

УДК 657.1

*Белова І.М.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і правового забезпечення АПВ,
Тернопільський національний економічний університет*

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ РОЗРОБКИ З УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ГАЛУЗІ РОСЛИННИЦТВА

Постановка проблеми. Управлінський облік як соціально-економічне явище постійно розвивається: розширюються його функції, збільшується набір розв'язуваних ним завдань, різноманітніше стають застосовувані ним методи.

У зв'язку з цим проблема його впровадження у вітчизняну практику набуває першочергового значення, виникає необхідність проведення глибоких досліджень економічної природи, сутності та змісту управлінського обліку, його фундаментальних теоретичних основ. На сьогоднішній день багато керівників не завжди усвідомлюють роль управлінського обліку в організації, недостатньо чітко розуміють цілі та завдання його постановки. Саме цим питанням і присвячується стаття.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню цих питань присвячено тисячі як вітчизняних, так і зарубіжних публікацій. Основу становлять дослідження Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Жука В.М., Ковальчук Т.М., Лишиленка О.В., Малюги Н.М., Мельничука Б.В., Моссаковського В.Б., Саблука П.Т., Сопка В.В., Садовської І.Б., Сука Л.К. та інших.

Необхідність досліджень з організації та методології управлінського обліку викликана тим, що потреби внутрішніх користувачів облікової інформації задовольняються в неповній мірі. На сучасному етапі ще недостатньо розроблені наукові положення управлінського обліку, не має практичного досвіду його організації в сільському господарстві, залишається дискусійним питання про місце його в загальній системі бухгалтерського обліку.

Постановка завдання. Основним завданням дослідження є уточнення й систематизація мети, завдань та функцій управлінського обліку, визначенні предмету й об'єкту даного виду обліку, а також виділенні основних проблем його впровадження в галузь рослинництва.

Виклад основного матеріалу дослідження. Управлінський облік давно став не тільки поширеною темою «фінансової еліти», а й повсякденним інструментом, необхідним управлінню як під час економічних підйомів, коли відбувається бурхливе зростання й потрібно приймати рішення щодо розподілу ресурсів, яких завжди не вистачає, так і під час кризи, коли інформацію управлінського обліку використовують для зниження витрат.

З прийняттям міжнародних положень в обліку сільськогосподарської діяльності в Україні питання ефективної організації управлінського обліку набуло неабиякої актуальності. Це пов'язано із запровадженням справедливої вартості у фінансовому обліку, що зумовлює потребу збереження й розширення питань організації та методології визначення витрат, а також калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції, що тепер перейшло здебільшого в площину саме управлінського обліку.

Це зумовлює потребу перегляду предмета, завдань, об'єктів та методів управлінського обліку та їх відповідного пристосування до обліку сільськогосподарської діяльності. Поява нових об'єктів обліку, як-от, біологічні активи, потребує розробки відповідного теоретичного підґрунтя, на якому можна було в подальшому вибудовувати конкретні методики управлінського обліку, адаптовані до специфічних особливостей галузі.

Теоретико-методологічні розробки з управлінського обліку включають визначення його сутності, встановлення конкретних об'єктів організації управлінського обліку, формулювання його предмета, визначення переліку його завдань та функцій, побудову відповідних принципів та методів його застосування на практиці.

Ф.Ф. Бутинець визначає в загальному вигляді предмет управлінського обліку як сукупність об'єктів у процесі всього циклу управління виробництвом, що, на думку автора, представлені двома їх групами:

1 група – оборотні та необоротні активи підприємства, які забезпечують його діяльність (необоротні активи, запаси, грошові кошти, зобов'язання, витрати, доходи та фінансові результати);

2 група – господарські процеси та їх результати (постачальницько-заготівельна діяльність, виробнича діяльність, фінансово-збутова та організаційна діяльність) [2, с. 23].

В.С. Лень предметом управлінського обліку вважає контроль за формуванням собівартості продукції стосовно центрів витрат і сфер відповідальності, визначення рентабельності та пошук резервів зниження витрат і зростання прибутку [9, с. 26].

