

І. О. Крюкова,

доктор економічних наук, доцент,
завідувач кафедри обліку і оподаткування
Одеський державний аграрний університет
вул. Пантелеймонівська, 13, 65039, м. Одеса, Україна,
e-mail: kryukovaia1@rambler.ru

В. С. Ніценко,

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
Одеський національний університет імені І. І. Мечникова
Французький бульвар, 24/26, 65058, м. Одеса, Україна,
e-mail: vitaliinitsenko@gmail.com

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ПІДТРИМКА
ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ЗЕМЕЛЬНИМИ
РЕСУРСАМИ АГРАРНИХ БІЗНЕС-СТРУКТУР**

У статті досліджено сучасний стан ефективності землекористування в аграрному секторі національної економіки. Обґрунтовано зміст, функції та складові системи обліково-аналітичної підтримки ефективного управління земельними ресурсами аграрних бізнес-структур. З'ясовано основні проблемні моменти, які стримують можливості системи обліково-аналітичної підтримки у напрямі повного інформаційного забезпечення вартісного агроменеджменту. Запропоновано обліково-аналітичну модель оцінки вартості земель сільськогосподарського призначення.

Ключові слова: обліково-аналітична підтримка, земельні ресурси, аграрний сектор, бізнес-структури, ефективність, вартість аграрного бізнесу.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Аграрний сектор економіки України, традиційно, постає базовою галузевоутворюючою сферою національного виробництва. Сільське господарство визнано пріоритетною галуззю національної економіки, яка визначає не тільки рівень продовольчої безпеки країни, але й стратегічний вектор її подальшого розвитку у призмі активізації євроінтеграційних трансформацій. За останні роки спостерігається чітка тенденція до збільшення питомої ваги продукції сільського господарства у структурі експорту: у 2016 р. її частка склала близько 24,5 % (8871 млн. дол. США), у 2015 р. – 19,8 % (без продукції промислової переробки сільгоспсировини) [16].

Разом з тим, світовими експертами визнано, що український аграрний сектор має потужний виробничий потенціал, попередні оцінки яко-

го зводяться до експортних можливостей зерна на рівні 40 млн. тонн. за умов повного забезпечення внутрішніх потреб країни та формування резервів для забезпечення сталого і довгострокового розвитку. Вирішення таких завдань неможливе без розв'язання ключової проблеми українського села – формування конкурентоспроможних аграрних бізнес-суб'єктів, базисом конкурентоспроможності яких постає ефективне використання сільськогосподарських угідь.

Сучасні агроменеджери, землевласники, орендодавці, інвестори, суспільні групи та інші контактні аудиторії потребують повного, своєчасного та достовірного інформаційного забезпечення, без системних засад організації якого неможливе ефективне управління розвитком агроструктур та сільських територій. У зв'язку з цим, посилюються вимоги до системи обліково-аналітичної підтримки управління земельними ресурсами аграрної сфери, яка має забезпечувати оперативні і стратегічні потреби агроменеджменту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В науковій літературі теоретичні, методичні і прикладні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління земельними ресурсами знайшли широке і ґрунтовне відображення у працях В. Г. Андрійчука [1], М. Я. Дем'яненко [2], В. М. Жука [3], Г. Г. Кірейцева [5], Ю. Я. Лузана, Ю. О. Лупенко, М. Й. Маліка, О. В. Назаренка [8], Н. Л. Правдюка [14], П. Т. Саблука, А. М. Третьяка та інших відомих вчених.

Разом з тим, незавершеність земельної реформи та, зважаючи на це, невизначеність вартісних методичних аспектів оцінки земель сільськогосподарського призначення в сучасних реаліях розвитку аграрного сектору, потребують здійснення подальших науково-практичних розробок, орієнтованих на удосконалення системи обліково-аналітичної підтримки процесу управління земельними ресурсами, як головного елементу капіталу аграрних формувань.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз сучасного рівня ефективності використання сільськогосподарських угідь та обґрунтування теоретично-методичних засад обліково-аналітичної підтримки, орієнтованої на підвищення результативності управління земельними ресурсами аграрної сфери.

Виклад основного матеріалу дослідження. У науковій літературі досить часто зустрічається дефініція «обліково-аналітичне забезпечення» процесу управління, головним завданням якого є інформаційно-аналітичне забезпечення управлінського процесу [5]. В такому науко-

во-практичному контексті «забезпечення» трактується як гарантоване якісне і своєчасне надання інформації для потреб управління.

