

звернення 10.11.2022 р.).

5. Матеріали Євростату Home - Eurostat (europa.eu)  
<https://organicinfo.ua/news/organic-remains-one-of-priorities/>

УДК 336.6

## **ПРОЦЕС БЮДЖЕТУВАННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ЯК СКЛАДОВА ЕФЕКТИВНОГО ГОСПОДАРЮВАННЯ**

**Найда А.В.**, кандидат економічних наук, доцент,

ORCID <https://orcid.org/0000-0002-6371-1382>

e-mail: andrew.od2017@gmail.com

**Підпригора М. С.**, здобувач вищої освіти

e-mail: mashapidoprygora@gmail.com

**Одеського державного аграрного університету, м. Одеса, Україна**

Оскільки в сучасних умовах кожне підприємство, незалежно від його організаційно-правової форми та форми власності, має керуватися у своїй діяльності принципами самоокупності та самофінансування, обґрунтованість формування фінансових планів та ефективність використання фінансових ресурсів стає все більш актуальною проблемою. Для прийняття управлінських рішень сучасні менеджери все частіше відчують потребу в інформації, яка містить план підвищення ефективності роботи підприємства та відповідні варіанти рекомендацій щодо реалізації такого плану. Це можливо при використанні такого інструменту управління, як бюджетування.

Сьогодні бюджетування використовується рідко, а якщо і використовується, то не дає бажаного результату. Зазвичай це відбувається через незнання принципів бюджетування, неповне бюджетування, відсутність зв'язку між бюджетуванням і стратегією компанії, відсутність мотивації та інші причини. Проблемою є організація бюджетування в сільськогосподарських підприємствах з метою підвищення ефективності результатів їх діяльності.

Теоретико-методологічним аспектам бюджетування в тому числі на сільськогосподарських підприємствах присвячено значну кількість публікацій. Вагомий внесок у дослідження засад такого виду планування зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: Бенъ Т. Г., Білик М. Д., Довбня С. Б., Дияков А., Зятковський І. В., Кармінський А. М., Карпов А.Є., Кундиус В., Лаврентьев Ю., Молвинський О., Сапожников Є. І., Коробка І. М., Терещенко О. О., Харко А. Ю., Хан Д. та інші.

Система бюджетування, як і будь-яка процедура, повинна здійснюватися за задалегідь визначеними правилами. Здебільшого процес впровадження бюджетування оцінюється неоднозначно як керівником компанії, так і

рядовими робітниками. Одні сприймають це просто як додаткову роботу, яку їм намагаються нав'язати, другі бояться, що бюджетування виявить недоліки в роботі їхніх підрозділів, а треті взагалі не розуміють, що від них вимагають. Щоб змусити керівників дотримуватися бюджетних процедур, необхідно використовувати адміністративний ресурс і весь спектр методів управління персоналом.

Нормативні документи, положення про бюджетне управління, сам бюджет, система ключових показників, система мотивації – все це має бути затверджено наказами всередині підприємства, у разі невиконання яких працівники повинні в першу чергу пройти навчання, тренінги, перепідготовки або, в гіршому випадку, бути звільненими. Тому важливою складовою бюджетування є організаційні процедури. Ще один фактор, що робить можливим впровадження системи бюджетування, це автоматизація всього процесу. Зазвичай цей процес може затягнутися надовго, тому поряд із самою автоматизацією, основним є нормування часу на її виконання, побудова діаграми Ганта тощо.

Основними напрямками роботи по здійсненню бюджетування повинно складатись з наступних етапів: розробка фінансової структури, створення форм бюджету, визначення порядку планування та узгодження бюджетів, складання правил планування статей бюджету. Кожен із етапів має свої особливості, врахування яких визначає якість функціонування сформованої бюджетної системи.

Карпов А.Є. виділяв десять помилок у бюджетуванні підприємства: відсутність оцінки ефективності та доцільності залучення кредитних ресурсів для прийняття реального бездефіцитного бюджету; бюджетування є функцією лише фінансово-економічного відділу; при оцінці дефіциту грошового потоку бюджету враховується тільки фінансовий потік, без урахування залишків готівки на початок періоду; однобічний погляд на підприємство або з точки зору фінансових потоків, або фінансових ресурсів; не враховує всю інформацію, яка може вплинути на фінансовий результат, фінансовий потік і фінансовий стан підприємства при плануванні бюджетів; невідповідність форм бюджетів цілям цих бюджетів, відмінності у форматах бюджетів і звітів; відсутність централізованого планування та реального контролю виконання бюджету; велика кількість помилок у регулюванні бюджетного процесу та розробці фінансової моделі; відсутність опису фінансової моделі у вигляді окремого документа; відсутність бюджетної комісії [1, С. 138].

Лаврентьев Ю. у своїх працях розкриває п'ять найпоширеніших помилок при роботі над бюджетами: необґрунтовані плани, непотрібний поспіх при складанні бюджетів, плани підрозділів не узгоджені, несприятливі правила контролю за виконанням бюджетів, нечіткі цілі для інвестицій [2, С. 35].