Основні завдання, які розв'язує управлінський облік, на думку автора, полягають у такому: нормування витрат на виробництво продукції; облік витрат на виробництво паралельно за багатьма

напрямами; визначення об'єктів калькулювання та калькуляційних одиниць; вибір методів обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції; складання планових і звітних калькуляцій (кошторисів); аналіз відхилень від нормативів; групування відхилень за причинами та відповідальними особами; забезпечення інформацією про відхилення для прийняття рішень; визначення собівартості, прибутку, рентабельності; аналіз собівартості та виявлення резервів її зниження; автоматизація обліку, калькулювання й аналіз собівартості продукції, проведення економічних розрахунків [9, с. 27].

Ф.Ф. Бутинець обмежує завдання управлінського обліку складанням внутрішніх бухгалтерських звітів, інформація яких призначена для власників підприємства, де ведеться облік, і його керівників (менеджерів), тобто для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації [2, с. 31].

Вичерпну характеристику завдань управлінського обліку надає І.Б. Садовська, яка робить висновок, що основні з них зводяться до такого:

- формування фактичної, нормативної та інших видів собівартості продукції (робіт, послуг) й аналіз відхилень від встановлених норм, стандартів, кошторисів, планів;
- аналіз, планування, контроль та прогнозування витрат, фінансово-господарської діяльності, капітальних вкладень;
- надання своєчасної та достовірної інформації внутрішнім користувачам для оперативного управління діяльністю підприємства та прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень [13].

Дещо з іншого боку підходить до визначення предмета та завдань управлінського обліку Л.С. Васильєва, вважаючи, що предметом управлінського обліку є виробнича діяльність організації загалом та її окремих структурних підрозділів [3, с. 10].

Зважаючи на те, що внутрішньогосподарський (управлінський) облік становить систему збору й обробки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством, О.В. Лишиленко розкриває зміст предмета управлінського обліку через його об'єкти, які він об'єднує у дві групи:

- 1) виробничі ресурси підприємства (засоби праці, предмети праці, трудові ресурси);
- 2) господарські процеси та їх результати, що виражають напрям діяльності підприємства (постачальницько-заготівельний процес; виробничий процес; процес реалізації та визначення фінансових результатів) [10, с. 8].

Л.І. Хоружий предметом управлінського обліку вважає факти господарського життя, які виражають витрати виробничо-господарської діяльності організації в процесі всього управлінського циклу. Автор розуміє об'єкти управлінського обліку як витрати й результати виробничо-господарської діяльності суб'єкта ринкових відносин [14, с. 258].

С.Ф. Голов головні об'єкти управлінського обліку бачить у витратах і доходах підприємства, фінансових результатах, вже попередньо відображених у фінансовому обліку. Однак в управлінському обліку, – наголошує автор, – витрати перегруповуються за їх цільовим призначенням, тобто за видами продукції, замовленнями, процесами, стадіями виробництва, центрами відповідальності, сферами діяльності, регіонами реалізації продукції тощо [5]. Вчений справедливо доповнює визначення управлінського обліку, підкреслюючи, що управлінський облік – це синтез методів і принципів обліку витрат, калькулювання собівартості, а також прогнозування, планування (бюджетування), аналізу та контролю [4].

Л.С. Васильєва дещо звужує, на нашу думку, об'єкти управлінського обліку, відносячи до нього лише витрати загалом по підприємству та за його структурними підрозділами [3, с. 11].

Перелік об'єктів фінансового обліку, з прийняттям ПСБО 30 «Біологічні активи», був дещо змінений, що зумовило необхідність його уточнення для цілей організації управлінського обліку. Зокрема, в рослинництві, на наш погляд, такими об'єктами є:

- витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів в рослинництві;
- доходи, отримані в процесі вирощування продукції рослинництва;
- фінансові результати від: первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів рослинництва; реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів рослинництва; зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу (рис. 1).

Ф.Ф.Бутинець до загальноприйнятих принципів, які можна застосувати й до управлінського обліку, відносить такі: безперервність діяльності підприємства; єдиний грошовий вимірник; повнота й аналітичність інформації; періодичність; методологічна незалежність; орієнтація обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства; результативність; прийнятність і багаторазове використання; оцінка результатів діяльності структурних підрозділів підприємства; багатоваріантність; відповідальність [2, с. 28].

