



# МАРКЕТИНГ І РИНКОВІ ВІДНОСИНИ

УДК 658 : 631.11

Свиноус І.В.,  
 д-р екон. наук, професор  
 Гаврик О.Ю.,  
 канд. екон. наук, асистент кафедри обліку і оподаткування  
 Хомяк Н.В.,  
 канд. екон. наук, доцент кафедри обліку і оподаткування  
 Білоцерківський національний аграрний університет

## БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА ПЛАНУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПТАХІВНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВ

Svynous I.V.,  
 dr.sc.(econ.), professor,  
 Havryk O.Yu.,  
 cand.sc.(econ.), assistant at the  
 department of accounting and taxation,  
 Khomiak N.V.  
 cand.sc.(econ.), assistant professor at the  
 department of accounting and taxation  
 Bila Tserkva National Agrarian University

## BUDGETING AS A COMPONENT OF PLANNING THE ECONOMIC ACTIVITY OF POULTRY ENTERPRISES

**Постановка проблеми.** Сучасне птахівництво є найбільш динамічною галуззю тваринництва, яке на основі інноваційних підходів забезпечило зростаючу динаміку розвитку, однак посилення конкуренції на внутрішньому та зовнішньому ринках зумовлює необхідність розвитку системи управління виробничими витратами. У нинішніх умовах дієве управління виробничими витратами на підприємстві можливе лише за умови його орієнтації на довгостроковий період та врахування впливу як внутрішніх факторів, так і зовнішнього середовища.

З метою мінімізації ризиків виробничої діяльності та в результаті використання адаптаційних стратегій більшість підприємств яєчного птахівництва трансформувалися у комплекси вертикально-інтегрованих виробництв. Однак, незалежно від організаційної форми господарювання на багатьох підприємствах досліджуваної галузі недостатньо розроблені системи стратегічного управління виробничими витратами; не повною мірою враховується вплив факторів зовнішнього середовища на фінансово-господарську діяльність підприємства в цілому і на рівень виробничих витрат; недостатньо опрацьовані теоретико-методичні підходи до розробки принципів, методів, моделей, механізмів та інструментів взаємодії стратегічного і тактичного управління виробничими витратами в довгостроковому періоді.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі питання, пов'язані із поглибленням теоретико-методологічних засад розвитку різних аспектів формування виробничих витрат та управління ними, зокрема й аграрних підприємств та птахівничих, розглянуто у працях вітчизняних науковців: В. Андрійчука, В. Збарського, І. Охріменка, І. Баланюка, С. Дем'яненка, М. Дем'яненка, В. Дієсперова, В. Зіновчука, М. Маліка, С. Мочерного, В. Месель-Веселяка, Н. Прозорова, М. Хорунжого, О. Шпичака, Ю. Цал-Цалка. Однак мінливість зовнішнього середовища та посилення кризових явищ актуалізує сучасні підходи до проблем дослідження з урахуванням необхідності розв'язання низки завдань щодо удосконалення системи управління та планування виробничими витратами підприємств птахівництва.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є розробка теоретичних, практичних рекомендацій щодо запровадження системи бюджетування, як складова планування господарської діяльності птахівничих підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним з інструментів оперативного управління та планування виробничими витратами на підприємствах птахівництва є бюджетування. Розглянемо особливості функціонування системи бюджетування витрат за центрами відповідальності, якими є виробничі структурні підрозділи, що відповідають етапам технологічного процесу в межах відокремленого виробничого підрозділу. Як свідчать результати дослідження, на підприємствах ГК «Овостар» використовують попередільний метод калькулювання витрат. У зв'язку з цим центрами відповідальності виступають також і етапи технологічного процесу: виробництво інкубаційних яєць, інкубація, догляд добового молодняку, вирощування молодняку птиці, основне виробництво, допродажна підготовка. Відповідно до цього об'єктами калькулювання витрат залежно від етапу технологічного процесу є: 1000 шт. інкубаційних яєць, 100 голів добових курчат, 100 голів молодняку на дорощування, 1000 шт. продовольчих яєць – оригіналів, 1000 шт. яєць після сортування. При формуванні бюджетів виділяють дві основні групи витрат: змінні та постійні, в межах елементів витрат формують бюджети. Так, бюджет витрат «корми» поділяється на три основні підгрупи: вітамінні добавки, комбікорм, інші складові комбікорму, бюджет засобів захисту тварин поділяється також на дві основні групи: ветеринарні препарати і дезінфікуючі засоби та хімічні реактиви. Такий деталізований аналіз бюджетів у розрізі елементів витрат і виробничих площ дає можливість здійснювати контроль по кожному елементу і піделементу не тільки в цілому по підприємстві, а й по структурних підрозділах і складових птахофабрик – структурних підрозділів ГК «Овостар».

