

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та
інфраструктури
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

ГУТА Роксолана Богданівна
Організація обліку та бюджетування в управлінні діяльністю
підприємства
/Organization of accounting and budgeting in the enterprise

Спеціальність: 071 –Облік і оподаткування
Освітньо-професійна програма-Бізнес-аналітика та управління
інноваційними системами

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ОБАМ-21
Р.Б. Гута
Науковий керівник:
к.е.н., доцент О.П.Завитій

Тернопіль – 2022

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	7
1.1. Організація бюджетування на підприємстві.....	7
1.2. Система бюджетування на підприємстві.....	17
Висновки до розділу 1.....	28
РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	30
2.1. Облікове забезпечення управління виробничими витратами підприємств в умовах бюджетування.....	30
2.2. Інформаційна база управління підприємством в умовах комп'ютеризації бюджетування.....	40
Висновки до розділу 2.....	53
РОЗДІЛ 3. БЮДЖЕТУВАННЯ В СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ	55
3.1. Теоретичні аспекти бюджетування у системі контролю діяльності підприємства.....	55
3.2. Бюджетування як складова планування і контролю за центрами відповідальності.....	63
Висновки до розділу 3.....	74
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	78

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Зрушення в економічних відносинах, значний вплив змін зовнішнього економічного середовища на діяльність підприємства, необхідність урахування цих факторів при плануванні діяльності призвели до пошуку нових способів управління ресурсами підприємства, одним із яких є бюджетування. Застосування системи на підприємстві – це раціональне управління та цільове використання ресурсів, запорука фінансової стійкості та рівня платоспроможності, запорука прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень. За допомогою системи бюджетування за рахунок підвищення якості управління здійснюється координація діяльності різних підрозділів підприємства, а також відповідно до вимог керівників усіх рівнів.

Впровадження бюджетної системи підприємства висуває принципово нові вимоги до змісту та способу надання інформації, що потребує правильно організованого обліку на рівні узагальнення та аналізу. Бухгалтерський облік, як основа процесу складання бюджету, має бути ефективним інструментом забезпечення досягнення цілей бізнес-стратегії підприємства на основі оптимального виконання бюджету, усунення причин відхилень, виявлення резерву невикористаних можливостей і запобігання негативним впливам ризику.

Компанії, що працюють в умовах ринкової економіки, зобов'язані з необхідною ймовірністю визначати потребу у фінансових, матеріальних, трудових та інтелектуальних ресурсах, а також джерела придбання цих ресурсів. Важливо вміти точно розрахувати наявність наявних ресурсів і кінцеві економічні та фінансові результати.

Усі розрахунки, які проводяться при формуванні бюджету підприємства, дозволяють у потрібний момент повністю визначити обсяг коштів, необхідних для реалізації, та джерело цих коштів (власні, кредитні, бюджетні чи кошти інвестора).

Сучасні підприємства надзвичайно динамічні, що змушує власників та керівників бізнесу постійно вдосконалювати методи та методи управління. Те, що

вчора завжди мало успіх і стабільний прибуток, сьогодні може бути сумнівним, а завтра може перетворитися на втрачену перевагу над конкурентами. Бюджет підприємства необхідний для належної оцінки його фінансового стану, розподілу доходів, видатків і звітності щодо дотримання відповідних показників за типом підприємства та сектором структури.

У сучасній складній бізнес-ситуації значна кількість підприємств стикаються з такими проблемами, як низька ліквідність, збитковість, неплатоспроможність тощо, і навіть знаходяться на межі банкрутства. До цього призводить неадекватне розуміння принципів, які працюють в умовах вільної конкуренції. У цих випадках необхідний новий вдосконалений підхід до функції управління, системи управління підприємством повинні бути орієнтовані не тільки на досягнення поточних (операційних) цілей у вигляді прибутку, а й на досягнення стратегічних цілей виживання, збереження конкурентоспроможності та зайнятості підприємств.

Вагомий внесок у розвиток теорії і методики обліку та процесу бюджетування здійснили вітчизняні й зарубіжні науковці, зокрема: І. Бланк, І. Горбатюк, Е. Добровольский, Я. Догадайло, Р. Квасницька, М. Колісник, М. Корінько, О. Кузьмін, П. Куцик, Н. Малюга, О. Мельник, С. Онищенко, та ін.

Мета і завдання дослідження. Метою даного дослідження є обґрунтування теоретичних положень та надання практичних рекомендацій щодо вдосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку та бюджетування в системах управління підприємством.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано **наступні завдання:**

- дослідити походження, принципи та значення бюджетування в системах управління підприємством;
- продемонструвати можливість інтеграції бюджетної системи з компонентами системи управління підприємством;
- розкрити механізми управління фінансовими та операційними ризиками в бюджетній системі;

- встановлення методів удосконалення облікового забезпечення управління витратами виробництва на підприємствах у розрізі бюджетів;
- визначення особливостей формування інформаційної бази управління підприємством в автоматизованих умовах;
- окреслити елементи організації бухгалтерського обліку та звітності центру відповідальності в системі бюджетування витрат підприємства;
- визначити методику застосування бюджетів у контролі діяльності підприємства;
- дізнатися, як використовувати бюджет у процесі планування та контролю Центру відповідальності.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку і бюджетування на підприємствах хлібопекарської галузі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку і бюджетування в управлінні діяльністю підприємств хлібопекарської галузі.

У процесі дослідження використовуються загальнонаукові та спеціальні пізнавальні методи і прийоми: методи теоретичного узагальнення та порівняння, що розкривають економічну сутність і структурні елементи бухгалтерського обліку та бюджетування, методи індукції та дедукції, аналізу та синтезу - використовуються для формування та вдосконалення ознаки поточної бюджетної класифікації, а також визначення організаційних елементів обліку та звітності центру відповідальності в бюджетній системі підприємств.

Інформаційною базою є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань бухгалтерського обліку та контролю.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу проблемних організаційно-методичних питань щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та бюджетування в управлінні підприємством.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та процесу бюджетування

в системі управління діяльністю підприємств хлібопекарської галузі.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Результати кваліфікаційної роботи доповідалися і обговорювалися на науково-практичній конференції. Автором за темою кваліфікаційної роботи опубліковано тези.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел . Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 84 сторінки комп'ютерного тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Організація бюджетування на підприємстві

Організація ефективної системи управління на рівні підприємства передбачає впровадження та використання сучасних методів управлінського планування, зокрема бюджетування. У невизначеному зовнішньому та внутрішньому економічному середовищі бюджети є ефективним засобом управління доходами та витратами підприємства та інструментом досягнення кінцевих цілей діяльності.

Трансформація та зміна системи економічних взаємовідносин, значний вплив зовнішнього економічного середовища на функціонування підприємств потребують пошуку нових методів управління ресурсами підприємства, особливо на основі вивчення походження, принципів і значення бюджетування. Система управління підприємством. Це забезпечить подальший огляд теоретичних аспектів бухгалтерського забезпечення процесу бюджетування та виявить особливості, які формують інтегровану систему бюджетування, яка враховує ризик.

Інтеграція аналітичних систем, бухгалтерського обліку як єдиної складової процесу бюджетування розвивалася протягом тривалого часу. Надайте пріоритет якісним характеристикам, які передбачають майбутнє, як головній стратегії. Фактично наявна аналітична інформація формується в комплексі з обліковими показниками без прив'язки до нормативних показників, а відповідні показники не є основною частиною облікових документів.

У деяких випадках фактичний аналіз усе ще порівнюється зі встановленими основними показниками. Спостереження визначає домінуюче значення кінцевої метрики на основі наслідків діяльності та досягнутих результатів.

Ми також можемо зробити висновок, що кошторисної документації також

дуже мало Це, у свою чергу, передбачає наявність певних встановлених планових витрат і відповідного планування в них. Значного розвитку та поширення набуло бюджетування при плануванні діяльності та формуванні планів доходів і витрат різних установ.

Значного розвитку та поширення набуло бюджетування при плануванні діяльності та формуванні планів доходів і витрат різних установ. Зусилля щодо впровадження певних заходів для прогнозування власної частини процесу вказують на бажання запровадити певні аналітичні системи, які, за оцінками, оптимізують діяльність.

У середні віки все більше уваги приділялося плануванню та бюджету. Загалом люди хочуть прогнозувати витрати та планувати капітальні інвестиції. Бажання документувати та формувати бюджети найбагатшим та найпростішим способом. Це, в свою чергу, породжує необхідність створення майбутнього бюджету на певний період, наприклад, що й відбувається зараз – створення бюджету на майбутній період, зазвичай рік.

Через складність економічного процесу та обмеження необхідних ресурсів, необхідність ефективного використання ресурсів, розвитку розуміння основ бухгалтерського обліку в торгово-промисловій палаті вимагає такої діяльності. Порівняння прогнозних показників споживання ресурсів з фактичними фактичними показниками на кінець звітного облікового періоду набуває все більшого значення в методах обліку.

Індикативними показниками щодо цього можна вважати визначені відповідальною структурною одиницею після відображення її якісних та кількісних показників за результатами діяльності, доходних і видаткових статей плану видатків та їх виконання. Формування відповідних аналітичних даних та обґрунтування виконання таких планів, а також розробка періодичних звітів, які є аналізом та характеристикою реалізованої бюджетної політики.

У його системному підході до бюджетного процесу на стадії його розвитку існують способи виокремлення певних місць бюджету, окреслюючи тим самим певні взаємозалежності загальної бюджетної системи. Під впливом цього

формування бюджету було висунуто сучасне уявлення про бюджетування та загальну бухгалтерську науку.

Професор В. Б. Івашкевич стверджує, що «бюджетування як система має глибоке історичне коріння». Вчені пов'язують появу бюджетування з появою бухгалтерії в залі засідань, яка виникла в Західній Європі і означає «набір методів обліку того часу», оскільки облік вівся «в приміщенні» (від лат. «кімната»). Камеральний облік пройшов три етапи розвитку: Можна відзначити, що основні складові сучасної камеральної бухгалтерської методики зосереджені на плануванні та обліку дохідної та видаткової складових бюджету.

У подальшому були сформовані ідеї та припущення щодо введення контрольної частини в план видатків, класифікації за видами та напрямками та формування відповідних статей кошторису. Тобто розвиток бухгалтерської науки до певного етапу потребує не лише отримання та аналізу інформаційних показників, а й методу контролю витрат.

Облік бюджету та його виконання ґрунтується на 4 принципах:

- спеціалізація - окреме планування та облік кожного виду доходів і видатків;
- повнота - відображення в бюджеті та обліку загальних доходів і видатків;
- усі доходи і витрати зведені в один бюджет .

Вчений І. Шротт розглядає бюджети як засіб контролю за діями менеджерів і запобігання можливим помилкам.

На більш пізньому етапі вже можна відстежувати спроби запровадити контроль над колами керівників і звітами, які вони готують для аналізу інформації, а не фактичної ефективності процесів і використання всередині організації.

Ресурсна база, але аналітична робота проводиться в напрямку правильності розрахунку та вірності стратегічного напрямку діяльності. Останнє включає встановлення певних нормативних значень господарської діяльності та їх раннє відображення в бухгалтерському обліку. Запис виконаних дій може змінюватися

відповідно до встановленого значення норми, інакше кажучи, норми, її фіксованого показника. Окрім фактичних показників, серія також містить аналіз відповідності нормативним значенням.

Проте внутрішньогосподарський облік піддається критиці головним чином через те, що бюджет і бухгалтерський облік на його основі не можна вважати ефективним інструментом контролю, оскільки факти господарського життя постійно якісно змінюються, а їх кількість постійно змінюється, збільшується, що не дозволяє прослідкувати еволюцію економічного процесу та його природи.

Крім того, часові обмеження бухгалтерії торгово-промислової палати заважають довгостроковому фінансовому плануванню, а бухгалтери виконання бюджету не мають доступу до даних про стан активів підприємства. Особливий внесок у розробку бюджетної концепції зробив Л.І. Гомберг його вважають творцем економічної науки, предметом якої є визначення економічної діяльності фірми. Учений розглядає бюджет як інструмент планування, пов'язуючи його з економічними розрахунками.

На підставі бухгалтерського обліку Л. І. Гомберг вказує на причинність і трактує контроль як процес приведення економічної діяльності до мети, заради якої працює бізнес, визнаючи лише контроль до і після. Бюджетна система найбільш розвинена в країнах з розвиненою ринковою економікою.

Стриманий об'єктивними чинниками, такими як становлення структури господарського процесу, інформаційні технології, розвиток методик, модифікація систем обробки інформації, процес еволюції бюджету також підлягає перегляду з відповідними етапами його формування. Модернізація всіх елементів в цілому. Розвиток і становлення бюджетування є наслідком складної господарської діяльності, появи багатьох факторів, що впливають на собівартість кінцевої продукції, складної внутрішньої та зовнішньої ринкової ситуації.

Розвиток і становлення бюджетування є наслідком ускладнення господарської діяльності та появи множинності факторів, що впливають на вартість кінцевого продукту, а також складності зовнішніх і внутрішніх ринкових умов. Це, у свою чергу, призвело до посилення конкуренції та підвищення ролі

бюджету як необхідної частини оптимізації витрат і підвищення конкурентоспроможності.

Поштовхом до запровадження основних елементів бюджетування стала еволюція бухгалтерського обліку та поява нових складових. Останній може вирішувати питання управління на основі аналізу центром відповідальності результатів діяльності на основі використання планових показників: планових показників витрат, існуючих нормативів і встановлених факторів.

Завдяки цьому протягом планово-звітного періоду здійснюється певна реалізація якісних характеристик та економічних впливів у господарський процес з подальшою оцінкою ефективності вертикалі управління. Облік планових показників накопичувального характеру називається бюджетним, а його завданням є надання інформації, що характеризує прибутково-збиткову, госпрозрахункову, постачальницьку, виробничу, збутову, діяльність центру відповідальності. Основними передумовами виникнення і розвитку систем бюджетування є поява внутрішньогосподарського обліку, який дозволяє схематично і контрольовано визначати етапи виробництва та їх результати на основі заздалегідь складених кошторисів і бюджетів, поява теорії рівноваги (що трактує бюджети як інструменти збалансування доходів і витрат). Два ключових чинника, зокрема: формування новітніх теоретичних досліджень, які збагатили теорію і практику управлінського обліку, створили для цього необхідну інформаційну базу, мають бути шляхи зниження та контролю витрат. На основі розгляду основних тенденцій становлення та розвитку системи бюджетування системно виокремлено характеристики етапу розвитку теорії бюджетування на рівні підприємства, розуміння яких є основою уникнення помилок. Сучасний етап управління при організації бюджетів та обліку їх результатів, з метою досягнення ефективності в управлінні діяльністю компанії.

