

**НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР  
«ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»**

**БЕЛОВА ІРИНА МИХАЙЛІВНА**

**УДК 631.162:633.1:658.511**

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ  
ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА**

**08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)**

**АВТОРЕФЕРАТ  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук**

**Київ – 2012**

Дисертацією є рукопис  
Робота виконана в Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки» Національної академії аграрних наук України

**Науковий керівник:**

доктор економічних наук, професор,  
член-кореспондент НААН  
**Жук Валерій Миколайович**  
Національна академія аграрних наук України,  
академік-секретар Відділення аграрної економіки  
і продовольства

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Ковальчук Тетяна Миколаївна,**  
Чернівецький національний університет  
імені Юрія Федьковича,  
завідувач кафедри обліку і аудиту

кандидат економічних наук, професор  
**Садовська Ірина Борисівна,**  
Луцький національний технічний університет,  
завідувач кафедри обліку і аудиту

Захист відбудеться «25» квітня 2012 р. о 12<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.350.02 у Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки» за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, конференц-зал, к. 317.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, к. 212.

Автореферат розісланий «23» березня 2012 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради

Н.Л. Жук

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** За даними Продовольчої та сільськогосподарської організації (ФАО), що діє під патронатом Організації Об'єднаних Націй, сьогодні голодує 1 млрд, а не доїдає 2 млрд людей на Землі. Разом з тим темпи приросту населення випереджують темпи приросту виробництва зерна та іншої продовольчої продукції. Відтак Україна з її аграрним потенціалом має виконувати глобальну місію у світовому виробництві продовольства. Кабінетом Міністрів України, Міністерством аграрної політики та продовольства України, Національною академією аграрних наук України відповідно розроблено ряд державних галузевих цільових програм, в яких задекларовано високі темпи зростання виробництва продукції рослинництва. Це, у свою чергу, зумовлює потребу підвищення конкурентоспроможності продукції рослинництва, здешевлення її собівартості для забезпечення прибутковості вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників. Досягнення цього визначає важливу наукову проблему, яка потребує теоретико-методологічного обґрунтування та практичного вирішення. Її суть полягає у впровадженні сучасних механізмів управління витратами та відновлення ролі внутрішньогосподарського обліку в прийнятті управлінських рішень.

Із запровадженням положень Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) в облік сільськогосподарської діяльності актуалізувалась наукова робота щодо їх адаптування до вимог обліку виробничих процесів. Прийняте П(С)БО 30 «Біологічні активи» послабило роль виробничого обліку в загальній інформаційній системі підприємства і держави в цілому. Розв'язанню цих проблем присвячені праці відомих вчених-економістів: Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, М.Я. Дем'яненка, Н.І. Дорош, В.М. Жука, Є.В. Калюги, Г.Г. Кірейцева, А.А. Кузьмінського, Н.М. Малюги, М.Г. Михайлова, О.М. Петрука, Н.Л. Правдюк, П.Т. Саблука, В.В. Сопко, І.Б. Садовської, Л.К. Сука, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швеця, В.О. Шевчука та інших науковців. Наукові положення економічного аналізу в галузі сільського господарства набули розвитку у працях Т.М. Ковальчук, Є.В. Мниха, В.К. Савчука, М.Г. Чумаченка та ін.

Незважаючи на наявність значного спектру досліджень з даного питання, на сьогодні відсутні апробовані та рекомендовані для сільськогосподарських підприємств методики, що визначали б порядок ведення управлінського обліку. Недостатньо розробок, що стосуються аналітичного забезпечення, які б давали можливість отримати інформацію про структуру та динаміку витрат на виробництво продукції рослинництва.

На теоретичному, методологічному та методичному рівні потребують розв'язання проблеми, пов'язані з послабленням впливу галузевого управління на організацію внутрішньогосподарського (управлінського) обліку підприємств, наявністю розбіжностей у даних різних видів звітності,

які призводять до непорівнянності інформації про витрати, доходи, собівартість та фінансовий результат у рослинництві.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційне дослідження виконано згідно з планом науково-дослідних робіт Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки»: «Науково-методологічні засади розвитку обліку, звітності та аудиту в умовах глобалізації» (номер державної реєстрації 0106U006638). Внесок здобувача полягає у розробці теоретичних підходів та практичних пропозицій з обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва з урахуванням вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи».

**Мета і задачі дослідження.** Метою дисертаційного дослідження є теоретичне обґрунтування та практичне удосконалення системи управлінського обліку та аналізу виробництва продукції рослинництва зорієнтованого на потреби забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств в умовах глобалізації.

Головні наукові та практичні завдання роботи обумовлені її метою та передбачають:

- узагальнення та систематизацію теоретичних засад організації управлінського обліку в рослинництві відповідно до вимог МСФЗ та П(С)БО 30 «Біологічні активи»;

- розробку адаптованих до аграрної специфіки концептуальних підходів щодо організації системи управлінського обліку та аналізу;

- оцінку стану обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва;

- оцінку відповідності стану обліку в рослинництві сучасним технологічним та управлінським запитам;

- визначення теоретико-методологічних передумов адаптування нормативного методу обліку витрат до вимог сучасного управління витратами в рослинництві;

- формування інституційних та організаційних основ запровадження в практику сільськогосподарських підприємств обов'язкового управлінського (виробничого) обліку;

- удосконалення методичних засад розрахунку собівартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві;

- узагальнення системи документування та звітності з виробництва основних видів сільськогосподарських культур;

- розробку методичного забезпечення аналізу біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві.

*Об'єктом дослідження* є явища та процеси біологічних перетворень у рослинництві, що відображаються в бухгалтерському обліку та формують інформаційну базу управління.

*Предметом дослідження* є комплекс теоретичних, методичних і практичних положень обліку та аналізу виробництва продукції

рослинництва з урахуванням усіх стадій процесу біологічних перетворень і виходу сільськогосподарської продукції.

**Методи дослідження.** При дослідженні стану обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва застосовано методи статистичного спостереження, анкетування, групування, класифікації. Вивчення теоретичної бази організації управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ та П(С)БО 30 «Біологічні активи» здійснено шляхом застосування методів індукції та дедукції, аналогії та порівняння. Шляхом систематизації та порівняння оцінено відповідність стану обліку в рослинництві сучасним технологічним та управлінським запитам. Методи аналізу та синтезу використано при розробці методики аналізу процесу біологічних перетворень, біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві.