Вважається оптимальним рівнем 13% перевищення фактичних витрат порівняно з нормативним значенням відповідних показників бюджету по певному елементу змінних витрат. При перевищенні встановленого значення керівник структурного підрозділу повинен у письмовій формі відзвітуватися про першопричини перевитрат матеріальних ресурсів. Необхідно зазначити, що за кожним фактом падежу птиці промислового стада складається відповідний звіт за підписом робітника, начальника зміни, ветеринарного лікаря, керівника цеху, який узагальнюється на рівні виробничого підрозділу. Особлива увага приділяється контролю за процесом виробництва через систему бюджету, запровадження порівняльного аналізу дотримання нормативних значень бюджетів між структурними підрозділами, як наприклад, між птахофабриками, що розташовані в м. Василькові та смт Ставище.

Як свідчать результати дослідження, оптимальне відхилення між статтями витрат при здійсненні порівняльного аналізу двох структурних підрозділів – до 5%. При перевищенні встановленого значення керівники готують письмовий звіт із наведенням першопричин допущених прорахунків. У нинішніх умовах постійної зміни вартості вхідних матеріалів також відбувається коригування вартісної складової бюджетів, що дає можливість здійснювати співставний аналіз у часі з цінами реалізації. Однак у процесі виробництва використовуються товарно-матеріальні цінності, які були придбані раніше за значно нижчою вартістю і нині використовуються у виробничому процесі [1]. Ця обставина вимагає постійної переоцінки матеріальних залишків до існуючого рівня цін або списання їх за фактичною вартістю на собівартість продукції. Дана проблема не знайшла відображення при формуванні й коригуванні бюджетів витрат на підприємствах компанії «Овостар».

Важливою складовою системи бюджетування є їх формування за постійними витратами основних елементів: автотранспорт, канцелярські приладдя, утримання офісу тощо. Як і при формуванні бюджетів змінних витрат практикується поділ окремих елементів витрат на піделементи. Так, витрати на автотранспорт поділяються на дві підгрупи: орендований та власний автотранспорт. Аналогічний поділ здійснюється і за всіма іншими статтями витрат, що дає можливість проводити деталізований аналіз виконання бюджетів [2]. На відміну від змінних витрат, допустимий рівень відхилень фактичного від нормативного становить 5%. Індикація постійних витрат здійснюється з урахуванням можливих змін вартості вхідних матеріальних ресурсів. Необхідно зазначити, що перевищення рівня витрат по елементу постійних витрат «Відрядження» можливе лише з дозволу керівника центрального апарату, який відповідає за даний напрям діяльності, в основному це комерційний директор.

