

ТЕМА 3. ПОТОЧНЕ ТА ОПЕРАТИВНЕ ПЛАНУВАННЯ. ПЛАНУВАННЯ РОБОТИ ВНУТРІШНЬО- ГОСПОДАРСЬКИХ ПІДРОЗДІЛІВ

*...Не чекайте багато від життя, кращого часу, ніж тепер,
у вас не буде... Щастя в житті нема, є тільки зірниці його,
цінують їх, живіть ними.*

Лев Толстой — Івану Буніну

Прагни до мети, але живи сьогоднішнім днем

Тімо Санталайнен

3.1. Суть, завдання, зміст і показники поточних (річних) планів

Річний (поточний) план сільськогосподарського підприємства — це науково обґрунтована програма його виробничо-фінансової діяльності на календарний рік. У ньому передбачається також комплекс організаційно-економічних, агрозооветеринарних, технічних і фінансових заходів, що забезпечує найбільш раціональний обсяг і структуру виробництва, рівень прибутку і рентабельності господарства, підвищення його конкурентоспроможності, а також сприяє розв'язанню соціальних питань. Річний план ґрунтується на перспективних планах господарства, є їх конкретизацією і деталізацією на певний рік.

Головними **завданнями** при розробці річного плану є мобілізація внутрішніх резервів підприємства на збільшення виробництва і реалізації продукції, підвищення її якості та конкурентоспроможності, зростання продуктивності праці, зниження собівартості продукції і якнайповніше використання ресурсного потенціалу, збільшення прибутку (валового доходу), підвищення рівня рентабельності виробництва, зростання добробуту працівників підприємства. Особливу увагу при цьому звертають на врахування ринкових умов, на недопущення диспропорцій і встановлення раціональних пропорцій, збалансованості між обсягами виробництва і матеріально-технічними та фінансовими ресурсами, капітальними вкладеннями.

Річні плани сільськогосподарські підприємства розробляють, як правило, за типовими формами, рекомендованими Міністерст-

вом аграрної політики України, що полегшує планово-аналітичну роботу. Для вузькоспеціалізованих підприємств запроваджено додаткові таблиці до річного плану в тих галузях (овочівництво, садівництво та ін.), щодо яких його форми не повною мірою відображають специфічні особливості виробництва. Вони є частиною плану і узгоджуються з ним за відповідними показниками. У разі необхідності підприємства вносять у ці форми зміни, що враховують особливості підприємств.

Порядок розробки планових показників і заповнення відповідних форм річного плану викладено у «Методичних рекомендаціях по складанню бізнес-плану розвитку сільськогосподарського підприємства», затверджених Міністерством аграрної політики України [86]. Ці форми річного плану і методичні рекомендації з його складання вигідно відрізняються від тих, що розроблялись до 2001 р. («Річний план економічного і соціального розвитку сільськогосподарського підприємства»). Вони зорієнтовані на врахування підприємством вимог ринку (введено нові розділи «Характеристика підприємства», «Ринкова діяльність», «План маркетингу», «Інвестиційний план», «Ризики підприємства та запобіжні заходи») і за структурою мало чим відрізняються від традиційного бізнес-плану (див. тему 17).

Разом з тим слід зауважити, що потрібно чітко дотримуватись загальноприйнятої у світі термінології. Зокрема, не слід називати річний план бізнес-планом, адже між ними є істотна різниця: проект (а бізнес-план є проектом), як правило, разовий, неповторний та орієнтований тільки на розвиток, а план будується за принципом багаторазовості і в ньому може реалізовуватись стратегія не тільки розвитку, але й стабілізації чи виживання. Це стосується і поняття «організаційний бізнес-план, що визначає довготермінову стратегію діяльності підприємства» [85, с. 9]. У цьому разі слід використовувати поняття стратегічний план підприємства.

Річний план підприємства охоплює всі сторони діяльності підприємства [86] і має, як правило, **12 розділів**. Перший розділ «**Резюме**» хоч і стоїть першим, але пишеться в останню чергу, оскільки містить короткі (дві-три сторінки тексту) висновки з кожного розділу плану (див. підрозд. 17.3). Зокрема, у ньому визначають місію та головні цілі підприємства, шляхи їх досягнення, канали реалізації продукції, фінансові результати, потреби в інвестиціях, строки їх повернення і застава.

У другому розділі «**Характеристика підприємства**» дається коротка довідка про історію підприємства, наводяться дані про

склад засновників з визначенням їхньої частки у статутному капіталі, зазначається його місцезнаходження, виробничий напрям, міжгосподарські зв'язки, організаційна структура, структура управління та кадровий склад управління підприємством, наводяться дані про фінансово-економічний стан підприємства за останні три роки, намічаються перспективи розвитку підприємства і його внесок у розвиток регіону, громадську та соціальну активність.

Третій розділ — **«Ринкова діяльність»** — містить дані про ринок продукції і послуг основних засобів виробництва та матеріальних ресурсів, які реалізує або купує підприємство. Наводяться також дані про ринок робочої сили за категоріями працюючих.

У четвертому розділі **«План маркетингу»** дається опис ринків збуту за видами продукції, визначається стратегія маркетингової діяльності у сфері виробництва, фінансової діяльності, розширення існуючих і пошуку нових ринків збуту продукції, залучення інвесторів, складається план каналів реалізації, обсягів продажу і цін за видами продукції, план витрат на збут.