Теоретичною основою дисертаційного дослідження є праці вітчизняних та іноземних авторів; законодавчі акти Верховної Ради України, нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, органів державної статистики України. Інформаційною базою для виконання дисертаційного дослідження були фактичні дані сільськогосподарських підприємств.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у формуванні наукових положень адаптування теоретико-методичних напрацювань управлінського обліку до аграрної специфіки та розробці практичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва з урахуванням вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» для забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств.

Основними положеннями дисертаційної роботи, що визначають її новизну є:

*вперше:*

– адаптовано теоретико-методологічні засади управлінського обліку до аграрної специфіки та розроблено концептуальні підходи щодо організації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва, що включають нормативно-правові, методологічні, методичні та організаційні заходи, реалізація яких створює основу запровадження галузевого стандарту з управлінського обліку, що посилює обліково-аналітичне забезпечення управління та конкурентоспроможність підприємств;

*удосконалено:*

– методичне забезпечення аналізу процесів біологічних перетворень, отримання біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві, що містить специфічний інструментарій та методику, застосування яких сприятиме освоєнню на практиці нових потоків інформації про витрати на всіх стадіях виробничо-збутових процесів;

– визначення економічної сутності терміна «управлінський облік сільськогосподарської діяльності», що дозволяє конкретизувати з

урахуванням галузевої специфіки його функції та завдання в управлінні витратами і результатами сільськогосподарської діяльності;

– методику розрахунку очікуваної собівартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції у рослинництві, що передбачає можливість порівняння очікуваного прибутку в умовах застосування різних баз оцінки продукції при визнанні (справедливої вартості чи собівартості) та забезпечує більш достовірне визначення фінансових результатів;

– систему документування з виробництва основних видів сільськогосподарських культур, застосування яких пов'язує методи управлінського, оперативного та фінансового обліку для розрахунку очікуваного рівня прибутку при різних базах оцінки продукції рослинництва та забезпечує можливість контролю змінних технологічних витрат, адекватне врахування постійних витрат та оперативний аналіз відхилень фактичних показників від очікуваних;

– систему внутрішньої (управлінської) звітності, побудованої з урахуванням усіх стадій біологічних перетворень у процесі вирощування продукції рослинництва, що забезпечить вичерпний масив інформації для прийняття відповідних управлінських рішень;

*дістали подальший розвиток:*

– теоретичні підходи до організації управлінського (внутрішньогосподарського) обліку, що доводить необхідність його виокремлення в загальній системі бухгалтерського обліку та галузевих підсистемах;

– наукове визначення змісту та структури галузевого стандарту з організації управлінського обліку в рослинництві, прийняття якого визначатиме принципи та механізм впровадження в облікову політику сільськогосподарських підприємств управлінського обліку як окремої підсистеми в загальній інформаційній системі підприємства;

– обґрунтування доцільності встановлення методологічного впливу галузевого управління (Міністерства аграрної політики та продовольства України) на запровадження в практику сільськогосподарських підприємств обов'язкового управлінського (виробничого) обліку, що дасть змогу посилити обліково-аналітичне забезпечення управління, сприятиме підвищенню конкурентоспроможності продукції рослинництва в умовах глобалізації та членства України в СОТ;

– наукові підходи до адаптування нормативного методу обліку витрат до галузі рослинництва, що дозволить взяти його за основу при побудові системи управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах.

**Практичне значення одержаних результатів** дисертаційного дослідження полягає у формуванні методик та рекомендацій щодо удосконалення системи управлінського обліку та економічного аналізу в рослинництві.

Пропозиції щодо внесення змін до законодавства у частині запровадження в практику сільськогосподарських підприємств обов'язкового управлінського (виробничого) обліку прийняті до розгляду Міністерством

аграрної політики та продовольства України (довідка № 27-2-04/277-1 від 28 вересня 2011 р.). Запропонована методологія організації управлінського обліку отримала позитивне схвалення та прийнята до застосування Управлінням агропромислового розвитку Тернопільської районної державної адміністрації (довідка №562 від 21 грудня 2011 р.) та Головного управління агропромислового розвитку Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка №02-2181/02 від 21 грудня 2011 р.).

Розроблені концептуальні підходи щодо розвитку обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва та структура і зміст галузевого стандарту з управлінського обліку в рослинництві розглянуті та прийняті за основу для подальшого опрацювання Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (довідка № 03/12 від 16 жовтня 2011 р.).

Рекомендації щодо порядку проведення оперативного контролю на всіх стадіях біологічних перетворень у рослинництві отримали позитивну оцінку та прийняті до використання Гільдією професійних внутрішніх аудиторів України (довідка № 12/7-2011).

Розроблена система документування та внутрішньої звітності в управлінському обліку сільськогосподарської діяльності прийнята до застосування Тернопільським інститутом агропромислового виробництва (довідка №361 від 16 грудня 2011 р.) та приватним підприємством «Агрон» Тернопільської області (довідка № 172 від 20 грудня 2011 р.). Методика аналізу процесу біологічних перетворень, біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві впроваджена в облікову практику сільськогосподарського товариства з обмеженою відповідальністю «Вікторія» Тернопільської області (довідка № 125 від 20 грудня 2011 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є власною науковою працею здобувача. Наукові положення, висновки і пропозиції, викладені в ній, є результатом його особистої самостійної роботи, що підтверджується опублікованими науковими працями.

**Апробація результатів дисертації.** Наукові результати, що викладені в дисертації, доповідались та отримали позитивну оцінку на шести міжнародних науково-практичних конференціях: Міжвузівській науково-практичній конференції «Проблеми реформування бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання» (м. Львів, травень 1997 р.); Міжрегіональній науково-практичній конференції «Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Реформування земельних відносин як процес відродження українського села» (м. Тернопіль, червень 2000 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи» (Київ, жовтень 2003 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Облік, аудит і аналіз: економічна база, стратегія, концепції» (м. Тернопіль, травень 2004 р.); Науково-практичній конференції «Підвищення ефективності аграрного виробництва в умовах різних форм господарювання» (м. Тернопіль, квітень 2005); Науково-практичній інтернет-конференції

«Інноваційно-орієнтовані засади максимального використання потенціальних можливостей виробництва в умовах євроінтеграції» ( м. Тернопіль, жовтень 2010 р.).

