів внаслідок повного зносу. Упродовж такого періоду нерационально було б не використовувати такі кошти, в тому числі й для нарощування матеріально-технічної бази, що на поверхні цього явища виглядає як спрямування амортизації на фінансування розширеного відтворення основних засобів. Проте це не означає, що амортизація в цьому випадку стає джерелом розширеного відтворення, адже мова може йти лише про тимчасове використання цих коштів, бо рано чи пізно виникає необхідність їх спрямування для простого відтворення основних засобів.

Певна річ, при цьому використовуються кошти, які надійшли з інших джерел, але все ж таки, якщо заглибитись у сутність їх формування як джерела відтворення, то основою їхнього походження є амортизація, яка саме в цей момент завершила свій життєвий цикл. Наочним такий взаємозв'язок міг би бути у випадках, коли підприємство нараховану амортизацію відразу б вилучало з операційних доходів — виручки від реалізації продукції, робіт чи послуг і акумулювало її у вигляді ресурсу на спеціальному депозитному рахунку в банку. Це здійснюється, за свідченням обізнаних спеціалістів, у зарубіжних країнах, де одночасно з періодичним нарахуванням амортизації сума, що дорівнює величині амортизаційного фонду, вкладається в надійні цінні папери або депонується на окремому рахунку.

Для практичного застосування в сільськогосподарських підприємствах України заслуговує на увагу практика США, де суми надлишку грошей після оптимального запасу вкладаються у придбання короткострокових (швидкорезалізуюваних) скарбничих векселів від 91 дня до року. Однак і в цьому випадку можна помітити відмінність амортизації як джерела від реального ресурсу — коштів, бо в такому разі вони будуть зростати за рахунок доходу у вигляді відсотків на депозит, у той час як сума амортизації залишиться незмінною.

Тому навіть за сумарними значеннями можна визначити відмінності амортизації як джерела простого відтворення та сформованих за її рахунок коштів для його здійснення. Причому приріст такого ресурсу буде спрямовуватись не на просте, а на розширене відтворення. Звичайно, що сьогоднішні реалії на більшості сільськогосподарських підприємств не дозволяють це зробити. Більше того, кошти, які мали б використовуватись на відтворення основних засобів, взагалі не виокремлюються, а використовуються на поточні потреби, зважаючи на гостру необхідність першочергового погашення заборгованості за податками і платежами у бюджет, по зарплаті та ін.

Зумовлено це тим, що на рахунку 13 "Знос (амортизація) необоротних активів" по суті змішано бухгалтерський облік двох різних за економічним змістом категорій, бо амортизація — це втрата засобами праці своєї вартості у процесі виробництва, а знос — втрата ними споживної вартості. Знос основних засобів не ідентичний їх амортизації, оскільки втрата об'єктами своїх первинних якостей відбувається незалежно від нарахування амортизації. Причому знос є моральним (він зумовлений тим, що в результаті науково-технічного прогресу створюються більш досконалі основні засоби, а тому наявні стають застарілими, отже, втрачають свою справедливу вартість) та фізичним (його причиною є, передусім, експлуатація основних засобів, вплив умов зберігання, внаслідок чого об'єкти зношуються фізично через тертя рухомих частин, псування, поломки тощо).

Амортизація ж основних засобів нараховується лише за умови їх експлуатації (виведені з експлуатації об'єкти відображаються як законсервовані і амортизація на них не нараховується). Причому, хоч в основу норм нарахування амортизації закладено знос основних засобів, навіть умовно прийнято їх відображення в бухгалтерському обліку однією сумою одночасно за кредитом рахунка 13 "Знос (амортизація) необоротних активів", тожності тут немає. Адже не можна вважати, що сума зносу будь-якого об'єкта залежить від способу нарахування його амортизації. Досить порівняти встановлені методи нарахування амортизації, щоб переконатись у їх

віддаленості від реальних термінів експлуатації об'єктів, тобто кінцевих періодів їхнього як морального, так і фізичного зносу.

Так, за методом зменшення залишкової вартості знос вантажного автомобіля "КАМАЗ" за перший рік мав би складати 35,4% (116,8 тис. грн.), за другий — 22,8% (75,5 тис. грн.), за восьмий — лише 1,7% (5,5 тис. грн.). При застосуванні методу прискореного зменшення залишкової вартості повний знос цього об'єкта основних засобів мав би відбутись за чотири роки — по 25% щорічно, а за кумулятивним знос ступінчато знижується від 22,2% (71,0 тис. грн.) — за перший рік, до 2,8% (8,9 тис. грн.) — за восьмий рік, що суперечить логіці та практиці використання в даному випадку вантажних автомобілів. Насправді тенденція зносу будь-якого об'єкта протилежна: від незначного — в перші роки експлуатації, до надто інтенсивного — в останні, що зумовлено не тільки суто технічними причинами, коли так звана фізична втома матеріалів спричинює їх прискорене руйнування, але навіть психологією користувачів, які бережливіше і дбайливіше ставляться до експлуатації нових об'єктів, ніж до старих.