П'ятим розділом плану є **«Виробнича програма»**. У сільськогосподарських підприємствах вона охоплює виробничі програми з рослинництва, тваринництва та підсобних промислових виробництв. У *виробничій програмі з рослинництва* наведено дані про склад земельних угідь, план заходів щодо їх поліпшення, а також про структуру посівних площ, рівень урожайності та планові заходи з її підвищення, валовий збір і баланс продукції рослинництва. Окремо показано потребу господарства у насінні, подано план заготівлі та внесення органічних і мінеральних добрив, застосування пестицидів. *Виробнича програма з тваринництва* містить дані про планову продуктивність тварин, оборот стада за видами худоби та птиці, план відгодівлі й нагулу тварин, план парування та надходження приплоду, розрахунок потреби в кормах і підстилці і, нарешті, план виробництва продукції тваринництва та її розподілу. У *виробничій програмі підсобних промислових виробництв* передбачаються планові обсяги виробництва і реалізації продукції допоміжних підприємств з переробки сільськогосподарської продукції, виготовлення будівельних матеріалів, виробів з відходів промисловості, цехів-філіалів на договірних засадах, підсобних промислів, збору дикорослих плодів та ягід тощо.

Особливої уваги при обґрунтуванні виробничої програми підприємства та інших розділів плану потребує **планування науково-технічного прогресу**. У річному плані підприємства план

освоєння досягнень науки, техніки, передового досвіду та вдосконалення організації праці визначає напрями, обсяги, місця і строки освоєння інновацій, а також економічну ефективність і розміри стимулювання.

Шостий розділ — **«Основні засоби виробництва»** — містить дані про їхній склад, структуру і рух, а також про амортизацію.

У сьомому розділі — **«Енергетика»** — подаються дані про наявність, нормативи, потребу і придбання сільськогосподарської техніки, планові обсяги механізованих робіт і використання енергетичних засобів, нормативну потребу і вартість паливно-мастильних матеріалів, твердого палива, електроенергії, план роботи обслуговуючих виробництв (автопарку, живого тягла, електрогосподарства і т. д.), а також план витрат і обчислення собівартості одиниці роботи.

У восьмому розділі — **«План з праці й соціального розвитку колективу»** — наведено планові показники зростання продуктивності праці, визначено потребу в робочій силі щодо всіх категорій працівників, а також джерела її задоволення, фонди і середній рівень оплати праці за категоріями працюючих. Намічено заходи соціального розвитку колективу в плановому році: підготовка і підвищення кваліфікації кадрів, поліпшення умов праці й соціально-побутових умов, підвищення життєвого рівня, задоволення потреб духовного і фізичного розвитку членів колективу, розвиток особистого підсобного господарства.

Дев'ятий розділ — **«План витрат і визначення собівартості продукції»** — містить кошторис витрат на виробництво за елементами та статтями у рослинництві, тваринництві, промислових та обслуговуючих виробництвах, розрахунки зниження собівартості продукції, плановий її рівень за окремими видами продукції.

Десятий розділ — **«Фінансовий план»** — об'єднує план реалізації продукції, одержання валового доходу і прибутку господарства та їх розподілу, відомості, що стосуються доходів і витрат господарства, взаємовідносин з держбюджетом, кредитних взаємовідносин. Детально, за місяцями року розробляється циклограма реалізації продукції, робіт та послуг, надходження грошових коштів та їх витрат, прогноз цін за видами продукції та каналами реалізації. Цей розділ синтезує і відображає у грошовому виразі кінцеві результати виробничо-господарської та фінансової діяльності підприємства.

В одинадцятому розділі — **«Інвестиційна діяльність»** — наведено план капітальних вкладень і джерела їх фінансування, розрахунок потреби в довгострокових кредитах, перелік кредиторів,

строки повернення кредитів, гарантії інвесторам та партнерам.

В останньому, дванадцятому розділі — «**Ризики підприємства та запобіжні заходи**» — розглядаються можливі ризики, характеристики збитків та їх суми, а також план запобіжних заходів з їх мінімізації. Подається також план захисту довкілля та безпеки виробництва.

Кожен розділ річного плану складається з кількох форм з розрахунками, які є в самому бланку плану і в робочих таблицях до нього (останні в органи вищого рівня не подають). Форми і розрахунки взаємозв'язані між собою у межах одного або декількох розділів плану. Узгодження і взаємозв'язок розділів, визначення обґрунтованих, правильних пропорцій між обсягом продукції і необхідними для її виробництва матеріально-грошовими і трудовими ресурсами забезпечуються складанням балансових розрахунків. У річному плані розробляються такі баланси: натуральні (земельних угідь, насіння і садивного матеріалу, кормів, добрив, енергетичних ресурсів та ін.), трудові (баланс робочої сили) та грошові (фінансовий план).

Однією з головних проблем методології планування є вибір системи показників, що характеризують зміст планів, умови їх виконання і є основою для оцінки діяльності підприємства та його підрозділів. Усю **систему показників** планів за найсуттєвішими ознаками можна розділити на такі групи:

✓ за економічним змістом — *натуральні та вартісні*. *Натуральні* показники призначені для матеріально-речового виразу та обґрунтування плану: кількість продукції, що виробляється, та її якість; необхідні матеріали за їх видами (корми, добрива, насіння тощо), технічні засоби. *Вартісні* показники використовують для характеристики загальних обсягів виробництва, темпів його розвитку, розмірів витрат, доходів та ін. Між ними існує тісний зв'язок і взаємозалежність. Вартісні показники обчислюються на основі натуральних. У той же час за допомогою узагальненої вартісної оцінки витрат та результатів стимулюють використання ресурсів, зростання ефективності виробництва;

✓ за економічним призначенням — *кількісні та якісні*. Перші характеризують абсолютні обсяги виробництва і використовуваних ресурсів: обсяг продукції, чисельність працюючих, виробничі фонди тощо. Другі відображають ефективність використання виробничих ресурсів і всього процесу виробництва (урожайність культур і продуктивність худоби, продуктивність праці, матеріаломісткість, фондівіддача, собівартість одиниці продукції тощо);

✓ за способом характеристики предмета — *абсолютні й відносні*. Якщо перші характеризують те чи інше явище абсолютно, без порівняння з іншими показниками, то другі дають змогу зробити таке порівняння. Наприклад, вартість валової продукції сільського господарства і витрати на її виробництво як абсолютні показники дають інформацію про абсолютні їх розміри. Відношення ж вартості валової продукції до витрат на її виробництво дає відносний показник — коефіцієнт віддачі витрат.