Відповідно, процес бюджетування починається з етапу створення (планування) господарської діяльності підприємства, який можна поділити на дві стадії (рис. 1.1)

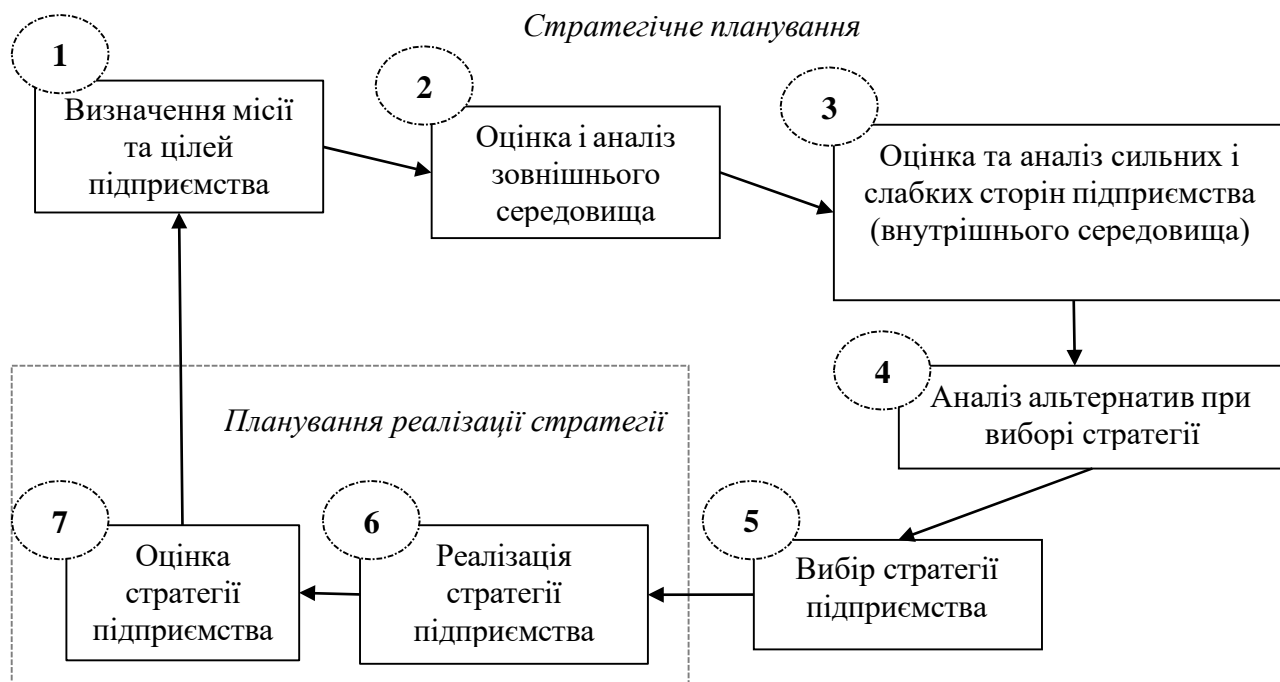


Рис. 1.1. Процес розробки й реалізації стратегії для створення підприємства

Дослідження етапів розвитку бюджетних систем дає змогу встановити поступовий перехід від витратного підходу до розуміння змісту бюджету (планування доходів і видатків) як однієї з підсистем бюджету. Загальна система управління підприємством. Створення бізнесу (планування діяльності) потребує орієнтації та стратегічного планування власником, яке включає цілі бізнесу (економіко-економічні, виробничо-технічні, науково-технічні, соціальні та екологічні), місію та стратегічні цілі підприємства бізнесу, а також аналіз зовнішнього і внутрішнього середовища. Планування реалізації встановленої корпоративної стратегії передбачає вибір ресурсів, які будуть використані для досягнення цілей плану. Таким чином, процес бюджетування починається з фази створення (планування) господарської діяльності підприємства і може бути розділений на дві фази: стратегічне планування діяльності та планування реалізації розробленої стратегії.

Після процесу формування стратегії компанії настає етап організаційного забезпечення діяльності компанії, який передбачає застосування заходів Поліпшити фінансове становище компанії та підвищити її конкурентоспроможність. Якщо бізнес має чіткі цілі та чітку місію, його власники

можуть розробити систему бюджетування. Бюджети відображають цілі та завдання кожного відділу, центру відповідальності та підприємства в цілому. Цілями бюджету є:

- здійснення регулярного планування; забезпечення координації, співпраці та комунікації;
- встановлення вимог щодо підтвердження розміру бюджету;
- забезпечення обізнаності про витрати; створення системи оцінки та контролю бюджету; мотивація працівників шляхом досягнення цілей [41].

Стратегічні цілі та бюджети бізнесу є основою для тактичних цілей і бюджетів, які, у свою чергу, є основою для операційних цілей і бюджетів. Різниця між цими типами бюджетів базується на понятті відповідного (прийнятного) рівня виробництва, тобто часового обмеження або рівня виробництва (торговельних продажів), у межах якого існує певна залежність між економіками. Фінансові показники зберігаються (наприклад, рівень виробництва залежить від витрат).

Для досягнення цих цілей бюджетування відбувається у двох напрямках: складання функціональних бюджетів (планів підрозділів) і розробка нормативів і специфікацій витрат [28, с.216]. Досягнення стратегічних цілей може зайняти багато часу. При цьому на кожному етапі розвитку підприємства необхідно вирішувати відповідні завдання. Забезпечення виконання поставлених завдань передбачає розробку бізнес-плану на 5-10 років, тому існує низка планових завдань, які необхідно виконати для досягнення цілей бюджетного процесу:

- основні напрями діяльності підприємства в цілому та його структурного підрозділу;
- доходи та витрати по кожному напрямку діяльності;
- придбання та використання необоротних активів;
- зміни зобов'язань та капіталу;
- використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- прогностні показники фінансової звітності;
- заходи щодо контролю за виконанням бюджету;
- можливі зміни фінансового стану підприємства в результаті виконання

бюджету.

Планування – це функція управління, яка характерна для апріорної соціально-економічної системи. Необхідність планування зумовлена низкою причин: обмеженими можливостями довгострокового планування, домінуванням планування, мінімізацією впливу економічних ризиків і обмеженням резервів виробництва.

Отже, бюджет є інструментом реалізації стратегії підприємства, оскільки забезпечує нерозривний зв'язок між стратегічними цілями та планами, спрямованими на досягнення цих цілей. бюджет веде до стратегії діючий бізнес. виділено на рис. 1.1. Замкнутому циклу відповідають три види планування: стратегічне, тактичне та оперативне. Стратегічне планування формулює мету, завдання, обсяг, сферу та напрям розвитку підприємства відповідно до потенційних можливостей підприємства. Система тактичного планування передбачає розробку пріоритетів місцевого планування, маркетингу, досліджень та інвестиційної політики для існуючого розвитку та впровадження нових ліній і продуктів. Зміст і формулювання плану залежить від складності організації підприємства та структури виробництва.

Процес бюджетування підприємства має здійснюватися за одним із варіантів концепції управління. Від стратегічного плану до операційного плану (до бюджету). У цьому випадку слід використовувати корпоративний принцип цілеспрямованості. Цілі власників бізнесу часто базуються на психологічних міркуваннях, незалежних від існуючих організаційних структур. Якщо компанія реструктуризує свій бізнес (виходить на новий ринок), вона повинна використовувати операційний план для реалізації плану. Для цього встановлюється взаємозв'язок між різними напрямками використання фінансових ресурсів і джерелом їх формування.

Від поточного бюджету до формування стратегічного плану. Стратегія формується «з можливого», шляхом прогнозування розвитку існуючого бізнесу та його розрахунку на майбутнє для екстраполяції та повного використання наявних можливостей: проведення економічного аналізу, фінансового аналізу (ліквідності,

прибутковості та ін.) і перспективи розвитку виробництва. Бюджетування бізнесу має базуватися на науково обґрунтованих принципах. За відсутності єдиного підходу до створення чек-листів та визначення сутності бюджетних принципів їх необхідно систематизувати. Викладені бюджетні принципи встановлюють загальний характер і характер управління компанією, пропонують можливості для розвитку, підвищити ефективність бізнесу та допомогти мінімізувати можливі ризики.

Основні принципи бюджетування:

1) Уніфікованість - визначається взаємозв'язком усіх бюджетів підприємства незалежно від їх виду та рівня та створенням єдиної системи документації, нормативної бази, стимулів і розрахунків;

2) Розподіл доходів і витрат - повністю інтегровані витрати і доходи центром відповідальності як частина системи управління;

3) Збалансованість - встановлення відповідності між надходженнями і запланованими витратами;

4) Самостійність - означає: а) наявність у центру відповідальності власного джерела доходу; б) право адміністративної одиниці самостійно здійснювати господарську діяльність, включену в бюджетний процес; в) відшкодування витрат іншими доходами бюджету та додаткові витрати не допускаються;

5) Повне відображення доходів і витрат у бюджетно - управлінському обліку організації кожного центру відповідальності.

6) Загальне покриття витрат - витрати окремих відділів не повинні перевищувати загальний дохід підприємства, тобто покриватися доходом підприємства;

7) Ефективність використання коштів - використання найкращого варіанту господарської операції для досягнення поставлених цілей з урахуванням обсягу виявлених коштів;

8) Бюджети допомагають ефективно виконувати дві найважливіші функції управління: планування та контроль. За допомогою принципу бюджетування реалізується координація роботи кожного функціонального підрозділу

підприємства, тобто діяльність кожного центру відповідальності об'єднується в один.

Впровадження бюджетної системи активізує механізм підвищення ефективності діяльності підприємства, а ефективність – це здатність підприємства досягати поставлених цілей, що відображається у фінансових показниках. Бюджетування має багато додаткових переваг: оперативне прогнозування грошової забезпеченості підприємства, поліпшення показників ліквідності; раціональне управління ресурсами підприємства з метою підвищення ефективності їх використання; обґрунтування необхідності розподілу фінансових ресурсів на різні сфери господарської діяльності; стимулювання працівників.

Основними складовими бюджетної системи є: фінансова структура, структура бюджету та правила управління бюджетом. Таким чином, бюджетування допомагає створити єдину та ефективну систему управління бізнесом для досягнення стратегічних цілей його діяльності. Бюджетна система будь-якого бізнесу складається з кількох складових: технології, організації та комп'ютеризації.

Методика бюджетування спрямована на визначення мети, завдань, цільових показників і нормативів процесу, формулювання видів і форм бюджету, встановлення способів об'єднання бюджетів усіх рівнів, визначення принципів бюджетування. Однак при складанні бюджету структура повинна бути максимально наближена до затверджених фінансових, податкових, управлінських і статистичну звітність, оскільки це покращить накопичення та ефективність обробки інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку [6]. Організації, які готують бюджети, пов'язують свої методи з організаційною структурою бізнесу; формалізують процедури підготовки бюджетів, подання та затвердження, накопичення та обробки даних про виконання бюджету; визначають розподіл функцій між посадовими особами в процесі бюджетування та призначення, які будуть розглядаватися з часом бюджетна кадрова доцільність.

За допомогою комп'ютеризації бюджетного процесу спрощується механізм складання бюджетів та отримання оперативної інформації про виконання раніше

затверджених бюджетів. Але для цього необхідно не лише детально вивчити можливості застосування комп'ютерних програм, а й переглянути вимоги до збору та передачі основної інформації, яку оброблятимуть інформаційні технології [56, с. 12]. Найбільш раціональним вважається формування системи бюджетування за допомогою автоматизованої комп'ютерної системи. У зв'язку з цим збільшуються оперативні коригування бюджетних показників та можливості введення поточних оперативних даних, аналізу бюджету та результатів його виконання. Використання інформаційних технологій для бюджетування потребує подальшого вивчення.

Отже, за результатами ретроспективного аналізу етапів становлення та розвитку бюджетування основним інструментом планування для цього визначено організацію системи бюджетування, яка модифікує її в умовах діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Розумний розподіл обмежених ресурсів. За обставин невизначеного економічного середовища всередині та поза підприємством підготовка бюджету є ефективним методом управління доходами та витратами та інструментом досягнення стратегічних цілей діяльності підприємства.

1.2. Система бюджетування на підприємстві

Згідно з наведеними даними, формування корпоративної бюджетної системи та її ефективність застосування на практиці потребує формування необхідної економічної інформації та встановлення способу надання економічної інформації за рахунок належної організації бухгалтерського обліку, в якій подальший контроль можливий аналіз і планування. Тому актуальним завданням є демонстрація можливості поєднання бюджетної системи з елементами системи управління підприємством. Бюджетна система - це система планування бюджетних показників відповідно до встановлених цілей і завдань підприємства. З метою реалізації ефективності управління господарською діяльністю протягом діяльності та після закінчення звітного періоду на основі даних бухгалтерського

обліку виявляють відхилення, аналізують їх причини та приймають відповідні управлінські рішення.

Окремі дослідники, характеризуючи сутність терміну «бюджет», ототожнюють його з такими термінами, як плани, кошториси, прогнози, розписи, документи тощо.

В даний час бюджетування - це процес планування витрат і фактичних результатів. Також варто зазначити, що ми говоримо про короткострокове планування. Існує багато відмінностей між бюджетом і планом, оскільки останній залежить від довгострокових цілей бізнесу. Поняття «бюджет» і «бюджетування» широко використовуються не тільки науковими, а й бухгалтерами-практиками. Розробники бухгалтерського програмного забезпечення віддають перевагу бюджетам. Термін «бюджет» не є новим у вітчизняних економічних словниках, але це поняття пов'язане з загальнодержавним, місцевим бюджетом чи бюджетом домогосподарства, тобто «це перелік (відомість) доходів і видатків за певний період» [27, с. 84]. Окремі дослідники описують природу слова «бюджет», ототожнюючи його з такими термінами, як плани, кошториси, прогнози, креслення, документи тощо.



Рис. 1.2. Ключові відмінності між поняттями «план» та «бюджет»

Поняття терміну «бюджет» можна порівняти з поняттям «фінансовий план» на прогностичний період, особливо з огляду на те, що вони в основному складаються з фінансовий показник. При цьому більшість науковців трактують сутність слова «бюджет» як план майбутніх дій.

Отже, незважаючи на відмінності між досліджуваними поняттями, бюджет є невід'ємною частиною майбутнього плану дій і повинен виконуватися для досягнення запланованих показників для забезпечення ефективного контролю. Доходи та витрати активів компанії та приймати ефективні управлінські рішення. За допомогою системи бюджетування можна заздалегідь оцінити наслідки поточного стану діяльності компанії та реалізувати операційну стратегію в заданому напрямку. За допомогою бюджету можна здійснити правильну оцінку ефективності передбачених планів, розширення або впровадження виробництва, прогнозованих планів розвитку. Слово «бюджетування» походить від слова «бюджет». При цьому переважна більшість дослідників розглядає бюджетування як процес планування.

Отже, бюджети можна охарактеризувати як плани цих бюджетів, поєднані з реалізацією та виконанням певних завдань, які формуються на основі загальних цілей стратегії і тактики; відображення сукупності реальних даних у бухгалтерському обліку та забезпечення ефективного Це, у свою чергу, може перевірити, наскільки добре підприємство виконує свої завдання, порівнюючи дані за певні періоди з плановими даними, перевіряючи розбіжності та визначаючи причини таких відхилень. Проведені дослідження дозволили визначити «бюджет» як систему планування руху ресурсів, обліку, аналізу та контролю доходів і витрат, активів і зобов'язань, інших сфер господарської діяльності протягом певного періоду часу, а також для приймати ефективні управлінські рішення з метою досягнення встановлених стратегічних цілей.

Отже, бюджет центру відповідальності відіграє важливу бюджетну функцію в процесі управління плануванням, організацією, обліком, контролем, аналізом та наглядом за діяльністю підприємства (рис. 1.3). За допомогою вищезазначених функцій керівники підприємства можуть контролювати роботу особи,

відповідальної за визначений рівень показника. Тому бюджетування (планування) є однією з найскладніших функцій контролю в системі управлінського обліку. Основним завданням плану є визначення комплексу заходів, які необхідно реалізувати для досягнення бізнес-цілей. Бюджетування є інструментом досягнення найвищих результатів господарської діяльності шляхом підвищення ефективності процесів управління.



Рис. 1.3. Функції бюджетування в процесі управління підприємством

Планування, облік, аналіз і контроль виконання бюджету здійснюються за центром відповідальності підприємства за визначеними об’єктами бюджету. Перелік об’єктів складання кошторису визначається відповідно до особливостей діяльності конкретного підприємства та принципу комплексності складання

кошторису. Організація бюджетної системи передбачає, що бюджет є лише одним із компонентів складної системи управління і відіграє в цій системі важливу роль. Сьогодні ключовою проблемою менеджменту є відсутність стратегічної спрямованості поточної діяльності підприємства, що проявляється у невідповідності стратегії та поточного плану. Таким чином, виникає «стратегічний розрив», тобто втрата цільової орієнтації, що, у свою чергу, призводить до неефективного використання ресурсів і зниження корпоративної прибутковості. У цьому випадку бюджетна система виступає сполучною ланкою між корпоративною стратегією та поточною діяльністю.

