Смольська Олена Юріївна. Облік і контроль біологічних перетворень у садівництві.- Дисертація канд. екон. наук: 08.00.09, Нац. акад. аграр. наук України, Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки". - Київ, 2015.- 258 с.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД**

**«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»**

На правах рукопису

**СМОЛЬСЬКА ОЛЕНА ЮРІЇВНА**

 УДК [657+332.02]:634

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ БІОЛОГІЧНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ У САДІВНИЦТВІ**

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит

(за видами економічної діяльності)

Дисертація на здобуття наукового ступеня

кандидата економічних наук

Науковий керівник

Бірюк Олена Григорівна,

кандидат економічних наук, доцент

Київ – 2015

|  |
| --- |
| **ЗМІСТ** |
| ВСТУП………………………………………………………………………….. | 3 |
| Розділ 1. Теоретико-методИЧНІ засади обліку і котролю біологічних перетворень у садівництві….……….. | 12 |
| * 1. Економічна сутність і класифікація біологічних перетворень………..
 | 12 |
| * 1. Організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у садівництві та їх вплив на побудову обліку……………………………..
 | 37 |
| * 1. Організаційно-методичні засади внутрішньогосподарського контролю у садівництві…………………………………………………
 | 58 |
| Висновки до розділу 1…………………………………………………………. | 71 |
| Розділ 2. Організація і методика обліку та контролю біологічних перетворень У садівництві………………………... | 74 |
| * 1. Документальне забезпечення формування інформації про біологічні перетворення у садівництві….…………………………………………..
 | 74 |
| 2.2. Облік біологічних перетворень у садівництві…………………..…….. | 93 |
| 2.3. Калькулювання собівартості продукції садівництва…………………. | 107 |
| 2.4. Стан внутрішньогосподарського контролю в садівництві…….…….. | 121 |
| Висновки до розділу 2 ………………………………………………………… | 136 |
| РОЗДІЛ 3. Удосконалення обліку і контролю в управлінні біологічними перетворенями у садівництві……………….. | 140 |
| * 1. Удосконалення обліково-інформаційного забезпечення управління  біологічними перетвореннями в садівництві……………………………
 | 140 |
| * 1. Удосконалення внутрішньогосподарського обліку в садівництві…..
 | 158 |
| * 1. Контроль виконання бюджетів щодо біологічних перетворень у садівництві…………………………………………………………………
 | 174 |
| Висновки до розділу 3 ………………………………………………………… | 190 |
| ВИСНОВКИ………………………………………………………………..…... | 193 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……………………………………… | 197 |
| ДОДАТКИ ……………………………………………………………………... | 215 |

**ВСТУП**

**Актуальність теми.** Садівництво як специфічна галузь агропромислового комплексу України в останні роки розвивається найбільш інтенсивно та динамічно на основі новітніх технологій. Природні умови України досить неоднорідні,однак сприятливі для вирощування багаторічних насаджень, саджанців у розсадниках, виробництва плодів та ягід, адже на території нашої держави достатня кількість сонячної енергії, світла, атмосферних опадів, помірний температурний режим, оптимальна тривалість вегетаційного циклу.

Садівництво має низку притаманних лише йому організаційно-технологічних особливостей: ­ сезонний характер робіт, отримання продукції один раз на рік та широкий її асортимент, швидке псування, погана транспортабельність, нетривале зберігання плодів і ягід тощо. Врахування й використання таких чинників під час обліку біологічних перетворень у садівництві забезпечить високе зростання економічного ефекту галузі.

Завдяки комплексному поєднанню особливостей процесу вирощування довгострокових біологічних активів рослинництва, саджанців у розсадниках, догляду за зрілими довгостроковими біологічними активами рослинництва та отримання плодово-ягідної продукції з основними принципами, правилами, прийомами організації й ведення бухгалтерського обліку створюються оптимальні умови для роботи бухгалтерського, економічного відділів та, як наслідок, досягнення результативних показників діяльності господарства. Удосконалення облікового-аналітичного забезпечення та встановлення взаємозв’язку між системами бухгалтерського обліку й внутрішньогосподарським контролем процесу біологічних перетворень у садівництві має важливе значення для прийняття належних управлінських рішень.