3.2. Поточні плани внутрішньогосподарських підрозділів та організація внутрішньогосподарського розрахунку

За останнє десятиріччя в сільському господарстві України відбулись істотні зміни, які не могли не призвести до погіршення стану економічної роботи на підприємстві. Головними причинами цього є:

- економічна криза і відсутність чіткої аграрної політики держави, що призвело до збитковості абсолютної більшості аграрних підприємств;
- гіперінфляція, що спричинила труднощі в плануванні та аналізі вартісних показників;
- зосередження уваги економістів України на проблемах макроекономіки;
- недостатність досвіду в організації економічної роботи в ринкових умовах.

Разом з тим останні дослідження як українських, так і російських економістів показали, що вирішальний вплив на рівень ефективності аграрних підприємств справляє якість господарського менеджменту, в основі якого — рівень економічної роботи на підприємстві. Вона багатогранна, оскільки охоплює всі основні функції управління організацією (планування; організація, координація та регулювання; активізація і стимулювання; облік, контроль та аналіз).

Головними завданнями економічної роботи на підприємстві в умовах ринку є: економічне обґрунтування як стратегічних, так і тактичних господарських рішень стосовно ефективного розвитку господарства; освоєння і практичне застосування сучасних економічних механізмів, які б були зрозумілими для кожного працівника і забезпечували його заінтересованість та відповідальність. Критеріями оцінки рівня економічної роботи на підприємстві

ємстві в кінцевому підсумку є рівень прибутковості та розв'язання соціальних завдань у колективі.

Кращих результатів досягають ті господарства, де планування і вся економічна робота на рівні підприємства в цілому доповнюється і роботою у внутрішньогосподарських підрозділах.

Долю аграрної реформи, за великим рахунком, вирішить забезпечення належної мотивації праці на низовому рівні, коли будуть мобілізовані творчі можливості працівника на ефективну роботу через його економічні інтереси як власника і виробника одночасно. Тому на особливу увагу заслуговують пошуки *шляхів адаптації до ринкових умов* не тільки підприємства в цілому, але і його *внутрішньогосподарських підрозділів*. Основними з них є:

- ♦ чітка структуризація, тобто виділення у складі великих і середніх підприємств виробничих, сервісних та управлінських підрозділів та диверсифікація їх економічних функцій залежно від того, як окремі підрозділи пов'язані з прибутком;

- ♦ надання підрозділам якомога більшої виробничої та економічної самостійності на основі організації підприємницького (комерційного) розрахунку: підрозділи реалізують і купують продукцію за ринковими цінами, мають свій рахунок у фінансово-розрахунковому центрі і т. д. При цьому вони зберігають свій юридично-правовий статус підрозділу підприємства, оскільки не набувають права юридичної особи.

Основним плановим документом підрозділів є їхні **річні плани**, що розробляються виходячи із загальних завдань підприємства з урахуванням спеціалізації, умов і досягнутого підрозділами рівня розвитку. Вони є основою для організації внутрішньогосподарського розрахунку, госпрозрахункових відносин колективів підрозділів між собою і з господарством, сприяють більш ефективному використанню землі, техніки, кращій організації праці та підвищенню матеріальної зацікавленості працівників у розвитку суспільного виробництва.

План госпрозрахункових підрозділів містить *чотири групи показників*. Перша характеризує забезпеченість його трудовими ресурсами і засобами виробництва. Тут подається обліковий склад колективу і характеристика кожного працівника (професія, посада, рік народження, стаж роботи, класність, громадські обов'язки), зазначаються закріплені за колективом угіддя, будівлі і споруди, трактори і сільськогосподарські машини, худоба і птиця, інвентар.

Друга є виробничою програмою підрозділу і визначає посівні площі та багаторічні насадження за культурами, урожайність, валові збори (у тваринництві відповідно поголів'я худоби, її продук-

тивність і виробництво тваринницької продукції), вартість валової продукції, річну потребу матеріальних (насіння, корми, добрива, пестициди тощо) і трудових ресурсів, що забезпечують досягнення планового обсягу виробництва продукції. У садівничих і виноградарських бригадах, крім того, планують капітальні вкладення на закладку, відновлення і реконструкцію насаджень.

Третя об'єднує планові ліміти прямих витрат праці й матеріально-грошових коштів за культурами і галузями тваринництва.

Четверта група показників використовується для організації матеріального стимулювання працівників підрозділів за виконання і перевиконання планів виробництва і реалізації продукції, підвищення її якості, економію окремих витрат.

Плани госпрозрахункових підрозділів є основою для укладання договорів підяду, оренди і т. д.