Основною вхідною інформацією системи бюджетування є бюджетна передумова, цільові показники та фактична облікова інформація. Бюджетна передумова формується на основі аналізу зовнішнього середовища та оцінки поточного фінансового стану підприємства системою стратегічного планування. Результати використовуються системою управління ключовими показниками, де формулюються стратегії, а потім формуються цільові показники, в бюджетну систему. Бюджетні передумови можуть бути сформовані на основі різних підходів для забезпечення гнучкості бюджетування та можливості формування бюджетів для різних видів бізнесу. Фактична бухгалтерська інформація використовується для контролю за виконанням бюджету та визначення причин відхилень (плановий фактологічний аналіз). Це важливо з точки зору прийняття стратегічних управлінських рішень і коригування бюджетних показників.

Інформація, що надходить у систему бюджетування, включає бюджети різних структурних підрозділів підприємства, які є основою для складання планів. Бюджет об'єднання підприємств може бути використаний як основа для формування консолідованого бюджетного звіту для всього підприємства, в тому числі бюджетного звіту на основі аналізу планових фактів. Отже, важлива роль бюджетної системи в процесі управління дозволила визначити її як один із ключових елементів, що формують інформаційну базу для здійснення управління підприємством, оскільки бюджет сприяє втіленню стратегічних завдань у поточні плани. Термін інтеграція (від лат. *integrum* — ціле) означає поєднання,

взаємопроникнення. Це процес поєднання будь-якого елемента в ціле, процес узгодження і формування взаємовідносин [2].

Відповідно, комплексна бюджетна система ґрунтується на формуванні сукупності взаємозв'язків між елементами системи підготовки та управління бюджетом і є організованою та впорядкованою системою з метою формування ефективного механізму забезпечення оперативної ефективності та досягнення стратегічних цілей. . підприємство. Доцільність впровадження інтегрованої системи бюджетування на підприємстві зумовлена забезпеченням якісно нового рівня планування, орієнтованого на стратегію та місію підприємства, що дозволяє більш гнучко реагувати на відхилення від стратегічних орієнтирів та підвищує ефективність системи бюджетування. Оскільки дослідження стосувалося систем бухгалтерського обліку та бюджетування підприємств хлібопекарської промисловості, це було переглянуто. Сектор харчової промисловості України дозволяє визначити, що в Україні виробляється близько 1,8 млн тонн хліба та хлібобулочних виробів на рік,

На великі промислові підприємства припадає 70% загального обсягу хлібопечення, на приватні пекарні, великі супермаркети та інші виробники - 30%. Галузь відіграє важливу соціальну та стратегічну роль у суспільстві. Забезпечення споживчого попиту на якісні хлібобулочні вироби та розробка новітніх видів продукції, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємств галузі в умовах невизначеного економічного середовища та фінансово-економічної кризи, в основному на основі систем бюджетування та планування, облік, контроль-аналіз та інші елементи управління на основі формування комплексних зв'язків.

На етапі планування заходів різні види бюджетів формуються на основі постановки цілей і поєднуються із загальною стратегією підприємства. Отже, з точки зору планування, бюджет є стратегічним планом, на основі якого формується середньостроковий план, визначаються бізнес-завдання всього підприємства і кожного підрозділу. За допомогою планування встановить конкретні цілі та розрахуйте показники, яких компанія прагне досягти. Плану

передусь аналіз фінансової та нефінансової інформації за попередні звітні періоди.

Оскільки фінансова інформація накопичується в системі бухгалтерського обліку, існує прямий зв'язок між функціями обліку та планування. За допомогою бухгалтерського обліку також встановлюється зворотний зв'язок: дані бухгалтерського обліку допомагають оцінити реальність планових показників і, отже, подальшу корекцію планів підприємства, вжиття заходів щодо усунення негативних тенденцій у діяльності.

Система внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та система складання бюджету встановили чіткий зв'язок, створили якісну та своєчасну систему інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень керівниками всіх рівнів. . Інтегрувати системи бюджету та бухгалтерського обліку як невід'ємну частину системи управління, тобто за умовами та показниками бюджету (планові показники) та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку (фактичні показники) формуються ключові показники ефективності - мотивуючі та мотивуючі людей, покращення впровадження бізнес-процесів та основні вказівки для досягнення фінансової стабільності бізнесу. Крім того, системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та системи бюджетування об'єднані шляхом формування спільного інформаційного забезпечення.

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік виконання бюджету дозволяє перевірити якісні та кількісні показники в структурі підприємства та діяльності окремих галузей за звітний період. Розвиток чіткого взаємозв'язку між системами бюджетування та (управлінського) обліку в рамках економіки дозволяє формувати інформацію, яка враховує потреби менеджерів на різних рівнях управління, щоб вони могли приймати ефективні рішення. Взаємозв'язок системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та системи бюджетування показано на рисунку 1.4.

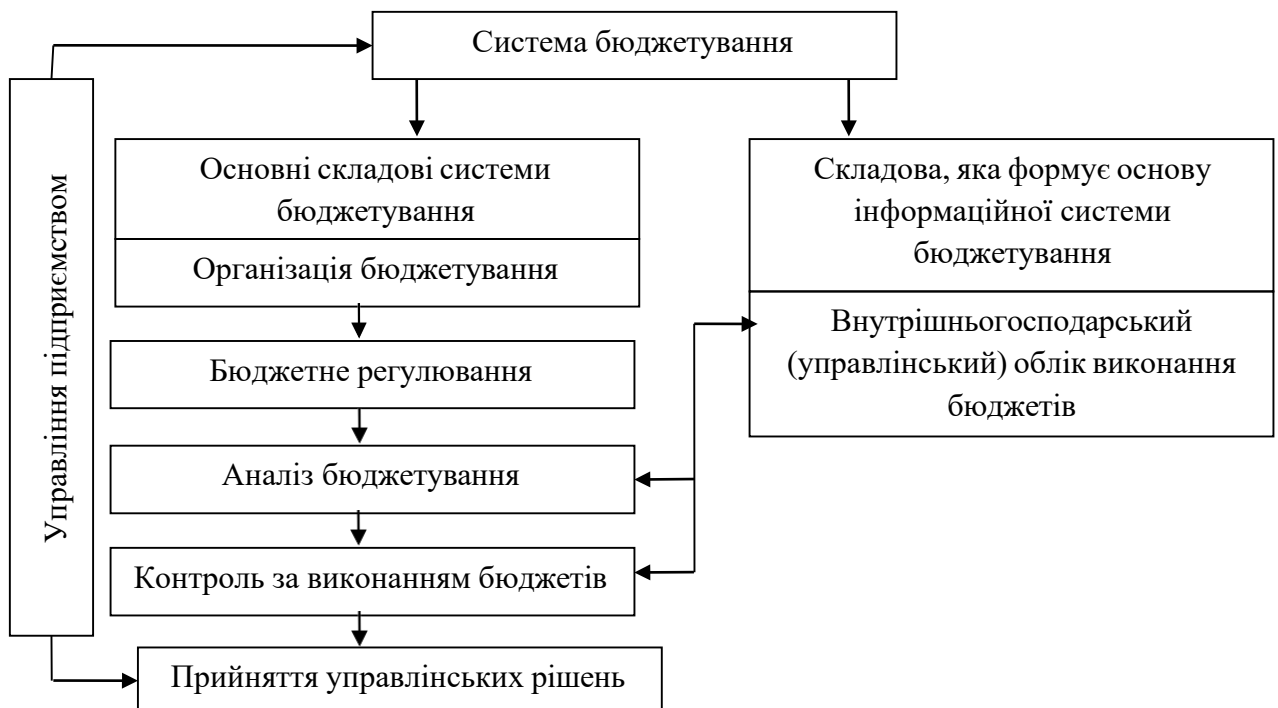


Рис. 1.4. Взаємозв'язок внутрішньогосподарського (управлінського) обліку з системою бюджетування на підприємстві

Для управління підприємством використовується кількісна інформація інтегрованої бюджетної системи. При цьому бюджетування посідає важливе місце у системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, який забезпечує управління витратами і на цій основі органічно взаємопов'язаний з іншими підсистемами управління. При цьому роль внутрішньогосподарського (управлінського) обліку в системі бюджетування полягає у визначенні основної тенденції розвитку підприємства, формуванні інформаційної бази для прийняття управлінських рішень, раціональному використанні ресурсів, вдосконаленні організації управління. Оцінка ефективності системи бізнес-планування та бюджетування повинна включати розробку відповідних заходів контролю за рівнем виконання бюджету.

Основними завданнями контролю є перевірка невідповідності показників заданим і прогнозованим показникам, аналіз факторів, що призводять до такої ситуації, та забезпечення відповідальних працівників необхідним масивом даних для прийняття управлінських рішень. Контроль за виконанням бюджету дозволяє виявити відхилення від планових фактичних даних та ступінь їх невідповідності

нормативним показникам. Взаємозв'язок між системами аналітики та бюджетування включає оцінку виконання бюджету за диференційованими показниками, дослідження напрямів і формування можливих прогнозів для досягнення поставлених цілей, виявлення можливих причин перешкод для цих цілей, розробку заходів для вирішення цих проблем.

Таким чином, зв'язок між аналізом і бюджетуванням пов'язаний з тим фактом, що, перш за все, аналіз слід проводити перед бюджетуванням, оскільки це допомагає його обґрунтувати. По-друге, під час виконання бюджету та після планового періоду слід проводити аналіз для виявлення відхилень та причин їх виникнення. За допомогою аналізу бюджетних показників і даних бухгалтерського обліку можна значно підвищити загальну якість планування підприємства.

Ефективність системи бюджетування підвищується, коли існує тісний зв'язок між аналізом, обліком і контролем організації. Виявлення відхилень від нормативних показників окремо взятої частини кошторису, які можна порівняти з плановими показниками, фактично досягається за допомогою засобів контролю. Тому аналіз дає можливість дослідити ці відхилення та фактори, що їх викликають, знайти шляхи корекції показника та вжити необхідних заходів, що, власне, і є його основною функцією.

За результатами контролю та аналізу виконання бюджетів приймаються управлінські рішення в частині їх коригування для забезпечення мінімізації витрат та досягнення високого рівня рентабельності й ліквідності діяльності підприємства.

На думку деяких фахівців відсутність системи бюджетування може бути наслідком падіння рівня дохідності таких підприємств до 30-45 % [6]. Наявність реальної інформації у керівництва підприємства безумовно є тим інструментом, який убезпечить підприємство від неефективного витрачання ресурсів. Завдяки наявності необхідних даних обліку та показників бюджету менеджмент підприємства отримає можливість проводити необхідну аналітичну роботу, виявляти прогалини та резерви для підвищення ефективності управління в цілому.

Отже, характеристики бюджетної системи такі:

- бюджети завжди спрямовані в майбутнє, оскільки минуле не має цінності в бюджетній системі, а досягнуті результати є орієнтиром;
- встановлення бюджету вимагає не лише визначення завдань, але й методів їх досягнення, обсягу необхідних ресурсів і відповідальних за це;
- бюджети як процес і бюджетні показники не мають цінності самі по собі, якщо вони не сприяють досягненню цілей компанії та не дозволяють порівняти фактично отримані результати із запланованими показниками та цілями (планово-фактичний аналіз).

Бюджетна система характеризується певним набором компонентів, які завдяки своїй взаємодії сприяють оптимізації організації праці людей відповідно до сформованого бюджету координують процеси постачання, виробництва та збуту для реалізації стратегії компанії.

Проте, через специфіку суб'єктів господарювання та наявність великої кількості зовнішніх факторів, що впливають на господарську діяльність підприємств, на вітчизняних підприємствах ще не впроваджена стандартна методика та план бюджетування.

Таким чином, аналіз виконання бюджету та наступні управлінські рішення на основі бюджетних результатів допомагають визначити резерви збільшення продажів і доходів, скорочення дебіторської заборгованості, зупинки зростання кредиту, уникнення перебоїв у постачанні запасів, скорочення витрат і покращення бюджетів за рахунок оптимізації процесів документування, ефективність контролю показників аналіз для покращення якості продуктів і послуг. Таким чином, організація бюджетної системи є проектом розробки та впровадження, за який повинні відповідати відповідні спеціалісти з обліку, аналізу, контролю та бюджету. Впровадження бюджетної системи – процес тривалий.

Це потребує узгоджених зусиль персоналу для реалізації ряду дій, спрямованих на конкретні результати. Якщо є позитивні зміни внаслідок формування та виконання бюджету, зокрема:

- в результаті планування та аналізу наявних ресурсів отримані показники максимально наближені до визначення їх оптимального використання;
- зменшення витрат на виробництво та інших витрат, які становлять собівартість виробництва, завдяки чіткому розподілу ресурсів і стимулюванню центрального страхового фонду зменшувати витрати, які він несе;
- уникати економічно нереальних виробничих замовлень на основі чіткого розрахунку поставок і відображення собівартості виробництва та рентабельності;
- економія на оплаті праці, необхідних для проведення необхідних розрахунків, оскільки всі показники розраховуються на початку бюджетного періоду за встановленими бізнесом таблицями;
- можливість вдосконалення процесу обміну інформацією за умови комп'ютеризації процесу бюджетування та розробки оптимальної схеми документообігу.

Незалежно від сфери діяльності підприємства, його розташування на конкретному ринку, організаційно-правової форми господарської діяльності, реалізації ефективних алгоритмів і бюджетних таблиць, воно забезпечує необхідний масив даних для побудови стратегічних і тактичних цілей та їх ефективна реалізація, що дозволяє встановити ефективні можливі методи моніторингу та вдосконалення ризиків. Незважаючи на свої незаперечні переваги, бюджетування також має низку негативних наслідків для підприємств, які намагаються використовувати його в рамках існуючої системи фінансового планування.

Отже, хоча бюджетна система здебільшого позитивно впливає на діяльність підприємства, але якщо вона неправильно організована та надто високі вимоги до бюджетників, вона може дати несподівані результати, що вплине на роботу підприємства. Навпаки, це ускладнить досягнення цілей підприємства. Тому перед застосуванням бюджету необхідно об'єктивно оцінити не тільки фінансовий стан підприємства, а й кваліфікаційну підготовку персоналу щодо формування, виконання, контролю та аналізу бюджетних показників. Процес бюджетування охоплює всі етапи господарської діяльності підприємства.

Оскільки в основі бюджету лежить відповідна бюджетна система, найкраще розглянути загальну структуру корпоративної бюджетної системи.

У практиці управління підприємствами хлібопекарської промисловості зазвичай встановлюють річний бюджет з деталізацією по кварталах, місяцях і тижнях. Бюджети можуть переглядатися та уточнюватися протягом року, тому процес бюджетування є безперервним. Бюджети можуть бути сформульовані для кожного виду діяльності підприємства (постачання, виробництво, збут), структури підприємства, напряму бізнесу, виду витрат, бізнес-процесу підприємства, інноваційних чи інвестиційних проектів тощо. Бюджетування «з нуля» відрізняється від попередніх тим, що при кожному створенні бюджету для всіх видів діяльності в структурному підрозділі доцільно вважати, що діяльність виконується вперше. Кажуть, що бізнес відновлюється, досліджуючи, які продукти (послуги), які кількості та якості потрібні, з точки зору накладних витрат. Метою використання такого підходу є скорочення накладних витрат або спрямування коштів на більш важливі сфери діяльності.

Висновки до розділу 1

Розкриваючи сутність і значення бюджету в системі управління підприємством, досліджуються теоретико-економічні основи обліково-бюджетного процесу хлібопекарської промисловості, що дозволяє сформувати відповідні теоретичні висновки. Бухгалтерське забезпечення процесу бюджетування, зокрема: невизначеність економічного середовища, в якому працюють вітчизняні підприємства, особливо хлібопекарської галузі, призвела до визначення бюджетування як ефективного методу управління, що допомагає досягати стратегічних цілей бізнесу. Під час ретроспективного аналізу формування та розвитку бюджету визначено відповідні етапи (виробництво, фінанси, технології, маркетинг), перехід до кожного етапу під впливом теоретичних досліджень, а також посилення зовнішньої та внутрішньої конкуренції, яка допомагає знайти шляхи зниження та контролю витрат на

підприємницьку діяльність.