Щодо змісту категорії «обліково-аналітична підтримка», то принципова сутність її полягає у наданні допомоги, побудови конструктивної опори у спектрі обліково-аналітичного забезпечення для вирішення завдань ефективного розвитку АПВ на всіх рівнях господарського управління, в т.ч. управління земельним ресурсам села.

Система обліково-аналітичної підтримки аграрного сектору комплексно включає сукупність засобів інформаційного, аналітичного, консалтингового, контрольного, прогностного характеру, які об'єднані у єдину систему, стратегічно орієнтовану на вирішення головної мети – підвищення рівня результативності розвитку бізнес-суб'єктів аграрної сфери.

Система обліково-аналітичної підтримки ефективного управління земельними ресурсами агроформувань у практичній діяльності виконує функції, властиві обліково-аналітичному забезпеченню: 1) безпосередньо облікова; 2) аналітична; 3) контрольна; 4) стратегічна [2]. З огляду на значимість та компліментарність цих функцій вважаємо доцільним побудувати і систему складових обліково-аналітичної підтримки управління земельними ресурсами аграрних формувань в наступному вигляді (рис. 1).

Комплексність системи обліково-аналітичної підтримки зумовлює розширення функціональних завдань в напрямі наступних: 1) моніторингова (постійний аналіз та оцінка досягнутого рівня результативності використання земель сільгосппризначення); 2) розробка галузевих програм, проектів відновлення земель, сільських територій та допомога у їх практичній реалізації; 3) консалтингове супроводження управлінських процесів; 4) організаційна, нормативно-правова, аудиторська, іміджева та інша допомога у залученні інвестицій, необхідних для підвищення ефективності використання земельних ресурсів села та подальшого розвитку сільських територій в аграрному секторі національної економіки.

Підсистема обліку (інформаційного супроводження) обліково-аналітичної підтримки управління земельними ресурсами аграрної сфери є ключовою складовою, від достовірності і повноти якої залежить якість інформаційних потоків, на яких ґрунтується процес прийняття управлінських рішень (рис. 2). В національній системі бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій з земельним ділянками передбачений активний рахунок 10 «Основні засоби», субрахунки 101 «Земельні ділянки», 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи». В системі

управлінського обліку витрати, які пов'язані із використанням земельних ресурсів аграрної сфери (єдиний земельний (фіксований) податок), за діючим порядком, відображаються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» (рис. 2). У системі податкового обліку для сплати єдиного податку (фіксованого земельного податку для сільгоспвиробників) передбачений рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» (субрахунки 641 «Розрахунки за податками») за діючими ставками: рілля, сіножаті, пасовища – 0,95 % (у гірських та поліських зонах – 0,57 %) від нормативної грошової оцінки землі; для багаторічних насаджень – 0,57 % (0,19 %); для земель водного фонду – 2,43 %.



Рис. 1. Складові системи обліково-аналітичної підтримки вартісно-орієнтованого управління земельними ресурсами аграрних бізнес-структур (складено авторами).

Загальна площа сільськогосподарських угідь України становить 42726,4 тис. га. Близько 64 % всіх площ знаходиться у тимчасовому розпорядженні і користуванні аграрних формувань суспільних форм господарювання (господарські товариства, приватні сільськогосподарські підприємства, сільськогосподарські кооперативи тощо). Дослідження сучасного рівня ефективності використання сільгоспугідь аграрними підприємствами свідчать, що протягом останніх років аграрна сфера показує позитивну динаміку зростання більшості економічних показників, починаючи з рівня урожайності

основних сільськогосподарських культур, – до кінцевих фінансових показників діяльності галузі. Так, урожайність зернових культур у 2016 р. у сільськогосподарських підприємствах України склала 50,0 ц/га (проти 18,3 ц/га у 1990 р.), насіння соняшнику – 23,5 ц/га (проти 11,8 ц/га), картоплі – 212,1 ц/га (проти 109,1 ц/га). Значним зростанням визначається також тенденція рентабельності землекористування в аграрному секторі – рівень рентабельності підприємств аграрного сектору у 2016 р. склав 31,6 %, середній показник по національній економіці при цьому становить 7,4 % [17; 18]. Частка прибуткових підприємств сільського господарства за останні роки також виявилась вищою, ніж в середньому по економіці країни – 88,4 % (табл. 1).



Рис. 2. Підсистема інформаційного супроводження обліково-аналітичної підтримки управління земельними ресурсами (складено авторами).