Важливим питанням є *черговість розробки річного плану господарства і планів госпрозрахункових підрозділів*. Доцільно цю роботу проводити одночасно, оскільки більшість показників загального плану об'єктивно обчислити можна тільки за підрозділами. Наприклад, рідко коли на різних молочних фермах бувають однакові рівні продуктивності корів, механізації й організації виробничих процесів. Це ж стосується і витрат на ремонт, амортизаційних відрахувань та ін. Тим паче, що в умовах децентралізації управління і демократизації планування, коли значно розширюються права колективів внутрішньогосподарських підрозділів, річний план господарства складають після розробки госпрозрахункових планів і укладення договорів господарства внутрішньогосподарськими колективами, тобто на основі їх пропозицій.

Річні плани підрозділів у рослинництві, тваринництві та в обслуговуючих галузях складають, як правило, за типовими формами, рекомендованими Міністерством аграрної політики України. У разі необхідності підприємства вносять у ці форми зміни, що враховують особливості підрозділів. Стосовно промислових виробництв, які характеризуються великою різноманітністю, то господарства розробляють свої форми, використовуючи досвід відповідних промислових підприємств.

Загальноприйнятою формою організації економічної роботи на рівні підрозділів підприємства був і залишається в більшості господарств внутрішньогосподарський розрахунок¹, як «...еконо-

¹ В останні роки, з розширенням використання при побудові внутрішньогосподарських відносин реальних ринкових інструментів господарювання, зокрема ринкових цін на продукцію, ресурси тощо, дедалі частіше використовуються поняття «підприємницький розрахунок» і «комерційний розрахунок».

мічний метод господарювання у виробничих підрозділах сільсько-господарських підприємств, спрямований на збільшення обсягів виробництва продукції і підвищення її економічної ефективності» [103]. Для його організації необхідно: чітко визначити склад внутрішньогосподарських підрозділів, що будуть переведені на господарський розрахунок; розробити і затвердити Положення про внутрішньогосподарський розрахунок; скласти річні плани підрозділів; організувати облік і контроль за виконанням планів; здійснити матеріальне стимулювання працівників госпрозрахункових одиниць залежно від результатів роботи кожної з них; визначити економічну ефективність запровадження внутрішньогосподарського розрахунку.

В останні роки, з розширенням використання при побудові внутрішньогосподарських відносин реальних ринкових інструментів господарювання, зокрема, ринкових цін на продукцію, ресурси тощо, все частіше використовуються поняття підприємницький і комерційний розрахунок.

Суть його в наступному:

- максимальній децентралізації управління на підприємстві;
- використанні реальних ринкових інструментів господарювання, зокрема ринкових, а не розрахункових цін на продукцію, ресурси тощо;

- наданні виробничим і сервісним підрозділам максимально можливої економічної свободи на межі створення юридичної особи. Це знаходить свій вияв у тому, що:

- 1) грошова виручка від продажу продукції незалежно від каналів реалізації є власністю підрозділу і надходить на його особистий рахунок у фінансово-розрахунковому центрі підприємства;

- 2) за власні кошти підрозділи придбавають необхідні ресурси (корми, насіння, добрива, пестициди, техніку тощо) і оплачують послуги, надані обслуговуючими підрозділами і сервісними підприємствами;

- 3) за рахунок одержаних доходів від реалізації продукції і послуг покривають витрати на її виробництво. За необхідності беруть під гарантію підприємства кредит в установах банку, сплачують проценти за нього і повертають в установлені строки;

- 4) за власні кошти відновлюють і поповнюють основні й оборотні засоби, що закріплені за підрозділом, добровільно страхують своє майно, сплачують земельний податок та здійснюють інші платежі, що передбачені законодавством України;

5) упродовж року нараховують основну оплату праці членам свого підрозділу, найманим особам за чинними нормами і тарифними ставками, виплачують додаткову оплату праці;

б) за результатами господарського року визначають прибуток підрозділу як різницю між виручкою від реалізації продукції і витратами на її виробництво. З одержаного прибутку сплачують проценти за кредит, повертають довгострокові позички банку, відповідно до затверджених нормативів здійснюють відрахування в централізований фонд розвитку підприємства. Решту прибутку підрозділи залежно від потреб розподіляють на фонд нагромадження і додатковий фонд споживання. Перший використовується для примноження власності підрозділу, а другий як фонд матеріального стимулювання призначається для виплати працівникам підрозділу й обслуговуючих підрозділів за кінцеві результати роботи.

Слід відзначити, що діловий світ країн з ринковою економікою цього терміна (внутрішньогосподарський розрахунок) не вживає. Тут використовують поняття «центри витрат», «центри прибутку», що в останні роки застосовуються і в практиці економічної роботи підприємств в Україні.

Узагальнення досвіду економічної роботи ТОВ «Мрія» Конотопського району Сумської області, СВК «Батьківщина» Котелевського району Полтавської області та деяких інших господарств показало, що значних успіхів цим господарствам удалося досягти в екстремальних кризових умовах передусім за рахунок:

- сучасного ефективного менеджменту, зокрема максимальної децентралізації управління на підприємстві, розширення прав колективів підрозділів з питань організації та оплати праці, управління підрозділами;

- урахування при побудові внутрішньогосподарського економічного механізму того, що все виробництво ведеться на орендованих у селян земельних і майнових паях;

- використання при побудові внутрішньогосподарських відносин реальних ринкових інструментів господарювання, зокрема ринкових цін на продукцію, ресурси тощо;

- створення єдиної економічної служби підприємства, коли працівники колишнього планового відділу та бухгалтерії одержали статус економіста-бухгалтера і працюючи за галузевим чи міжгалузевим принципом виконують функції планування, оплати праці, обліку, контролю та аналізу у виробничих підрозділах. При цьому їх оплата залежить від кінцевих результатів роботи підрозділів.