**Публікації.** Теоретичні та практичні результати дисертаційного дослідження, висновки і пропозиції автора відображено й опубліковано у 21 науковій роботі загальним обсягом 12,64 ум.-друк. арк., в т.ч. 10 статей у наукових фахових виданнях, 6 тез доповідей на науково-практичних конференціях.

**Структура і обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Загальний обсяг роботи – 251 сторінка. Основний зміст викладено на 188 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить 8 таблиць на 7 сторінках, 31 рисунок на 24 сторінках, 18 додатків на 33 сторінках. Список використаних джерел налічує 295 найменувань на 30 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет та методи дослідження, розкрито наукову новизну і практичне значення отриманих результатів та інформацію щодо їх апробації.

У першому розділі «**Теоретичні основи організації управлінського обліку в рослинництві**» узагальнено завдання і функції обліку в системі управління, розглянуто теоретичні основи організації управлінського обліку та особливості адаптування теоретико-методичних напрацювань управлінського обліку до аграрної специфіки.

Стратегічна місія галузі рослинництва в розвитку аграрного сектору та економіки країни загалом вимагає посилення механізмів підвищення конкурентоспроможності продукції. У зв'язку з цим постає потреба перегляду ролі бухгалтерського обліку й уточнення його місця в системі управління сільськогосподарським підприємством. Дослідження теоретичних засад управління та управлінського обліку дозволило виділити пріоритетність обліково-аналітичної складової управління, яку запропоновано розглядати як головний засіб зниження собівартості та посилення конкурентоспроможності сільськогосподарських підприємств. Разом з тим зроблено висновок про невідповідність існуючої системи обліку сучасним вимогам управління, оскільки він не створює достатніх умов для науково обґрунтованого планування, прогнозування, ефективного контролю, поглибленого економічного аналізу та регулювання діяльності.

Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності, чинним законодавством України не передбачено регламентування ведення виробничого (управлінського) обліку. На сьогодні на відміну від радянських часів виробничий (управлінський) облік на вітчизняних підприємствах став другорядним. Разом з тим, у дисертації доведено, що саме через систему управлінського обліку можна створити належну



інформаційну основу галузевої системи управління з метою забезпечення конкурентоспроможного виробництва продукції рослинництва.

У зв'язку з цим запропоновано інституційний підхід до адаптування теоретико-методологічних засад управлінського обліку до аграрної специфіки, реалізація якого дозволить посилити значення виробничого обліку на сільськогосподарських підприємствах. Даний підхід передбачає здійснення ряду нормативно-правових заходів на трьох рівнях: державному, галузевому та на рівні сільськогосподарських підприємств.

На державному рівні першочерговим є внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо обов'язкового ведення управлінського обліку на підприємствах. Зокрема, норму Закону, що стосується регулювання бухгалтерського обліку, доцільно доповнити нормою, згідно з якою Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування, галузеві норми і стандарти ведення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, що є обов'язковими для застосування підприємствами галузі.

На галузевому рівні важливим є удосконалення Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, на вимоги МСФЗ, нових технологій, управлінських підходів та розробка організаційно-методичних механізмів щодо аналізу біологічних перетворень і виходу сільськогосподарської продукції в рослинництві. Запропоновані зміни забезпечують методологічну основу розбудови виробничого обліку та створюють базис для подальшої розробки і прийняття галузевого стандарту з управлінського обліку в рослинництві.

На рівні сільськогосподарських підприємств організаційними заходами щодо управлінського обліку має стати формування відповідно наповненої облікової політики. Це забезпечить формування статусу управлінського обліку як головного інструменту ефективного управління витратами та собівартістю продукції в умовах адаптації національної системи обліку до вимог МСФЗ.

Теоретико-методологічним підґрунтям розбудови обліково-інформаційного забезпечення виробництва є виділення в роботі трьох груп об'єктів управлінського обліку в рослинництві з урахуванням вимог МСФЗ та П(С)БО 30 «Біологічні активи». До них віднесено витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів у рослинництві, доходи, отримані в процесі виробництва продукції рослинництва, та фінансові результати, що визначаються на основі П(С)БО 30. Елементами методології управлінського обліку в рослинництва, визначено калькулювання технологічних витрат у процесі біологічних перетворень в рослинництві, процеси ціноутворення на його продукцію, прийоми формування і подання

внутрішньої звітності щодо виробництва продукції рослинництва та система планування (бюджетування), аналізу і контролю в галузі.

Здійснені теоретико-методологічні узагальнення дозволили уточнити сутність поняття «управлінський облік сільськогосподарської діяльності», яке запропоновано розглядати з урахуванням специфіки галузі як систему збору, узагальнення й обробки інформації про витрати, доходи та результати біологічних перетворень біологічних активів, орієнтовану на інформаційне забезпечення та раціоналізацію процесу прийняття управлінських рішень, що дозволяє конкретизувати функції і завдання обліку в управлінні витратами та результатами сільськогосподарської діяльності.

Наявність специфічного теоретико-методологічного підґрунтя управлінського обліку в рослинництві доводить необхідність його виокремлення у загальній системі бухгалтерського обліку та дозволяє визначити пріоритетні напрями його раціональної організації на сільськогосподарських підприємствах.

У другому розділі «**Стан обліку та аналізу виробництва продукції рослинництва**» оцінено стан обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва, встановлено рівень відповідності обліку сучасним технологічним та управлінським запитам, досліджено можливості застосування нормативного методу обліку та контролю витрат як засобу оперативного управління в рослинництві.

Аналіз виробництва продукції рослинництва засвідчує позитивну динаміку обсягів виробництва продукції рослинництва за останнє десятиріччя. Зокрема, за 2000-2010 рр. обсяги валового виробництва зернових були на рівні 25-40 млн тонн, цукрових буряків – 13-16 млн тонн, олійних культур – 2-6 млн тонн, картоплі – 17-20 млн тонн. Однак, ефективність виробництва залишилась низькою. Рентабельність виробництва продукції рослинництва становила у 2009 р. 7,34%, у 2010 р. – 13,9%. Дослідженнями виявлено проблему росту собівартості продукції рослинництва у сільськогосподарських підприємствах України (таблиця 1).

На вирішення проблем Міністерством аграрної політики і продовольства України, Національною академією аграрних наук України розроблено ряд галузевих програм, які передбачають нарощування до 2015 року валового виробництва зернових до 71,3 млн тонн, цукрових буряків – 26 млн тонн, соняшнику – 13,5 млн тонн, картоплі – 21, 5 млн тонн та підвищення ефективності роботи галузі.