Значний внесок у вирішення питань методології, методики та організації обліку і контролю виробництва сільськогосподарської продукції зробили провідні вітчизняні вчені М. Т. Білуха, Н. Г. Виговська, С. Ф. Голов, Л. В. Гуцаленко, М. Я. Дем’яненко, В. А. Дерій, В. М. Жук, Я.П. Іщенко, Є. В. Калюга, М. М. Коцупатрий, В. Г. Лінник, В. Б. Моссаковський, Л. В. Нападовська, М. Ф. Огійчук, О. М. Петрук, П. Т. Саблук, І. Б. Садовська, В. В. Сопко**,** Л. К. Сук, П. Л. Сук, Л. І. Хоружій, а також зарубіжні вчені П. Я. Безруких, К. Друрі, Р. Ентоні, В. Б. Івашкевич, І. А. Ламикін, О. О. Ольховська, В. Ф. Палій, Г. В. Савицька, Ч. Хорнгрен, З. Х. Шогенова та інші.

Обліково-аналітичне забезпечення процесу виробництва продукції рослинництва досліджували у своїх працях О. А. Боярова, А. А. [Костякова](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis64r_81/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=ARD&P21DBN=ARD&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9A%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8F%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%90.%20%D0%90.$),  Б. В. Мельничук, Г. О. Соболь, П. Л. Сук. Стан облікового забезпечення й ефективності виробництва продукції садівництва на підприємствах знайшли відображення в дисертаціях З. М. Азракулієва, О. В. Богданюк, С. І. Ковач.

Аналіз низки літературних джерел і врахування змін у чинному законодавстві дали змогу дійти висновку, що на сьогодні дискусійними залишаються такі питання: визначення сутності біологічних перетворень і біологічних активів у садівництві та їх класифікація; впливу організаційно-технологічних особливостей біологічних перетворень у садівництві на побудову обліку; документального забезпечення формування інформації про якісні показники виробництва та виходу продукції садівництва; оцінки біологічних активів та отриманої продукції садівництва від зрілих та незрілих довгострокових біологічних активів рослинництва; методики обліку страхування багаторічних насаджень і врожаю від них; відображення господарських операцій в обліку, пов’язаних із процесом сортування плодів та ягід, що зберігаються у фруктосховищах, а також їх належне документальне оформлення; вдосконалення методики здійснення калькулювання, обґрунтування номенклатури статей витрат та об’єктів обліку витрат у галузі садівництва, контролю за виконанням бюджетів щодо біологічних перетворень у садівництві тощо.

Недостатній теоретичний і практичний рівень дослідження наведених питань зумовлює актуальність обраної теми та має суттєвий вплив на визначення мети й завдань, а також логіку побудови дисертаційної роботи.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційне дослідження виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за темою «Удосконалення обліку і контролю на підприємствах АПК» (державний реєстраційний номер 0111U007427). У межах теми автором надано рекомендації щодо вдосконалення обліку і контролю біологічних перетворень у садівництві в умовах розвитку інтеграційних процесів.

**Мета і завдання дослідження**. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-методичних основ і розробка практичних рекомендацій, а також підходів, спрямованих на вдосконалення організації та здійснення обліку й контролю біологічних перетворень у садівництві.

