

Безумовно, для середніх та малих підприємств характерною є менша номенклатура бюджетів, що обумовлюється об'єктивними чинниками та відсутністю потреби в обґрунтуванні розгорнутих планових документів за окремими статтями витрат, функціональними підрозділами (які часто не виокремлюються на підприємствах). Але це не допускає їх повної відсутності, що часто спостерігається на практиці. Так, раціональний підхід до організації планування, на наш погляд передбачає обґрунтування на середніх підприємствах окремих бюджетів за операційною, інвестиційною та фінансовою діяльністю, мастер-бюджету та бюджетів основних процесів, якщо підприємство застосовує процесний підхід до управління. Для малих підприємств, на наш погляд, слушним буде рекомендувати обґрунтування бюджетів основних бізнес-процесів та мастер-бюджету.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, сучасна система бюджетів великого підприємства торгівлі має відображати фінансове забезпечення окремих видів діяльності, проектів, бізнес-процесів, бізнес-одиниць, структурних підрозділів, їх показники чітко координуватись зі стратегічними цільовими фінансовими показниками, системою стимулювання праці на підприємстві. Лише за таких умов система бюджетів забезпечуватиме ефективний контроль фінансових ресурсів, реалізацію резервів їх економії на основі вдосконалення бізнес-процесів. Зазначений підхід до побудови системи бюджетів забезпечуватиме узгодженість системи бюджетування з стратегічними цілями розвитку підприємства та орієнтацію на вдосконалення його бізнес-моделі.

Список використаних джерел

1. Инталев, В.И. Бюджетирование. Шаг за шагом [Текст] / В.И. Инталев. – М: Финансы, 2010. — 482 с.
2. Шаховская, Л.С. Бюджетирование : теория и практика [Текст] / Л.С. Шаховская, В.В. Хохлов, О.Г.Кулакова. — М.: КНОРУС, 2009. — С. 396.
3. Хруцкий, В.Е. Внутрифирменное бюджетирование [Текст] / В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов — М.: Финансы и статистика, 2006. — 400 с.
4. Немировский, И.Б. Бюджетирование. От стратегии до бюджета – пошаговое руководство / И.Б. Немировский, И.А. Старожукова. — М. : ООО «И.Д.Вильямс», 2006. – 512 с.
5. Бланк, И.А. Основы финансового менеджмента. В 2-х томах. Т.1. / И.А. Бланк. — [3-е изд., перераб. и доп.]. — М. : ОМЕГА-Л, 2011. — 656 с.

В статье уточняется сущность понятия «бюджет», предлагается подход к их классификации и обосновывается наиболее адекватная современным условиям хозяйствования предприятия торговли система бюджетов.

Ключевые слова: бюджет; бюджетирование; финансовый план; бизнес-процесс; предприятие торговли.

УДК 631.162:633

S.V. Stender, Ph.D., Associate professor,

V.A. Tsimbalyuk, student Magisterium

Podilian State Agrarian Engineering University

FEATURES COSTS OF PRODUCTION IN PLANT

Abstract. *Creation of new organizational forms of management that operate in today's conditions, providing farms full independence in matters of choice and common forms and methods of accounting features on the recent accounting and cost control in crop production require detailed study and further their improvement.*

All methods for determining the connection between costs and yields pre-Bacha their division into fixed and variable. However, it should be recognized that this separation is only conditional, and in some areas of this division is not enough, particularly for farms, especially when it comes to crop. This confirms the need to develop scientifically based recommendations for improving the practice of accounting and cost control in view of the experience of domestic and foreign scholars. Study of the literature of foreign and domestic authors shows that the names of these groups cost a lot, but crucial in this case has no name, and use of these terms in practice, particularly in budgeting and calculating the break-even point.

Keywords: *fixed, variable, semi-variable costs, crop, accounting, production volume, classification, acreage.*

С.В. Стендер, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

В.А. Цимбалюк, студент магістеріуму

Подільський державний аграрно-технічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА В РОСЛИННИЦТВІ

В галузі рослинництва пропонується витрати виробництва класифікувати з врахуванням поділу витрат на постійні, змінні та умовно-змінні; прямі змінні та умовно-змінні витрати виділяти в окремі статті, а постійні – об'єднувати в одну, що посилить аналітичні можливості бухгалтерського обліку та відіграє суттєву роль при контролі за витратами в галузі рослинництва. Крім того, автором статті запропоновано узагальнену класифікацію витрат по відношенню до обсягу виробництва з врахуванням трьох груп поділяти за статтями. Такий поділ витрат важливий при бюджетуванні, формуванні фактичних витрат, при операційному контролі та підведенні підсумків діяльності.