Встановлено наявність поступового переходу від калькуляційного підходу до розуміння змісту бюджету як інструменту управління бізнесом. Зокрема, дотримуючись обґрунтованих принципів бюджетування (інтегрованість; послідовність; нормативний підхід; наскрізне бюджетування; дезагрегування; економічна цілісність; методологічна послідовність). Беручи до уваги принципи бюджетування та складні умови, в яких підприємства хлібопекарської галузі працюють у невизначеному економічному середовищі, необхідно сформувати інтегрований зв'язок між такими елементами управління, як системи бюджетування та планування, обліку, контролю та аналізу.

РОЗДІЛ 2

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Облікове забезпечення управління виробничими витратами підприємств в умовах бюджетування

Система управління підприємством - це сукупність трьох підсистем: власне управління, об'єктів управління та інформаційної підсистеми. Підсистема управлінської інформації в основному базується на даних бухгалтерського обліку, створює сукупність інформації, що характеризує стан об'єктів управління та ефект від виконання управлінських рішень. Подальший аналіз управлінської інформації та підготовка проектів управлінських рішень за результатами. Впровадження ефективного бюджету на підприємстві потребує пошуку можливостей удосконалення бухгалтерського забезпечення управління витратами на виробництво, а також визначення характеристик інформаційної бази управління за допомогою комп'ютерних технологій. Тому необхідно дослідити, як удосконалити механізм бухгалтерського забезпечення управління виробничими витратами підприємства при складанні бюджету.

Процес управління - це об'єктивно існуюча сукупність взаємопов'язаних цільових одиниць управлінської діяльності з чітко визначеними входами та виходами, які протікають у рамках інформаційних зв'язків, встановлених менеджерами. Організаційна структура - це форма управління, а конкретний процес управління - зміст управлінської діяльності. Розвиток інформаційних технологій, а отже, своєчасна поінформованість відповідальних співробітників і підрозділів також є невід'ємною частиною впливу на якість управлінських рішень підприємства. При складних організаційно-виробничих структурах оперативна економічна інформація необхідна для оптимізації витрат і фінансових результатів і прийняття обґрунтованих управлінських рішень. В умовах фінансово-економічної кризи гостра конкуренція також вимагатиме того ж.

Все це було б неможливо без правильно організованої системи

бюджетування, пов'язаної зі стратегією компанії. Сьогодні лише на деяких підприємствах бюджетні системи організовані таким чином, що інформація, яку створює внутрішній облік, є придатною для оперативного управління. За В. В. Ковальовим, управління - це процес цілеспрямованого, систематичного і постійного впливу керуючої підсистеми на керовану підсистему за допомогою так званої загальної функції управління. Функція управління підприємством стосується реальної реалізації плану, забезпечення та реалізації ресурсів. Оскільки типів безпеки багато, і вони взаємопов'язані, ця функція важлива як функція підтвердження реальності та виконання планів. Ця функція досить динамічна, оскільки неминуче її потрібно буде більш-менш суттєво коригувати під час реалізації плану .

Інформаційні системи, як правило, формуються шляхом постійного накопичення вихідної інформації. Така інформація формується в процесі прийняття управлінських рішень і є результатом взаємодії системи управління та відповідальних підрозділів підприємства, які приймають такі рішення. Організаційна структура, яку впроваджує підприємство, повинна бути впроваджена та організована відповідними відділами для контролю за такими управлінськими рішеннями. Системи управління підприємством забезпечують диференціацію та координацію управлінської діяльності відповідно до виконуваних функцій. Під функцією управління слід розуміти продукт поділу та спеціалізації управлінської праці, окремий напрям управлінської діяльності, що допускає управлінський вплив. Розрізняють загальні (критичні) функції, що розкривають склад процесу управління, і специфічні (специфічні) функції, що вказують напрямок, відповідно до позначення інваріантності. Цілеспрямований вплив на той чи інший вид продуктивної діяльності [7].

Оскільки функції управління включають облік, аналіз, планування та контроль, то в сучасних умовах господарювання постає проблема більш детальної організації корпоративного обліку. Організація бухгалтерського обліку - це діяльність власників (керівництва) підприємства щодо створення, визначення цілей і завдань системи бухгалтерського обліку з метою надання своєчасної та

достовірної інформації керівникам підприємства та зовнішнім користувачам [6]. Основним завданням бухгалтерського обліку є формування повної та достовірної інформації про діяльність підприємства та стан його майна, корисної як для внутрішніх користувачів бухгалтерської звітності (керівників, засновників, учасників та власників майна підприємства), так і для зовнішніх – інвестори, кредитори тощо.

Результатом цього процесу має стати можливість ефективної обробки накопиченої інформації відповідно до заданих алгоритмів, цілей і стратегічних завдань підприємства. Основоположними є мета і стратегічні цілі підприємства, спеціалізація і досягнення. Місії змінюються, але досить повільно. Загальна мета бізнесу полягає в тому, щоб використовувати свою конкурентну перевагу та здатність застосовувати набутий досвід і знання, маркетингові методи для досягнення своїх цілей. Система взаємозв'язку між корпоративною місією та управлінням бюджетом показана на рисунку 2.1. Перший спосіб постановки бухгалтерських завдань спрощується до розрахунку чистого прибутку за рахунок складання бухгалтерського балансу, який встановлює зв'язок між поточним і майбутнім періодами. Тому при визначенні бухгалтерського обліку основна увага приділяється процесу збору даних і фінансової звітності.

Аналіз кон'юнктури ринків та наявних внутрішніх ресурсів дає можливість сформулювати мету та стратегію підприємства. Стратегія, яка є системою поглядів на те, що підприємству належить робити для досягнення поставленої мети, повинна бути переведена в довгостроковий план дій, який потім втілюється в довгостроковий бюджет.

Стратегію слід розглядати як концепцію досягнення довгострокових цілей компанії. Цілі та завдання визначають те, чого компанія намагається досягти. Бізнес-цілі зазвичай являють собою широкі твердження, які можна формалізувати як стандарти або ідеали, яких бізнес прагне досягти. Місія бізнесу більш конкретна, ніж його мета. Завдання повинні бути кількісно виміряні та відповідати офіційно встановленим корпоративним цілям.

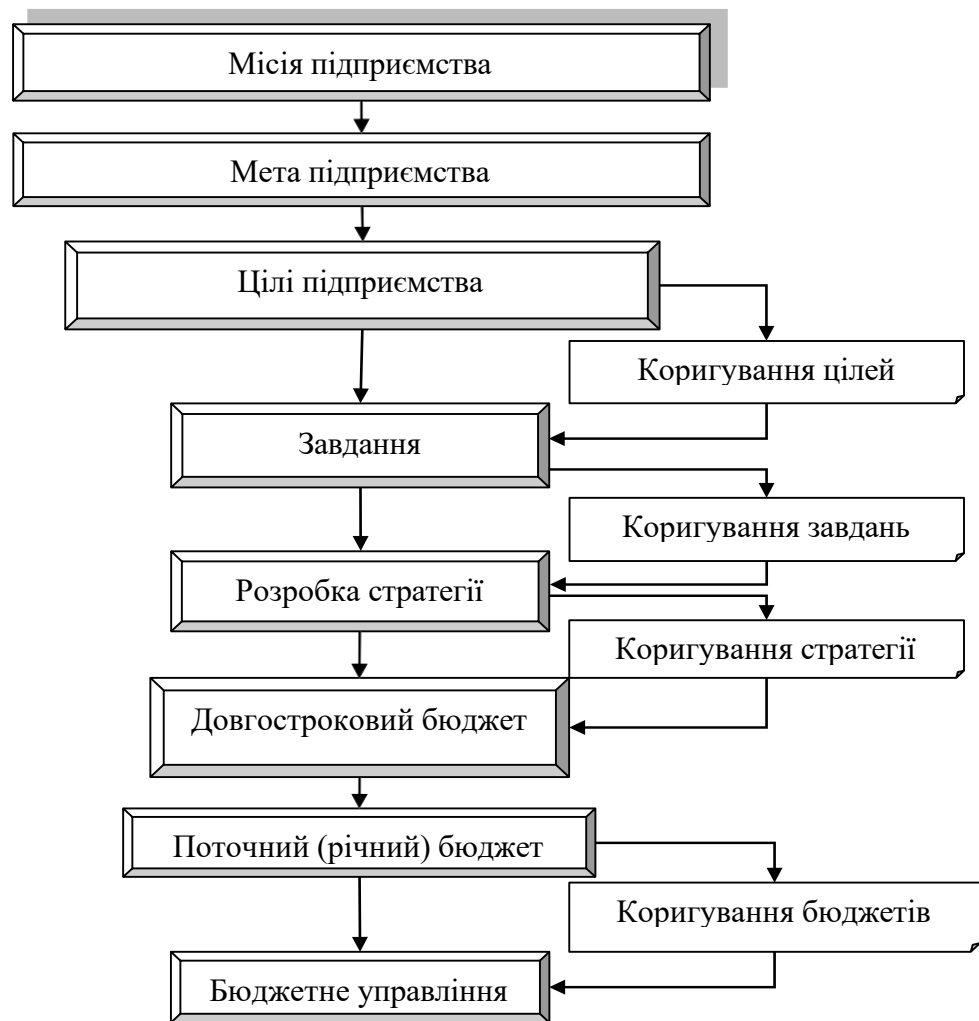


Рис. 2.1. Система бюджетного управління підприємством

Виконання бюджету - це повсякденна господарська діяльність, яка потребує моніторингу, контролю та нагляду. Встановлення оперативного зворотного зв'язку між впровадженням і контролем. На рис. 2.2 показано переваги, які компанія отримує від використання бюджету як кількісного вираження плану.

Для забезпечення ефективності бюджети складаються на короткий термін: як правило, на рік з розбивкою по кварталах або навіть днях. Іноді перший квартал або шість місяців бюджет розбивають на кілька місяців, а з наближенням другого кварталу або півроку формується місячний бюджет. В кінці кожного кварталу або півріччя бюджет розширюється шляхом додавання кварталу або півріччя. Так, наприклад, виробничий бюджет є однією зі складових операційного бюджету. До економічних факторів, які впливають на планування виробництва, належать терміни реалізації продукції, виробничі потужності, матеріально-

технічна база, кількість і розрахунок трудових ресурсів. Показники виробничого бюджету повинні відповідати показникам продажів. Як зазначається в дослідженні ця відповідність може порушуватися на практиці, головним чином через проблеми з бюджетним методом.

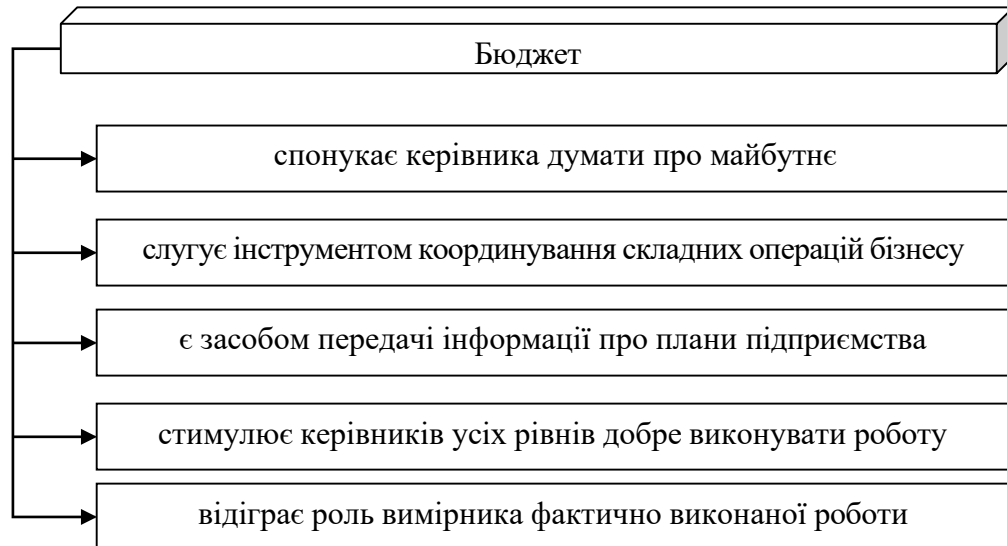


Рис. 2.2. Вигоди від впровадження бюджету

Бюджет у тій чи іншій формі, прямо чи опосередковано, повинен містити такі види інформації. По-перше, як у програмна інформація з довгострокового бюджету повинна бути надана в поточному бюджеті. Навіть якщо довгостроковий бюджет переглядається через відхилення, коригування слід внести спочатку в довгостроковий бюджет, а потім у поточний бюджет. Характер планової інформації може бути довільним: вартісним, кількісним, якісним. По-друге, інформація у фінансовій звітності повинна бути доповнена інформацією внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, яка ведеться в натуральних одиницях - метрах, літрах, тоннах, людино-, машино-годинах. Це необхідно для аналізу та оцінки рівня та динаміки економічних показників, що відображають виробничий процес: ритмічність роботи обладнання та рівень завантаження персоналу, продуктивність праці та виробіток, використання виробничих площ тощо.

Крім того, дані бухгалтерського обліку повинні бути скориговані таким чином, щоб відображати діяльність підприємства не за стандартними правилами,

а відповідно до специфіки його діяльності. Тобто в центрі уваги розгорнута облікова інформація, використання якої без додаткових пояснень і доповнень є основою управління. По-третє, облікова інформація, в тому числі в рамках економіки (управління), після відповідної обробки та узагальнення за кілька періодів стає статистичною інформацією, необхідною для коригування існуючих бюджетів і формування нових. По-четверте, з усієї статистичної інформації слід вибирати нормативну інформацію як орієнтир для різних типів оцінок:

- матеріалоемність - дозволяє оцінити ступінь дотримання технології та якість роботи;
- норми виробітку - розкривають вимоги до кваліфікації працівників і трудової дисципліни;
- частка заробітної плати в доході - визначає, наскільки ефективно використовуються трудові ресурси.

Дані моніторингу використовуються для аналізу виконання поточного бюджету. Скоригований бюджет вищого рівня довгостроковий бюджет. Якщо їх корекція ще може виконати довгостроковий бюджет, він залишається таким же. Якщо довгостроковий бюджет не може бути виконаний, або навпаки, потреба в виникаєу покращенні і скоригуванні. Часто коригування довгострокового бюджету також означає коригування стратегії компанії.

Останнім кроком є узгодження цілей суб'єкта господарювання, якщо аналіз змін у стратегії показує, що поточні цілі навряд чи будуть досягнуті за будь-якої фактично реалізованої стратегії. Бюджетна система є невід'ємною частиною реалізації стратегії, показників діяльності підприємства, формування ефективної системи взаємозв'язків усередині підприємства, загальної ефективності його діяльності. Однією з основ сучасної практики менеджменту є те, що підприємство досягає своїх цілей шляхом організації та управління бізнес-процесами, які повинні постійно змінюватися у відповідь на зміну умов зовнішнього середовища. Головним об'єктом управління стає бізнес-процес. Сьогодні ефективно управляти бізнесом означає чітко структурувати всі бізнес-процеси та вчасно виявляти порушення, щоб уникнути стану неефективності бізнесу.

Оскільки бюджет як функція управління визначає перспективи розвитку економічної системи та її майбутній стан, визначається темпами розвитку, джерелами, обраними методами та формою виробництва для досягнення поставлених цілей (розрахунків), завдань і показників, а також встановлення термінів виконання, з його допомогою в бізнесі встановлюється повний цикл управління від планування до обліку, контролю та аналізу. Тільки повний замкнутий цикл управління дозволяє ефективно управляти бізнесом і його фінансовим становищем. Оперативне бюджетування та подальший контроль за виконанням планових завдань були б неможливі без формування бюджету як основного інструменту гнучкого управління, який забезпечує вище керівництво точною, повною та своєчасною інформацією для реалізації заходів щодо досягнення цілей розвитку суб'єкта господарювання.