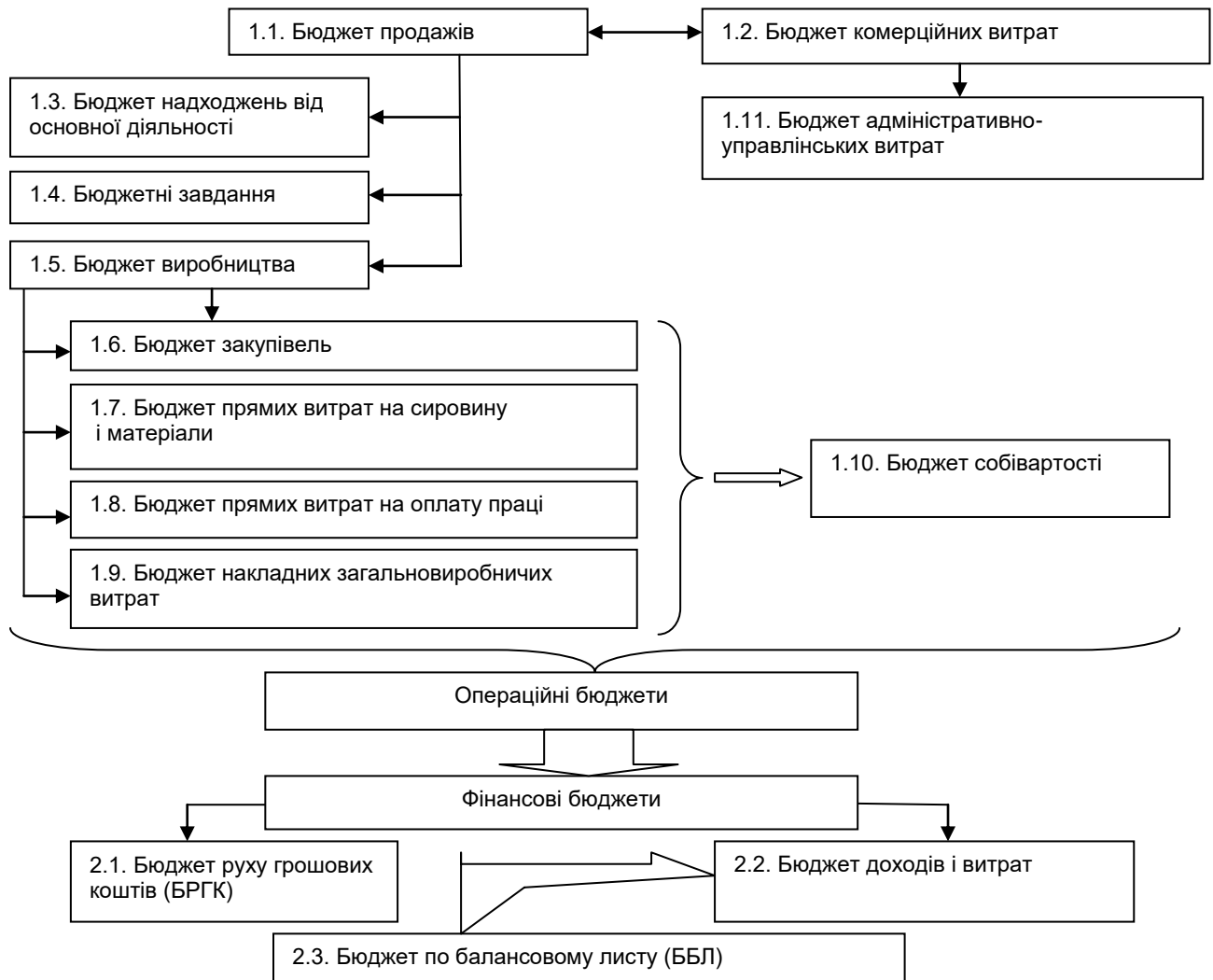
Аналітичні дослідження систем планування в промисловому яєчному птахівництві на прикладі виробничих підрозділів компанії «Овостар» дали змогу охарактеризувати стан використання інструменту бюджетування у практичній діяльності товаровиробників, виявити проблемні питання щодо методів планування, складу і кількості показників, інформаційної бази та низки інших елементів цієї системи і вибудувати логічну послідовність інструментів і механізмів її вдосконалення.

Основним напрямом підвищення результативності системи планування на досліджуваних підприємствах вважаємо впровадження і постановку бюджетування, яка відмінна від існуючої. Нами розроблено наукові основи побудови системи бюджетування на підприємствах птахівництва, вихідні параметри бюджетів та інструментарій яких інтегровано у відповідну методику.

Сутність методики передбачає: обґрунтування актуальності даного питання і перспектив його реалізації на конкретному підприємстві; систематизацію загальних положень щодо системи бюджетування; розробку моделі формування структури бюджетів із характеристикою функціонального призначення кожного з них; опис характеристики та змісту бюджетів із урахуванням специфіки

формування кожного із них; розробку методичного інструментарію щодо формування бюджетів і конкретного його подання із урахуванням специфіки розвитку підприємства.

Запропоновано алгоритм формування бюджетів птахівничого підприємства (рис. 1), особливості якого полягають в наступному: 1) паралельна розробка бюджету продажів і бюджету комерційних витрат; 2) бюджет надходжень за основною діяльністю, бюджетні завдання, бюджет виробництва носять підпорядкований характер по відношенню до бюджету продажів.



**Рис. 1. Алгоритм формування бюджетів на підприємствах птахівництва**  
*Джерело: авторська розробка*

Послідовність складання операційних бюджетів є важливим аспектом їх формування, що зумовлено використанням підсумкових даних одних операційних бюджетів як вихідних даних для складання фінансових бюджетів [3]. Отже, логічна послідовність постановки системи бюджетування передбачає спочатку відпрацювання всього складу операційних бюджетів, а потім на їх основі – фінансових.