Молвинський О. виділив сім методологічних помилок бюджетування: використання бюджетування у відриві від стратегічного планування; використання системи бюджетування у відриві від системи нормування; використання некоректної термінології; відсутність процедур виконання

бюджету; відсутність зв'язку між бюджетуванням і системою управлінського обліку; неправильне виділення центрів фінансової відповідальності; відсутність системи мотивації щодо бюджетних показників. Таким чином, помилок у застосуванні бюджетування на підприємстві досить багато, тому необхідно розробити заходи щодо їх запобігання [3, С. 19].

Варто зазначити, що процес бюджетування, як і будь-яка методика управління, має свої переваги та недоліки. До переваг відносяться такі фактори, як: покращення управління ресурсами в організації, забезпечення їх цільового використання та оптимізації, покращення розподілу ресурсів, забезпечення координації діяльності всіх підрозділів, спрямованої на досягнення кінцевих результатів, зміцнення фінансової дисципліни на підприємстві, забезпечення фінансової стабільності, створення передумов для децентралізації та делегування повноважень. Серед недоліків можна виділити можливе зростання конфліктів між працівниками підприємства, викликаних опором інноваціям і нерозумінням поставлених перед ними цілей, високу складність процесу бюджетування і, як правило, його високу вартість, суперечність між досягненням цілей та їх стимулюючої дії, нерозуміння менеджерами суті та всіх можливостей бюджетування.

Організація бюджетного планування у сільськогосподарських підприємствах – це особливий процес, тому що виробництво сільськогосподарської продукції є відмінним від інших видів виробництв [4,5,6]. Це відображається в специфічному характері сільськогосподарської діяльності та наявності своєрідних факторів, пов'язаних із сільським господарством (природно-кліматичних, технологічних і соціальних), які, серед іншого, впливають на спосіб бюджетування витрат на рослинництво.

Система бюджетування в даному випадку має містити наступні види бюджетів: оперативні – бюджет запасів, загальновиробничих витрат, бюджети адміністративних витрат, бюджет витрат на збут, бюджети прямих витрат, бюджет виробництва, бюджет собівартості виробленої та реалізованої продукції, бюджет реалізації, бюджет фінансових результатів; фінансові – бюджет грошових коштів, бюджетний Баланс, бюджет капітальних вкладень.

Технологічні процеси вирощування біологічних активів та важливість втручання в процес виробництва на окремих його стадіях вимагає впровадження в практиці виробництва саме гнучких бюджетів. Гнучкий бюджет це план, складений на підставі прогнозованих відомостей про доходи і витрати підприємства для реалізації продукції. З метою створення гнучкого бюджету аналізують заплановані показники й формують новий бюджет на його основі для того обсягу діяльності, якого було досягнуто фактично за звітний період. Такий бюджет включає релевантний діапазон і є одним із щаблів багаторівневого аналізу відхилень. Він дозволяє вирішувати в короткий термін, які об'єкти слід замінити альтернативними варіантами, що буде вигідніше для підприємства з точки зору отримання найбільшої урожайності, збільшення доходів за рахунок раціонального використання ресурсів, та за яких умов результат виробництва буде найбільш успішним.

На вітчизняних підприємствах методика планування в рослинництві формується на основі технологічних карт. Такий підхід вже застарілий, але при складанні бюджетів можна використати окремі її положення, зокрема: деталізацію окремих показників на виробництво продукції рослинництва, враховуючи класифікацію витрат за функціональним зв'язком з обсягом виробництва: змінні, умовно-змінні та постійні (рис. 1).



Джерело: Узагальнено авторами на основі [4,5,6]

**Рис. 1. Методика формування бюджетів враховуючи класифікацію витрат за функціональним зв'язком**

Дана схема свідчить про залежність розробки бюджетів у рослинництві від таких факторів виробництва, як площі посіву, урожайності та валового збору.

При використанні цієї методики процес бюджетування є більш раціональним та економічно доцільним. Отримані дані дадуть змогу розрахувати витрати на різні обсяги виробництва, на різних бригад і підрозділів сфери рослинництва, а також дозволять визначити розмір матеріальної винагороди за економію ресурсів при фактично отриманому рівні виробництва.

При даній методиці витрати на утримання техніки доцільно здійснювати в цілому з послідуочим розподілом по культурах. В процесі складання бюджету витрат на утримання і експлуатацію техніки, визначення цих витрат повинно здійснюватись за обсягом ремонтних робіт з належним обґрунтуванням доцільності. Базою розрахунку планованої суми цих витрат може бути: середнє значення двох попередніх років; фактична сума витрат за попередній виробничий період; очікувані витрати, як сума фактичних витрат за попередній виробничий період, збільшена на 5%.

На утримання зернопотоку необхідно скласти окремий бюджет витрат. Ці витрати при підведенні підсумків діяльності підрозділу слід розглядати як постійні, тобто економія (перевитрати) розраховується порівнянням бюджету цих витрат із фактичним.