Добре організована бюджетна система має не лише допомагати вирішувати завдання управління бізнесом, а також сприяти досягненню стратегічних цілей. При цьому в кожному бізнесі мета бюджетування може відрізнятися залежно від об'єкта фінансового планування та системи фінансових і нефінансових цілей. При розгляді бюджетування як методики управління, за методом Д.П. Бірюліна, слід виділити три його елементи :

1) Організаційна підтримка - стосується організаційних питань підрозділів і служб підприємства, відповідальних за забезпечення та підтримку процесу бюджетування, а також забезпечення процесу відбору осіб, відповідальних за правильне та своєчасне виконання;

2) Безпосередньо здійснюють процес підготовки бюджету, який поділяється на самостійні процедури: планування, виконання бюджету, збір та аналіз фактичних даних тощо. Водночас мають бути розроблені та затверджені нормативні акти щодо контролю за виконанням встановлених процедур;

3) Техніка бюджетування - включаючи формування та інтеграцію корпоративних бюджетів. Для цього формується фінансова структура підприємства, тобто група центрів відповідальності, і кожен центр відповідальності формує відповідний бюджет.

Узагальнюючи досвід бюджетування підприємств загальну методикою формування бюджетної системи можна запропонувати схематично. Перший етап реалізується безпосередньо командами управління бізнесом і управління бюджетом, які використовують потік інформації, отриманий у відділах бухгалтерського обліку та аналізу, для формулювання стратегічних планів розвитку, а також для аналізу операційних зусиль.

Другий етап - проміжний, включає основні внутрішні нормативні документи підприємства, які формулюються на етапі формалізації фінансової структури та опису бізнес-процесу відділу. Враховуючи інформаційно-економічні зв'язки, що сформувалися на підприємствах хлібопекарської галузі, основну увагу для досягнення бюджетної ефективності необхідно зосередити на використанні організаційно-економічних аспектів господарської діяльності. На третьому етапі безпосередньо реалізуються функції основних гравців обліково-аналітичного процесу: бухгалтерської служби, групи бюджетного управління та центру фінансової відповідальності підприємства. У цьому блоці створено єдиний інформаційний простір, який використовує єдину аналітичну частину управлінського обліку - єдиний класифікатор статей і сегментів витрат, таблиць звітності та документообігу.

Організаційне забезпечення процесу бюджетування є багатограним і залежить від багатьох факторів: розміру підприємства, цілей і завдань застосування системи управлінського обліку. Зокрема, бухгалтерський облік виконання бюджету має передбачати фактичні та нормативні бюджетні видатки та результати, виробляти рекомендації щодо їх оптимізації. Виходячи з поставлених вищим керівництвом завдань, контролюючий суб'єкт повинен розрахувати очікувані результати діяльності за видами діяльності та оцінити реальність їх досягнення. Крім того, економічні аналітики повинні передбачити економічну ситуацію підприємства через певний період часу, аналізуючи виконання бюджету. Отже, можна сказати, що облік виконання бюджету забезпечує ефективний управлінський контроль за результатами господарської діяльності, включаючи контроль за майбутніми витратами та майбутніми

результатами, пов'язаними з відповідальністю при формуванні бюджету.

Отже, можна сказати, що бухгалтерський облік виконання бюджету забезпечує ефективний управлінський контроль за результатами діяльності, який можна регулювати шляхом поєднання контролю майбутніх витрат і майбутніх результатів, пов'язаних з відповідальністю при формуванні бюджету, з контролем у процесі виконання бюджету виготовлені в тому самому економічному процесі. Враховуючи визначальне значення облікової інформації для бюджету, розвиток бухгалтерського обліку виконання бюджету може йти у двох напрямках:

- за формою виконання бюджету інтегрований облік у складі фінансово-господарського внутрішнього (управлінського) обліку;
- як окремий вид обліку, інформаційний внутрішньогосподарський (управлінський) облік.

Виходячи з цього, можливі три взаємозв'язані форми фінансово-господарського внутрішнього (управлінського) обліку та обліку виконання бюджету. Перший варіант - це автономна система, яка розподіляє облік виконання бюджету в окрему підсистему, що використовує дані управлінського обліку. У другому варіанті ведеться окремий облік виконання бюджету у складі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Третій варіант передбачає інтегровану систему, в якій об'єднані фінансовий, внутрішньогосподарський (управлінський) облік та облік виконання бюджету на основі використання єдиної системи рахунків і бухгалтерських проводок, звірки показників і витрат за допомогою контрольних рахунків доходів. Організація внутрішньогосподарського (управлінського) обліку в системі бюджетування залежить від змісту бюджету та послідовності його формування.

Найпоширенішим є таке бюджетне замовлення:

- виділення компонентів діяльності та визначення планів дій;
- складання бюджету підприємства;
- бюджет собівартості продукції;
- формування бюджету закупівель;
- підготувати бюджет адміністративних витрат;

- розробка прогнозів руху грошових коштів (бюджетів) (фінансових бюджетів);
- формувати прогнози прибутків і збитків, прогнозні баланси.

Вибір методичних процедур первинного бюджетування здійснюється з методичних процедур, які використовуються для відображення фактичної діяльності, а кінцеві результати розрахунків і підсумків фіксуються у фінансовій звітності. Однак на підхід до бухгалтерського обліку впливатимуть такі характеристики: по-перше, суми бюджету відображають заплановану діяльність, а не минулі події; по-друге, визначення компонентів бюджету та їх виконання зазвичай здійснюється за допомогою методів поза системою.

Тому організація обліку витрат на підприємстві повинна враховувати економічні взаємозв'язки між структурними підрозділами підприємства та пов'язаними з ними інформаційними потоками. Норма бухгалтерського обліку підприємства повинна орієнтуватися на бюджетну систему та забезпечувати узгодженість принципів облікової політики та бюджетних принципів. Враховуючи публічний характер облікової політики, визначено, що бухгалтерський облік у бюджетній системі має функцію зворотного зв'язку. Використовуйте зворотний зв'язок для формування інформації, яка відображає фактичне значення бюджетних показників, і на цій основі можна вчасно знайти відхилення між фактичними показниками та бюджетними показниками. Контрольна цінність облікової інформації реалізується вимогами належного документообігу, комп'ютеризації процесу та відбору кадрів за умови вимог до формування інформації для потреб управління.

У системі підготовки бюджету висуваються особливі вимоги до своєчасної обробки інформації, що ускладнюється її аналітичним характером, пов'язаним зі змістом бюджетних показників. В умовах жорсткої конкуренції підприємствам необхідно впровадити єдину комплексну систему управління інформацією. Одним із напрямків підвищення ефективності та ефективності сучасного інформаційного забезпечення управління є використання систем бюджетування, які дозволяють приймати управлінські рішення, спрямовані на підвищення

ефективності та прибутковості бізнесу на основі достовірної інформації про діяльність суб'єктів господарювання та держави. зовнішнього середовища. Центр відповідальності Організаційна калькуляція передбачає створення відповідної системи бюджетування, використання якої забезпечує можливість ефективного контролю рівня витрат і процесів, що формують собівартість продукції.

2.2. Інформаційна база управління підприємства в умовах компютеризації бюджетування

Необхідність забезпечення належного рівня конкурентоспроможності суб'єктів господарювання хлібопекарської галузі в умовах низької платоспроможності споживачів за продукцію визначає актуальність пошуку шляхів підвищення фінансових показників на додаток до зниження собівартості продукції. Шляхом децентралізації управління хлібобулочним бізнесом можна покращити внутрішньогосподарський (управлінський) облік витрат виробництва, забезпечуючи надійну оперативну інформацію для потреб управління промисловістю. Сутність децентралізації управління полягає в управлінні владою від начальників до підлеглих з метою вирішення проблем різного характеру та типу, що належать до компетенції органу управління чи керівника. Отже, в умовах децентралізації для ефективності бюджетної системи корпоративних витрат необхідно вивчати елементи організаційного обліку та звітності.

Переваги використання децентралізованої системи управління полягають у тому, що рішення приймаються керівниками, які найкраще розуміють суть проблеми, управлінські рішення приймаються швидко на різних рівнях управління, а керівники вищої ланки централізовані для вирішення корпоративних стратегічних проблем. Централізована система управління вимагає обов'язкового узгодження управлінських рішень на всіх рівнях управлінської ієрархії. Серед переваг централізації управління слід чітко контролювати та координувати діяльність управлінських функцій і менеджерів, зменшуючи кількість помилкових рішень. Децентралізовані системи управління

витратами підприємства ефективніші за централізовані. Децентралізоване управління дозволяє впливати на витрати на відповідному етапі формування собівартості. Значною мірою це є результатом прискорення процесу формування аналітичної звітності та аналізу інформації.

Таке планування витрат є недосяжною метою за централізованої системи управління. Процес децентралізації управління та обліку витрат потребує якісної зміни структури служб управління та обліку. Це, у свою чергу, вимагає нових інформаційних зв'язків між центральним управлінням і бухгалтерією та адміністративними службами в центрах відповідальності, а також суттєві зміни документації, поточного та підсумкового обліку [58]. Визначення оптимальної структури рентабельних видів продукції для підприємств хлібопекарської промисловості призвело до необхідності підвищення повноти та достовірності інформації про собівартість продукції, що надається різними структурними галузями. У цьому випадку слід застосовувати поняття повної собівартості, виходячи з принципу віднесення визначених витрат на готову продукцію. за своїм походженням. Конкретні концепції можуть бути реалізовані при організації систем внутрішньогосподарського (управлінського) обліку за центрами відповідальності.

Впровадження бюджетної системи та реалізація її ефективності базується на організації бухгалтерського обліку центру відповідальності. Враховуючи те, що бухгалтерський облік для центру відповідальності є обліковою системою, яка забезпечує контроль та оцінку діяльності кожного центру відповідальності, її організація дозволить здійснювати моніторинг діяльності центру відповідальності та підприємства в цілому; своєчасне прийняття управлінських рішень та перевірка їх правильності, доцільності, ефективності; визначення прав, обов'язків і відповідальності кожного структурного підрозділу; досягнення узгодженості діяльності та видів діяльності різних підрозділів для досягнення мети створення підприємства як ціле. На сьогоднішній день на підприємствах хлібопекарської промисловості калькуляція ведеться за видами продукції. На нашу думку, облік доцільніше вести за центрами витрат і центрами відповідальності.

Тому що така організація дозволила б налагодити чітку систему аналізу ефективності витрат суб'єктів господарювання хлібопекарської галузі та їх впливу на собівартість виробленої продукції. Крім того, таке коригування бухгалтерського обліку також забезпечить оцінку діяльності кожного центру, що дозволить вчасно виявити перевитрати, виявити винних осіб та знайти шляхи економії коштів, що позитивно позначиться на діяльності компанії [18]. Вчений С. А. Стуков вказував на важливість розумного поділу центрів відповідальності підприємств, включаючи цехи, бригади та відділи, зокрема:

- центр відповідальності - підрозділ суб'єкта господарювання, керівництво якого наділене певними ресурсами та повноваженнями, достатній для виконання встановлених планових завдань, відповідальний за діяльність підрозділу та виконання планових завдань.

Можна виділити різні типи центрів відповідальності: Revenue Center - центр відповідальності, управління яким контролюється показниками доходу. Ці центри надають інформацію про прибуткові продукти чи товари, а результати діяльності цих центрів в основному оцінюються через обсяг і структуру продажів у натуральних і вартісних вимірах. Центр витрат - ключовим показником є центр відповідальності за витрати. Керівництво центру складає кошторис роботи на підставі затверджених витрат і несе відповідальність за виконання. Такими центрами є виробничі цехи, що не випускають кінцевої або завершеної продукції та напівфабрикатів, відділи заводууправління, соціальні служби тощо. Основними документами центру витрат є: затверджений керівником підприємства кошторис діяльності, форми внутрішньої звітності, документи первинного обліку операцій, положення про діяльність центру, штатний розклад із вказаними функціональними обов'язками, графік документообігу тощо [37, с. 36].

Центр відповідальності інвестиційного розвитку (Інвестиційний центр) - центр відповідальності, керівництво якого має право здійснювати інвестиції за умови очікуваної норми прибутку не нижче встановленої межі. Основними критеріями управління підрозділом є прибуток і/або рентабельність продажів. Центром інвестування зазвичай є все підприємство та його дочірні та філії,

керівники яких мають широкі повноваження [15, с. 409]. Центр прибутку – центр відповідальності, основним критерієм ефективності діяльності якого є прибуток або рентабельність продажів. Такими підрозділами можуть бути окремі підприємства, філії, дочірні підприємства, офіси продажу, магазини, компанії тощо в складі об'єднання.

Процес визначення рентабельності окремої одиниці бізнесу передбачає порівняння прибутку, отриманого цією одиницею або підрозділом, із витратами, пов'язаними з його діяльністю. При цьому центр відповідальності є структурним підрозділом підприємства, включаючи центри витрат (бригади, відділи, служби) як один із його різновидів (центри доходу, центри прибутку, центри інвестицій). Для досягнення ефективності контролю та забезпечення підзвітності керівників центрів відповідальності необхідно організувати чітку систему обліку, щоб забезпечити збір, обробку та передачу інформації про результати діяльності. Як описано в дослідженні управлінський облік з належною організацією діяльності центру відповідальності дозволить надавати інформацію виробничим центрам, відповідальним за впровадження процедур контролю витрат.

Отже, організація системи бухгалтерського обліку центром відповідальності передбачає:

- визначення центру відповідальності з урахуванням особливостей організаційної структури підприємства;
- розробити бюджет для кожного центру відповідальності;
- регулярна звітність про результати роботи центру відповідальності;
- своєчасний аналіз причин відхилень та оцінка діяльності центрів відповідальності.

Метою системи бухгалтерського обліку, сформованої кожним центром відповідальності, є відповідність бюджетній системі за основними показниками, а її стандартами є:

- фіксувати та відображати наявні дані про діяльність підприємства, що здійснюється його структурними підрозділами;
- формувати інформацію про ефективність центрів відповідальності;

- надавати своєчасну та актуальну інформацію для прийняття управлінських рішень .

Ефективна система бухгалтерського обліку, заснована на центрах відповідальності, базується на таких принципах:

1) керівники несуть відповідальність лише за ту діяльність, яка їм підконтрольна;

2) менеджери беруть участь у визначенні цілей, за якими їх діяльність буде оцінюватися;

3) менеджери прагнуть досягати поставлених перед собою та своїми підрозділами цілей

4) уточнювати роль бухгалтерського обліку в системі стимулювання працівників

5) регулярно складати звіти про виконання бюджету .

При формуванні обліку центрів відповідальності важливо враховувати наступні пільги:

- визначення центрів відповідальності має враховувати галузеві особливості суб'єкта господарювання;

- керівник центру відповідальності повинен визначити свою сферу та обсяг відповідальності;

- забезпечення формування бюджетів та виконання показників, організація контролю та аналізу, що представляє методику прийняття рішень щодо дій центру фінансової відповідальності.

За умови проведення конкретних заходів можливе впровадження системи бухгалтерського обліку з такими ж ключовими показниками, як і бюджетна система, що дасть можливість покращити діяльність підприємства. На встановлення центру відповідальності впливає виробнича організаційна структура підприємства. Структура виробництва відображає:

- вид виробництва (основне, допоміжне);

- склад і структуру бригад і відділень та їх виробничий потенціал;

- організаційні форми та взаємозв'язки центрів відповідальності на основі

передачі інформації на всіх рівнях управління.

При масовому виробництві продукції в хлібопекарській промисловості основним завданням центру виробничої відповідальності є контроль витрат виробництва на ресурсоємних ділянках. При організації системи управління витратами слід враховувати тільки фактично контрольовану вартість (в середньому це 80-90% виробничої собівартості продукції). Контроль витрат повинен здійснюватися відповідно до стандартних процедур управління: планування витрат, облік витрат та аналіз відхилень. Кожен центр відповідальності повинен очолювати посадова особа, відповідальна за ефективність діяльності - майстер, начальник підрозділу. Для кожного центру відповідальності повинні бути розроблені кошториси, виробничі завдання та показники оцінки ефективності його діяльності. Загалом від ефективності роботи відповідального продюсерського центру залежить ефективність усієї діяльності центру.