О.В. Лишиленко відносить до принципів управлінського обліку такі: безперервність діяльності підприємства; періодичність; комплексність; повнота й аналітичність інформації; оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів підприємства; бюджетний метод управління витратами [10, с. 11].

Нагромадження раціонального потоку інформації в галузі рослинництва також формується з дотриманням певних принципів: з'ясування інформаційних потреб, враховуючи управлінські напрями

галузевої структури виробництва; способи найефективнішого їх використання; відображення об'єктивних процесів виробництва, обігу, розподілу та споживання; раціонального чи нераціонального використання природних, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів; поєднання потоків інформації із різних джерел (бухгалтерської, статистичної, економічно-оперативної, даних спостережень), а також планових, оперативних даних; оперативність інформації, зв'язку та дистанційної передачі первинних даних з кожного об'єкта виробничо-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства. Облікова інформація формується в структурних підрозділах облікового апарату за оперативно-виробничим принципом [17, с. 49].

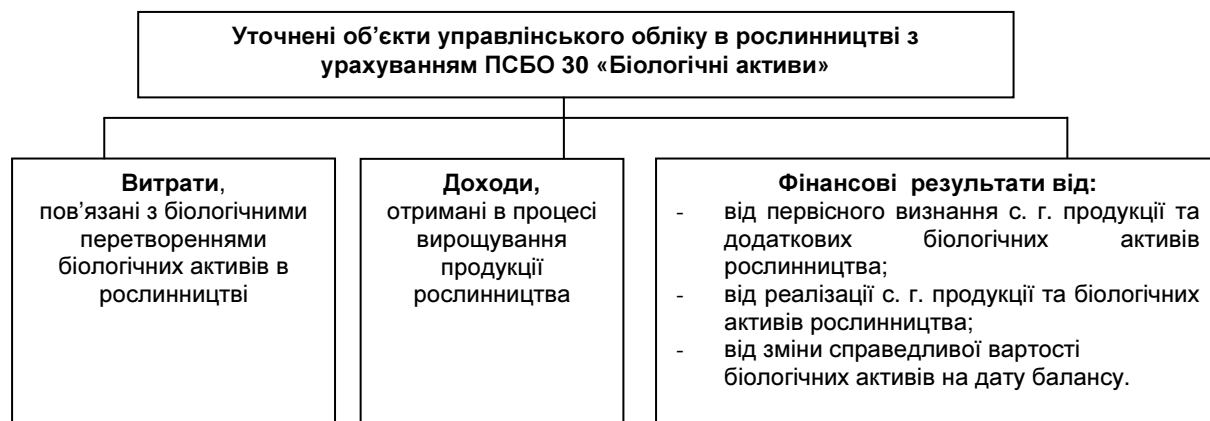


Рис. 1. Уточнений склад об'єктів організації управлінського обліку в рослинництві
Джерело: розроблено автором

Інформаційне забезпечення управлінського обліку має як позитивні, так і негативні моменти. Позитивним є те, що дані оперативного обліку використовують при оперативному аналізі, який через виробничо-інформаційний центр формує інформацію про господарську виробничу діяльність для оперативного управління. До недоліків облікової оперативної інформації можна віднести те, що вона не передбачає системи контролю та накопичення інформації про витрати виробництва за кожним виробничим процесом, стосовно кожної культури. Зокрема, бухгалтери, рахівники не користуються нормативними витратами протягом вегетаційного процесу, не враховують відхилення фактичних витрат від нормативних. Тому, щоб здійснювати контроль за формуванням витрат виробництва згідно з технологією, необхідно налагодити дієву облікову оперативну управлінську інформацію [11, с. 98].

Розглядаючи інформаційне забезпечення наявного обліку, можна зробити висновок про те, що бухгалтерська інформація за обсягом є досить великою та різноманітною, але її переважно можна використовувати для перспективного, річного та звітного управління. Разом з тим для оперативного управління у цій інформації дуже мало даних про виробничо-технологічні процеси. Через це потрібно розширити роль і значення оперативного обліку, що надає оперативну інформацію, яку використовують в суто оперативному управлінні.