Досягнення передбачених параметрів розвитку галузі рослинництва, підвищення її ефективності, а, отже, зниження собівартості виробництва, формує потребу впровадження організації ефективного механізму управління витратами. Важливим фактором підвищення конкурентоспроможності продукції рослинництва є розробка нових підходів до контролю собівартості продукції і запровадження обов'язкового управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах.

**Проблема росту собівартості продукції рослинництва  
(на прикладі ряду досліджуваних сільськогосподарських підприємств (2010 р.))**

№	Найменування підприємства	Повна собівартість продукції рослинництва, тис. грн.	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції рослинництва, тис. грн.	Частка повної собівартості в доході від реалізації продукції рослинництва, %
1	СТОВ «Вікторія»	313,5	344, 1	91,1
2	Радгосп-завод «Великолазівський»	168	208	80,8
3	ДП «Судак»	728	738	98,6
4	ПП «Агрон»	879,3	1103,3	79,7
5	ДП «Науково-дослідний, виробничий агрокомбінат Пуща-Водиця»	21946	20991	104,5

Порівняння показників собівартості продукції рослинництва і виручки від її реалізації на сільськогосподарських підприємствах засвідчило, що частка собівартості продукції рослинництва у доході від її реалізації становить 80%, а щодо зернових культур – 90%. Нелогічно низька рентабельність виробництва зернових культур засвідчує наявність вагомих методологічних проблем та вказує на відсутність на галузевому рівні адекватної методики обліку та аналізу витрат та калькулювання продукції рослинництва.

Дослідженнями доведено переваги нормативного методу обліку в розв'язанні проблеми виробничого обліку рослинництва. Його застосування в системі обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва дозволить посилити функції бухгалтерського обліку в умовах дії П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Адаптацію нормативного методу в сучасну практику обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві здійснено через розроблену методику розрахунку очікуваної собівартості вироблених біологічних активів та сільськогосподарської продукції. У запропонованій методиці визначено: підходи до формування витрат за видами робіт у процесі біологічних перетворень у рослинництві; організацію бюджетування; систему оперативного документування витрат та аналітичних регістрів для їх накопичення; склад статей витрат і порядок визначення очікуваної собівартості реалізованої продукції при різних базах її оцінки в момент оприбуткування.

У рамках даної методики розроблено систему реєстрів управлінського обліку, яка включає Бюджет розрахунку очікуваної собівартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві, Зведену відомість відхилень фактичної та очікуваної собівартості продукції, Розрахунок

очікуваного рівня прибутку при різних базах оцінки продукції рослинництва, Журнал оперативного обліку робіт у процесі біологічних перетворень у рослинництві.

Бюджет передбачає встановлення нормативів за видами робіт з вирощування сільськогосподарської продукції та статтями витрат у розрізі як прямих, так і накладних витрат.

Для оперативного обліку виконаних робіт у виробничих структурних підрозділах розроблено форму Журналу оперативного обліку робіт у процесі біологічних перетворень у рослинництві. В Журналі передбачено накопичення фактичних витрат по статтях наростаючим підсумком, облік причин і винуватців невчасно виконаних робіт, обсяги забракованих робіт і заходів по усуненню несвоєчасного і неякісного виконання робіт.

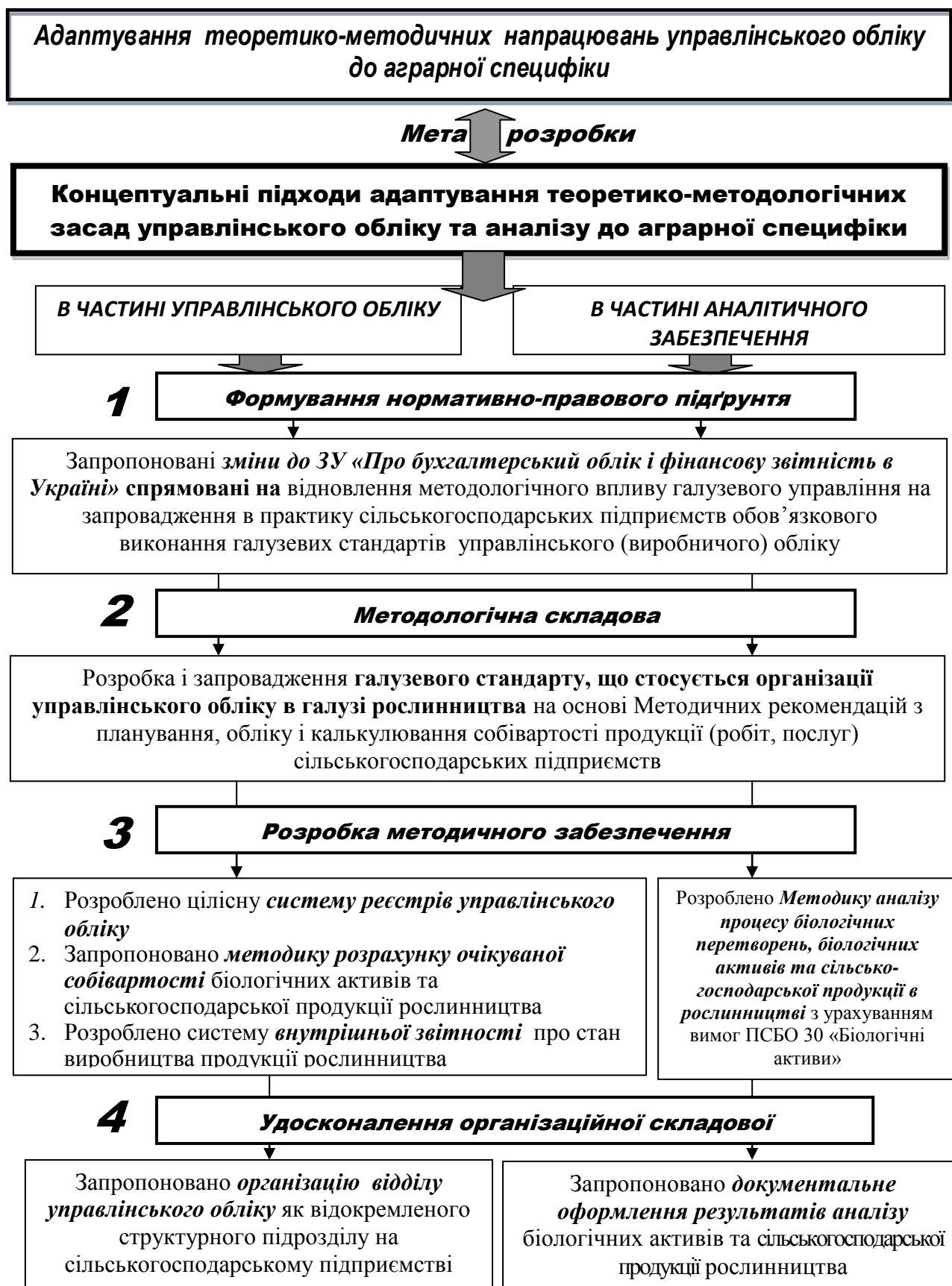
Враховуючи важливість вирішення науково-практичної проблеми ефективного управління витратами в галузі рослинництва, запропоновано Форму розрахунку очікуваного рівня прибутку при різних базах оцінки сільськогосподарської продукції при оприбуткуванні. Застосування такого розрахунку в управлінському обліку дозволить порівнювати очікуваний прибуток в умовах застосування різних баз оцінки продукції при визнанні за справедливою вартістю чи собівартістю, що забезпечить виважене прийняття рішення щодо застосування тих чи інших методик.