Таблиця 1

**Показники ефективності використання земельних ресурсів
в аграрному секторі України**

Показники	2012р	2013р	2014р.	2015р.	2016р.	2016р. до 2012р., %
Кількість бізнес-суб'єктів аграрної сфери	47656	49848	46012	46744	45045	94,5
Частка у загальній кількості по економіці	13,0	12,6	13,5	13,6	14,7	x
Площа с.-г. угідь, тис га	41536,3	41525,8	41511,7	42726,4	42726,4	102,8
Площа с.-г. угідь с.-г. підприємств, тис. га	20499,3	20665,5	20437,2	20548,9	20746,9	101,2
Валова додана вартість, млн. грн.	113245	132354	161145	239806	277197	в 2,4 рази
Валова продукція, млн. грн. (всі категорії господарств)	223254,8	252859,0	251427,2	239467,3	254640,5	114,0
Чистий прибуток, млн. грн.	26787,2	14984,5	21481,3	102849,1	90160,4	в 3,4 рази
Середній розмір чистого прибутку на 1 с.-г. підприємство, тис. грн.	562,1	300,6	466,8	2200,3	2000,1	в 3,6 раз
Частка прибуткових с.-г. підприємств, %	78,2	79,8	84,1	88,4	87,7	x
Середня частка прибуткових підприємств по економіці всього, %	63,0	65,0	65,5	73,3	73,0	x
Розмір чистого прибутку на 1 га с.-г. угідь, тис. грн.	1306,7	725,1	1051,1	5005,1	4345,7	в 3,3 рази
Рівень рентабельності операційної діяльності с.-г. підприємств, %	21,7	11,3	20,6	41,7	31,6	x
Рівень рентабельності операційної діяльності підприємств по економіці в середньому, %	5,0	3,9	-4,1	1,0	7,4	x

Джерело: розраховано на основі [17;18].

Практичне ознайомлення з діючою практикою обліку в аграрних бізнес-суб'єктах показала, що рамки аналітичної площини процесу управління земельними ресурсами в господарствах зводяться до визначення і аналізу динаміки окремих натуральних показників ефективності використання сільгоспугідь, зокрема: урожайності сільськогосподарських культур, коефіцієнтів віддачі (окупності) мінеральних добрив та витрат на поліпшення якісних параметрів сільгоспугідь. Система вартісних показників, зокрема, показників вартісно-орієнтованого управління земельним капіталом, на сучасному етапі залишається поза увагою агроменеджерів і бухгалтерів.

Дослідження дозволили виділити основні проблемні аспекти, які значно обмежують можливості системи обліково-аналітичної підтримки у напрямі повного інформаційного забезпечення вартісного агроменеджменту:

- незавершеність земельної реформи та відсутність прозорих і чітких механізмів формування вартості (ціни) на сільгоспугіддя, як головного активу аграрної сфери, який дозволяє системно оцінити вартість аграрного бізнесу;
- низька ступінь поширення концепцій і інструментів вартісно-орієнтованого управління серед топ-менеджменту агроструктур;
- неповний формат національної фінансової звітності в частині відображення інформації про стан, наявність і вартісну оцінку сільгоспугідь у складі активу звіту про фінансовий стан (інших формах фінансової звітності)
- низький рівень аналітичної роботи в агроформуваннях, відсутність фахівців (структурних підрозділів) з планової, економічної і аналітичної підтримки агроменеджменту;
- методичні проблеми оцінки сільгоспугідь за їх видами, методичні неузгодженості застосування порядку оцінки справедливої вартості земельних активів, які приймають активу участь у процесі формування вартості аграрного бізнесу;
- соціальні та психологічні ризики суспільства (селян), які виникають в процесі оцінки вартості земель сільськогосподарського призначення та внаслідок імплементації порядку і механізмів вільної купівлі-продажу сільгоспугідь на відкритому земельному ринку.

Разом з тим, імплементація світової практики вільного обігу земельних ділянок сільськогосподарського призначення на ринку землі є питанням часу для національного аграрного сектору, у зв'язку з чим виникає об'єктивна потреба у розробці адекватної моделі оцінки вартості земельного активу як головного засобу виробництва. Справедлива вартісна оцінка сільгоспугідь, за умов нормативно-правової захищеності прав українських селян та їх економічних і майнових інтересів, має стати тим інструментом, який формуватиме у власника землі відчуття господаря та сприятиме реалізації можливостей ефективного господарювання на землі (за рахунок пільгового іпотечного кредитування, можливості нарощування інвестиційних потоків, активізації інноваційних перетворень галузі і сільських територій, обґрунтованих очікувань зростання вартості земельної ділянки в перспективі, що формує передумови зростання матеріального добробуту українських селян.