Питання теоретичного обґрунтування функцій управлінського обліку розглядається практично в кожній науковій публікації з цієї проблеми. Як справедливо помічено в одній із монографій [14], іноземні автори акцентують свою увагу на відмінностях між фінансовим й управлінським видами обліку, що полягають у розробці практично орієнтованих систем управлінського обліку. Зокрема, як зазначається в «бестселері» з управлінського обліку за редакцією К. Друрі, управлінська система обліку повинна виконувати такі функції:

- 1) розподіляти витрати між реалізованою продукцією та товарно-матеріальними запасами, що необхідно для забезпечення вимог внутрішньої та зовнішньої звітної документації;
- 2) надавати відповідну інформацію, яка допомагає менеджерам обґрунтованіше приймати рішення;
- 3) подавати інформацію, необхідну для планування, контролю та вимірювання показників функціонування організації [6].

Цілями та завданнями управлінського обліку визначаються його функції. Більшість російських авторів сходяться на думці про функції управлінського обліку. Зокрема, О.Д. Каверіна [7, с. 54] виділяє наступні функції: забезпечення всіх рівнів управління релевантною інформацією для систематичного та проблемного управління бізнесом; формування інформації, необхідної для управління підрозділами підприємства. Т.П. Карпова [8, с. 39] акцентує увагу на таких функціях управлінського обліку, як забезпечення інформацією різних рівнів управління, оперативний контроль, перспективне планування.

У свою чергу, західні фахівці (наприклад, Ч.Т. Хорнгрена і Дж. Фостер) виділяють функції управлінського обліку в складі функцій бухгалтерії - планування, контроль, аналіз звітів, оцінка та

консультування, залишаючи для фінансового обліку податкові розрахунки, складання офіційної звітності, контроль за збереженням активів, фінансовий аналіз [16].

Вітчизняні теоретики управлінського обліку Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. до його функцій відносять інформаційну, контрольну, комунікаційну, прогнозну, аналітичну [1; 12; 15]. Крім того, дослідники зауважують, що польські автори виділяють ще дві додаткові функції: оптимізаційну, яка полягає в створенні підстав для найкращого вибору оптимальних варіантів діяльності, та мотиваційну функцію управлінського обліку, яка проявляється в забезпеченні інформацією про грошові кошти, доходи та фінансові результати, що дають можливість створити систему вимірювання й критерії оцінки, а також систему стимулювання для одиниць підприємства [2, с. 30].

Вужче розглядає функції управлінського обліку О.В. Лишиленко. При їх визначенні автор орієнтується на врахування вимог керівництва, спрямованих на реалізацію поставлених завдань та виділяє лише три – контрольну, інформаційну та прогнозну функції управлінського обліку [10, с. 10]. Контрольна функція управлінського обліку, на думку науковця, забезпечується здійсненням оперативного контролю та оцінювання виконання виробничих завдань і досягнення запланованих показників як структурних підрозділів, так і підприємства загалом шляхом зіставлення. Інформаційна функція реалізується завдяки забезпеченню керівників структурних підрозділів і підприємства необхідною інформацією для здійснення планування, контролю й всебічного аналізу з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Прогнозна функція управлінського обліку полягає в розробці планів виробництва та розвитку підприємства на майбутнє, з урахуванням фактичних результатів діяльності [10, с. 11].

Функції управлінського обліку реалізуються за допомогою сукупності методів, що використовуються при здійсненні облікових процедур.

В.С. Лень до методів управлінського обліку відносить такі:

- загальнометодологічні методи дослідження об'єкта (спостереження, порівняння, аналіз, синтез);

- загальнонаукові методи бухгалтерського обліку (рахунок, подвійний запис, документація, інвентаризація, оцінювання та калькуляція, баланс);

- спеціальні методи бухгалтерського обліку (групування та перегрупування, економіко-математичні методи, методи аналізу, математичного прогнозування) [9, с.27].