Зокрема, ТОВ «Мрія» пройшло еволюційний шлях розвитку в організації внутрішньогосподарських економічних відносин. Спочатку чотири роки (1996—2000 рр.) оплату праці членів підрозділів поставили у залежність від обсягів виробництва продукції (у рослинництві 10 % і у тваринництві 17 %). З 2001 р. настала «ера економії матеріальних витрат» — перейшли на оплату праці від валового доходу ($v + m$). Причому у рослинництві, як більш рентабельній галузі, на оплату праці встановлено норматив 26 % від валового доходу, в молочному скотарстві — 40 %, у м'ясному скотарстві — 70 %. Решта направляється у централізовані фонди підприємства: матеріальної допомоги, розвитку підприємства, соціального розвитку села, директорський фонд (на представництво), виплати дивідендів засновникам ТОВ.

Особливу увагу в ТОВ «Мрія» приділяють нормуванню і контролю затрат матеріальних і трудових ресурсів. Зокрема, у плані на 2003 р. встановлені такі нормативи затрат кормів з розрахунку на 1 ц молока — 1,3 ц кормових одиниць, приросту м'яса ВРХ — 7,5 і свиней — 4,8. Упродовж року всі корми здають на лабораторний аналіз і за фактичною поживністю кормів (а не табличними даними) списують затрати кормових одиниць. Така постійна увага до якості кормів дозволила довести вміст поживних речовин в 1 кг кукурудзяного силосу (його заготовляють не в молочно-восковій стиглості, а дещо пізніше) до 0,25 кормових одиниць, 20 г перетравного протеїну, 15,9 мг каротину. В господарстві налагоджено вирощування сої, її промислову переробку і виготовлення власних комбікормів.

Щодо силосу кукурудзяного, то його згодовують тільки коровам і молодняку м'ясних порід (лімузин), а коровам молочних порід (австрійські симентали) — тільки сінаж з люцерни (0,30 кормових одиниць, 46 г перетравного протеїну) і монокорм з викогорохо-вівсяних сумішей (вологість 59,5 %, сухої речовини 40,5 %, 0,35 кормових одиниць, 43 г перетравного протеїну, 16,9 мг каротину).

Слід відзначити високий рівень децентралізації і демократизації управління в названих господарствах. Зокрема, це знаходить відображення у правах трудових колективів розподіляти місячний і річний фонд заробітної плати між членами колективу, включаючи і керівництво підрозділів, згідно з коефіцієнтами трудової участі кожного працівника.

Усе це разом узятє, а також постійне економічне навчання всіх працівників господарства дозволило ТОВ «Мрія» при практично стабільних обсягах виробництва валової продукції різко

зменшити витрати матеріальних ресурсів. Так, витрати дизельного пального за 1990—2002 рр. зменшилися з 420 до 220 т, бензину — зі 180 до 80 т.

3.3. Виробничі бюджети

В останні роки ряд аграрних підприємств України почали, враховуючи досвід фермерів Заходу [37, с. 369—404; 64, с. 144—165, 384—389, 439—448], складати виробничі бюджети. У країнах з ринковою економікою розробка бюджету, як одного із найважливіших інструментів внутрішньогосподарського планування, пройшла довгий і складний шлях розвитку. На сьогодні бюджетування являє собою цілісну систему, що включає всі основні питання: від обґрунтування цілей і задач до контролю його виконання на всіх стадіях. За визначенням Інституту дипломованих бухгалтерів з управлінського обліку (США) *бюджет* — це кількісний план у грошовому вираженні, підготовлений і прийнятий до визначеного періоду, який звичайно показує планові величини доходів і витрат, що повинні бути досягнуті протягом цього періоду, і капітал, який необхідно залучити для досягнення даної мети.

Виділяють дві групи бюджетів: операційні та фінансові. У свою чергу, операційні бюджети складаються з бюджетів: продажу, виробництва, прямих матеріальних витрат, прямих витрат на працю, виробничих накладних витрат, збутових та адміністративних витрат, прибутків і збитків. Фінансовий бюджет складається з бюджету готівки і прогнозу балансового звіту.

На відміну від формалізованого звіту про прибутки і збитки чи бухгалтерського балансу бюджет не має стандартизованих форм, яких варто строго дотримуватись. Організація може створити свої форми бюджету. Однак завжди слід дотримуватись важливого правила: інформація, що міститься в бюджеті повинна бути настільки точною, визначеною і значущою для її одержувача, настільки це можливо і доцільно.

Сільськогосподарські підприємства розробляють часткові та загальні бюджети, бюджети готівки і бюджети галузей. При цьому Е. Касл наголошує, що «...бюджети складаються з метою розробки планів і напрямів діяльності підприємства на основі оцінки альтернатив.... Бюджет виявляє лише більшу чи меншу ступінь доходності заходів, що передбачаються, порівняно з існуючою ситуацією. Він не визначає найбільш ефективних напрямів використання ресурсів. Такі напрями можна визначити, користуючись декількома бюджетами, складеними для різних об-

ставин. **Бюджет** — це логічно вивірений *інструмент вивчення альтернативних напрямів господарської діяльності, а також оцінки ефективності кожного з цих напрямів*»[64. с. 144]. Особливо ефективно бюджетування на основі комп'ютерних технологій, зокрема тому, що дозволяють реалізувати сценарій «якщо». Моделюючи різні ситуації, менеджер вибирає найкращий спосіб дії з набору альтернатив.