***Ключові слова:** постійні, змінні, умовно-змінні витрати, рослинництво, облік, обсяг виробництва, класифікація, площа посіву.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Створення нових організаційно-правових форм господарювання, які діють в сучасних умовах, надання сільськогосподарським підприємствам повної самостійності у вирішенні питань діяльності і вибору загальноприйнятих форм та методів бухгалтерського обліку, з врахуванням останніх особливостей обліку і контролю витрат на виробництво продукції рослинництва вимагають детального вивчення й подальшого їх вдосконалення.

Всі методи визначення зв'язку між витратами і виходом продукції передбачають їх поділ на постійні та змінні. Однак, слід визнати, що цей поділ носить лише умовний характер, а в окремих галузях подібного поділу недостатньо, зокрема для сільськогосподарських підприємств, особливо, якщо це стосується галузі рослинництва. Це підтверджує необхідність розробки науково обґрунтованих рекомендацій щодо удосконалення практики бухгалтерського обліку та контролю витрат з врахуванням напрацьованого досвіду вітчизняних та зарубіжних вчених. Тому це питання варто уваги.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вихід у світ статті М. Чумаченка та І. Білоусової свідчить про необхідність докладнішого з'ясування низки дуже важливих моментів, серед яких, на нашу думку, є обґрунтування класифікації витрат залежно від впливу на них обсягу виробництва та визначення розміру цієї залежності [6, с. 261]. Методика поділу витрат на постійні та змінні у фермерських господарствах США за даними М. Обушенової, Д. Деми засвідчує, що в цих господарствах до змінних витрат рослинництва відносять вартість насіння, електроенергії, добрив і засобів захисту рослин, пального й мастильних матеріалів, орендну плату, амортизацію тощо, а до постійних – накладні (загальногосподарські) витрати, податки та страхові платежі, плату за кредит та ін. [5, с. 192].

Власне перелік статей витрат свідчить про умовність віднесення окремих з них до змінних. Це стосується амортизації, вартості ремонтних робіт тощо, бо ці витрати не змінюються при збільшенні чи зменшенні виходу продукції. Інші витрати (вартість добрив, насіння, хімікатів, палива та ін.) також не залежить від кількості продукції, адже їхня величина визначається площею посіву, а від останнього показника залежить кількість одержаної продукції, тобто при складанні бюджету на наступний рік базою при його розрахунку (нормуванні витрат) буде не кількість продукції, а площа посіву. За таких умов спостерігається опосередкована залежність між витратами й обсягом виробництва. З розгляду на це в практиці діяльності сільськогосподарських підприємств України та інших країн СНД методика нормування витрат порівняно з тією, яку застосовують фермерські господарства США, дещо інша, тобто нормативи у рослинництві встановлюють в розрахунку не на одиницю площі, а по роботах, пов'язаних зі збиранням урожаю, його очищенням тощо – одиницю продукції [2, с. 248].

Отже, вивчення літературних джерел іноземних і вітчизняних авторів свідчить, що назв цих груп витрат багато, проте вирішальне значення при цьому має не назва, а використання цих термінів у практичній діяльності, зокрема при бюджетуванні та розрахунку точки безбитковості.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Довести потребу в застосуванні в галузі рослинництва поділу витрат крім постійних і змінних, ще й умовно-змінних, величина яких залежить від площі посіву, тобто виконання більшості технологічних операцій у рослинництві вимагають витрати, величина яких ще не означає одержання передбаченої кількості продукції.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У багатьох сільськогосподарських підприємствах застосовують специфічний поділ витрат. А якщо мова йде про галузь рослинництва, то в такому разі виникає потреба виділяти умовно-змінні витрати, величина яких залежить від площі посіву, тобто виконання великої кількості технологічних операцій у рослинництві вимагає певних витрат, але їх величина ще не означає одержання передбаченої кількості продукції. Поряд з цим є витрати, пов'язані із збиранням продукції, а їхня величина залежить від кількості одержаної продукції, наприклад, оплата праці, нарахована за збирання врожаю, транспортування врожаю до місць зберігання, подальша обробка та інше.