Загальновиробничі та загальнобригадні витрати рослинництва (оплата праці, утримання приміщень), також відносяться до постійних витрат. При розробці бюджетів, їх слід відокремлювати один від одного, а також від витрат на утримання зернотоку.

Змінні витрати при вирощуванні продукції рослинництва пов'язані з витратами на її одержання, а саме: витрати на збирання врожаю, транспортування, обробку та доведення до стану, придатного до реалізації або тривалого зберігання. Витрати на збирання врожаю зернових культур здійснюються в розрахунку на 1 га, тобто ці витрати відносяться до умовно-змінних. Витрати на транспортування продукції визначаються на підставі обсягу перевезень до місць попереднього зберігання та маси продукції, яку передбачено одержати від комбайна.

Витрати на збут можуть бути прямими (змінними), якщо виробник доставляє продукцію до покупця самостійно; накладними, якщо ці витрати підлягають розподілу між всіма видами товарної продукції, наприклад, витрати на рекламу; витрат на збут може не бути зовсім, за умови, якщо покупець доставляє продукцію власними силами. За умови, якщо підрозділ буде реалізовувати вироблену продукцію, витрати на збут будуть входити до виробничої собівартості, тож за такими витратами додатково має бути розроблено бюджет витрат, а результати повинні враховуватися при підведенні підсумків діяльності даного підрозділу.

Також, для рослинництва характерна така особливість, як наявність побічної продукції, тому плановану суму витрат на її одержання рекомендовано розраховувати на кожному з них окремо. Для оцінки вартості побічної продукції рекомендується використовувати нормативні витрати, розраховані на підставі діючих у конкретний технологічний період розцінок на виконання певних робіт.

Побудова системи бюджетування на основі технологічних карт має відповідати системі обліку, тобто, як свідчить теорія та практика, існує три методики побудови бюджетів, а саме: на 10 га або 100 га посіву (посадки) культур, на загальну фактичну площу з деталізацією та без деталізації по технологічних операціях, за циклами робіт [7].

Отже, бюджетування на сільськогосподарських підприємствах дає змогу проаналізувати технологію виробництва, асортимент продукції, її собівартість, відповідно до чого вестимуть управлінський облік та оцінюватимуть відхилення, контролюватимуть доцільність витрат ресурсів і грошових коштів. Таким чином, бюджетування в сільському господарстві включає усі господарські операції підприємства, а саме: постачання, виробництво, реалізацію товарів, управління фінансами тощо.

### Список використаних джерел

1. Карпов А. Регламент системы бюджетирования. Результат и качество. 2005. С. 464
2. Лаврентьев Ю. Рейтинг распространенных ошибок, допускаемых в работе над бюджетами. *Финансовый директор*. 2011. С. 33–37.
3. Молвинский А. Типичные ошибки при построении систем бюджетирования. *Финансовый директор*. 2008. С. 17–25
4. Кундиус В., Дьяков А. Организация бюджетного управления на сельскохозяйственных предприятиях. *Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий*. 2006. С. 55–57.
5. Птащенко Л., Великожон А. Проблеми організації процесу бюджетування в системі фінансового управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2018. 12. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/12\\_2018/3.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/12_2018/3.pdf)
6. Чаюн І. Актуальні проблеми бюджетного управління діяльністю підприємства. *Економіка і управління підприємствами*. 2018. № 14. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/14\\_ukr/79.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/14_ukr/79.pdf)
7. Технологічні карти та витрати на вирощування сільськогосподарських культур, Київ: ННЦ ІАЕ / ред.: П. Саблук, Д. Мазоренко, Г. Мазнев. 2005. 402 с.

УДК 657

### ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ ТА РОЗВИТКУ ОБЛІКОВИХ ЗНАНЬ В УКРАЇНІ

**Омелько М.А.**, викладач облікових дисциплін  
технологічно-економічний коледж  
e-mail: [omelko81@gmail.com](mailto:omelko81@gmail.com)

**Вінницький НАУ, м. Могилів-Подільський, Україна**

Сучасні умови господарювання потребують фахівця, який може не тільки оперувати власними знаннями, а й готовий змінюватися та адаптуватися до нових потреб ринку праці, активно діяти, швидко приймати рішення та навчатися впродовж життя. Тому істотно зростають вимоги до компетентності, професіоналізму, культури та якості професійної підготовки майбутніх фахівців у системі освіти. Вважаю, що кожен фахівець своєї справи має знати історію професії, передумови виникнення та особливості розвитку. Знати історію виникнення бухгалтерського обліку – означає розуміти його сучасне становище і можливість оцінити напрямки розвитку та удосконалення з урахуванням норм чинного законодавства. Історична еволюція бухгалтерського обліку розглядається не заради її самої, а для полегшення розуміння сучасного і оцінки майбутнього. В літературі виділяють чотири основні періоди розвитку бухгалтерського обліку.