Частковий бюджет використовується для оцінки ефективності альтернативних рішень, які зачіпають окремі сторони господарської діяльності, не змінюючи підприємства в цілому. У частковому бюджеті розглядаються лише доходи і витрати, що підлягають зміні. Він є різновидом маржинального аналізу. Кінцевим результатом розробки такого бюджету є визначення приросту або зниження прибутку від запланованих змін. Прикладами господарських змін, для оцінки яких використовуються часткові бюджети можуть бути: включення нової галузі, яка не впливає на інші види діяльності (створення промислових виробництв); придбання техніки замість її підрядного використання; застосування гербіцидів замість ручних і механізованих операцій для боротьби з бур'янами; вибір раціональних строків реалізації зерна. Залежно від їх ефекту передбачувані зміни чи альтернативні господарські рішення на підприємстві можуть приймати одну з трьох форм:

1. **Затрати-випуск.** Така зміна збільшує або зменшує величину вводимого ресурсу з наступним ефектом на випуск продукції. Наприклад, збільшення норми внесення добрив чи використання пестицидів.

2. **Затрати-затрати.** Один ресурс змінюється на інший без зміни випуску продукції. Прикладами можуть бути наймання техніки, замість її купівлі, перехід до інших способів обробітку ґрунту. У підрозділі 8.3. наведено такий бюджет при обґрунтуванні підвищення ефективності садівництва за рахунок запровадження індустріальних способів зберігання яблук у фермерському господарстві

3. **Випуск-випуск.** Зміни видів господарювання. Наприклад, рілля стає пасовищем, кукурудза заміняє в господарстві ячмінь.

Часто зустрічаються поєднання цих трьох видів змін. У підрозділі 17.3. наведено приклад такого поєднання, коли при обґрунтуванні шляхів підвищення ефективності і збільшення обсягів виробництва яєць на птихофабриці за рахунок виробництва власних комбікормів було розглянуто ряд альтернативних варі-

антів. Приклади складання часткових бюджетів наведені в [37, с. 372—386; 52, с. 162—164; 64, с. 145—150].

Загальний бюджет включає в себе всі витрати і доходи підприємства і застосовується, коли альтернативні рішення зачіпають всі або більшість факторів виробництва. Хоч такі значні перетворення не дуже часті, їх наслідки через їх значущість вимагають всебічного аналізу. Прикладами таких змін, оцінювати які покликаний загальний фінансовий бюджет, можуть слугувати істотні зміни в галузевій структурі підприємства, значне збільшення його розмірів, запровадження нових методів, таких як іригація. Яскравим прикладом розробки такого бюджету є зміна спеціалізації фермерського господарства з типово рослинницького на виробництво молока [98, с. 91—102]. Приклади складання загальних бюджетів наведені також в [37, с. 390—404; 64, с. 151—160].

Розробляють також **бюджети галузі**, що містять такі частини як «Дохід», «Змінні виробничі витрати», «Постійні виробничі витрати», «Результативні показники». Бюджет галузі охоплює весь виробничий процес і характеризує прибутковість виробництва. Методичні питання розробки бюджетів галузей рослинництва розглянуті в [52, с. 158—162; 64, с. 384—389], а тваринництва — в [64, с. 439—448].

Що ж стосується **бюджету готівки**, то питання його розробки на прикладі СВК «Перемога» детально висвітлений у підрозділі 14.5, а також в [64, с. 161—165].

— До особливостей розробки виробничих бюджетів порівняно з прийнятою практикою планування та бухгалтерського обліку в аграрних підприємствах України слід віднести:

— виробничий бюджет відображає прибутковість виробництва в цілому по галузі, а не окремого виду її продукції. Наприклад, молочне скотарство дає декілька видів продукції (молоко, приплід, вибракувані корови та гній) і тут визначається прибутковість галузі, в той же час як в бухобліці зазначені види продукції розглядаються як самостійні і прибутки (збитки) розраховуються по кожній продукції окремо. Зокрема, витрати у молочному виробництві включають всі витрати на утримання корів (молочних і вибракованих на відгодівлі), витрати на вирощування нетелів для основного стада за мінусом витрат, що відносяться на приплід, який буде відгодований та реалізований (бички і зверхремонтні телички). Останні розглядаються як окреме виробництво;

— продукція власного виробництва, що використовується для внутрішньогосподарського споживання (корми, гній, молоко

для громадського харчування, випоювання телят і поросят; насіння і т.п.), оцінюється не за собівартістю, а за можливими цінами реалізації на ринку. [52, с. 158—161; 64, с. 443].

3.4. Послідовність розробки поточних планів підприємств

Розробка поточних планів, так само як і перспективних, здійснюється у **два етапи**: спочатку виконують підготовчу роботу, потім розраховують відповідні планові показники. Мета **підготовчої роботи** — виявити невикористані резерви підвищення ефективності господарювання, намітити шляхи їх освоєння і підготувати вихідну інформацію для складання плану.

Головним у цій роботі є **аналіз** виробничо-фінансової діяльності господарства. Аналізують попередні підсумки роботи підприємства та його підрозділів за звітний рік (за три квартали за даними бухгалтерського обліку на 1 жовтня та очікувані результати за четвертий квартал). Фактичні дані порівнюють з плановими і звітними за попередні 3—5 років, а також з показниками сусідніх і передових господарств і середніми в районі, області.

Завданнями аналізу є: об'єктивно оцінити досягнутий рівень розвитку виробництва і врахувати конкретні особливості та умови виробництва, виявити успіхи й недоліки в роботі та їх причини, віднайти резерви зміцнення ринкової позиції підприємства, підвищення конкурентоспроможності його продукції. Поглибленню аналізу сприяє порівняння досягнутих виробничих і фінансових показників господарства з показниками інших підприємств, передових господарств середніми даними по району.