Серед методів аналізу в управлінському обліку широко використовуються: порівняння; елімінування (спосіб послідовних підстановок, обчислення різниць, обчислення відносних величин, балансовий спосіб); факторний метод підрахунку резервів; підсумковий; конструктивно-варіантний. В управлінському обліку широко застосовуються також економічні й інженерно-економічні розрахунки, необхідні для складання калькуляцій (кошторисів) [9, с. 27].

Облікова спрямованість методології управлінського обліку спостерігається в працях О.В. Лишиленка, який визначає метод управлінського обліку як сукупність прийомів і способів (за їх допомогою забезпечується відображення предмета управлінського обліку в системі загального обліку), відносячи до нього такі складники: елементи методу фінансового обліку (документація та інвентаризація, оцінювання й калькуляція, рахунки й подвійний запис, баланс і звітність); нормування; планування; контроль; аналіз [10, с. 9].

Л.С. Васильєва при встановленні методології управлінського обліку віддає перевагу математичним методам, зокрема таким:

- елементарної математики (для обґрунтування потреб у ресурсах, обліку витрат на виробництво, обґрунтування планів, проектів, балансових розрахунків тощо);

- економетрії (виробничі функції, міжгалузевий баланс, факторний аналіз тощо) для вирішення управлінських завдань, умови яких можна схематично представити у вигляді шахової схеми, відобразити взаємозв'язок між досліджуваними явищами;

- математичного програмування (лінійне, нелінійне, динамічне програмування) для вирішення завдань оптимізації виробничо-господарської діяльності при обмеженнях на виробничі ресурси;

- статистики (індексний, кореляцій, рядів динаміки тощо) для вирішення завдань, в яких досліджувані чинники мають ймовірнісний характер;

- бухгалтерського фінансового обліку (рахунки і подвійний запис, інвентаризація та документація, балансове узагальнення та звітність) [3, с. 11].

Разом з тим, як свідчить аналіз літературних джерел, наявні наукові погляди щодо методології управлінського обліку дещо звужено характеризують можливість й потенціал управлінського обліку в інформаційному забезпеченні управління підприємством. Відсутні наукові позиції, які враховували б дію ПСБО 30 та його вплив на методологію управлінського обліку в рослинництві. У зв'язку з цим вважаємо доречним узагальнити його методологію в умовах дії ПСБО 30 «Біологічні активи».

Отже, ключовими елементами (складовими) методології управлінського обліку в рослинництві, на нашу думку, мають стати методи калькулювання витрат у ході біологічних перетворень у рослинництві, процеси ціноутворення на продукцію рослинництва, прийоми формування й подання

внутрішньої звітності щодо виробництва продукції рослинництва та система планування (бюджетування), аналізу й контролю в рослинництві (рис. 2).

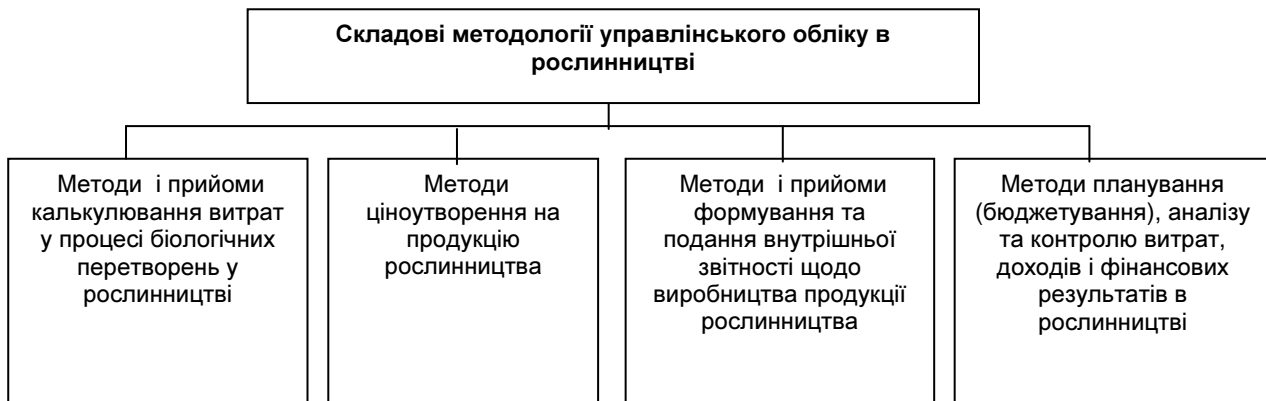


Рис. 2. Визначені елементи (складові) методології управлінського обліку в рослинництві
Джерело: розроблено автором

Наявність цього методологічного базису управлінського обліку в рослинництві доводить необхідність його виокремлення в загальній системі бухгалтерського обліку та дозволяє встановити пріоритетні напрями його раціональної організації на сільськогосподарських підприємствах.

