

УДК 657.15:636.034

*Гаврик О.  
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Білоцерківський національний аграрний університет, м. Біла Церква  
Свиноус І.І.  
магістр,  
Білоцерківський національний аграрний університет, м. Біла Церква*

## **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ В МОЛОЧНОМУ СКОТАРСТВІ**

Розвиток ринкових відносин в аграрній сфері, приєднання України до Світової організації торгівлі та поява певних ризиків для сільськогосподарських підприємств зумовлюють необхідність створення такої інформаційної системи, яка б забезпечувала надходження достовірної й оперативної інформації для прийняття своєчасних управлінських рішень керівництвом з метою підвищення ефективності виробництва й реалізації молока в сільськогосподарських підприємствах. У цих умовах управлінський облік є важливим інструментом управління агробізнесом і підвищення його якості.

Технологічні та зообіологічні особливості, властиві галузі, й недостатня розробленість організаційно-методичних положень формування системи управлінського обліку ускладнюють організацію інформаційного забезпечення системи управління виробничими процесами, знижують оперативність управління.

Удосконалення методичного забезпечення управлінського обліку в молочному скотарстві пов'язане з класифікацією витрат, здійснюваних у межах цієї галузі. Нині застосування традиційних методів обліку витрат і калькуляції собівартості сільськогосподарської продукції не повною мірою відповідає сучасним вимогам ринку та не сприяє достовірності її розрахунку.

До численних заходів, спрямованих на підвищення оперативності управління виробництвом в молочному скотарстві, слід віднести й удосконалення системи бюджетування та контролю витрат. Як відомо, бюджет являє собою оперативний фінансовий план короткострокового періоду, розроблений до одного року (як правило, в межах кварталу або місяця), що відображає витрати і надходження фінансових ресурсів у процесі здійснення конкретних видів господарської діяльності. Елементом бюджетування є сукупність індикативних показників, що забезпечують порівняння фактичних даних із запланованими величинами [1].

В основу системи управління витратами на підприємстві покладено складання виробничого бюджету як традиційного інструмента планування й контролю витрат. Бюджет у молочному скотарстві формують із розрахунку на 1 голову великої рогатої худоби або на 1 т молока.

Доцільніше використовувати перший підхід, оскільки від молочного стада отримують ще й іншу продукцію – приплід, гній. Термін бюджету визначається керівництвом підприємства на тиждень, місяць, квартал, але не більше одного

року. Бюджетний період залежить від значного переліку чинників, а саме: об'єктів виробництва й реалізації, технології та циклу виробництва, асортименту продукції, сезонності, оборотності запасів, наявності ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових), рівня підприємницького ризику і державного регулювання (податкових ставок, тарифів відрахувань у позабюджетні фонди, облікової ставки банківського відсотка тощо). При цьому чим короткотерміновіший бюджет, тим він надійніший, достовірніший та точніший [2].

Практика сільського господарства свідчить, що найраціональніше складати бюджет витрат на місяць. Це підтверджується тим, що в бухгалтерському обліку витрати також підраховують щомісяця. Такий підхід дозволить глибше аналізувати діяльність підрозділів через порівняння фактичних і планових показників.

На підприємствах, що спеціалізуються на виробництві молока, у бюджеті витрат передбачають усі витрати на утримання корів і вирощування нетелей для основного стада. Корми, паливо, електроенергію, матеріальні ресурси оцінюють за цінами, що склалися на ринку на поточний момент, послуги сторонніх організацій – за цінами відповідних укладених договорів.

У бюджеті витрат значною є частка витрат на проведення ветеринарного обслуговування, в тому числі на племінну роботу, на поточний ремонт тваринницьких приміщень, технічне обслуговування машин і обладнання тощо. Витрати на транспортні послуги включають в себе оплату за транспортне перевезення власним або залученим транспортом: вивезення гною, перевезення кормів із поля та підстилки, молока на переробне підприємство, худоби до пункту реалізації.

Таким чином, завданням бюджетування витрат є повне документальне відображення ресурсів, спрямованих на виробництво продукції для можливого планування оптимальної величини грошових коштів. Вплив окремих факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на процес виробництва молока вимагає застосування сільськогосподарськими підприємствами гнучкого бюджету. Особливість тут полягає в тому, що при його формуванні враховують зміни обсягів виробництва молока за звітний період.

Важливим є критерій управління витратами за місцями їх виникнення, в основі яких лежить результат використання ресурсів з бізнес-процесів, – можливість впливати на їхній розмір.