Нами розроблено і представлено в інтегрованому вигляді етапність системи бюджетування із виділенням функціонального призначення кожного з бюджетів з відповідною інформаційною та математичною базою формування й розрахунку.

Перший етап впровадження запропонованої системи бюджетування починається зі складання бюджету продажу, мета формування якого полягає в забезпеченні керівників підприємства детальною інформацією про обсяги продажу продукції в цілому і за конкретними її видами, а також доходи, які планується отримати протягом бюджетного періоду.

Відповідальність за формування бюджету продажів покладається на комерційну службу підприємства. Скласти його рекомендується за асортиментними позиціями, необхідними для планування виробництва, і покупцями, як складові елементи бюджету руху грошових коштів.

Сезонні або кон'юнктурні зміни в бюджеті продажів у натуральному виразі плануються за допомогою коригування його значень за відповідні місяці. Відповідно з можливим зростанням поточної частки підприємства на ринку коригується бюджет за обсягом продажів. Основними орієнтирами у

встановленні ціни є система знижок, підтримка поточної ціни рекламою, диференціація ціни на основі маси яйця, розфасовки та інших якісних показників. Аналітичними інструментами прийняття управлінських рішень з оптимізації асортиментного портфеля можуть виступати: правило Парето, адаптивна модель Марковіца, модель Шарпа, метод Дібба-Симкіна, БКГ-матриця та ін [4]. Щодо характеристики купівельної поведінки споживачів, то необхідно забезпечити розрахунок таких показників, як коефіцієнт залучення нових клієнтів і збереження існуючих; розмір витрат на залучення одного клієнта; динаміка замовлень споживачів; коефіцієнт задоволеності споживачів продукцією підприємства.

На другому етапі формують бюджет комерційних витрат, який планується відділом продажів і містить інформацію про заплановані витрати, необхідні для досягнення запланованих показників доходів та є видатковою частиною бюджету продажів.

Витрати на продаж можуть плануватися як у натуральних і вартісних величинах, так і у відсотковому співвідношенні від обсягу відвантаження. Відділ продажів при складанні бюджету комерційних витрат повинен орієнтуватися на такі аспекти: розрахунок комерційних витрат за групами відповідно до номенклатури продукції, географії збуту, видів торгівлі; розрахунок комерційних витрат повинен бути співставним із обсягом продажів.

У зв'язку із залежністю видів комерційних витрат та обсягів продажу рекомендується здійснювати їх розподіл на умовно-змінні та умовно-постійні. При цьому порядок складання бюджету комерційних витрат матиме таку послідовність: розрахунок умовно-змінних витрат на весь бюджетний період (відсоток від обсягу продажів); розрахунок умовно-постійних витрат на весь бюджетний період (кошторисне планування по кожному підрозділу); визначення загальних комерційних витрат. Пріоритетність в управлінні комерційними витратами та мотивація менеджменту підприємства встановлюється керівництвом підприємства відповідно до прийнятої на підприємстві маркетингової політики і положень з преміювання [5].

На третьому етапі формують бюджет надходжень за основною діяльністю. Основою для формування цього бюджету є бюджет продажів, а також звітні дані про взаємовідносини з покупцями та замовниками. Мета складання даного бюджету полягає у визначенні не тільки платоспроможності підприємств яєчного птахівництва, але і факторів, що впливають на її динаміку та забезпечення.

При складанні даного бюджету з'ясовуються суми виправданої і невиправданої дебіторської заборгованості, зміни її величини за аналізований період, визначається реальність сум дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також причини і період їх утворення.

При формуванні бюджету надходжень за основною діяльністю рекомендується враховувати: умови роботи з покупцями (умови кредитування); середній рівень дебіторської заборгованості за минулі періоди та графік її погашення. Підприємствам птахівничого напрямку рекомендується порівнювати умови кредитування, а саме коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості із середньогалузевими коефіцієнтами, його значенням за попередні періоди, а також з коефіцієнтом оборотності кредиторської заборгованості [6].

Підприємство може встановити критичний термін оплати з урахуванням виникнення дебіторської заборгованості та кількості днів відстрочки. У нинішніх умовах для підприємств досліджуваної галузі актуальним є створення резервів на списання безнадійних боргів. У сукупності це буде сприяти визначенню ефективності механізмів кредитного контролю й формування уявлення про надійність дебіторів.

Для прогнозу надходжень грошових коштів від реалізації та планування дебіторської заборгованості на кінець кожного місяця рекомендується враховувати коефіцієнти інкасації дебіторської заборгованості.