Удосконалення обліково-аналітичної підтримки використання земельних ресурсів села в частині вартісної оцінки таких активів вирішує ще одне важливе завдання – імплементація у вітчизняну практику аграрного управління прогресивних вартісно-орієнтованих концепцій

бізнес-менеджменту (рис. 3). Такі концепції і методичні підходи сьогодні постають у центрі уваги при пошуку ефективних інструментів підвищення результативності бізнесу та нарощування його ринкової вартості, зокрема, найбільш відомими є: доходний, витратний, порівняльний, інституційний, інноваційний, комплексний, модельний, системний, стратегічний, фінансовий [6]. Кожен з підходів потребує відповідного інформаційного і обліково-аналітичного супроводження.

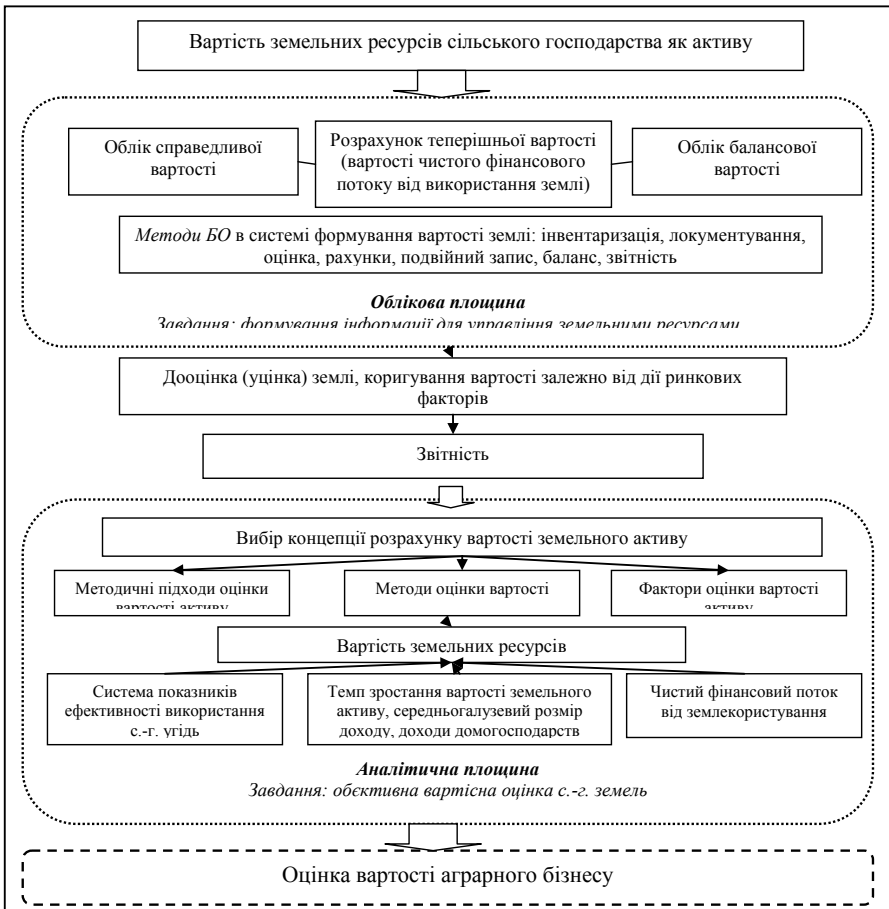


Рис. 3. Обліково-аналітична модель оцінки вартості земель сільськогосподарського призначення (складено авторами).

За сучасних реалій основною проблемою обліково-аналітичної підтримки управління земельними ресурсами залишається вартісна оцінка

сільськогосподарських угідь. Зважаючи на перманентне подовження мораторію на купівлю-продаж земель сільськогосподарського призначення, сьогодні відсутній механізм визначення справедливої вартості сільгоспугідь, яка має стати методичним базисом системи показників ефективності використання земельних ресурсів аграрної сфери. Як база для розрахунків, у сільському господарстві використовується нормативна грошова оцінка землі, яка реально не відображає ціннісних параметрів сільгоспугідь і, за оцінками експертів, є значно меншою (у 10-15 раз), ніж її потенційна справедлива (ринкова) вартість [19]. У відповідності з діючою методикою обліку сільгоспугіддя в сучасних реаліях господарювання не є об'єктом бухгалтерського обліку аграрних формувань. Як зауважують Н. Л. Правдюк і Я. П. Іщенко, в певному степені це є виправданим, оскільки більшість аграрних підприємств використовують орендовані земельні ділянки, не є їх власником, внаслідок чого відсутні об'єктивні передумови відображення вартості землі на балансі цих підприємств як окремої статті [14].