Для досягнення зазначеної мети були поставлені й вирішені такі завдання:

* доповнити класифікацію біологічних активів та біологічних перетворень у садівництві з урахуванням організаційно-технологічних особливостей галузі;
* розробити теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови бухгалтерського обліку в садівничих підприємствах відповідно до їхньої технологічної спеціалізації;
* удосконалити організаційно-методичні підходи до виокремлення об’єктів обліку і номенклатури статей витрат виходячи з особливостей біологічних перетворень у садівництві;
* уточнити об’єкти калькулювання та методику здійснення калькуляційних розрахунків у садівництві;
* критично оцінити існуючу організацію та методику здійснення внутрішньогосподарського контролю в садівництві;
* сформувати пропозиції щодо вдосконалення організаційно-методичної моделі внутрішньогосподарського контролю біологічних перетворень у садівництві;
* удосконалити систему документального забезпечення управління біологічними перетвореннями в садівництві в умовах розвитку галузі за новітніми технологіями;
* обґрунтувати методичні підходи до формування системи операційних і зведених бюджетів садівничого підприємства відповідно до сучасних технологічних процесів у галузі.

*Об’єктом дослідження* є організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у садівництві та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку і контролю.

*Предметом дослідження* визначено сукупність теоретичних, методичних і прикладних аспектів облікового забезпечення та контролю біологічних перетворень у садівництві.

**Методи дослідження.** Для вирішення поставлених завдань у роботі застосовувалися загальнонаукові та специфічні методи наукових досліджень. Основою дослідження економічної сутності витрат, пов’язаних із біологічними перетвореннями, є діалектичний метод наукового пізнання економічних явищ і процесів. Такі методи, як групування, порівняння й конкретизації, дали змогу вдосконалити класифікацію біологічних активів та біологічних перетворень у садівництві для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Монографічний та абстрактно-логічний методи використовувалися при дослідженні впливу організаційно-технологічних особливостей діяльності садівничих підприємств на методику обліку, контролю та для оцінки й узагальнення контрольних процедур щодо управління процесами біологічних перетворень, а також розробці рекомендацій, спрямованих на їх удосконалення. Економіко-статистичні методи було застосовано для визначення показників якості продукції садівництва та ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств і при формуванні операційних бюджетів господарства; моделювання – при вдосконаленні форм первинних документів, структури рахунків обліку витрат. Використання графічного методу забезпечило наочність статистичних даних і результатів дослідження.

Інформаційною базою проведеного дослідження слугували розробки та публікації наукових досягнень вітчизняних, зарубіжних учених, законодавчі, нормативно-правові акти з питань регулювання процесів обліку біологічних перетворень, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, галузеві методичні рекомендації щодо обліку виробництва і калькулювання собівартості продукції рослинництва, матеріали Державного комітету статистики України, довідково-інформаційні видання, матеріали доповідей на науково-практичних конференціях, дані статистичної звітності, облікова інформація досліджуваних господарств, джерела мережі Інтернет, а також інша методична, навчальна і періодична література за темою дослідження.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в теоретичному обґрунтуванні науково-методичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-контрольного забезпечення управління біологічними перетвореннями в садівництві.

Найбільш суттєві наукові результати дисертаційної роботи, що містять наукову новизну і характеризують особистий внесок автора, такі:

*вперше:*

* розроблено теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови бухгалтерського обліку в садівничих підприємствах відповідно до їхньої технологічної спеціалізації, що обумовлює концентрацію облікової політики різних типів підприємств (дослідно-розсадницьких і товарних) на специфічних і важливих для них елементах, методах та інструментах (об’єкти обліку, робочий план рахунків, документування, внутрішня звітність). Це дає змогу підвищити аналітичність, інформаційну і контрольну функціональність бухгалтерського обліку, оперативність забезпечення управлінського персоналу достовірною інформацією, що в цілому сприятиме високій конкурентоспроможності вітчизняних садівничих підприємств на внутрішньому та зовнішньому ринках;