На підставі планованої суми виручки і коефіцієнтів оплати за одержану продукцію складають графік надходження грошових коштів, на основі якого можна спрогнозувати залишок дебіторської заборгованості на кінець кожного місяця. Для його складання можуть бути використані два способи. Перший спосіб характеризується тим, що підприємство визначає фіксовану кількість днів відстрочки платежу або попередньої оплати для своїх покупців з високою платіжною дисципліною і суму виручки, скориговану на величину відстрочки платежу.

Якщо величина відстрочки платежу не регламентована, для визначення прогнозованої суми надходжень грошей аналізують суму дебіторської заборгованості та попередньої оплати за термінами її виникнення та визначають відсоткове співвідношення оплати покупцем за продукцію в попередніх, поточних і наступних місяцях.

Планування кредиторської заборгованості здійснюється аналогічно наведеному розрахунку дебіторської заборгованості. Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей є однією із умов стійкої структури балансу. Формування натуральних показників бюджету виробництва ґрунтується на складанні бюджетного завдання.

Розподіл бюджетних завдань між підрозділами рекомендують здійснювати на основі врахування таких показників, як виручка, чисельність персоналу, площа приміщень [7].

Для підприємств яєчного птахівництва середньорічне поголів'я курей-несучок визначається на основі запланованого обсягу яєць та продуктивності птиці. Водночас, початкове поголів'я і кількість птахомісць для курей-несучок розраховується з урахуванням обороту стада.

При визначенні потреби підприємства в батьківському стаді мають бути враховані: місткість приміщень для несучок промислового стада; продуктивність несучок батьківського стада; допустимий термін збору яєць [8].

У розрахунку визначають кількість і розміри партій добових курчат та необхідне поголів'я курей батьківського стада на один пташник. Кількість ремонтного молодняку для відтворення промислового та батьківського поголів'я курей-несучок визначається з урахуванням руху поголів'я.

Валове виробництво яєць від батьківського стада птиці відповідно із нормативом виходу інкубаційних яєць розподіляють на інкубаційне і харчове [9]. Отже, доцільно визначити кількість інкубаційних яєць, необхідних для відтворення поголів'я птиці на птахофабриці, та обсяг їх, який може бути направлений на реалізацію. Зазначимо, що валове виробництво харчових яєць обліковується за категоріями.

Середньорічну несучість розраховують тільки від дорослого стада несучок наростаючим підсумком і в середньому за рік. Показники несучості також повинні бути диференційовані за періодами і за способами утримання птиці.

На наступному етапі впровадження методики формується бюджет виробництва. Він являє собою помісячний або поквартальний план випуску продукції в натуральних і вартісних показниках. Структура виробництва продукції птахофабрики може бути обґрунтована прогнозованим попитом (відображеним у бюджеті продажів) і запропонованим обсягом запасів на кінець планованого періоду (з урахуванням очікуваного запасу).

**Висновки з проведеного дослідження.** Отже, система бюджетних завдань будується на основі ключових показників ефективності. Показники, відображені в бюджетних завданнях, розробляються для кожного структурного підрозділу птахофабрики (основних, допоміжних, обслуговуючих) і призначені для формування їх місячних бюджетів. Власний бюджет підрозділу формується на основі контрольних показників, кожен із яких посилається на конкретний бюджетний показник або їх сукупність, що свідчить про зв'язок між контрольними та бюджетними показниками. На підставі цих зв'язків за сформованими бюджетами складається звіт у вигляді, аналогічному бюджетному завданню для контролю відповідності бюджетних показників контрольним.

## Література

1. Ясінська А.І. Методологія та організація системно-орієнтованого управління витратами підприємства для прийняття управлінських рішень / А.І. Ясінська, Н.І. Подольчак // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2012. – № 7 (727). – С. 161–172.
2. Діденко С.В. Обґрунтування стратегії підвищення ефективності виробництва продукції яєчного птахівництва / С.В. Діденко // Економіка та управління АПК. – 2012. – Вип. 8. – С. 43–48.
3. Нападівська Л.В. Управлінський облік / Л.В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
4. Гавриш В.П. Методичні аспекти управління витратами на підприємствах [Електронний ресурс] / В.П. Гавриш, Т.П. Драганова. – Режим доступу : [http://www.confcontact.com/20111222/3\\_gavrish.php](http://www.confcontact.com/20111222/3_gavrish.php).
5. Палка І.М. Особливості управління витратами на підприємствах: вітчизняний та закордонний досвід / І.М. Палка // Економічний простір. – 2012. – № 67. – С. 264–269.
6. Катеринич О.О. Економічна ефективність використання курей вітчизняної селекції у племінних господарствах / О.О. Катеринич, Н.В. Прозорова // Економіка АПК : міжнародний науково-виробничий журнал. – 2014. – № 1. – С. 30–32.
7. Щєбликіна І.О. Управління витратами сільськогосподарських підприємств / І.О. Щєбликіна, З.В. Щєбликіна, Т.Р. Джемалєдінова // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. – № 1(3). – С. 344–350.
8. Шутько Т.І. Економічна сутність управління витратами підприємства [Електронний ресурс] / Т.І. Шутько. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3681>
9. Жовнірова М.В. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / М.В. Жовнірова // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – № 192. – С. 126–132.