Наявність специфічних технологічних та управлінських запитів на інформацію щодо показників виконання завдань і результатів діяльності окремих структурних підрозділів зумовила розробку універсальних форм внутрішньої звітності, призначених для узагальнення і представлення даної інформації управлінню: Внутрішнього звіту про стан роботи структурних підрозділів у процесі виробництва та Внутрішнього звіту про результати діяльності галузі рослинництва.

У третьому розділі **«Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва»** визначено напрями розвитку управлінського обліку в рослинництві відповідно до вимог МСФЗ, П(С)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління. Удосконалено методичне забезпечення управлінського обліку та аналізу виробництва продукції рослинництва.

Для досягнення мети дисертаційного дослідження визначено концептуальні підходи до організації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва (рис.1).

В основу концептуальних підходів покладено адаптування теоретико-методичних напрацювань управлінського обліку до аграрної специфіки. Запропоновані підходи передбачають здійснення нормативно-правових, методологічних, методичних та організаційних заходів, спрямованих на удосконалення інформаційного забезпечення: аналізу та управлінського обліку в рослинництві.



**Рис 1. Запропоновані концептуальні підходи до організації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва (вирішення наукової проблеми дослідження)**

В частині аналітичного забезпечення розроблено методику аналізу процесу біологічних перетворень, біологічних активів і сільськогосподарської продукції в рослинництві, а також документальне оформлення результатів її застосування.

Метою розробленої Методики є формування методичних засад здійснення сільськогосподарськими підприємствами аналізу біологічних активів та сільськогосподарської продукції рослинництва для оперативного визначення ефективності процесу біологічних перетворень у рослинництві.

Методика містить набір коефіцієнтів, що характеризують витрати і результати виробництва продукції рослинництва та передбачає паралельне виконання двох напрямів аналізу: 1) Аналіз процесу біологічних перетворень (витрат виробництва в рослинництві); 2) Аналіз результатів біологічних перетворень (виробництва біологічних активів, сільськогосподарської продукції та фінансових результатів).

Перший етап передбачає розрахунок таких показників: коефіцієнт витрат процесу біологічних перетворень; рівень загальних витрат процесу біологічних перетворень у рослинництві; частка матеріальних витрат у собівартості продукції рослинництва; частка витрат на оплату праці у собівартості продукції рослинництва; частка інших матеріальних витрат у собівартості продукції рослинництва; рівень загальновиробничих витрат у собівартості продукції рослинництва.

Наступним є аналіз біологічних активів рослинництва, який має включати: оцінку їх справедливої вартості та аналіз динаміки і структури.

Методика аналізу сільськогосподарської продукції рослинництва включає визначення коефіцієнтів за напрямками: аналіз собівартості продукції рослинництва; аналіз результатів реалізації сільськогосподарської продукції; аналіз ефективності використання земельних ресурсів та урожайності.

Останнім етапом є аналіз фінансових результатів у рослинництві, який передбачає визначення таких показників: результатів від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів рослинництва; результатів від реалізації запасів – сільськогосподарської продукції та біологічних активів рослинництва; результатів від зміни справедливої вартості біологічних активів.

Методика виконана у формі завершеного нормативно-інструктивного документа, який містить порядок розрахунку запропонованих коефіцієнтів та інтерпретацію результатів аналізу.

Для документального оформлення результатів аналізу запропонованою методикою передбачено розроблення форми Відомості результатів аналізу у рослинництві, яка містить дані щодо кількісних і вартісних змін у складі біологічних активів, сільськогосподарської продукції та фінансових результатів процесу біологічних перетворень у рослинництві. Застосування Відомості дозволить формувати обґрунтовані висновки щодо ефективності процесу біологічних перетворень у рослинництві в динаміці в порівнянні з попереднім звітним періодом.

Щодо концептуальних підходів у напрямі удосконалення організації управлінського обліку в роботі обґрунтовано необхідність запровадження відповідного галузевого стандарту. Запропоновано структуру, мету та послідовність розробки такого стандарту. Метою визначено формування єдиних по галузі сільського господарства підходів до організації управлінського обліку, розподілу відповідальності та обов'язків щодо його ведення, формування первинної документації, складання та подання звітності для задоволення інформаційних потреб у процесі управління витратами та собівартістю продукції рослинництва.

Структура стандарту включає три основні розділи: «Організація системи управлінського обліку в рослинництві», «Методика обліку витрат та результатів діяльності в рослинництві» і «Система внутрішньої звітності та аналізу».

Запровадження стандарту запропоновано здійснювати через облікову політику сільськогосподарських підприємств за такими етапами: створення комісії з розробки системи управлінського обліку підприємства; підготовка комісією Положення про організацію управлінського обліку, а в разі наявності такого Положення перегляд його та, за потреби, підготовка змін і доповнень; ознайомлення із ним усіх працівників, хто має відношення до його виконання; затвердження Положення про організацію управлінського обліку, підготовка Положення про структурний підрозділ підприємства «Відділ управлінського обліку» і посадових інструкцій його працівників. Окреслено завдання відділу управлінського обліку: збір, узагальнення та представлення інформації щодо ринкової вартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції; формування інформації про доходи і витрати, зокрема від сільськогосподарської діяльності; аналіз та планування господарської діяльності; розробка та реалізація системи мотивації; організація і здійснення контролю.