Основними **етапами аналізу** є: 1) обробка матеріалів, обчислення показників і підготовка їх для порівняння; 2) порівняння показників, виявлення й оцінка окремих причин, що вплинули на результати господарювання; 3) розробка висновків і пропозицій щодо поліпшення господарської діяльності підприємства.

До аналізу слід залучати всіх спеціалістів, керівників підрозділів, передових виробничників, щоб повніше виявити і мобілізувати наявні резерви. Особливе значення має вивчення досвіду передовиків у своєму та в інших господарствах, а також досягнень науки з метою освоєння передової технології та організації виробництва.

Одночасно з аналізом виробничо-фінансової діяльності спеціалісти господарства за участю керівників підрозділів і передовиків виробництва переглядають та уточнюють чинні та розробляють нові ***норми виробітку та обслуговування, розцінки та інші***

нормативи, приводять їх у відповідність з досягненим рівнем продуктивності праці і розвитку підприємства. Ці норми встановлюють з таким розрахунком, щоб вони були реальними, виключали можливість появи вигідних і невикідних робіт, сприяли раціоналізації виробничих процесів і підвищенню продуктивності праці.

Уточнюють чи складають **нормативні технологічні карти** в рослинництві й тваринництві з урахуванням освоєння передових технологічних процесів і одночасно переглядають норми витрат насіння, добрив, пестицидів, кормів і т. д.

У процесі підготовчої роботи проводять також **інвентаризацію** засобів виробництва і грошових коштів на кінець року. Перевіряють, зокрема, наявність і стан будівель, тракторів, машин, дрібного інвентарю; ступінь їх зношення і придатність для подальшого використання; установлюють відповідність наявного поголів'я тварин обліковому; залишки продуктів та матеріалів; наявність коштів у касі господарства і на поточних рахунках у банку.

На підготовчому етапі планування уточнюють **склад госпрозрахункових одиниць**, орендних колективів з урахуванням спеціалізації господарства, у тому числі внутрішньогосподарської спеціалізації. Переглядають також Положення про оплату праці в господарстві з метою його вдосконалення. Особливу увагу приділяють розробці плану освоєння нової техніки, прогресивної технології та організації праці на основі рекомендацій науки і передової практики.

За даними аналізу господарської діяльності на основі бухгалтерського обліку та інвентаризації чи провізорських розрахунків визначають і вносять до бланку плану основні економічні показники за звітний рік, а також дані на початок планового року щодо поголів'я худоби, наявності кормів, трудових та інших ресурсів.

Ретельно проведена підготовча робота дозволяє об'єктивно оцінити сучасний стан підприємства і його реальні можливості щодо виконання перспективних планів на черговий рік, забезпечує планово-економічний відділ, спеціалістів і керівників підрозділів господарства вихідними даними для складання плану.

Залучення до складання плану значного кола осіб дає змогу не лише всебічно проаналізувати результати господарювання, але й намітити шляхи найефективнішого використання наявних ресурсів, тобто скласти план високоякісно і своєчасно. У кожному господарстві доцільно створювати **групи з планування** рослинництва, тваринництва, промислових і обслуговуючих виробництв,

які очолюють головні спеціалісти або керівники вказаних виробництв. До складу груп входять досвідчені керівники внутрішньогосподарських підрозділів і передовики виробництва.

Головний економіст при цьому виконує роль ланки зв'язку між окремими групами з планування. Він стежить за дотриманням ними загальногосподарських інтересів, складає синтетичні зведені таблиці й разом з головним бухгалтером господарства — фінансову частину плану. Економіст, а у великих господарствах — планово-економічний відділ — керує всією роботою зі складання плану, погодженням його розділів, показників і аналізу виконання. Організаційну роботу з опрацювання плану здійснює керівник підприємства.

Тісний взаємозв'язок між розділами плану зумовлює певну **послідовність** у його складанні. Після проведення підготовчої роботи кожна планова група розробляє проект свого розділу плану. Провідним розділом, що становить основу всіх інших розділів плану, є виробнича програма з рослинництва, тваринництва і підсобних промислових виробництв. Тому її опрацьовують у першу чергу.

Обґрунтовуючи виробничу програму за галузями господарства, використовують показники його перспективних планів, дослідження ринку, маркетинг-план, вихідні дані планування (контракти на продаж продукції чи послуг і придбання ресурсів, державне замовлення, квоти, економічні нормативи), а також ураховують внутрішні потреби господарства в різних видах продукції та необхідність створення резервів. Використовують також дані аналізу економічної ефективності окремих галузей і продуктів. Виробничі програми з рослинництва, тваринництва і промислових виробництв узгоджуються за допомогою натуральних балансів.

Особливо тісно пов'язані між собою виробничі програми з рослинництва і тваринництва. Раціональне поєднання цих галузей установлюють у процесі розробки перспективного плану на весь період його дії. У поточному плані уточнюють співвідношення галузей рослинництва і тваринництва, що його передбачено перспективним планом на даний рік. Структуру посівних площ неможливо встановити без попереднього визначення поголів'я худоби та птиці, їхньої потреби в кормах, адже до складу посівних площ входять кормові культури. У свою чергу не можна планувати поголів'я тварин, не враховуючи надходження кормів від рослинництва. Тому розв'язувати це питання можна лише комплексно, коли **обидві програми розробляються одночасно** з деяким **випередженням** складання виробничої програми з тварин-

ництва. Показники виробничої програми господарства використовують для опрацювання решти розділів плану: енергетика, план з праці й соціального розвитку колективу, план витрат і обчислення собівартості продукції, фінансовий та інвестиційний плани.