## References

1. Yasinska, A.I. and Podolchak, N.I. (2012), "Methodology and organizing of system-oriented enterprises costs management in the conditions of managerial decisions acceptance", *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*, no. 7 (727), pp. 161–172.
2. Didenko, S.V. (2012), "Justification of a strategy to improve the efficiency of production of egg products of poultry", *Ekonomika ta upravlinnia APK*, iss. 8, pp. 43–48.
3. Napadovska, L.V. (2004), *Upravlinskyi oblik* [Management accounting], Knyha, Kyiv, Ukraine, 544 p.

4. Havrysh, V.P. and Drahanova, T.P. (2011), "Methodological aspects of cost management at enterprises", available at: [http://www.confcontact.com/20111222/3\\_gavrish.php](http://www.confcontact.com/20111222/3_gavrish.php). (access date May 15, 2017).
5. Palka, I.M. (2012), "Features of cost management at enterprises: domestic and foreign experience", *Ekonomichnyi prostir*, no. 67, pp. 264–269.
6. Katerynych, O.O. and Prozorova, N.V. (2014), "Economic efficiency of using domestic-selection chickens in breeding farms", *Ekonomika APK : mizhnarodnyi naukovo-vyrobnychiy zhurnal*, no. 1, pp. 30–32.
7. Shcheblykina, I.O., Shcheblykina, Z.V. and Dzhemaliadinova, T.R. (2013), "Management of the costs of agricultural enterprises", *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky)*, no. 1(3), pp. 344–350.
8. Shutko, T.I. "The economic substance of enterprise cost management", available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3681> (access date May 15, 2017).
9. Zhovnirova, M.V. (2010), "Improving the cost management system at enterprises", *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, no. 192, pp. 126–132.

УДК 339.13

**Дячун О.Д.,**  
**канд. екон. наук,**  
**доцент кафедри економіки та фінансів,**  
**Тернопільський національний**  
**технічний університет ім. І. Пулюя**  
**Мигаль О.Ф.,**  
**канд. екон. наук,**  
**доцент кафедри міжнародного**  
**менеджменту та маркетингу,**  
**Тернопільський національний економічний університет**

## СУТНІСТЬ ПЛАНУВАННЯ ПРОДАЖУ, ЙОГО ПРИНЦИПИ, ВИДИ ТА ЕТАПНІСТЬ

**Diachun O.D.,**  
**cand.sc.(econ.), assistant professor**  
**at the department of economics and finance**  
**Ternopil Ivan Puluj National Technical University**  
**Myhal O.F.,**  
**cand.sc.(econ.), assistant professor at the department**  
**of international management and marketing**  
**Ternopil National Economic University**

## THE ESSENCE OF SALES PLANNING, ITS PRINCIPLES, TYPES AND STAGE

**Постановка проблеми.** Тенденцією в розвитку економік сучасних країн є все більша їх орієнтація на виявлення і повне задоволення потреб споживачів. В цьому контексті важливого значення набуває ринкове планування і зокрема планування продажу. Правильне визначення його суті, вироблення принципів планування продажу, використання сучасних методів планування дозволяють підприємствам своєчасно і в повному обсязі визначити потреби споживачів, а відповідно, виявити шляхи їх кращого задоволення.

Досвід підтверджує, що ті компанії, які використовують в себе планування продажу, досягають більш високих кінцевих результатів маркетингової діяльності і зокрема підвищення рівня прибутковості.

Таким чином, планування продажу є одним з важливих засобів досягнення фірмою високої ефективності як в цілому, так і маркетингової зокрема. Тому його впровадження в практичну діяльність підприємств та постійне вдосконалення набувають сьогодні важливого значення й актуальності.