Це стає можливим лише завдяки удосконаленню методології інформаційного забезпечення даного процесу як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів. Запропоноване теоретико-методологічне обґрунтування специфіки організації управлінського обліку в рослинництві дозволить визначити головні напрями його подальшого розвитку та ефективного використання сільськогосподарськими підприємствами.

Висновки з проведеного дослідження. Проведене узагальнення теоретичних підходів до організації управлінського обліку дозволило виділити три групи його об'єктів в рослинництві, з урахуванням вимог ПСБО 30 «Біологічні активи». До них віднесено витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів в рослинництві, доходи, отримані в ході вирощування рослинницької продукції, та фінансові результати, що визначаються на основі ПСБО 30.

Ключовими елементами (складовими) методології управлінського обліку в рослинництві визначено методи калькулювання витрат у процесі біологічних перетворень в рослинництві, процеси ціноутворення на рослинницьку продукцію, прийоми формування й подання внутрішньої звітності щодо виробництва продукції рослинництва та система планування (бюджетування), аналізу й контролю в рослинництві. Наявність цього методологічного базису управлінського обліку в рослинництві доводить необхідність його виокремлення в загальній системі бухгалтерського обліку та дозволяє встановити пріоритетні напрямки його раціональної організації на сільськогосподарських підприємствах.

Бібліографічний список

1. Бутинець Ф.Ф. Міжнародні стандарти фінансової звітності : [тести : навч. посібн. для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 та 8.050106 «Облік і аудит»] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2006. – 172 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : [підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів; вид. 4–е, доп. і перероб.] / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська. – Житомир : Рута, 2005. – 528 с.
3. Васильева Л.С. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие / Л.С. Васильева, Д.И. Ряховский, М.В. Петровская. – М. : Эксмо, 2007. – 368 с.
4. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет / С.Ф. Голов. – К. : Скарби, 1998. – 377 с.
5. Голов С.Ф. Управлінський облік / С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко – К. : Вища школа, 1996.– 380 с.
6. Друрри К. Введение в управленческий и производственный учет / К. Друрри, [пер. с англ. под редакцией С.А. Табаиной]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.
7. Каверіна О.Д. Управлінський облік: системи, методи, процедури / О.Д. Каверіна. – М. : Фінанси і статистика, 2003. – 352 с.
8. Карпова Т.П. Управлінський облік : підручник для вузів / Т.П. Карпова. – М. : ЮНИТИ, 2002. – 350 с.
9. Лень В.С. Управлінський облік : навчальний посібник / В.С. Лень. – К. : Знання-Прес, 2003. – 287 с.
10. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік : навчальний посібник / О.В. Лишиленко. – К. : Вид-во «Центр навчальної літератури», 2004. – 254 с.

11. Лукава І.М. Місце внутрігосподарського (управлінського) обліку в системі управління сільськогосподарським підприємством / І.М. Лукава // Агроінком. – 2008. – № 3-4. – С. 94–98.
12. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія / Н.М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 548 с.
13. Садовська І.Б. Організація управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах: теорія і практика: монографія / І.Б. Садовська, Н.В. Тлучкевич. – Луцьк: Редакційно-видавничий відділ ЛНТУ, 2008. – 352 с.
14. Хоружий Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве / Л.И. Хоружий. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 469 с.
15. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз, аудит (за видами економічної діяльності)» / Л.В. Чижевська. – К., 2007. – 36 с.
16. Хорнгрена Ч.Т. Бухгалтерський облік: управлінський аспект / Хорнгрена Ч.Т., Фостер Дж., пер. з англ. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы і статистика, 1995. – 416 с.
17. Яцишин І.М. Управлінський облік і аналіз в галузі рослинництва : монографія / І.М. Яцишин. – Тернопіль: «Економічна думка», 1999. – 74 с.