Таким чином, коливання річних сум амортизації за різними методами надто суттєві, аби їх можна було однозначно трактувати як придатні для всіх видів діяльності без урахування специфіки умов виробництва. Адже амортизація, будучи складовим елементом собівартості продукції, неминуче впливає на формування прибутку. Водночас не до всіх основних засобів можна обгрунтовано застосовувати лише один обраний метод нарахування амортизації, зважаючи на те, що особливості використання навіть однакових об'єктів досить суттєво впливають на рівень їх зносу. Наприклад, знос автотранспорту буде неоднаковим при використанні його на складі та фермі, оскільки в останньому випадку на його рівні позначиться агресивність середовища експлуатації, яка, до речі, враховувалась раніше в нормах амортизації шляхом застосування коригуючих коефіцієнтів. Окрім того, необхідно враховувати, що застосування методів нарахування амортизації має узгоджуватись з формуванням ресурсів суб'єктів господарювання, бо її питомо вага в них теж доволі вагома.

Необхідно зважати на те, що сальдо за рахунком 13 "Знос (амортизація) необоротних активів" не дорівнює амортизації, бо за його кредитом записують не тільки її нараховану суму на підприємстві, але й знос за отриманими об'єктами, які були в експлуатації. Водночас за дебетом рахунка 13 "Знос (амортизація) необоротних активів" відображається списання основних засобів у частині нарахованої амортизації кожного об'єкта. Тому навіть у тих випадках, коли сальдо за згаданим рахунком на кінець звітного періоду зростає, не можна бути впевненим, що ця різниця дорівнює сумі нарахованої амортизації.

Взагалі, відображення амортизації і зносу основних засобів рівними величинами, як це прийнято у вітчизняній методиці, методологічно необгрунтоване у сільськогосподарських підприємствах у зв'язку з тим, що на багатьох з них купують за умовами фінансового лізингу об'єкти, які вже були тривалий термін в експлуатації, а тому мають певну суму нарахованого зносу. При цьому невідомо, яким методом нарахування амортизації послуговувались попередні власники, що робить неспівставною суму минулого зносу такого об'єкта у порівнянні з нарахованою. Таким чином, загальна сума зносу не може бути орієнтиром при визначенні потреби у ресурсах для здійснення простого чи розширеного відтворення основних засобів, що засвідчує аналіз термінів використання

тих чи інших об'єктів. Нерідко трактори чи вантажні автомобілі, комбайни використовуються 20—25 років при нормативному терміні їх експлуатації 10 років, якщо виходити з норм амортизації.

Натомість у багатьох сільськогосподарських підприємствах у результаті зволікань із проведенням приватизації майна було повністю зруйновано багато будівель і споруд, які не були зношені навіть наполовину. Тому за формальними ознаками рівня їх зносу списати ці об'єкти неможливо. За даними звітності таких підприємств можна зробити помилковий висновок про відсутність потреби у ресурсах не те що для розширеного, але навіть для простого відтворення.

Варто також мати на увазі, що сума зносу об'єктів викривлена внаслідок методологічно необгрунтованої методики віднесення витрат на ремонти основних засобів. Якщо раніше витрати на поточні ремонти включались до собівартості продукції, робіт чи послуг, а на капітальні ремонти впродовж тривалого періоду списувались за рахунок спеціально нарахованої для цієї мети амортизації, то в результаті реформування вітчизняної системи обліку та звітності такі витрати стали приєднувати до залишкової вартості основних засобів (спочатку 95, тепер — 90% їхньої суми). Це автоматично завищує залишкову вартість об'єктів, адже насправді вона не може зростати у такій пропорції.

Нерідко це зумовлює ситуацію, коли залишкова вартість капітально відремонтованого об'єкта перевищує первісну вартість нового. Відповідно викривлюється сума амортизаційного фонду внаслідок того, що за окремими об'єктами відбуваються "стрибки" амортизаційних відрахувань через таке зростання їх залишкової вартості. Окрім того, упродовж тривалого періоду (2001—2006 рр.) при нарахуванні амортизації основних засобів у відповідності з вимогами податкового законодавства застосовувались понижуючі коефіцієнти в межах 0,25—0,35—0,50—0,60—0,70—0,80 від нарахованих сум, змінюючись майже щоквартально, хоч початково мали діяти лише по 2004 рік включно. Це також не сприяло об'єктивному визначенню їхнього зносу, адже автоматично впливало на його рівень, відтак на залишкову вартість об'єктів.

ВИСНОВКИ

Виходячи з викладеного, очевидно є необхідність розмежування методики нарахування амортизації з фіскальною метою та для простого відтворення основних засобів, оскільки за такими викривленими даними не можна однозначно зробити висновок про потребу у фінансових ресурсах для відтворення основних засобів. Тому проблема формування джерел для простого відтворення основних засобів перш за все пов'язана з методологічним обгрунтуванням визначення їх амортизації та зносу, відображення витрат на поточні й капітальні ремонти, реконструкцію, модернізацію.

Література:

1. Герасимчук М. та ін. Відтворення основних і оборотних засобів. — К.: Інститут економіки НАН України, 2007. — 205 с.
2. Голов С. Концепції амортизації та їх вплив на облік і управління в сучасних умовах // Бухгалтерський облік і аудит. — 2010. — №8. — С. 9—15.
3. Шпикуляк О.Г. Динаміка становлення соціального капіталу на селі // Економіка АПК, 2006, № 6. — С. 140—148.

Стаття надійшла до редакції 08.04.2013 р.