*удосконалено:*

* організаційно-методичні підходи до виокремлення об’єктів обліку (маточно-насіннєві сади, маточно-сортові сади, маточники вегетативно- розмножувальних підщеп, шкілки саджанців, розсадники за роками вирощування, плодово-ягідні насадження) і номенклатури статей витрат (витрати на зрошення, тара одноразового використання, запилення багаторічних насаджень бджолами, страхові платежі), що дають можливість поглиблено відображати та контролювати господарські операції в бухгалтерському обліку та в управлінні;
* систему документального забезпечення інформацією про оприбуткування і сортування продукції садівництва через внесення доповнень до Щоденника надходження продукції садівництва (для спеціалізованих підприємств) та розробку Акта на сортування продукції садівництва й Акта на отримання та сортування саджанців, використання яких сприятиме формуванню необхідної і оптимальної інформаційної бази для потреб усіх рівнів управління;
* методику калькулювання собівартості продукції садівництва через конкретизацію об’єктів калькулювання, врахування якості отриманої продукції та напряму її використання, що забезпечує достовірне визначення собівартості продукції та прийняття на основі цього рішень щодо подальшого ціноутворення;
* організаційно-методичну модель внутрішньогосподарського контролю біологічних перетворень у садівництві, яка включає об’єкти, суб’єкти, інформаційні джерела контролю, а також методичні прийоми його здійснення і забезпечує можливість безперервного, суцільного моніторингу за виробничою діяльністю для своєчасного попередження й усунення зон ризику;

*дістали подальший розвиток:*

* класифікація біологічних активів з виділенням додаткових класифікаційних ознак залежно від технології (вирощування продукції садівництва; вирощування маточників та їх функціонального призначення; вирощування саджанців у розсадниках) і способів управління ризиками в садівництві (застраховані та незастраховані), а також класифікація біологічних перетворень у садівництві із їх поділом на вирощування довгострокових біологічних активів рослинництва, вирощування саджанців у розсадниках, догляд за зрілими довгостроковими біологічними активами рослинництва та отримання плодово-ягідної продукції. Застосування запропонованих класифікацій поліпшить систему ведення синтетичного й аналітичного обліку біологічних активів і біологічних перетворень та забезпечить інформаційні потреби менеджерів;
* організаційно-методичні засади формування механізму внутрішньогосподарського контролю біологічних перетворень у садівництві через розподіл сфери відповідальності суб’єктів контролю (власники, служба внутрішньогосподарського контролю) та суб’єктів інформаційного забезпечення (керівники, спеціалісти та окремі працівники центрів відповідальності) з виділенням окремих процедур за етапами перевірки, що дасть змогу сформувати уніфіковані підходи до організації й методики контролю та посилить дієвість роботи контрольних служб підприємства;
* методичні підходи до формування та контролю показників операційних і зведених бюджетів садівничого підприємства з урахуванням впливу окремих чинників на процес біологічних перетворень за наявних ресурсів підприємств. Це сприятиме стійкому розвитку господарства, підвищенню його економічної ефективності та інвестиційної привабливості галузі.

**Практичне значення одержаних результатів.** Висновки і практичні рекомендації, розроблені на основі результатів дослідження, забезпечують формування своєчасної та достовірної інформаційної бази для управління процесами біологічних перетворень. Значення одержаних результатів дисертаційної роботи полягає також в обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних із впровадженням теоретико-методичних засад щодо вдосконалення обліку і контролю біологічних перетворень у садівництві.

Результати дисертаційного дослідження впроваджені в практичну діяльність та використовуються в роботі сільськогосподарських підприємств. Зокрема, ТОВ НВА «Перлина Поділля» (довідка № 77 від 17.02.2013 р.) запровадило в практику пропозиції, спрямовані на вдосконалення організації й методики внутрішньогосподарського контролю біологічних перетворень у садівництві відповідно до специфіки виробництва й потреб управління. Рекомендації щодо системи документального забезпечення формування інформації про оприбуткування та сортування продукції садівництва з урахуванням її якості та подальшого цільового призначення використовуються в ПСП «Шевченківське» (довідка № 80 від 20.08.2014 р.). Пропозиції щодо уточнення об’єктів обліку і номенклатури статей витрат для плодово-ягідних розсадників були впроваджені у виробничо-господарську діяльність ДП «ДГ Подільської ДСС ІС НААН» (довідка № 127 від 15.08.2014 р.). ПрАТ «Підгур’ївське» (довідка № 6 від 01.08.2014 р.) запровадило в практику методичні та практичні підходи до формування показників оперативних та зведених бюджетів у садівництві.