Тому всі зусилля інших центрів відповідальності мають бути спрямовані на всебічне підвищення ефективності виробництва хліба. Перевірка планів і оцінка ймовірності їх витрат, пов'язаних з виконанням у процесі бюджетування, здійснюються у двох напрямках. Перший напрямок пов'язаний зі складанням функціональних бюджетів для різних відділів компанії - центру відповідальності. Другим напрямком є формування нормативних витрат на виробництво конкретних видів продукції. Ця залежність відображається у визначенні норми розподілу витрат центрів відповідальності між видами виробленої продукції. Узагальнення в процесі бюджетування собівартості продукції та відомчих непрямих кошторисів дає можливість скласти нормативні калькуляції собівартості продукції на одиницю продукції.

Запропонована схема бюджету центру відповідальності передбачає, що бюджетні дані всіх центрів консолідуються в узагальнений бюджет підприємства. Розробка широких бюджетних показників включає їх поділ на операційні бюджети, функціональні бюджети та фінансові бюджети. Операційний бюджет – це бюджет доходів і витрат для забезпечення складання звіту про доходи та

бюджет. Операційний бюджет включає бюджет продажів, бюджет виробництва та витрати на виробництво та реалізацію продукту. Підсумок - це бюджетний звіт про доходи. Ефективними є бюджети адміністративних і продажних витрат, консолідовані бюджети господарських операцій і фінансових результатів. Фінансовий бюджет відображає запланований грошовий потік і фінансовий стан підприємства. Вони включають касові бюджети та бюджетні залишки. Система обліку витрат базується на центрі відповідальності та місці виникнення витрат для забезпечення процесу підготовки кошторису, а система документообігу та форма носія облікової інформації потребують відповідних змін. Зокрема, це стосується розробки носія звітної інформації керівниками структурних підрозділів (центрів відповідальності) та представниками вищого керівництва. Не зайвим буде впровадження такої системи обліку витрат компанії, де код витрат буде містити інформацію про об'єкт витрат і можливість ідентифікувати, де він виникає, ці витрати, як правило, є в загальному виробничо-операційному циклі .

Показниками ефективності діяльності центрів відповідальності є їх порівняльний аналіз, тому для калькулювання собівартості «походження» і «центрів відповідальності» характерним є відокремлення нормативних витрат від фактичних. Елементами обліку витрат є процедури їх визначення, які також мають особливості загальне накопичення аналітичної облікової інформації за кожним етапом використання рівня виробничої лінії підприємства та збільшення або зменшення кількісних показників. При цьому опис відхилень від планових (нормативних) показників є конкретним. Після отримання звіту керівництво підприємства проводить детальний аналіз, оцінює діяльність відповідного центру відповідальності та розглядає пропозиції аналітика щодо усунення недоліків. Крім того, керівництво центру відповідальності також аналізує та оцінює результати діяльності, що дозволяє більш детально дослідити причини негативних витрат і шляхи їх усунення .

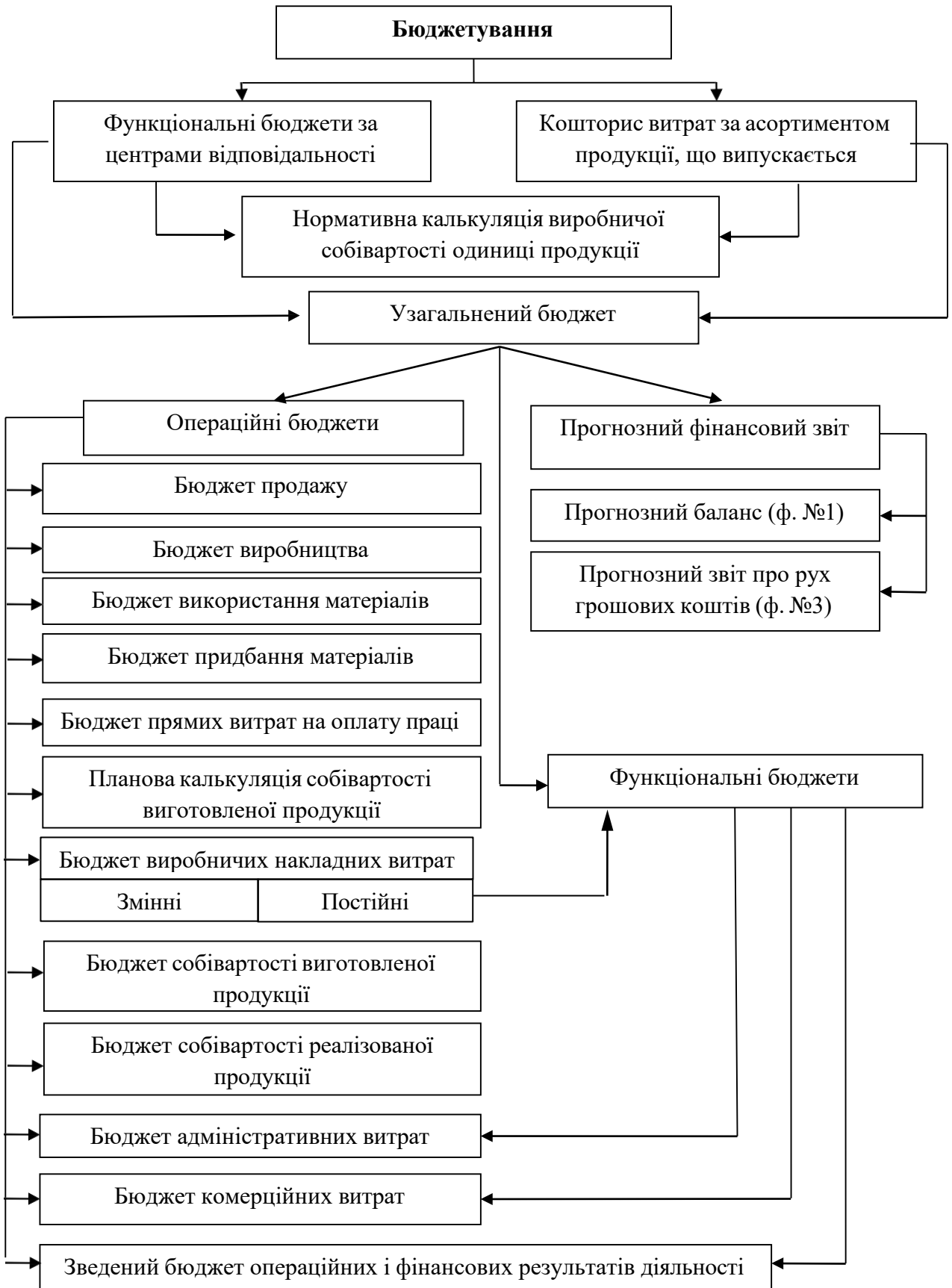


Рис. 2.4. Схема бюджетування за центрами відповідальності

Ми вважаємо, що центри витрат компаній у хлібопекарській галузі можуть не узгоджуватися з їхнім походженням. Одним із типів центрів відповідальності є центр витрат, який має місце їх виникнення, тобто на вершині ієрархії (піраміди) знаходяться центри відповідальності, на другому рівні - центри витрат, а на третьому рівні - місця, де здійснюються витрати. Така ієрархія створює належні умови для відповідальності керівників структурних підрозділів корпорації за виконання покладених завдань у своїх функціональних підрозділах та основних виробництвах. На практиці бюджет в цілому та його етапи багаторазово повторюють, уточнюючи та узгоджуючи плани центру відповідальності, стратегію діяльності, реальні можливості та потреби виконавців – структурних підрозділів підприємства. Бюджетування починається з вибору та планування обмежень, головним чином обсягу продажів.

Операційний бюджет підприємств передбачає:

- прогнозування загальноекономічної та виробничої кон'юнктури;
- уточнити основні завдання виробничої діяльності;
- складання детальних бюджетів продажів (за видами продукції, регіонами, споживачами, термінами реалізації);
- складання бюджетів виробництва, витрат і фінансування.

Обмеження можливостей збільшення виробництва окремих видів продукції призводить до того, що в період формування бюджету головною ознакою є рентабельність окремих видів продукції та забезпечення наявності ресурсів і виробничої бази. Прогнозування продажів є першим етапом або відправною точкою процесу бюджетування, тобто бюджети виробництва та постачання повністю залежать від обсягів продажів.

Бюджет продажів є основою для формування бюджету виробництва. Обсяг продажів слід додати до запланованих запасів продукції на кінець періоду за вирахуванням запасів продукції на початок періоду. Основним критерієм бюджету центру відповідальності є максимізація фінансового результату, тобто підвищення ефективності всього підприємства. Однак для успішної кампанії необхідно враховувати не менш важливий критерій – підтримку фінансової

стабільності бізнесу на належному рівні. Бюджет продажів за частинами і продуктами є основою виробничого плану, а складання плану спрощує процес складання бюджету. Тому необхідно перейти від бюджету продажів до складання бюджету виробництва. Для цього спочатку слід спланувати всі види витрат, особливо матеріальні.

Потреби в матеріалах визначаються при формуванні виробничого плану і є основою матеріально-технічного бюджету, у формуванні якого обов'язково бере участь відповідальна особа відділу матеріально-технічного забезпечення. Такі фактори, як підвищення цін, знижки, умови комерційного кредиту, матеріальні альтернативи, обмінні курси тощо повинні бути початковою інформацією протягом бюджетного періоду. Для кожного матеріального ресурсу, необхідного для виконання виробничого плану, необхідно провести розрахунок з урахуванням зміни складських залишків. Відповідно до величини виробничих потужностей і очікуваного залишку готової продукції на кінець періоду складається виробничий план у поєднанні із залишком готової продукції на початок планового періоду. Бюджет виробництва - документ, який містить прогностичну інформацію щодо виробництва та реалізації продукції, а також планові залишки готової продукції на кінець і початок бюджетного періоду за видами продукції.

Розробляючи бюджет виробництва, важливо враховувати можливі сезонні коливання попиту на продукцію, виробничих потужностей, трудових ресурсів і наявності матеріально-технічних ресурсів. Взаємодія бухгалтерії та бюджетної системи полягає у формуванні інформаційної бази плану витрат з центром відповідальності як одиницею через облікове відображення виконання бюджету. Бухгалтерське подання виконання бюджету допомагає порівняти та оцінити внесок кожного центру відповідальності у зміни фінансових показників бізнесу.

Важливо відзначити, що частина показників виробничого бюджету розраховується по товарній групі, а решта - по потоковій лінії. Також передбачається, що такі виробничі лінії можуть бути перенаправлені для задоволення інших потреб. Такі показники, як завантаженість обладнання та завантаженість потужностей, не однакові. Показник використання виробничих

потужностей дає можливість аналізувати обсяги продажів і виробництва. Показник використання виробничої потужності відображає якісні характеристики її завантаження та використання, а також наявність резервів. У випадках, коли показник використання виробничих потужностей суттєво відрізняється від коефіцієнта використання, це може бути показником недостатнього загального обсягу виробленої продукції, незважаючи на високий класифікаційний список. Це в свою чергу збільшує собівартість продукції.

Використання запропонованої форми бюджету виробництва на хлібопекарському підприємстві допоможе налагодити формування фінансових результатів по кожному центру відповідальності, задіяному в діяльності. Бюджет виробничих витрат є корисним індикатором того, які зусилля та капіталовкладення будуть потрібні для досягнення запланованих у бюджеті цілей і досягнення прогнозованого значення. Бюджет виробничих витрат містить інформацію про витрати, безпосередньо пов'язану з кількістю продукції, записаною у виробничому бюджеті. Тобто бюджет виробничих витрат включає витрати, сплачені підприємством для виконання виробничого плану та забезпечення виробничих фондів, таким чином забезпечуючи виконання виробничого бюджету. Бюджет виробничих витрат містить інформацію про змінні та постійні витрати виробництва, а також може містити інші економічні показники, що характеризують ефективність «виробничого» бізнес-процесу.

Бюджет виробничих витрат може складатися з кількох бюджетів з різною структурою. Наприклад, основні статті виробничих витрат можна віднести до окремих бюджетів. Водночас підприємства можуть формувати такі бюджети, як бюджет сировини, матеріалів, бюджет заробітної плати працівників, бюджет загальних виробничих витрат. Останні, у свою чергу, також можна поділити на підбюджети, які дають більш детальну інформацію про основні статті бюджету загально-виробничих накладних витрат: витрати на утримання, витрати на енергію тощо. Бюджет виробничої собівартості можна диференціювати за типом продукції підприємства. Тобто, якщо на підприємстві хлібопекарської промисловості є кілька багатопрофільних цехів, що функціонують у відповідних виробничих

цехах, можна розробити кошторис собівартості продукції для кожного виду продукції.

Бюджет виробничих витрат може складатися з кількох бюджетів з різною структурою. Наприклад, основні статті виробничих витрат можна віднести до окремих бюджетів. Водночас підприємства можуть формувати такі бюджети, як бюджет сировини, матеріалів, бюджет заробітної плати працівників, бюджет загальних виробничих витрат. Останні, у свою чергу, також можна поділити на підбюджети, які дають більш детальну інформацію про основні статті бюджету загально-виробничих накладних витрат: витрати на утримання, витрати на енергію тощо. Бюджет виробничої собівартості можна диференціювати за типом продукції підприємства. Тобто, якщо на підприємстві хлібопекарської промисловості є кілька багатопрофільних цехів, що функціонують у відповідних виробничих цехах, можна розробити кошторис собівартості продукції для кожного виду продукції.

Безпосередньо до бюджету виробництва відноситься бюджет прямих матеріальних витрат, який включає вартість найважливіших видів сировини як матеріальної основи виробництва та його собівартість. При складанні бюджету прямих матеріальних витрат слід керуватися припущенням, що норми витрати матеріалів і ціни не змінюються. Однак на практиці ці показники часто змінюються, тому під час операцій бюджетні показники слід переглядати та відповідним чином коригувати, тобто бюджет має бути гнучким, щоб бути ефективним бюджетним важелем. Зміни в нормативах витрат сировини та матеріалів зумовлені впровадженням нового технологічного обладнання та обладнання, замінників матеріалів та нових технологій. Бюджет прямих матеріальних витрат - це документ, який містить прогностичні дані про ціни на матеріали, фізичне використання різних матеріалів і вартість за видами продукції.

Ціна сировини залежить від якісних характеристик (споживчих властивостей), коливань попиту та пропозиції на ринку, обсягу закупівлі, способу транспортування, можливості скористатися знижками та багатьох інших факторів. Бюджет прямих витрат на оплату праці складається відповідно до плану

виробництва. Для визначення планових витрат праці прогнозований випуск кожного виду продукції множать на трудомісткість одиниці продукції, а отриману виробничу трудомісткість множать на середньогодинну ставку. Бюджет загальних виробничих витрат включає вартість майстерні та вартість експлуатації обладнання. Бюджет прибутків і збитків є прогнозом для звіту про фінансові результати, оскільки він накопичує інформацію з інших бюджетів: інформацію про продажі, змінні та постійні витрати. Бюджети витрат підприємства включають витрати поточного характеру, пов'язані зі збутом продукції, маркетинговою діяльністю (дослідження ринку, реклама тощо) [11, с. 73-78].

Одним із важливих етапів організаційного обліку в центрі корпоративної відповідальності хлібопекарської промисловості є розробка форми внутрішнього звіту про виконання бюджетних показників для оцінки фактичного виконання запланованих результатів та аналізу причин відхилень. Фактичні витрати на планування та виявлення винних та загальна оцінка ефективності діяльності центру звітності. Для підприємств хлібопекарської галузі необхідно розробити форми внутрішньої звітності для контролю за дотриманням кошторису видатків. Формування внутрішньої звітності центрами відповідальності базується на вимозі розробки бюджету для всього підприємства, його відділів і кожного центру відповідальності. Бюджети дозволяють планувати, порівнювати та аналізувати показники за різні періоди діяльності, встановлювати нормативи контролю та покращувати координацію функцій структурних підрозділів компанії.