Разом з тим, більшість провідних вчених-аграрників погоджуються, що включення земель сільськогосподарського призначення в господарський оборот сьогодні є необхідною умовою правильної оцінки активів [1; 3; 7]. У практиці обліку сільськогосподарських підприємств сільгоспугіддя обліковуються як об'єкт основних засобів та, в залежності від характеру, мети та особливостей господарського використання, підпадають під дію П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [9], П(С)БО 7 «Основні засоби» [13], П(С)БО 14 «Оренда» [10], П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [12], П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [11]. Вчені ННЦ ІАЕ мають спільну думку відносно того, що земельні ділянки у сільському господарстві відповідають всім умовам визнання їх активом та можуть бути відображені у фінансовій звітності у складі необоротних активів [1; 2; 3; 4].

Імплементация вартісних показників оцінки земель сільськогосподарського призначення у практику обліку і аналітичної підтримки висуває питання проведення інвентаризації сільгоспугідь, як об'єкту необоротних активів (основних засобів) в розрізі кількісних і вартісних показників земельних ділянок [8]. Разом тим, й досі залишається неопрацьованим та неузгодженим порядок здійснення такої інвентаризації, спірним моментом якого є перевірка нормативних підстав - документів про підтвердження власності на земельну ділянку за умов незавершеності земельної частини аграрної реформи [15].

Включення вартісної оцінки у систему аналітичної підтримки процесу управління земельними ресурсами дозволить доповнити аналітичний базис експертної оцінки результативності діяльності аграрних бізнес-структур сукупністю вартісних показників за їх основними групами:

1) показники ефективності використання земельних ресурсів (валовий випуск продукції сільського господарства в розрахунку на 1 грн. вартості землі; валовий випуск продукції рослинництва і тваринництва і розрахунку на 1 грн. вартості землі; розмір виробничих витрат на 1 грн. вартості землі; розмір чистого доходу від реалізації продукції сільського господарства на 1 грн. вартості землі; розмір чистого прибутку в розрахунку на 1 грн. вартості землі);

2) показники результативності інвестиційно-інноваційних процесів у землекористуванні (приведена сума капітальних вкладень; розмір чистого інвестиційного потоку на 1 грн. вартості землі; розмір чистого прибутку від інвестиційної діяльності на 1 грн. вартості землі);

3) показники оцінки вартості аграрного бізнесу в цілому (залежно від обраного методичного підходу на підставі справедливої, балансової або експертної вартісної оцінки сільгоспугідь як головної складової цілісного майнового комплексу аграрної компанії).

З метою повного та достовірного відображення інформації про кількість та вартість земель сільськогосподарського призначення у річній фінансовій звітності підприємства з огляду на світовий досвід бухгалтерського обліку і фінансової звітності (зокрема, МСБО 1 «Подання фінансової звітності») земельні ділянки, як окремий вид активу, доцільно представляти у Звіті про фінансовий стан та примітках до річної фінансової звітності в розрізі наступних даних:

1) кожної групи земельних активів (за видом та цільовим характером використання);

2) за характером видів діяльності, в яких задіяна кожна з груп земельних активів;

3) за наявністю і балансовою вартістю землі, балансовою вартістю сільгоспугідь, що передані під заставу зобов'язань (за умови відміни мораторію на купівлю-продаж земель сільськогосподарського призначення);

4) суми зобов'язань з придбання земельних ділянок (за умови таких господарських операцій);

5) стратегії управління фінансовими ризиками, пов'язаними із сільськогосподарською діяльністю;

6) розміру сукупного прибутку (збитку), який виникає протягом

звітнього періоду в результаті зміни справедливої вартості сільгоспугідь.

Для пояснення зміни вартості земель сільськогосподарського призначення доцільно надавати узгодження балансової вартості землі на початок і кінець звітнього періоду. Узгодження балансової вартості земель сільськогосподарського призначення можливо здійснювати в розрізі таких аналітичних даних:

1) зміна площі та справедливої вартості сільськогосподарських угідь за їх основними групами, які відбулись внаслідок зміни розміру, структури землекористування або ринкових цін відкритого земельного ринку;

2) зміна площі і сукупної вартості земельних ресурсів внаслідок їх продажу (придбання), об'єднання аграрного бізнесу, відчуження земельних ділянок тощо;

3) чиста курсова різниця, що виникає після переведу фінансових звітів в різну валюту та переведу зарубіжної діяльності у валюту підприємства, яке звітує (за умов необхідності).