References

1. Butynets, F.F. (2006), *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti* [International Financial Reporting Standards], high school textbook, Ruta, Zhytomyr, Ukraine, 172 p.
2. Butynets, F.F., Voinalovych, O.P. and Tomashevskaya, I.L. (2005), *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku* [Accounting organization], high school textbook, Ruta, Zhytomyr, Ukraine, 528 p.
3. Vasileva, L.S., Riakhovskiy, D.I. and Petrovskaya, M.V. (2007), *Bukhhalterskyi upravlencheskyi uchet* [Management accounting], tutorial, Eksmo, Moscow, Russia, 368 p.
4. Holov, S.F. (1998), *Upravlencheskyi bukhhalterskyi uchet* [Management Accounting], Skarby, Kyiv, Ukraine, 377 p.
5. Holov, S.F. and Yefimenko, V.I. (1996), *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting Vyscha shkola], Kyiv, Ukraine, 380 p.
6. Drurri, K. (1997), *Vvedeniye v upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet* [Introduction to management and production accounting], Audyt, YuNITI, Moscow, Russia, 560 p.
7. Kaverina, O.D. (2003), *Upravlinskyi oblik: systemy, metody, protsedury* [Management accounting, systems, methods, procedures], Finansy i statystyka, Moscow, Russia, 352 p.
8. Karpova, T.P. (2002), *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting], high school textbook, YuNITI, Moscow, Russia, 350 p.
9. Len, V.S. (2003), *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting], tutorial, Znannia-Pres Kyiv, Ukraine, 287 p.
10. Lyshylenko, O.V. (2004), *Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik* [Accounting Managerial Accounting], tutorial, Vyd-vo «Tsentр navchalnoi literatury», Kyiv, Ukraine, 254 p.
11. Lukava, I.M. (2008), "Place of internal business (management) accounting system management by an agricultural enterprise", *Ahroinkom*, no. 3-4, pp. 94–98.
12. Maliuha, N.M. (2005), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: teoriia i metodolohiia, perspektyvy rozvytku* [Accounting in Ukraine: theory and methodology, prospects of development], monograph, ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine, 548 p.
13. Sadovska, I.B. and Tluchkevych, N.V. (2008), *Orhanizatsiia upravlinskoho obliku v silskohospodarskykh pidpriemstvakh: teoriia i praktyka* [The organization of management accounting in agricultural enterprises: theory and practice], monograph, Redaktsiino-vydavnychiy viddil LNTU, Ruta, Lutsk, Ukraine, 352 p.
14. Khoruzhyi, L.I. (2004), *Problemy teorii, metodologii, metodiki i orhanyzatsii upravlencheskogo ucheta v selskom khozyaystve* [Problems of the theory, methodology, techniques and organization of management accounting in agriculture], Finansy i statistika, Moscow, Russia, 469 p.
15. Chyzhevskaya, L.V. (2007), "Accounting as professional activity: the theory, organization, development forecasts", Thesis abstract for Dr. Sc. (Econ.), spets. 08.00.09 «Bukhhalterskyi oblik, analiz, audyt», Kyiv, Ukraine, 36 p.
16. Khorngrena, Ch.T. and Foster Dzh. (1995), *Bukhhalterskyi oblik: upravlinskyi aspekt* [Accounting: administrative aspect], Finansy i statystyka, Moscow, Russia, 416 p.
17. Yatsyshyn, I.M. (1999), *Upravlinskyi oblik i analiz v haluzi roslynnnytstva* [Management accounting and analysis in crop production], monograph, «Ekonomicna dumka», Ternopil, Ukraine, 74 p.

Белова І.М. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ РОЗРОБКИ З УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ГАЛУЗІ РОСЛИННИЦТВА

Мета. Основним завданням дослідження є уточнення й систематизація мети, завдань та функцій управлінського обліку, визначенні предмету й об'єкту даного виду обліку, а також виділенні основних проблем його впровадження в галузь рослинництва.