## **ВИСНОВКИ**

У дисертаційному дослідженні науково обґрунтовано концептуальні підходи посилення обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва, розроблено ряд практичних методик з бухгалтерського обліку й аналізу та удосконалено інструментарій його організації. За результатами досліджень зроблено такі висновки:

1. Національні проекти та галузеві програми передбачають подвоєння в найближчі роки валового внутрішнього продукту рослинництва України у порівняних цінах. Визначені пріоритетні завдання розвитку галузі вимагають розробки механізмів підвищення конкурентоспроможності продукції, зниження її собівартості для забезпечення прибутковості вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників. Першочергова роль в даному процесі відводиться обліково-аналітичній складовій.

2. Прийняття міжнародних положень бухгалтерського обліку сільськогосподарської діяльності змінило традиційний науковий погляд на проблему організації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва, змістивши акцент з виробничо-технологічного принципу його побудови на фінансовий. Практика засвідчує важливість побудови обліково-аналітичного забезпечення в рослинництві саме з урахуванням виробничих і технологічних особливостей галузі. Відтак поняття «управлінський облік сільськогосподарської діяльності» запропоновано розглядати з врахуванням галузевих функцій та завдань як систему збору, узагальнення і обробки інформації про витрати, доходи та результати біологічних перетворень біологічних активів, що орієнтована на інформаційне забезпечення та раціоналізацію процесу прийняття управлінських рішень.

3. Аналіз стану галузі рослинництва в Україні засвідчив, що середні ціни реалізації основних видів продукції рослинництва за останні 5 років зросли вдвічі, а по олійних культурах утрималися, тоді як рівень рентабельності виробництва цих культур зріс на 6-7 % (олійні, овочі відкритого ґрунту, картопля) та максимум на 15 % по зернових. Встановлена диспропорція засвідчує стрімкий ріст витрат виробництва, а отже, важливість їх обліку та аналізу.

Спостерігається обмеження попиту на бухгалтерську інформацію в системі сучасного вітчизняного галузевого управління.

Перенесення регламентації та організації виробничого обліку виключно на рівень власника і керівника підприємства послабило роль бухгалтерського обліку в управлінні.

4. Вирішення проблеми послаблення управлінського обліку вимагає здійснення нормативно-правових заходів на трьох інституційних рівнях: державному (внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо обов'язкового ведення управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах), галузевому (зміни до Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств) та на рівні сільськогосподарських підприємств (запровадження удосконаленої облікової політики).

5. Вирішення науково-практичної проблеми ефективного управління витратами обґрунтовує потребу відновлення застосування нормативного методу обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах. Прийняття його за основу при побудові системи управлінського обліку в рослинництві забезпечить своєчасне попередження нераціонального використання ресурсів підприємств, дозволить здійснювати оперативний аналіз витрат на виробництво продукції та ефективно управління ними.

Впровадження нормативного методу обліку витрат у рослинництві запропоноване через застосування удосконалених реєстрів обліку, форм внутрішньогосподарської звітності та методики розрахунку очікуваної собівартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Остання



передбачає можливість порівняння очікуваного прибутку в умовах застосування різних баз оцінки продукції при визнанні (справедливої вартості чи собівартості), що забезпечує обґрунтоване прийняття рішень щодо застосування бази оцінки та підходів у визначенні фінансових результатів.

6. Специфічними галузевими складовими методології управлінського обліку в рослинництві визначено методи калькулювання витрат у процесі біологічних перетворень у рослинництві, процеси ціноутворення на продукцію рослинництва, прийоми формування та подання внутрішньої звітності щодо виробництва продукції рослинництва та систему планування (бюджетування), аналізу і контролю в рослинництві. Сформоване теоретико-методологічне обґрунтування специфіки управлінського обліку в рослинництві дозволяє виділити три групи його об'єктів : витрати пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів у рослинництві; доходи, отримані в процесі вирощування продукції рослинництва, і фінансові результати, що визначаються на основі П(С)БО 30.

7. Удосконалення і розвиток управлінського обліку та аналізу в рослинництві базуються на запропонованих заходах: 1) нормативно-правового характеру, що передбачають зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», спрямовані на відновлення методологічного впливу галузевого управління та організаційного управлінського (виробничого) обліку; 2) методологічного характеру, що включають запропоновані зміст і структуру галузевого стандарту з організації управлінського обліку в галузі рослинництва; 3) методичного характеру, а саме розроблені система реєстрів і звітності, методика розрахунку очікуваної собівартості біологічних активів та сільськогосподарської продукції рослинництва та відповідна методика аналізу; 4) організаційного характеру через запровадження механізму функціонування відділу управлінського обліку як відокремленого структурного підрозділу на сільськогосподарському підприємстві.

8. Реалізація сформованих концептуальних підходів щодо організації обліково-аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва обґрунтовує необхідність запровадження окремого галузевого стандарту управлінського обліку в галузі рослинництва. Прийняття стандарту визначить головні принципи та механізм впровадження в облікову політику сільськогосподарських підприємств управлінського обліку як окремої підсистеми в загальній інформаційній системі підприємства.

9. Практика господарювання засвідчує потребу застосування нових підходів до аналізу виробництва продукції рослинництва з урахуванням вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи». Запропонована методика аналізу процесу біологічних перетворень, біологічних активів та сільськогосподарської продукції в рослинництві розроблена для визначення ефективності й результативності діяльності підприємства і забезпечення інформацією управлінських працівників для прийняття обґрунтованих економічних рішень. Методика узагальнює набір коефіцієнтів для

визначення та аналізу сільськогосподарської діяльності в рослинництві за чотирма напрямками: аналіз процесу біологічних перетворень, біологічних активів, сільськогосподарської продукції та фінансових результатів у рослинництві, що забезпечує інформацією для обґрунтованого прогнозування та оцінки подальших напрямів оптимізації витрат і результатів діяльності в галузі рослинництва.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### *Статті у наукових фахових виданнях*

1. Яцишин І. М. Суть і об'єктивна необхідність розвитку управлінського обліку в рослинництві / І. М. Яцишин // Придніпровський науковий вісник. Серія: Економіка. – Дніпропетровськ, 1998. – № 100 (167). – С. 98–101. (0,25 друк. арк.).