Справедлива вартість земель сільськогосподарського призначення протягом звітнього періоду може змінюватись в результаті фізичної зміни площі землеволодіння і землекористування або в результаті зміни цін на ринку сільгоспземель. Міжнародні стандарти фінансової звітності у випадку таких змін у вартості активів передбачають розкриття інформації про зміни вартості активів за кожними їх групами. Таке відображення у вітчизняній практиці обліково-аналітичної підтримки сформувало би основу всебічного аналізу, експертної оцінки вартості аграрного бізнесу та обґрунтованості прогнозів щодо подальшого розвитку бізнес-суб'єкту на перспективний період.

Висновки та пропозиції. Отже, такий підхід до побудови обліково-аналітичної підтримки управління земельними ресурсами аграрної сфери національного виробництва дозволив би надавати комплексну оцінку результативності сільськогосподарської діяльності, формувати повний інформаційний базис для інвесторів і кредиторів аграрної сфери, значно розширив контури практичної площини вартісної оцінки аграрного бізнесу в цілому, що дозволило би сформувати цілісний базис експертного відображення результативності розвитку аграрного сектору як складової національної економіки. Перспективами подальших наукових досліджень у такому контексті постають методичні і практичні аспекти оцінки вартості земель аграрних бізнес-суб'єктів та всебічне і повне їх відображення у фінансовій звітності підприємницьких структур.

Список використаної літератури

1. Андрійчук В. Г. Методичні підходи до визначення меж землекористування в умовах загрози монополізації ринку оренди землі / В. Г. Андрійчук, І. С. Сас // Економіка АПК. – 2017. – № 8 – С. 22-33.
2. Дем'яненко М. Я. Системний підхід до формування облікової інформації для потреб управління / М. Я. Дем'яненко, В. М. Рожелюк // Облік і фінанси. – 2016. – № 2 (72). – С. 8-15.
3. Жук В. М. Пріоритетність обліково-фінансової складової у залученні земель сільськогосподарського призначення до економічного обороту / В. М. Жук // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія : Економічні науки. – Вінниця : ВНАУ, 2012. – Випуск 1 (56). – С. 37-47.
4. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : [монографія] / В. М. Жук; ред. О. О. Аврамчук. – Київ : ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН, 2009. – С. 296-312.
5. Кірейцев Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку : теорія, професія, міжпредметні зв'язки : [монографія] / Г. Г. Кірейцев. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – 236 с.
6. Корягін М. В. Оцінювання вартості підприємства в системі бухгалтерського обліку : [монографія] / М. В. Корягін. – Львів : ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2012. – 262 с.
7. Лузан Ю. Я. Земельна реформа : проблеми і перспективи розвитку аграрної економіки / Ю. Я. Лузан, Я. М. Гадзало // Економіка АПК. – 2017. – № 1. – С. 5-12.
8. Назаренко О. В. Еколого-економічний стан використання та охорони земельних ресурсів Сумського регіону / О. В. Назаренко, А. А. Гущин // Агросвіт. – 2014. – № 14. – С. 41-46.
9. П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://byhgalter.com/psbo-1-zagalnivi-mogi-do-finansovoї-zvitnosti/>. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
10. П(С)БО 14 «Оренда», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4708N.html. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
11. П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG8375.html. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
12. П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/

- RE14090.html. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
13. П(С)БО 7 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.buh24.com.ua/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-7-osnovni-zasobi/>. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
 14. Правдюк Н. Л. Особливості земель сільськогосподарського призначення як об'єкта бухгалтерського обліку / Н. Л. Правдюк, Я. П. Іщенко // Збірник наук. пр. ВНАУ. – Серія «Економічні науки». – 2012. – № 1 (56). – С. 211-217.
 15. Про затвердження Змін до Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків : Наказ Міністерства фінансів України від 5 серпня 2010 р. № 832. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/prikazy/minfin/ob-utverghdenii-izmeneniy-800156.html>. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
 16. Статистичний збірник «Зовнішня торгівля України» за 2016 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
 17. Статистичний щорічник «Моніторинг земельних відносин за 2016 р.». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
 18. Статистичний щорічник України «Діяльність підприємств за 2016 р.». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата 13.02.2016). – Назва з екрану.
 19. Ціцька Н. Є. Актуальні питання обліку земель сільськогосподарського призначення / Н. Є. Ціцька // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – № 6. – С. 897-901.

Стаття надійшла 06.10.2016 р.