Методика дослідження. Для підготовки статті були використані результати досліджень провідних вчених-економістів. Досягненню цілі сприяли загальнонаукові методи: методи теоретичних досліджень (аналіз і синтез) – при визначенні його сутності, встановлення конкретних об'єктів організації управлінського обліку; абстрактно-логічний – при здійсненні теоретичних узагальнень та формуванні висновків; історико-економічний та класифікаційно-аналітичний – при побудові відповідних принципів та методів застосування на практиці управлінського обліку.

Результати. Виконано теоретико-методичні розробки з управлінського обліку, які включають питання визначення його сутності, встановлення конкретних об'єктів організації управлінського обліку, формулювання його предмета, обґрунтування переліку його завдань та функцій, побудову відповідних принципів та методів його застосування на практиці.

Наукова новизна 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.

Практична значущість. Результати дослідження сприяють впровадженню теоретико-методологічних розробок з управлінського обліку в галузь рослинництва.

Ключові слова: предмет, метод, функції, методологія, управлінський облік, рослинництво.

Belova I.M. THEORETICAL METHODOLOGICAL DEVELOPMENT IN MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE FIELD OF CROP

Purpose. The main objective of the study is to systematize and clarify goals, objectives and functions of management accounting, identifying the subject and object of this type of calculation and allocation of the main problems of implementation in the field of crop.

Methodology of research. For the preparation of the article used the research results of leading academic economists. Helped achieve the goal of general scientific methods: the methods of theoretical research (analysis and synthesis) - in determining its essence, the establishment of specific objects organization of management accounting; abstract logical - the implementation of theoretical generalizations and forming conclusions; economic and historical-analytical classification - the construction of relevant principles and methods of application in practice of management accounting.

Findings. Completed theoretical and methodological development of management accounting, including the determination of its essence, establish specific objects organization of management accounting, the wording of its subject, its rationale list of tasks and functions relevant construction principles and methods of its application in practice.

Originality. Scientific novelty consists in forming scientific statements adapting theoretical and methodological developments administrative account to the specifics of Agriculture and develop practical recommendations on accounting and analytical support crop production with the requirements of P (S) 30 «Biological assets» to ensure the competitiveness of agricultural enterprises.

Practical value. The results of the study contribute to the implementation of theoretical and methodological development of management accounting in the field of crop.

Keywords: object, method, function, methodology, management accounting, plant.

Белова И.Н. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ РАЗРАБОТКИ ПО УПРАВЛЕНЧЕСКОМУ УЧЕТУ В ОБЛАСТИ РАСТЕНЕВОДСТВА

Цель. Основной задачей исследования является уточнение и систематизация целей, задач и функции управленческого учета, определении предмета и объекта данного вида учета, а также выделении основных проблем его внедрения в отрасль растениеводства.

Методика исследования. Для подготовки статьи были использованы результаты исследований ведущих ученых-экономистов. Достижению цели способствовали общенаучные методы: методы теоретических исследований (анализ и синтез) - при определении его сущности, установление конкретных объектов организации управленческого учета; абстрактно-логический - при осуществлении теоретических обобщений и формировании выводов; историко-экономический и классификационно-аналитический - при построении соответствующих принципов и методов применения на практике управленческого учета.

Результаты исследования. Выполнен теоретико-методические разработки по управленческому учету, которые включают вопросы определения его сущности, установление конкретных объектов организации управленческого учета, формулировка его предмета, обоснование перечня его задач и функций, построение соответствующих принципов и методов его применения на практике.

Научная новизна заключается в формировании научных положений адаптации теоретико-методических разработок управленческого учета в аграрной специфике и разработке практических рекомендаций по учетно-аналитического обеспечения производства продукции растениеводства с учетом требований П(С)БУ 30 «Биологические активы» для обеспечения конкурентоспособности сельскохозяйственных предприятий.

Практическая значимость. Результаты исследования способствуют внедрению теоретико-методологических разработок по управленческому учету в отрасль растениеводства.

Ключевые слова: предмет, метод, функции, методология, управленческий учет, растениеводство.