Окремі теоретико-методологічні положення, висновки та пропозиції, сформульовані в дисертації, використовуються у навчальному процесі при викладанні навчальних дисциплін «Управлінський облік», «Бюджетування діяльності підприємств АПК», «Внутрішньогосподарський контроль» у ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» ( довідка б/н від 25.08.2014р.).

**Особистий внесок здобувача.** Наукові результати, розробки й пропозиції, викладені в дисертаційній роботі, є результатом самостійно проведених досліджень автора у сфері облікового та контрольного забезпечення управління біологічними перетвореннями у садівництві. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертаційній роботі використані лише ті ідеї та положення, які є результатом власних напрацювань.

**Апробація результатів дослідження.** Основні положення дисертації були оприлюднені та отримали позитивну оцінку на наукових і науково-практичних конференціях, а саме: Міжнародній науково-практичній конференції «Облік, контроль та аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку» (м. Вінниця, 20–21 жовтня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку» (м. Київ, 26 жовтня 2012 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми і перспективи розвитку економіки України» (м. Ужгород, 7–8 березня 2014 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Соціально-економічні проблеми сучасності та концепція сталого розвитку в Україні та світі» (м. Дніпропетровськ, 28–29 березня 2014 р.); Науковій конференції «Бухгалтерский учет и анализ в условиях глобализации экономики» (м. Горки, 22–23 травня 2014 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Соціально-економічний розвиток країн: досвід та перспективи» (м. Львів, 30–31 травня 2014 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Зовнішні та внутрішні фактори впливу на розвиток міжнародних економічних відносин» (м. Львів, 4–5 липня 2014 р.).

**Публікації.** Основні положення дисертаційної роботи викладено в 14 наукових працях загальним обсягом 4,1 друк. арк. (особисто автору належить 4,0 друк. арк.), зокрема 1 стаття опублікована в іноземному виданні, 6 статей – у вітчизняних наукових фахових виданнях (з яких 1 стаття розміщена в електронному науковому фаховому виданні і 1 стаття – у видані України, що включене до міжнародних наукометричних баз) та 7 тез доповідей на науково-практичних конференціях.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг дисертації становить 253 сторінки друкованого тексту. Основний зміст роботи викладено на 195 сторінках. У дисертації наведено 20 таблиць на 24 сторінках, 16 рисунків на 16 сторінках та 35 додатків на 39 сторінках. Список використаних джерел налічує 180 найменувань на 18 сторінках.

**ВИСНОВКИ**

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано вирішення актуального наукового завдання, яке полягає в розробці науково-методичних і практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліку та контролю біологічних перетворень у садівництві. Отримані результати досліджень дають підстави зробити такі висновки і внести пропозиції:

1. В економічній літературі відсутній уніфікований підхід щодо визначення понять «біологічний актив», «біологічні перетворення». На основі узагальнення та систематизації різних тлумачень поняття «біологічні активи» встановлено, що біологічний актив у садівництві – це група багаторічних насаджень, які мають загальні подібні властивості, характерні для різних їх видів (порід), отримані в результаті біологічних перетворень та головною метою вирощування яких є отримання економічних вигід. З урахуванням технологічних особливостей садівництва й умов підвищеної ризикованості цієї галузі доповнено поділ біологічних активів залежно від технології (вирощування продукції садівництва, технології вирощування маточників та їх функціонального призначення, технології вирощування саджанців у розсадниках) і способів управління ризиками садівництві (застраховані та незастраховані). З позиції наукового обґрунтування необхідності формування системою бухгалтерського обліку інформації про біологічні перетворення у садівництві розроблено класифікаційну модель, що складається з таких елементів: вирощування саджанців у розсадниках; вирощування довгострокових біологічних активів садівництва; догляд за зрілими довгостроковими біологічними активами садівництва та отримання плодово-ягідної продукції. Вдосконалена класифікація біологічних активів та біологічних перетворень у садівництві характеризується оптимальним складом класифікаційних ознак і дає змогу підприємствам цієї галузі поліпшити систему ведення аналітичного та синтетичного обліку з метою формування повної, достовірної інформації для забезпечення прийняття раціональних і ефективних управлінських рішень.