2. Яцишин І. М. Удосконалення інформаційної системи управлінського оперативного обліку в галузі рослинництва / І. М. Яцишин // Науковий журнал Придніпровський науковий вісник. Серія: Економіка. – Дніпропетровськ, 1998. – № 98 (165). – С. 17–23. (0,36 друк. арк.).

3. Лукава І. М. Нормативний метод обліку як засіб оперативного управління виробництвом / І. М. Лукава// Агроінком. – 2004. – № 11-12. – С. 19 – 25. (1,06 друк. арк.).

4. Лукава І. М. Особливості діючої системи управлінського обліку в рослинництві / І. М. Лукава, Т. М.Палюх // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія: Економіка. – Тернопіль: ТДПУ ім. В. Гнатюка, 2004. – № 16. – С. 200–203. *(особистий внесок – запропоновано модель побудови класифікації виробничих витрат для цілей управління 0,32 друк. арк.).*

5. Лукава І. М. Підвищення організаційного та методологічного рівня обліку витрат та виходу продукції рослинництва / І. М. Лукава// Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія: Економіка. – Тернопіль: ТДПУ ім. В. Гнатюка, 2005. – № 19. – С.225–227. (0,26 друк. арк.).

6. Лукава І.М. Зростання ролі управлінського обліку з прийняттям П(С)БО «Біологічні активи»/ І. М. Лукава// Облік і фінанси АПК. – Київ, 2007. – № 11-12 (32-33). – С. 98–101. (0,59 друк. арк.).

7. Лукава І. М Місце внутрігосподарського (управлінського) обліку в системі управління сільськогосподарським підприємством / І. М. Лукава// Агроінком. – Київ, 2008. – № 3-4. – С. 94–98. (0,60 друк. арк.).

8. Лукава І. М. Організація оперативного аналізу для прийняття управлінських рішень в галузі рослинництва / І. М. Лукава // Інноваційна економіка АПК. – Тернопіль, 2010. – №1. – С.110–114. (0,44 друк. арк.)

9. Лукава І. М. Рівень обліково-аналітичного забезпечення управління сільськогосподарським виробництвом / І. М. Лукава// Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – Черкаси:

ЧДТУ, 2011. – Вип. 27. – Ч. 2: – Економічні науки. – С.121–125. (0,50 друк. арк.).

10.Лукава І. М. Організація обліку в рослинництві відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» / І. М. Лукава // Інноваційна економіка АПК.– Тернопіль, 2011. – №4 – С.110–114. (0,46 друк. арк.).

### ***Матеріали наукових конференцій***

11.Яцишин І. М. Перехід до ринкової економіки і формування нової моделі управлінського обліку / І. М. Яцишин: матеріали міжвузівської наук.-практ. конф. [«Проблеми реформування бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання»] (Львів, 15-16 трав. 1997 р.). – Львів: ЛКА, 1997. – С. 288–291. (0,24 друк. арк.).

12.Яцишин І. М. Економічні показники галузі рослинництва в умовах сучасного управлінського обліку / І. М. Яцишин: матеріали між регіон. наук.-практ. конф. [«Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Реформування земельних відносин як процес відродження українського села»] (Тернопіль, 29-30 черв. 2000 р.) /НАН України, Ін. регіон. досліджень. – Вип. 18. – Львів, 2000. – С. 235–244. (0,51 друк. арк.).

13.Лукава І. М. Особливості діючої системи управлінського обліку в рослинництві / І. М. Лукава: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. [«Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи»]. Ч. 3. Організація управлінського обліку та визначення собівартості. – К.: Інститут аграрної економіки, 2003. – С. 49–58. (0,88 друк. арк.)

14.Лукава І. М. Організація управлінського обліку на сільсько-господарських підприємствах / І. М. Лукава // Облік, аудит і аналіз: економічна база, стратегія, концепції: зб. наук. праць Міжнар. наук.-практ. конф., 28-29 трав. 2004 р. –Тернопіль: ТАНГ, 2004. – С. 161–168. (0,43 друк. арк.)

15.Лукава І. М. До питання щодо ефективності розподілу накладних витрат між видами продукції / І. М. Лукава // Підвищення ефективності аграрного виробництва в умовах різних форм господарювання: наук.-практ. конф., 14 квіт. 2005 р.: тези доп. – Тернопіль: ТАНГ, 2005. – С. 92–96. (0,25 друк. арк.)

16.Лукава І. М. Суть і зміст управлінського обліку витрат виробництва / І. М. Лукава: матеріали наук.-практ. Інтернет конф. [«Інноваційно-орієнтовані засади максимального використання потенціальних можливостей виробництва в умовах євроінтеграції»] ( Тернопіль, 14 – 15 жовт. 2010 р.). – Тернопіль: Крок, 2010. – С.114–117 (0,19 друк. арк.).

### ***Інші наукові публікації***

17.Яцишин І. М. Управлінський облік і аналіз в галузі рослинництва – Тернопіль: «Економічна думка», 1999. – 74 с. (3,9 друк. арк.)

18. Яцишин І. М. Розробка системи управлінського обліку в рослинництві / І.М. Яцишин // Проблеми економіки України: зб. наук. праць. – Вип. 7. – Тернопіль: ТАНГ, ЮА, 1999. – С.39–42. (0,22 друк. арк.)

19. Яцишин І. М. Управлінський облік як складова частина економічних наук / І.М. Яцишин // Проблеми економіки України: зб. наук. праць. – Вип. 8. – Тернопіль: Карт-бланш, 2001. – С. 90–92. (0,18 друк. арк.)

20. Яцишин І. М. Перспективи розвитку управлінського обліку в рослинництві / І. М. Яцишин // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. Науковий журнал ТАНГ. – Вип. 3. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – С. 243–253. (0,67 друк. арк.)

21. Лукава І.М. Організація виробничо-інформаційного центру в галузі рослинництва / І.М. Лукава // Формування економічних відносин в умовах ринку: зб. наук. праць. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – С. 44–48. (0,32 друк. арк.)

## АНОТАЦІЯ

**Белова І.М. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції рослинництва. – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», Київ, 2012.

Дисертація присвячена дослідженню, методичних і практичних положень обліку та аналізу виробництва продукції рослинництва з урахуванням усіх стадій процесу біологічних перетворень.

Висвітлено стан обліку та аналізу виробництва продукції рослинництва. Адаптовано нормативний метод обліку як засіб оперативного управління в рослинництві та проаналізовано сучасний стан обліку його відповідності сучасним технологічним та управлінським запитам.