И. А. Крюкова,

доктор экономических наук, доцент
зав. кафедры учета и налогообложения
Одесского государственного аграрного университета
ул. Пантелеймоновская, 13, г. Одесса, 65039, Украина,
e-mail: kryukovaia1@rambler.ru

В. С. Ниценко,

доктор экономических наук, доцент,
профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Одесский национальный университет имени И. И. Мечникова
Французский бульвар, 24/26, 65058, г. Одесса, Украина,
e-mail: vitaliinitsenko@gmail.com

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ ПОДДЕРЖКА ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ ЗЕМЕЛЬНЫМИ РЕСУРСАМИ АГРАРНЫХ БИЗНЕС-СТРУКТУР

В статье исследовано современное состояние эффективности землепользования в аграрном секторе национальной экономики. Обоснованы содержание, функции и элементы системы учетно-аналитической поддержки эффективного управления земельными ресурсами аграрных бизнес-структур. Выяснены основные причины, которые сдерживают возможности системы учетно-аналитической поддержки в направлении полного информационного обеспечения стоимостного агроменеджмента. Предложена учетно-аналитическая модель оценки стоимости земель сельскохозяйственного назначения.

Ключевые слова: учетно-аналитическая поддержка, земельные ресурсы, аграрный сектор, бизнес-структуры, эффективность, стоимость аграрного бизнеса.

I. A. Kryukova,

Doctor of Economic Sciences, assistant professor
Head of the accounting and taxes department
Odessa State Agrarian University,
13, Panteleimonovskaya Str., Odessa, 65039, Ukraine,
e-mail: kryukovaia1@rambler.ru

V. S. Nitsenko,

Doctor of Economic Sciences, assistant professor
Department of Accounting, Analysis and Audit
Odessa National I. I. Mechnikov University
24/26 Frantsuzskyi Boulevard, 65058, Odessa, Ukraine,
e-mail: vitaliinitsenko@gmail.com

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR EFFECTIVE MANAGEMENT OF LAND RESOURCES OF AGRARIAN BUSINESS STRUCTURES

Summary

The current state of land use efficiency in the agrarian sector of the national economy is considered in this article. It was found out that in recent years in Ukraine all the indicators of agricultural land use efficiency are characterized by a positive growth trend. The part of profitable agrarian formations is higher than in other sectors of the national economy and, on average, is 88.4 %.

The content, functions and elements of the system of accounting and analytical support for effective land management of agrarian business structures are justified here. The accounting subsystem, analytical support subsystem, audit subsystem and internal

control, subsystem of organizational and legal support have been identified as the main elements of the system of accounting and analytical support.

The main reasons that restrain the ability of the system of accounting and analytical support in the direction of full information provision of value agromanagement have been clarified. The main among them are: the unfinished nature of land reform in Ukraine; low prevalence of cost concepts of agricultural management; incomplete format of financial statements in terms of displaying data on composition, cost and groups of agricultural land; low level of analytical work in agrarian formations; methodological difficulties in assessing agricultural land.

The scheme of the composition and interrelation of the elements of the subsystem of information support of the accounting and analytical support of the management of land resources of the agrarian sector has been justified. The system of analytical indicators of the effectiveness of the use of land resources of agrarian formations on the basis of the cost accounting of agricultural land is examined. The cost of agrarian business is defined as the main criterion that determines the effectiveness of land use management.

The accounting and analytical model for estimating the value of agricultural land is proposed. The order of displaying information about parameters of land resources of agrarian business structures in their annual financial statements is provided, provided that the agricultural land is formed and the value approaches to land management in the agrar sector has been implemented.

Keywords: accounting and analytical support, land resources, agrarian sector, business structures, efficiency, cost of agricultural business.

References

1. Andryichuk, V. G. & Sas, I. S. (2017). Metodichni pidkhody do vyznachen-
nia mezh zemlekorystuvannia v umovakh zaghrozy monopolizatsii rynku
orendy zemli [The methodical approaches to the determination of limits of
land use in the conditions of monopolization threat of land leasing market].
Economika APK. – Agrobusiness Economics, № 8, pp. 8-22. [in Ukrainian].
2. Demianenko, M. Ya. & Rozheliuk, V. M. (2016). Systemnyi pidkhid do for-
muvannia oblikovoi informatsii dlia potreby upravlinnia [The systemic ap-
proach to the formation of accounting information for management needs].
Oblik i finansy. – Accounting and finances, № 2 (72), pp. 8-15. [in Ukrai-
nian].
3. Zhuk, V. M. (2009). Priorytetnist oblikovo-finansovoi skladovoi u zaluchen-
ni zemel silskohospodarskoho pryznachennia do ekonomichnoho oborotu
[Priorities of the accounting and financial component in attracting of agricul-
tural land to the economic turnover]. *VNAU. – VNAU*, Vol. 1 (56), pp. 37-47.
[in Ukrainian].
4. Zhuk, V. M. & Avramchuk, O. O. (2009). Konceptsiia rozvytku bykhhalter-
skoho obliku v ahromomu sektori ekonomiky : monohrafiia [The concept of
accounting in the agricultural sector : Monograph], Kyiv : NNTS “Institut
ahrarnoi ekonomiky”. [in Ukrainian].