2. Виробнича (технологічна) специфіка садівництва зумовлює функціонування різних типів суб’єктів господарювання у галузі та впливає на організацію і методику бухгалтерського обліку. Організаційно-технологічні особливості біологічних перетворень у садівництві слугують основою для типізації садівничих підприємств та визначання ключових засад побудови обліку їх виробничої діяльності в умовах використання новітніх технологій. Розподіл підприємств на дослідно-розсадницькі, до яких належать науково-дослідні інститути, дослідні підприємства наукових установ, спеціалізовані підприємства із вирощування саджанців, і товарні – підприємства, які мають плодорозсадники, спеціалізовані та неспеціалізовані товарні садівничі підприємства, дозволяє побудувати оптимальну систему бухгалтерського обліку в кожному з господарюючих суб’єктів. Розроблені теоретико-організаційні засади диференційованого підходу до побудови бухгалтерського обліку в садівничих підприємствах відповідно до їхньої технологічної спеціалізації сприяють концентрації облікової політики різних типів підприємств (дослідно-розсадницькі й товарні) на специфічних і важливих для них елементах, методах та інструментах (об’єкти обліку, робочий план рахунків, документування, внутрішня звітність). Це уможливить оптимізацію системи бухгалтерського обліку, яка забезпечуватиме своєчасною й належною інформацією потреби усіх рівнів управління, посилить ефективність роботи бухгалтерських служб.

3. Процес калькулювання собівартості продукції садівництва є невід’ємною частиною ведення бухгалтерського обліку та підґрунтям для прийняття управлінських рішень. У дисертаційній роботі вдосконалено методику калькулювання собівартості продукції, яка враховує організаційно-технологічні особливості галузі садівництва, пов’язані з отриманням об’єктивних фінансово-економічних показників. Встановлено, що об’єктами калькулювання в садівництві для маточників є підщепи, прищепи, відсадки, насіння, для розсадників – окулянти, саджанці, для плодово-ягідних насаджень – плоди, ягоди (основна продукція). Калькуляційні розрахунки, що проводяться з метою визначення собівартості продукції з урахування її якості, подальшого напряму її використання, доцільно оформляти розробленим для спеціалізованих товарних садівничих підприємств Калькуляційним листом. Такі пропозиції забезпечать формування оперативної інформації про собівартість отриманої продукції та прийняття на основі цього рішень щодо подальшого ціноутворення.

4. За результатами дослідження організації та методики внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції садівництва визначено його як складову загальної системи контролю. Аналіз практики господарювання садівничих підприємств дав змогу встановити, що внутрішньогосподарський контроль може здійснюватись як окремою службою, так і без виділення функціональної одиниці в структурі підприємства. Встановлено, що ревізійна комісія як постійно діючий орган посилює вплив на реалізацію завдань внутрішньогосподарського контролю у садівничих підприємствах. Ефективність організації та здійснення внутрішньогосподарського контролю біологічних перетворень у садівництві залежить від його послідовних етапів. Автором внесено пропозиції щодо розподілу сфери відповідальності суб’єктів контролю та суб’єктів інформаційного забезпечення його здійснення з виділенням окремих процедур за етапами перевірки, що дасть змогу уніфікувати підходи до організації та методики контролю й посилить дієвість роботи контрольних служб підприємства