Тому в сільськогосподарських підприємствах підстава виділення в окрему групу умовно-змінних витрат є зовсім іншою порівняно з тим, як це передбачено у працях з управлінського обліку майже всіх авторів, коли до складу цієї групи витрат відносять витрати на телефонні розмови (витрати на такі цілі визначаються розміром абонентської плати, крім того ще й кількістю розмов).

Вважаємо, що витрати по відношенню до обсягу виробництва потрібно поділяти на постійні, змінні (залежать від кількості одержаної продукції) та умовно-змінні (ті, що залежать від обсягу виконаної роботи, обробленої площі). Класифікацію витрат по відношенню до обсягу виробництва у рослинництві в розрізі статей представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Узагальнена класифікація витрат по відношенню до обсягу виробництва в галузі рослинництва

Статті витрат	Змінні	Умовно-змінні	Постійні
1. Оплата праці, в тому числі:			
а) виробничим працівникам за обсяг виконаних робіт;	-	+	-
б) виробничим працівникам за кількість одержаної продукції;	+	-	-
в) бригадирам та керівникам галузі (підрозділу) при оплаті згідно ставки;	-	-	+
г) доплати або премії за об'єм робіт;	-	+	-
д) доплати або премії за кількість продукції;	+	-	-
е) оплата праці адміністративно-управлінському персоналу підприємства;	-	-	+
ж) відрахування на соціальні потреби, пропорційно оплаті праці	+	+	+
2. Добрива	-	+	-
3. Засоби захисту рослин	-	+	-
4. Утримання основних засобів:			
а) нафтопродукти, використані при виконанні сільськогосподарських робіт;	-	+	-
б) оплата праці з відрахуваннями працівників, що обслуговують основні засоби вузькоспеціалізованого призначення;	-	-	+
в) витрати на ремонт основних засобів, що приймають участь безпосередньо в процесі виробництва;	-	-	+
г) амортизація і орендна плата по основних засобах	-	-	+

Продовження табл. 1

5. Роботи та послуги:			
а) вантажні бортові машини;	+	+	-
б) автомашини спеціального призначення;	+	+	-
в) транспортні роботи тракторів;	+	+	-
г) жива тяглова сила;	-	+	+
д) електропостачання;	-	-	+
е) водопостачання	-	+	+
6. Загальновиробничі витрати (крім оплати праці):			
а) амортизація, ремонт і орендні платежі по основних фондах;	-	-	+
б) охорона праці, техніка безпеки, витрати на утримання службового транспорту	-	-	+
7. Загальногосподарські витрати (крім оплати праці), в т.ч. за кредити	-	-	+
8. Плата за землю	-	+	-

Джерело: власні дослідження

З таблиці 1 видно, що складність використання трьох груп витрат залежно від впливу на них обсягу виробництва полягає у тому, що використання цього поділу на практиці потребує більшої деталізації статей витрат.

З цією метою розглянемо групування прямих витрат з врахуванням їх поділу на три групи в галузі рослинництва. За основу взято склад статей витрат, наведений у Методичних рекомендаціях з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств № 132 (табл. 2).

Таблиця 2

**Групування статей витрат відносно обсягу виробництва
в галузі рослинництва**

№ з/п	Назва статей	Змінні	Умовно-змінні	Постійні
1.	Насіння і посадковий матеріал	-	+	-
2.	Паливо і мастильні матеріали	-	+	-
3.	Добрива	-	+	-
4.	Засоби захисту рослин	-	+	+
5.	Оплата праці з відрахуваннями	+	+	+
6.	Роботи і послуги	+	+	+
7.	Витрати на ремонт необоротних активів	-	-	+
8.	Інші витрат на утримання основних засобів	-	-	+
9.	Інші витрати	-	-	+