5. Kireitsev, G. G. (2007). Rozvytok bykhhaltenskoho obliky : teoriia, profesiia, mizhpredmetni zviazky : monohrafiia [Development of accounting : theory, profession, interdisciplinary relations : monograph]. Zhytomyr : ZhDTU. [in Ukrainian].
6. Koriahin, M. V. (2012). Otsiniuvannia vartosti pidpryemstva v systemi bykhhaltenskoho obliky : monohrafiia [Assessment of value in the accounting system]. Lviv : NVP "Interservis". [in Ukrainian].
7. Luzan, Yu. Ya. & Hadzalo, Ya. M. (2017). Zemelna reforma : problemy i perspektyvy rozvytku ahrarnoi ekonomiky [Land reform : problems and prospects for the development of the agrarian economy]. *Ekonomika APK. – Agrobusiness Economics*, № 1, pp. 5-17. [in Ukrainian].
8. Nazarenko, O. V. & Hushchyn, A. A. (2014). Ekoloho-ekonomichnyi stan vykorystannia ta ohorony zemelnykh resursiv Sumskoho rehionu [Ecological and economic state of use and protection of land resources of the Sumy region]. *Ahrosvit. – World of Agrobusiness*, № 14, pp. 41-46. [in Ukrainian].
9. P(S) of A 1 (1999). Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti [General requirements for financial statements]. Retrieved from : <https://byhgalter.com/psbo-1-zagalni-vimogi-do-finansovoi-zvitnosti>. [in Ukrainian].
10. P(S) of A 14 (2000). Orenda [Rent]. Retrieved from : http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/REG4708N.html. [in Ukrainian].
11. P(S) of A 27 (2003). Neoborotni actyvy, utrymuvani dlia prodazhu, ta prypynena diialnist [Non-current assets held for sale and discontinued operations]. Retrieved from : http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/REG8375.html. [in Ukrainian].
12. P(S) of A 32 (2007). Investytsiina diialnist [Investment activity]. Retrieved from : http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/RE14090.html. [in Ukrainian].
13. P(S) of A 7 (2000). Osnovni zasoby [Fixed assets]. Retrieved from : <https://www.buh24.com.ua/polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliky-7-osnovni-zasobi>. [in Ukrainian].
14. Pravdiuk, N. L. (2012). Osoblyvosti zemel silskokhospodarskoho pryznachennia yak obiekt bukhhalterskoho obliky [Features of agricultural land as an object of accounting]. *Zbirnyk naukovykh prats VNAU. Seriia "Ekonomichni nauky"*. – *Collection of scientific works of VNAU. Economic sciences*, Vol. 1 (56), pp. 211-217. [in Ukrainian].
15. Pro zatverdzhennia Zmin do Instruksiy po inventarizatsii osnovnykh zasobiv, nematerialnykh actyviv, tovarno-materialnykh tsinnosti, hroshovykh koshtiv i dokumentiv ta rozrakhunkiv. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 5.09.2010 (2010). [On approval of changes to the Instruction on inventory of fixed assets, intangible assets, inventories, cash and documents and settlements. Order of the Ministry of Finance of Ukraine from 5.09.2010]. Retrieved from : <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/prikazy/minfin/ob-utverghdenii-izmeneniy-800156.html>. [in Ukrainian].
16. Statystychnyi zbirnyk "Zovnishnia torhivlia" za 2016 r. [Statistical yearbook "Foreign trade". 2016]. Retrieved from : <http://www.ukrstat.gov.ua>. [in Ukrainian].
17. Statystychnyi shchorichnyk "Monitorynh zemelnykh vidnosyn za 2016 r."

- [Statistical yearbook «Monitoring of land relations, 2016»]. Retrieved from : <http://www.ukrstat.gov.ua>. [in Ukrainian].
18. Statystychnyi shchorichnyk Ukrainy “Diialnist pidpriemstv za 2016 r.” [Statistical yearbook of Ukraine “Activity of enterprises, 2016”]. Retrieved from : <http://www.ukrstat.gov.ua/>. [in Ukrainian].
 19. Tsitska, N. E. (2016). Aktualni pytannia obliku zemel silskohospodarskoho pryznachennia [Topical issues of accounting for agricultural land]. *Hlobalni ta natsionalni problem ekonomiky. – Global and national problems of economics*, № 6, pp. 897-901. [in Ukrainian].