5. Добре налагоджена система внутрішньогосподарського контролю дозволить своєчасно вирішити проблеми, координувати зміни, визначити стратегію майбутньої діяльності. З метою ефективного управління галуззю розроблено організаційно-методичну модель здійснення внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції садівництва, в якій виділено об’єкти, суб’єкти контролю, джерела інформації, методичні прийоми проведення контролю та узагальнення й реалізації результатів контролю. Ці пропозиції в сукупності забезпечать проведення безперервного і суцільного контролю за виробничою діяльністю господарства та вчасного виявлення відхилень й усунення зон ризику.

6. Ефективне управління галуззю садівництва обумовило потребу в формуванні показників якості отриманої продукції. Розроблений і доповнений Щоденник надходження сільськогосподарської продукції садівництва (для спеціалізованих підприємств) реквізитами «Органічна продукція», «Традиційна (неорганічна) продукція без ГМО», «Традиційна (неорганічна) продукція з ГМО» з поділом зібраної продукції за такими категоріями, як «стандартна для зберігання», «стандартна для реалізації», «падалиця та дрібні плоди для переробки», дасть можливість формувати необхідну й оптимальну інформацію про кількість отриманої продукції залежно від загальної якості. Застосування розроблених Акта на отримання та сортування саджанців і Акта на сортування продукції садівництва у фруктосховищі сприятиме своєчасному відображенню інформації в обліковій роботі садівничих підприємств та забезпечить можливість контролю їх об’єктивності та достовірності. Запровадження вдосконалених і розроблених документів дасть змогу поліпшити обліково-інформаційне забезпечення про якісні показники отриманої продукції та сприятиме формуванню необхідної інформаційної бази для потреб усіх рівнів управління.

7. На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку витрати, які пов’язані з біологічними перетвореннями та виробництвом продукції, визнаються витратами основної діяльності. Залежно від спеціалізації садівничих підприємств запропоновано конкретизувати об’єкти обліку витрат з їх поділом на маточно-насіннєві сади, маточно-сортові (живцеві) сади, маточники вегетативно-розмножувальних підщеп, шкілки саджанців, розсадники (за роками вирощування), плодово-ягідні насадження тощо. Такий поділ забезпечить формування необхідних показників для здійснення контролю за витратами і визначення собівартості продукції садівництва.

Особливості формування і склад витрат, що пов’язані з біологічними перетвореннями у садівництві, діюча практика та досвід досліджуваних господарств обумовлюють доцільність ведення обліку витрат у садівництві за такою номенклатурою статей: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; насіння і посадковий матеріал; добрива; нафтопродукти та інші пально-мастильні матеріали; засоби захисту рослин; тара одноразового використання; роботи і послуги виробничого характеру (власних допоміжних виробництв, сторонніх організацій); амортизація матеріальних і нематеріальних необоротних активів; витрати на утримання основних засобів та машинно-тракторного парку; інші виробничі витрати (витрати на зрошення, запилення багаторічних насаджень бджолами, страхові платежі); загальновиробничі витрати тощо. Запропонована номенклатура статей витрат уможливить побудову належної системи управлінського обліку і контролю витрат, що понесені на біологічні перетворення, розширить аналітичні можливості облікових даних.

8. У сучасних ринкових умовах господарювання важливим елементом внутрішньогосподарського управління є бюджетування. Відповідно до сучасних технологічних процесів у галузі розроблено систему операційних і зведених бюджетів, застосування яких сприятиме стійкому розвитку садівничих підприємств, підвищенню їх економічної ефективності та інвестиційної привабливості. Отже, за допомогою бюджетування як однієї з форм контролю можна планувати показники діяльності садівничих підрозділів, реалізовувати контроль за їх виконанням та приймати обґрунтовані управлінські рішення.