Джерело: власні дослідження

Витрати на оплату праці можуть бути віднесені до змінних, якщо її нараховують за одержану продукцію, умовно-змінних – за обсяг виконаних робіт, постійних – якщо працівнику нараховується заробітна плата згідно ставки. Такий поділ витрат відіграє суттєву роль при бюджетуванні, формуванні фактичних витрат, при операційному контролі та підведенні підсумків діяльності, тобто стосується майже всіх питань управлінського обліку.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Змінні витрати у рослинництві, як правило, виникають в період збирання врожаю, тому доцільно формувати дані про ці витрати окремо й відобразити в аналітичному обліку окремими позиціями, тобто витрати на збирання у відповідному регістрі слід фіксувати окремо, виділяючи при потребі змінні та умовно-змінні витрати, що дозволить при аналізі використовувати цю інформацію належним чином; переглянути склад витрат галузі рослинництва з метою виділення в обліку ті, які не залежать від кількості одержаної продукції, але за певних умов можуть перетворитися у змінні, наприклад, витрати на утримання токів, зерносховищ тощо слід обліковувати на окремих аналітичних рахунках, а в

кінці року розподіляти між окремими культурами пропорційно до кількості продукції, що зберігалася та була оброблена на цих об'єктах. В галузі рослинництва пропонується витрати класифікувати з урахуванням поділу витрат на постійні, змінні та умовно-змінні; для розрахунку точки беззбитковості в аналітичному обліку виділяти окремо прямі змінні витрати по кожному виду супутньої продукції, а вартість побічної продукції виключати із складу умовно-змінних витрат. Крім того, прямі змінні та умовно-змінні витрати необхідно виділяти в окремі статті, а постійні – об'єднувати в одну.

Запропоновані авторами заходи значно посилять аналітичні можливості бухгалтерського обліку та відіграють суттєву роль при контролі за витратами в галузі рослинництва.

Список використаних джерел

1. Кірейцев, Г. Г. Реформування бухгалтерського обліку в галузях агропромислового виробництва (організаційний аспект) [Текст] / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2010. — № 18. — С. 4—8.
2. Моссаковський, В. Б. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні / В. Б. Моссаковський – Київ «Інтерпрес ЛТД», 2010. — 326 с.
3. Огійчук, М. Ф. Бюджетний контроль за витратами та доходами сільськогосподарської діяльності відповідно вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» [Текст] / М. Ф. Огійчук // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: етапи та перспективи : II Міжнародна наук.-практ. конф. : зб. тез та виступів. — К. : НМЦІАЕ, 2010. — 246 с.
4. Облік сільськогосподарської діяльності [Текст] : навчальний посібник / За ред. Жука В. М. — К. : Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. — 368 с.
5. Обушков, Н. М. Опыт создания интегрированных систем фермерской отчетности в США и странах Западной Европы [Текст] / Н. М. Обушков. — М. : ВНИИ ТИЭ агропром. — 1998. — 56 с.
6. Чумаченко, М.М. Дослідження передумов і припущень при аналізі графіка беззбитковості [Текст] / М. М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. — № 5. — 2010. — С.25—29.

В області растениеводства предлагается издержки производства классифицировать с учётом разделения затрат на постоянные, переменные и условно-переменные; прямые переменные и условно-переменные расходы выделять в отдельные статьи, а постоянные – объединять в одну, что усилит аналитические возможности бухгалтерского учёта и играет существенную роль при контроле за расходами в области растениеводства. Кроме того, автором статьи предложено обобщенную классификацию затрат по отношению к объёму производства с учётом трех групп делить по статьям. Такое разделение затрат важно при бюджетировании, формировании фактических расходов, при операционном контроле и подведении итогов деятельности.

Ключевые слова: *постоянные, переменные, условно-переменные затраты, растениеводство, учёт, объём производства, классификация, площадь посева.*

УДК 332.14

*N.V. Stoyanets, Ph.D., Associate professor
Sumy National Agrarian University*

ROGRAM APPROACH TO FORECASTING REGIONAL DEVELOPMENT

Abstract. *In the article the features of the software-based approach to forecasting regional development generated classification of development programs, the basic principles underlying the forecasting and development of the socio-economic development of the region; proposed model of the regional development programs by providing methodological unity of regional programs and their relationship to the objectives of the national strategic development programs. By the main signs of the having a special purpose programs that ground possibility of their application for the decision of problem of socio-economic development is: presence of clearly certain goal to implementation of that all measures of the program are sent; program complexity, expressed in great numbers performers and in the great number of measures that must be executed for gaining end; determination and formal fixing of responsibility are in the mechanism of realization of the program; plenitude and absolute sufficientness of measures that is envisaged for realization of the put aim; an interconsistency of all measures is in relation to the terms of realization and resources. The programs of development are developed and realized by regions, that determine aims and tasks, order of their development and mechanism of realization independently.*