Удосконалено обліково-аналітичне забезпечення виробництва продукції рослинництва. Зокрема, запропоновано концептуальні напрями розвитку управлінського обліку в рослинництві у світлі вимог МСФЗ, П(С)БО 30 «Біологічні активи» та галузевого управління. В напрямі удосконалення методичного забезпечення управлінського обліку запропоновано систему реєстрів управлінського обліку та форми внутрішньої звітності.

Удосконалення аналітичного забезпечення виробництва продукції рослинництва здійснено шляхом розробки Методики аналізу процесу біологічних перетворень, біологічних активів та сільськогосподарської продукції в рослинництві.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік у рослинництві, облік біологічних активів, управлінський облік, аналіз виробництва продукції рослинництва, калькулювання, документування, звітність.

## АННОТАЦИЯ

### **Белова И.М. Учетно-аналитическое обеспечение производства продукции растениеводства. – На правах рукописи.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Национальный научный центр «Институт аграрной экономики», Киев, 2012.

Диссертация посвящена исследованию методических и практических положений учета и анализа производства продукции растениеводства с учетом всех стадий процесса биологических преобразований.

В работе обоснованы задачи и функции учета в системе управления, исследованы теоретические основы организации управленческого учета и определены направления адаптации теоретико-методических разработок управленческого учета к аграрной специфике.

Дано определение понятия «управленческий учет сельскохозяйственной деятельности» как системы сбора, обобщения и обработки информации о затратах, доходах и результатах биологических преобразований биологических активов, которая ориентирована на информационное обеспечение и рационализацию процесса принятия управленческих решений. Обобщены объекты управленческого учета в растениеводстве в соответствии требованиями Н(С)БУ 30 «Биологические активы». К ним отнесены расходы, связанные с биологическими преобразованиями биологических активов в растениеводстве, доходы, полученные в процессе выращивания продукции растениеводства, и финансовые результаты, которые определяются на основе Н(С)БУ 30. Специфическими составляющими методологии управленческого учета в растениеводстве выделены методы калькулирования затрат в процессе биологических преобразований в растениеводстве, процессы ценообразования на продукцию растениеводства, приемы формирования и представления внутренней отчетности по производству продукции отрасли, система планирования (бюджетирования), анализа и контроля в растениеводстве.

Проанализировано состояние учетно-аналитического обеспечения производства продукции растениеводства. По результатам анализа установлено отсутствие рекомендаций для сельскохозяйственных предприятий, определяющих порядок ведения управленческого учета с учетом требований Н(С)БУ 30 «Биологические активы».

Рассмотрен нормативный метод учета как средство оперативного управления в растениеводстве. Нормативный метод учета затрат положен в основу разработанной методики расчета ожидаемой себестоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции в растениеводстве. В предложенной методике определены: подходы к формированию расходов по видам работ в процессе биологических преобразований в растениеводстве, организация бюджетирования; система

оперативного документирования затрат и аналитических регистров для их накопления; состав статей расходов и порядок определения ожидаемой себестоимости реализованной продукции при различных базах ее оценки в момент оприходования.

В работе усовершенствовано учетно-аналитическое обеспечение производства продукции растениеводства. В частности, предложены концептуальные направления развития управленческого учета в растениеводстве с учетом требований МСФО, Н(С)БУ 30 «Биологические активы» и отраслевого управления. Разработанные концептуальные положения включают нормативно-правовые, методологические и организационные меры, направленные на восстановление роли производственного учета в информационном обеспечении управления.

Нормативно-правовые меры включают сформулированный институциональный подход к адаптации теоретико-методологических основ управленческого учета к аграрной специфике. Данный подход предусматривает осуществление ряда нормативно-правовых мероприятий на трех институциональных уровнях: государственном, отраслевом и на уровне сельскохозяйственных предприятий. Основой предложений является внесение изменений в Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» относительно обязательного ведения управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях.

В направлении совершенствования методического обеспечения управленческого учета предложена система реестров управленческого учета и формы внутренней отчетности. Система реестров построена на взаимодействии управленческого, оперативного и финансового учета и включает: Бюджет расчета ожидаемой себестоимости биологических активов и сельхозпродукции в растениеводстве, Сводную ведомость отклонений фактической и ожидаемой себестоимости, Расчет ожидаемого уровня прибыли при разных базах оценки продукции растениеводства, Журнал оперативного учета работ в процессе биологических преобразований в растениеводстве.

Осуществлено совершенствование аналитического обеспечения производства продукции растениеводства путем разработки Методики анализа процесса биологических преобразований, биологических активов и сельскохозяйственной продукции в растениеводстве. Методика включает предложенную последовательность анализа процесса биологических преобразований, биологических активов, сельскохозяйственной продукции и финансовых результатов в растениеводстве.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет в растениеводстве, учет биологических активов, управленческий учет, анализ производства продукции растениеводства, калькулирование, документирование, отчетность.

## ANNOTATION

### **Belova I.M. Accounting-analytic supplement of the plant cultivation output production. – Manuscript.**

Dissertation for the scholarly degree of Candidate of Economy in speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (according to the types of economic activity). – National Scientific Centre “ Institute of Agrarian Economics”, Kyiv, 2012.

This dissertation is dedicated to investigating methodical and practical principles of the accounting and analysis of the plant cultivation production considering all stages of biological transformation.

Tasks and functions of the accounting in the management system are substantiated in the research paper. Additionally, the process of the adapting theoretic and methodical considerable expertise of the management accounting in the agrarian field is presented.

Condition of the accounting and analysis of the plant cultivation production is focused out.

Normative method of accounting, as mean of operative management in the plant cultivation is observed as well as the accordance of accounting condition to modern technological and management requires is pointed out.

Accounting-analytic supplement of the plant cultivation output production is considerably improved, in particular the structure of the management accounting in the plant cultivation according to the requirements of International Standard Financial Reporting , Standard Accounting 30 “Biological Assets” and branch management.

**Key words:** Accounting in the plant-grower, accounting for biological assets, management accounting, analysis of crop production, costing, documentation, reporting.

Підп. до друку 21.03.2012. Формат 60x90/16. Папір офсетний.  
Ум. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 0,9. Тираж 100 пр. Зам. №

Видання та друк – Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки”  
03680, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10

Свідоцтво суб’єкта видавничої справи ДК №2065 від 18.01.2005 р.