Тому внутрішні звіти центру відповідальності повинні містити оперативну інформацію для впливу на динаміку результатів діяльності підрозділу, надавати інформацію про відхилення для її подальшого аналізу. В обліковій політиці підприємства повинні бути визначені процедури підготовки та надання внутрішньої звітності центром відповідальності (відповідальний за підготовку внутрішньої звітності, періодичність формування, користувачі та процедури). Вважаємо, що звіти про виконання бюджетів витрат підприємств хлібопекарської галузі повинні складатися бухгалтерами-аналітиками, а потім подаватись керівникам, відповідальним за прийняття відповідних управлінських рішень.

Підприємствам хлібопекарської галузі рекомендується використовувати наступну форму звіту про виконання кошторису видатків, яка містить усі необхідні показники для оцінки виконання бюджетних показників та ефективності роботи центру відповідальності. Забезпечення ефективності звіту про виконання кошторису видатків шляхом подання інформації по горизонталі (вивчення динаміки видатків за звітний період та їх відхилення від показників відхилень попереднього періоду); порівняння, виявлення відхилень, визначення причин та відповідальних осіб, формулювання заходів щодо їх усунення) вертикальні аспекти (визначають питому вагу різних видів витрат у загальній вартості підприємства). Наявність даних про відхилення у звітах про виконання кошторису видатків сприяє здійсненню постійного контролю за показниками діяльності та визначенню тенденцій розвитку центру відповідальності.

Керівництво підприємства має можливість проаналізувати ефективність роботи центру відповідальності та відповідно прийняти необхідні управлінські рішення. Безпосередньо відповідальні працівники центру відповідальності також аналізують показники бюджету та вживають заходів для покращення результатів роботи, визначаючи дії, необхідні для підвищення якості роботи. Звіт про виконання бюджету витрат надає керівникам усіх рівнів інформацію про хід виробничого процесу та динаміку витрат для прийняття управлінських рішень.

Документообіг виробничих бюджетів для промислових підприємств дозволяє удосконалити аналітичний облік собівартості продукції та забезпечує формування даних для участі кожного центру відповідальності в отриманні прибутку. Оскільки внутрішньогосподарський облік є основою для оцінки виконання бюджетних показників та досягнення запланованих результатів.

Висновки до розділу 2

Необхідність автоматизації внутрішньогосподарського (управлінського) обліку обумовлена потребами чіткої систематизації інформації, оперативного реагування на зміну умов зовнішнього середовища, а також проведення всебічного аналізу результатів діяльності підприємства у звітному та

попередньому періодах.

Для ефективності організації та обліку виробничих витрат підприємства необхідно враховувати взаємозв'язки між секторами структури підприємства та відповідними інформаційними потоками, які вони генерують. Інформація про поточний стан та рівень виконання бюджету повинна формуватися в єдиній системі бухгалтерського відображення виконання бюджету. Практика довела, що принципи бюджетування повинні відповідати принципам бухгалтерського обліку, на основі чого запропоновано організаційні елементи, елементи методу та технічні елементи облікової політики підприємства для оптимізації процесу відображення та контролю бухгалтерського обліку. Витрати на виробництво, дотримання бюджетних принципів. Необхідність автоматизації (управлінського) обліку в рамках економіки зумовлена необхідністю чіткої систематизації інформації та своєчасного реагування на зміни зовнішнього середовища.

Тому підприємствам хлібопекарської галузі вигідно мати єдину інтегровану систему управління бізнесом, яка включає комп'ютеризовану підсистему бюджетування та внутрішнього (управлінського) обліку. З метою оцінки виконання бюджетних показників для фактичного виконання запланованих результатів проаналізуйте причини відхилення фактичних витрат від плану, встановіть відповідальну особу та сформууйте звіт про виконання бюджету витрат..

РОЗДІЛ 3

БЮДЖЕТУВАННЯ В СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ

3.1. Теоретичні аспекти бюджетування у системі контролю діяльності підприємства

Теоретичні проблеми бюджетування в системі управління підприємством в сучасних умовах господарювання, з активним розвитком нормативно-правової бази бухгалтерського обліку відповідно до вимог і принципів міжнародних стандартів, виникає об'єктивна необхідність розробки теоретичних положень і практичних аспектів внутрішнього управлінського контролю наукових організацій як основи для реформа. Бюджетна система для підприємств хлібопекарської галузі. Основною передумовою вдосконалення діяльності підприємства є трансформація системи управління виробництвом на основі реформування внутрішнього управлінського контролю. Водночас, як підкреслюють дослідження, ефективне функціонування системи внутрішнього управлінського контролю залежить від розвитку системи управління, професійно-кваліфікаційного рівня керівного персоналу (обладнання) та професійної культури праці. нові умови.

Зважаючи на важливість бюджету для системи управління підприємством, необхідно вивчити методику застосування бюджету в процесі здійснення контролю. Теоретичне обґрунтування місця бюджетів у системах управління підприємством допоможе дослідити специфіку бюджетів як складової частини центру відповідальності планування та контролю, а також продемонструвати можливість використання моделювання бізнес-процесів як інструменту бюджетування. Управління - це дії, спрямовані на досягнення поставленої мети, включаючи контроль і регулювання об'єктів управління. Озброївшись повною інформацією про керований об'єкт, менеджери можуть порівнювати цілі своєї діяльності та досягнуті показники, роблячи висновки про їх стан, динаміку та тенденції зміни.

На думку К. Друрі, менеджмент — це процес, покликаний забезпечити відповідність діяльності підприємства його планам і досягнення цілей. Управління неможливе без планів і цілей, оскільки вони встановлюють тип поведінки, який очікується від співробітників компанії, визначають основні правила і процедури, яких працівники компанії повинні дотримуватися для досягнення загальних цілей цільової компанії. Метою контролю є виявлення того, що відбувається, тоді як метою управління є забезпечення того, щоб виконана робота відповідала початковому плану.

Дослідники В. А. Кабашкін і В. А. Мишов описують систему внутрішнього контролю як одну з функцій управління, що включає сукупність організаційних заходів, методів і процедур, що реалізуються суб'єктом внутрішнього контролю для забезпечення збереження активів і чіткого розподілу повноважень і відповідальності. людей, злагоджено та ефективно функціонуючих підприємств, а також оцінка раціональності та доцільності управлінських рішень для виявлення відхилень та несприятливих ситуацій. З точки зору ролей і позицій у бюджетній системі, ми вважаємо, що К.В. має найбільш повне визначення контролю. Щиборщем: «Система внутрішнього контролю за виконанням бюджету - це логічна структура формальних та/або неформальних процедур, призначених для аналізу та оцінки підприємства протягом бюджетного періоду». При цьому під програмою управління розуміють складову частину програми технічного управління, яка є складовою частиною технології управління. Р. М. Мамчур у своєму дослідженні підкреслював, що бюджети встановлюють нормативи контролю за використанням корпоративних ресурсів і мотивацією працівників. Автори стверджують, що контроль за допомогою бюджету показує, як компанія проводить діяльність для досягнення цілей, зазвичай окреслених у бюджеті компанії. Завдяки безперервному контролю за допомогою бюджету знижується можливість виникнення проблем у процесі виробництва. Таким чином, природа внутрішнього управлінського контролю для виконання бюджетних мандатів є багатогранною, оскільки засоби контролю включають багато аспектів.

Контроль - це систематичне спостереження та перевірка процесу

функціонування як кожного центру відповідальності, так і підприємства в цілому з метою встановлення відхилень від заданих параметрів, що характеризують об'єкти управлінського обліку. Внутрішній управлінський контроль є однією з основних функцій управління виробництвом. Без контролю практично неможливим є прийняття суб'єктом управління раціональних управлінських рішень.

Контроль є складовою частиною управління економікою, а його функцією є метод реалізації управлінських рішень. Система контролю формує інформацію про позитивні та негативні явища в усіх сферах господарської діяльності. Контролювати системну та конструктивну діяльність контрольного органу з метою наближення фактичної реалізації до поставлених цілей. Таким чином, контроль - це систематичне спостереження і перевірка роботи кожного центру відповідальності, а також підприємства в цілому з метою визначення відхилень від конкретних параметрів об'єкта управлінського обліку. Внутрішньоуправлінський контроль є однією з основних функцій управління виробництвом. Без контролю практично неможливе прийняття суб'єктами управління раціональних управлінських рішень.

Як специфічний вид діяльності, контроль передбачає звірку фактичних показників із бюджетними показниками для моніторингу, усунення та запобігання відхиленням, отримуючи таким чином інформацію для керівництва. Контрольна функція для забезпечення ефективності бюджетування в основному спрямована на визначення кількості поганих або сприятливих відхилень від встановлених бюджетних показників, визначення причин коливань показників та визначення відповідальної особи, яка дозволяє здійснювати процес реалізації відповідно до суб'єкта та об'єкта, виявлення внутрішнього управління тощо контролю. Для контролю ефективності системи бюджетування необхідно заздалегідь скласти бюджет. Практика показала, що причинами відхилення бюджетних показників є:

- бюджет нереальний (або відсутній);
- затримка або спотворення фактичної інформації даних, яку отримує керівник;

– жодних дій у разі виявлення розбіжностей між фактичними та плановими даними не вжито.

Діяльність є успішною, якщо система управління призначена для підготовки та реалізації (виконання) управлінських рішень щодо найбільш ефективного використання ресурсів у процесі виробництва. Для управлінських рішень щодо оптимізації виробництва та відповідних бюджетів, наприклад, стосовно збереження бізнес-активів для виробничих цілей та ефективності використання, в результаті будь-якої діяльності внутрішнього контролю бізнесу, інформація про інтерпретацію засобів внутрішнього управлінського контролю є основа. Це дозволяє визначити місце внутрішнього управлінського контролю в системі бюджету та управління всім підприємством.

Виконується потік початкової інформації управлінського обліку, що інтерпретується в системі внутрішнього контролю та використовується в системі управління; за напрямком - потік вхідної зовнішньої інформації, яка потребує внутрішньої перевірки та використання для бюджетування та прогнозування ризиків, невизначеності, ринкового процесу умови тощо; перевірена системою внутрішнього контролю інформація передається безпосередньо з підсистеми фінансового обліку зовнішнім користувачам облікових даних і звітності; напрямок - інформація внутрішнього контролю використовується як доказ в аналітичних і управлінських системах для прийняття ефективних рішень. Тому перевірена в системі внутрішнього управлінського контролю інформація управлінського обліку використовується для бюджетування для прийняття ефективних управлінських рішень. Фінансово-облікова та аналітична інформація використовується для організації діяльності підприємства, регулювання господарських операцій.

Відповідно, елементами системи внутрішнього управлінського контролю є: суб'єкт, об'єкт, метод, технологія та технологія контролю, процес контролю; збір та обробка вихідних даних для контролю; аналіз інформації результатів контролю; суб'єкти, що приймають рішення за результатами контролю; результати контролю. Єдиної платформи для фактичного впровадження

внутрішнього управлінського контролю немає. Проте можна зробити висновок, що роль внутрішнього управлінського контролю є:

- постійний моніторинг та перевірка діяльності підприємства;
- забезпечувати обґрунтованість та ефективність прийнятих рішень;
- виявлення відхилень і несприятливих ситуацій;
- своєчасно інформувати керівництво для прийняття управлінських рішень;
- забезпечувати захист активів і запобігати порушенням.

Оскільки в процесі діяльності підприємства відбувається оборот економічних засобів, в якому розрізняють процеси, пов'язані з основною діяльністю та іншими видами діяльності.

Процес постачання - це етап, на якому підприємство купує засоби виробництва (предмети праці та робочі матеріали) і розраховується готівкою та іншими активами.

У процесі продажу виконуються договірні зобов'язання перед покупцем і замовником щодо продажу готової продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг (внести виручку від продажу на банківський рахунок, списати собівартість продукту та розрахувати прибутки та збитки). У свою чергу, кожен процес відбувається за рахунок таких функцій управління, як планування, облік, аналіз і контроль. Тільки коли ці функції виконуються в комплексі, процес можна назвати «бізнес-процесом» що сприяє досягненню в кінцевому рахунку мети діяльності підприємства - отримання економічних вигод.

Тому всі економічні процеси бізнесу взаємодіють між собою: кінець одного процесу є початком іншого. Модель процесу включає набір процесів, кожен з яких впливає на функціонування інших процесів і всієї системи. Усі процеси, що відбуваються в бізнесі, мають включати лише ті, що пов'язані зі створенням продукту чи послуги для споживачів і забезпеченням функціонування бізнесу, які є обов'язковими для забезпечення відповідності. Діяльність бізнесу відповідає вимогам зовнішніх регуляторів та законодавства. Ми вважаємо, що бюджетування доцільніше починати з процесу продажів, оскільки інтеграція продажів і постачання починається задовго до самого процесу виробництва. При цьому

активною стороною є саме виробництво, яке базується на даних про обсяг продажів необхідного товару.

У той же час виробничий процес не може протікати злагоджено без достатньої роботи з формування товарних запасів. Внутрішній управлінський контроль у системі управління підприємством може поєднуватися лише з іншими функціями управління. Тому як функція управління облік і внутрішній контроль тісно взаємодіють. Зв'язок обліково-контрольного процесу дає змогу вирішити проблему інформаційного забезпечення управління. Крім того, внутрішній управлінський контроль повинен узгоджуватися з плануванням, організацією діяльності, моніторингом економічних процесів та їх аналізом. Це вимагає взаємопроникаючих засобів контролю серед інших функцій управління. Нерозривність процесу планування та внутрішнього контролю знаходить своє відображення у перевірці та контролі прийняття управлінськими рішеннями та реалізації плану.

Тому внутрішній управлінський контроль сприяє підвищенню оптимальності та раціоналізації планування та прогнозування виробництва шляхом перевірки ефективності планових показників. Для успішної реалізації управлінських рішень, насамперед, у сфері виробництва, необхідно обирати найбільш оптимізовані варіанти їх реальної реалізації, що сприяє повному досягненню поставлених підприємством цілей. На прикладі хлібопекарської промисловості необхідно розкрити специфіку організації управління державним бюджетом. У рамках розробки національної концепції слід враховувати організацію контролю є обов'язковим елементом управління і, отже, не повинен розглядатися як кінець самого заходу контролю, а як невід'ємна частина системи моніторингу фінансових ресурсів. Як обов'язковий елемент процесу контроль як функція управління спрямований на виявлення відхилень від прийнятих стандартів, виявлення фактів порушення законодавства, забезпечувати ефективне використання ресурсів на якомога ранній стадії, щоб отримати можливість своєчасного прийняття коригуючих заходів.

Отже, процес розвитку внутрішнього управлінського контролю передбачає

організацію та розвиток усіх підсистем підприємства, гармонійну єдність функцій усіх його складових (змісту та форми). У сучасних умовах до змісту внутрішнього контролю висуваються певні вимоги. Отже, змістом внутрішнього контролю є контрольньо-управлінська інформація, яка має бути актуальною, дієвою, точною, надійною та доступною для керівництва. На основі вдосконалення методології та основи розвитку повноцінно виконувати свої функції, ефективно використовувати контрольньо-управлінську інформацію, комплексно розвивати внутрішній контроль системи управління виробництвом. Ці аспекти необхідно враховувати при розробці теоретичних засад і практичних рекомендацій щодо формування ефективної системи внутрішнього контролю.

Надавати в межах можливостей внутрішнього контролю комплексну консультативну допомогу органам управління щодо вирішення поточних та перспективних питань господарської діяльності. В українській практиці використовуються дві основні форми організації системи внутрішнього контролю: служби внутрішнього контролю; контроль структурно-функціональної форми. Ці форми можна використовувати окремо або в комбінації. Контрольні служби займаються перевіркою збереження активів, виконанням рішень і розпоряджень керівництва підприємства, розслідуванням шахрайства. Основним завданням структурно-функціональної форми контролю зазвичай є створення та підтримка системи внутрішнього контролю підприємства. У малому та середньому бізнесі найчастіше використовуються структурно-функціональні форми контролю.