Бізнес-процеси як об'єкти обліку витрат визначені відповідно до процесів біотрансформації біологічних активів; їх покладено в основу виділення МВВ (місця виникнення витрат). Для формування обліку витрат за місцями виникнення в молочному скотарстві рекомендуються такі види МВВ, які відображені на рис.

При цьому всі операції згруповано за бізнес-процесами, які виконують різні функції по відношенню до повного циклу виробництва продукції.

У процесі дослідження запропоновано порядок ідентифікації трьох видів продукції молочного скотарства як об'єктів калькулювання собівартості в межах управлінського обліку, а саме: основної продукції (молоко), супутньої продукції

(приплід, приріст живої маси) та побічної (гній) з використанням групування витрат за фізіологічними групами згідно з технологією виробництва.

Методика формування витрат за місцем їх виникнення передбачає розподіл витрат між видами продукції з використанням розрахункових коефіцієнтів енергії на продукцію, обчислених як сума енергії надою молока, приросту живої маси й енергії, витраченої на вирощування теля. Суть даного методу полягає в тому, що формування собівартості продукції молочного скотарства здійснюється за виробничими місцями виникнення витрат, які виділені в бізнес-процеси згідно з фізіологічними групами тварин.

Витрати виробничих бізнес-процесів підлягають розподілу при калькулюванні собівартості продукції на основну продукцію, пов'язану і побічну. Характеризуючи МВВ «Цех отелення корів» з точки зору технології виробництва молока на тваринницькій фермі, зазначимо, що фізіологічні процеси, що відбуваються в організмі тварин, спрямовані на отримання приплоду, а молоко, одержуване в цей період, непридатне для переробки і використовується на випоювання телят, отже, витрати даного МВВ доцільно безпосередньо відносити на вартість приплоду.

Далі по технологічному ланцюжку виробництва молока знаходиться у МВВ «Цех роздоювання корів». У цей період корови дають до 65–70% молока від усього обсягу за період лактації, отже, витрати на утримання цеху роздоювання слід повністю відносити на вартість молока.

У цеху виробництва молока, в якому корови знаходяться від 101 до 305 днів після отелення, відбуваються фізіологічні процеси, спрямовані на формування плоду і на виробництво молока, удій якого до кінця даного періоду знижується. Базою для розподілу витрат МВВ «Цех виробництва молока» рекомендується використовувати розрахункові коефіцієнти енергії на продукцію, що враховують суму енергії надою молока, приросту живої маси й енергії, витраченої на розвиток плоду.

У цеху сухостійних корів, коли інтенсивно розвивається плід, молоко не виробляється. Виходячи із цього, витрати по даному МВВ слід відносити на вартість приплоду.

Це дозволить забезпечити цілісність і правдивість всієї інформації, уникнути дублювання використання даних, поліпшити своєчасний обмін інформацією між усіма структурними підрозділами.

Формування витрат в управлінському обліку за місцями їх виникнення й обчислення собівартості продукції по повноті враховуються витрат «директ-костинг» розроблена схема бюджетування витрат у молочному скотарстві. Основним розрахунковим документом її є технологічна карта, що надає інформацію для складання бюджетів витрат по всіх бізнес-процесах.

До розрахунку слід включати показники якісного характеру – це продуктивність праці, продуктивність тварин.

Запропоновані форми бюджетів витрат відображають деякі особливості застосування пропонованого формату, а саме:

1) бюджет за місцем виникнення витрат відноситься до бюджетів натурально-вартісного типу;

2) бюджет за місцем виникнення витрат містить елементи гнучкого бюджету, оскільки при його розрахунку використовують нормативні показники в розрахунку на одну голову (на одиницю продукції), що дозволяє скоригувати бюджет з урахуванням фактичного обсягу виробництва або кількості обслуговуваних тварин;

3) бюджет за місцем виникнення витрат передбачає взаємозв'язок між функціональними й операційними бюджетами.

Зважаючи на специфіку формування бюджетів прямих витрат у молочному скотарстві, що вимагає інформації фінансового, управлінського та зоотехнічного обліку, запропоновано створити на підприємстві бюджетну комісію, в яку повинні входити фахівці всіх управлінських структур. Розроблені рекомендації щодо формування процесу бюджетування відображені в запропонованому документі «Положення про бюджетування», де відображено склад бюджетної комісії, її функції, повноваження й обов'язки, регламент роботи.

#### **Список використаних джерел:**

1. Яловега Л. В. Проблематика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції молочного скотарства. Ефективна економіка. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7427> (дата звернення: 07.03.2023). DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.75](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.75)

2. Брик М. Своєрідність обліку та контролю поточних біологічних активів в тваринництві. Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України. 2018. Вип. 23. С. 61-65.