Що ж до *хронологічної послідовності* планування, то сільськогосподарські підприємства розпочинають розробку річного плану після складання бухгалтерського балансу за третій квартал і розрахунку очікуваних (провізорних) результатів у четвертому кварталі. З метою скорочення строків розробки і підвищення якості річного плану підготовчу роботу слід закінчити до грудня. До цього ж часу потрібно скласти плани промислових виробництв та обслуговуючих підрозділів, план з будівництва, а також переглянути і уточнити нормативні технологічні карти на 1, 10 чи 100 га посівів окремих культур. Опрацювання і затвердження річного плану господарства та його підрозділів закінчують на початку планового року з тим, щоб підприємство з перших же днів здійснювало свою діяльність за планом.

Підготовлений річний план обговорюють і затверджують на загальних зборах (зборах уповноважених) членів колективу (акціонерів). Так само приймають госпрозрахункові плани бригад, ферм, промислових та обслуговуючих виробництв, попередньо розглянувши їх на зборах працівників відповідних підрозділів. Плани державних підприємств та їхніх підрозділів розглядають і затверджують також відповідно на загальних зборах (конференції) трудового колективу.

3.5. Оперативне планування

Оперативне планування є завершальною ланкою в системі планування діяльності підприємства, виступає як засіб виконання довго-, середньо- та короткострокових планів і є одним із важелів оперативного управління виробництвом. Посилення нестабільності сфери функціонування підприємств у динамічних умовах ринкової економіки підвищує роль оперативного планування.

Суть оперативного планування полягає в детальній розробці планів підприємств та їхніх підрозділів (цехів, бригад, ферм, навіть робочих місць) на короткі проміжки часу — окремий виробничий період, місяць, декаду, робочий тиждень, добу, зміну. При цьому опрацювання планів органічно поєднується з вирішенням питань організації їх виконання та поточного регулювання.

Особливості оперативного планування в сільському господарстві пов'язані з сезонним характером виробництва, необхідністю виконання певних видів робіт у чітко визначені агротехнічні строки. Тому в **рослинництві** розробляють оперативні **робочі плани** на періоди найважливіших сільськогосподарських робіт (весняних, догляду за посівами і насадженнями, збирання врожаю та ін.), а також плани-наряди на виконання робіт (див. рис. 2.1).

Робочі плани складають спочатку для підрозділів згідно з госпрозрахунковими планами і з урахуванням фактичних умов, а потім — для господарства в цілому. У бригаді цю роботу виконує агроном галузі чи підрозділу і бригадир за участю механіка, обліковця та передовиків виробництва під керівництвом головного агронома. План обговорюється на зборах бригади і подається на затвердження керівникові підприємства. Зведений план розробляють головний агроном і головний економіст господарства.

У робочих планах на періоди окремих сільськогосподарських робіт передбачають:

- перелік і обсяги робіт у хронологічній послідовності та агротехнічні вимоги до їх виконання. Вихідним матеріалом для робочих планів є технологічні карти. Але якщо останні складають для кожної культури окремо, то в робочому плані послідовність і обсяги робіт установлюють щодо всіх культур;
- кількість робочих днів, необхідних для виконання встановленого обсягу робіт в оптимальні агротехнічні строки;
- склад агрегатів, їх змінний, денний і сезонний виробіток;
- денну потребу в робочій силі, тракторах, машинах, комбайнах, транспортних та інших засобах.

Для цього складають графіки потреби в ресурсах і визначають дні найбільшої напруги; потім їх вирівнюють, змінюючи в межах допустимих норм календарні строки виконання окремих процесів. За необхідності планують залучення додаткової техніки і обслуговуючого персоналу, або ж, навпаки, надання послуг іншим господарствам.

Як додаток до таких планів розробляють маршрути руху кожного агрегата на весь період проведення робіт, де вказують марку і номер трактора (комбайна), номер поля, назву й обсяг робіт, календарні строки їх виконання і послідовність пересування агрегата від одного поля до іншого. Плани-маршрути вручають трактористам-машиністам.

Другим поширеним різновидом оперативного планування є плани-наряди — завдання на виконання тих чи інших робіт конкретними виробничими підрозділами, ланками та агрегатами.

Плани-наряди бувають двох типів: плани-наряди на певний визначений період — декаду, тиждень, кілька днів; плани-наряди на виконання конкретного виду й обсягу робіт. Форма складання їх довільна — від письмової до усної. Письмовий наряд є одночасно і звітним документом, в якому після завершення строку керівник підрозділу зазначає фактичне виконання робіт та їхню якість.

У галузях, де відсутня чітко окреслена сезонність праці, і продукція надходить майже впродовж усього року (захищений ґрунт, тваринництво, промислові виробництва), нема потреби розробляти плани за періодами робіт. Тут складають **календарні (квартальні, місячні, декадні) плани** виходу і реалізації розсади та овочів, тваринницької чи промислової продукції певного асортименту і якості, а також обчислюють потребу в ресурсах.

На промислових підприємствах оперативно-календарне планування розподіляється на календарне планування та диспетчерське регулювання. Останнє полягає у контролі виконання оперативних планів і поточній координації роботи задіяних цехів, ділень і робочих місць у процесі виконання завдання. Більш детально ці питання, а також особливості оперативно-календарного планування на підприємствах одиночного, серійного і масового типів виробництва розглянуті в [108, с. 60—82].