Отже, внутрішній контролер повинен мати вищу економічну (або юридичну) освіту (вимоги до працівників служб внутрішнього контролю мають бути зазначені у відповідних внутрішніх документах - положеннях, посадових інструкціях), пройти навчання згідно з планом навчання, мати досвід роботи та володіти іншими необхідними професійними навичками. Структурно-функціональна форма внутрішнього контролю не потребує значних додаткових витрат на створення та функціонування. Ця форма, як правило, передбачає розробку фахівцями підприємства спільно із зовнішніми аудиторамі чи

консультантами комплексу нормативних документів, що регламентують взаємодію його структурних підрозділів і керівників у сфері здійснення контролю, складання документів за їх результатами та підготовку рішення щодо усунення виявлення недоліків та контроль за їх виконанням.

Сьогодні практика свідчить про перспективність поєднання служб внутрішнього контролю зі структурно-функціональними формами контролю. Такий підхід є дуже корисним з точки зору економії, водночас забезпечує високий ступінь ефективності служб внутрішнього контролю. При цьому служба внутрішнього контролю виконує роль організатора і методиста контрольної роботи, яку в основному здійснюють контролери, які працюють в інших структурних підрозділах підприємства. При цьому служба внутрішнього контролю виконує такі організаційні функції: вибір об'єктів перевірки та попередні дослідження; розробка загального плану та програми перевірок; група аудиторів у складі внутрішніх аудиторів та внутрішніх контролерів; координація напряму перевірок. із замовниками та метою, підготувати підсумковий матеріал за результатами перевірки, розробити план подальшого контролю за усуненням виявлених недоліків та перевірити хід їх виконання.

Це дає можливість систематично контролювати діяльність усіх керованих об'єктів, виявляти причини відхилень від стандартів і цілей, поставлених для конкретного об'єкта, що сприяє швидкому усуненню виявлених порушень. Тому зміст внутрішнього контролю та організацію, яка досягає бюджетної ефективності, слід розглядати з різних позицій:

- просторові ;
- тимчасові ;
- інформаційні технології

Тому розробка змісту та форми контролю на основі організації системи бюджетування повинна стати основною складовою внутрішнього управлінського контролю системи управління підприємством в ринкових умовах.

3.2. Бюджетування як складова планування і контролю за центрами відповідальності

Бюджет є основним інструментом планування та контролю діяльності підприємства, охоплюючи певний період господарської діяльності та враховуючи затверджені керівництвом цілі діяльності всього господарського суб'єкта та кожного його підрозділу. Ефективність цілісної бюджетної системи підприємства можна оцінити за тим, наскільки бюджет сприяє плануванню та контролю окремих відділів (центрів відповідальності). Без бюджету керівництво може лише реагувати на ситуації, а не контролювати їх. З метою сприяння чіткій і цілеспрямованій діяльності підприємства за допомогою бюджету, зокрема оцінки досягнутих результатів, а також забезпечення координації діяльності підприємства в цілому та його окремих підрозділів.

На основі дослідження та аналізу діяльності підприємство формулює завдання впровадження (виконання) бюджетування - визначення певних меж або результатів діяльності, яких підприємство повинно досягти в наступному бюджетному періоді. Як зазначала В. Хліпальська, завдання бюджетного планування полягає в тому, щоб збагатити і розширити річний план господарської діяльності підприємства, усунути непередбачені зміни в ході його діяльності, визначити координацію дій різних його.

Бюджетування як досить трудомісткий процес починається з формування завдань, виконання яких, в свою чергу, здійснюється протягом трьох етапів. Загальна схема бюджетування на підприємстві зображена на рис. 3.1.

Розглянемо більш детально різні етапи впровадження системи бюджетування підприємства. Етап 1. На підставі створених завдань формуються бюджети для окремих підрозділів, на цій основі формується загальний (основний) бюджет підприємства. Одночасно з першим етапом здійснюється початковий контроль бізнесу, включно з перевіркою відповідності формування бюджету обраній обліковій та бюджетній політиці. Другий етап - є безпосереднє виконання бюджету, створеного на попередньому етапі. При цьому здійснюється

поточний (адміністративний) контроль за підприємством. Заключним етапом бюджетування третього етапу є оцінка та аналіз отриманих результатів, а також подальший контроль. На цьому етапі проводиться детальний аналіз бюджетних показників за звітний період, а при незавершених бюджетах досліджуються причини відхилень і формулюються заходи щодо їх поліпшення незалежно від результатів. Показники бюджету на наступний період.

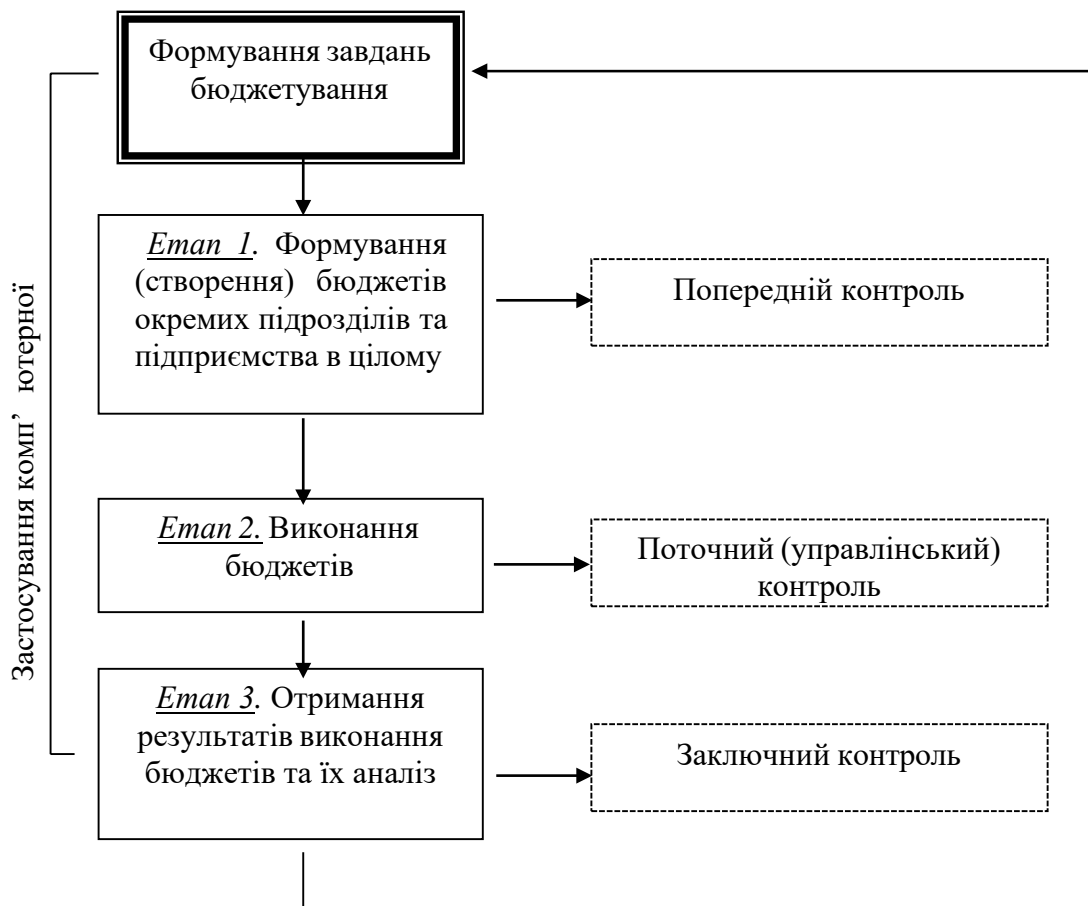


Рис. 3.1. Загальна схема процесу бюджетування на підприємстві

На підставі отриманих результатів та проведеного аналізу підприємство формує завдання на наступний звітний період, які можуть коригуватися відповідно до ситуації. Безумовно, весь вищезазначений процес, здійснюваний поетапно, повинен здійснюватися з використанням комп'ютерних технологій, які дозволять підприємству швидко опрацьовувати дані, отримані в процесі бюджетування, що в свою чергу забезпечить ефективність управлінського обліку в цілому.

Бюджетування, як метод внутрішнього контролю, має включати складання

бюджетів за видами загальної діяльності підприємства, а також складання бюджетів по підрозділах. Порівняння фактичних та запланованих витрат для аналізу та прийняття рішень. Бюджетування, у свою чергу, можна визначити як процес планування майбутніх операцій підприємства та створення системи бюджетування. Підтверджуються цілі, яких компанія хоче досягти в майбутньому, мета діяльності компанії. Бюджет відображає цілі, яких хоче досягти бізнес. Проте внаслідок впливу факторів у процесі господарської діяльності підприємства існує відхилення між бюджетними та фактичними даними. Для виявлення відхилень і відповідного реагування необхідно контролювати виконання бюджетних показників.

У процесі контролю фактичні дані порівнюються з бюджетними, аналізуються відхилення та вносяться необхідні корективи. Відповідно, завдання бюджетного контролю полягає у виявленні суттєвих розбіжностей між запланованими та фактичними показниками, акцентуванні уваги працівників на показниках, які потребують детального аналізу, з'ясуванні причин виявлених розбіжностей та обґрунтуванні методів усунення. Водночас за допомогою аналізу дивергенції можна визначити, як працює фірма та її структурні підрозділи: неефективно та неефективно. У той же час експерти все більше визнають, що традиційні системи управлінського обліку не можуть забезпечити підприємства, які працюють у нестабільних середовищах, інформацією, необхідною для ефективного управління та контролю.

Невизначеність економічного середовища посилила актуальність створення інформаційних моделей, які сприятимуть вдосконаленню діяльності бюджетних центрів відповідальності та їх інтеграції з системами бухгалтерського обліку. Бюджетна система підприємства повинна не тільки забезпечувати виконання функцій управління (таких як визначення цільових показників діяльності підприємства та способів досягнення поставлених цілей), а й забезпечувати контрольну функцію - спостереження за процесом виконання плану та виявлення відхилень від нього. Інтегрована бюджетна система охоплює єдиний цикл управління, низку процесів планування, обліку, контролю та аналізу. Крім того,

окремими компонентами управлінського обліку можуть бути проблемні блоки, пов'язані зі стратегічним плануванням і вирішенням завдань оперативного управління.

Такий поділ функцій бухгалтерського обліку зумовлений нездатністю бюджетування вирішити завдання, які неможливо вирішити на етапі планування через невеликі розміри або високу невизначеність. Для підприємств хлібопекарської галузі прикладом може бути допоміжне виробництво - борошнопереробка. Конструкційні вузли періодично формують абразивні квадрати. З цією метою різні сорти та регіони постачання зерна, доступні на підйомнику, змішуються для максимізації якості майбутні продукти. Враховуючи широкий спектр можливих постачальників, заздалегідь спланувати, яке зерно буде входити до кожної партії, практично неможливо. Тому такі задачі необхідно вирішувати в операційній моделі, що вимагає комп'ютеризації процесу бухгалтерського відображення операцій та оцінки їх узгодженості з бюджетними метриками.

З питань неналежного функціонування єдиної системи бюджетування суб'єкти господарювання порушуватимуть такі питання:

- загальна ефективність підприємства знижується, а накладні витрати продовжують зростати;
- різке погіршення фінансового стану внаслідок реалізації ризиків, які були неправильно оцінені на етапі планування;
- складність із залученням кредитних ресурсів;
- збільшення прострочених платежів та пені;
- систематична нестача коштів для виконання виробничих планів і забезпечення поточних потреб підприємства.

Крім формальних невідповідностей систем планування та обліку, можуть існувати й інші, менш очевидні причини їх неефективності, пов'язані з умовами конкретного бізнесу. Найбільш характерним з них є :

1. Облікова інформація не відповідає потребам менеджерів.
2. Обсяг управлінських функцій не відповідає масштабу керованого бізнесу.

3. Непостійна частота контролю та управлінських рішень (питання ефективності).

Для вирішення першого питання можна визначити, чи необхідно впроваджувати окремі процедури бухгалтерського обліку та використовувати форми звітності, засновані на найважливіших завданнях підприємства, таких як управління витратами, управління витратами на виробництво, управління грошовими потоками, сировиною та закупівля матеріалів тощо. Принцип має бути орієнтований на Користувача: конкретного керівника, який виконує відповідну функцію. Вирішення другої проблеми має базуватися на практичному досвіді методів і способів управління підприємством.

Важливу роль у бюджетуванні відіграє налагоджена система контролю. Бюджетний контроль дає змогу визначити ефективність процесу бюджетування та оцінити внесок працівників у бюджетування та його виконання. Проаналізувати стратегії, процедури, мотивацію та ефективність бюджетування за допомогою бюджетного контролю. Оскільки звіт про виконання бюджету містить порівняння планових і фактичних показників, а також розрахунок відхилень і їх причини, рекомендується регулярно складати звіти, тим самим комп'ютеризуючи процес. Якщо відхилення невеликі, керівник може їх проігнорувати, тобто не досліджувати причину цих відхилень. Велика кількість упереджень вимагає більш детального вивчення причини на основі додаткової інформації.

Контроль бюджетних показників на основі звітності про бюджетні показники є тимчасовим заходом. Такі звіти формуються відповідальними працівниками бухгалтерії для прийняття певних рішень. При встановленні факту виникнення відхилень у системах управлінського обліку та бюджетування легкість і вірогідність вибору методу деталізації відхилень безпосередньо залежить від конкретної сукупності факторів. До них відносяться: професійний рівень і компетентність фінансового та управлінського відділів і персоналу Планово-аналітичні відділи, наявність комп'ютерного програмно-технічного забезпечення з відповідними модулями програмного продукту, розмір підприємства. При поєднанні професійного рівня працівників планово-

аналітичного відділу з інформаційно-технологічними можливостями підприємства доцільніше використовувати метод аналізу факторних вертикальних і горизонтальних відхилень .

У разі значного відхилення, залежно від причини виникнення, доступні альтернативні рішення:

1) Вносити корективи або перегляди бюджету, якщо результати контролю свідчать про недоцільність подальшого виконання;

2) Внести відповідні корективи в дії для забезпечення досягнення запланованих цілей.

Залежно від причини відхилень їх поділяють на дві групи: відхилення від планування та відхилення від діяльності. Відхилення через планування - відхилення від бюджетів, пов'язані з помилками і прорахунками в процесах прогнозування, визначення функцій витрат і доходів, розрахунку планових витрат і т.д. Упередженість, викликана діяльністю, є результатом поведінки людини або якоїсь події (зміна попиту, коливання цін тощо) [15, с.368].

Звіти про бюджетні показники формуються за підсумками періоду, що дає змогу керівництву компанії вживати необхідних запобіжних заходів при виявленні відхилень. Такі заходи можливі лише за умови наявності аналізу та його порівняння з показниками наявних фактичних і бюджетних показників. Консолідований бюджет, як правило, є статичним або постійним бюджетом, оскільки він складається лише для одного рівня майбутньої діяльності. Можна сказати, що зосередженість на усуненні упередженості знижує ефективність засобів контролю підприємства. Водночас контроль має бути спрямований на профілактику. Власне, мова має йти про запровадження систем контролю, якісні показники діяльності яких базуватимуться на даних бухгалтерського обліку для запобігання негативним наслідкам. Як складова частина управлінського контролю бюджет створює об'єктивну основу для оцінки результатів діяльності.

На основі складної взаємопов'язаної системи планових бюджетів керівники координують діяльність відповідних структурних підрозділів підприємства. Оцінка роботи керівників за звітами про виконання бюджету підвищує

об'єктивність і ефективність функції стимулювання. Порівняння фактичних результатів із бюджетними даними дозволить виявити напрями діяльності, які заслуговують на особливу увагу. Точніші кошторисно-виконавчі показники дозволять вчасно та ефективно вжити заходів. Відповідальність за реакцію керівництва несе компанія. Це дозволить у разі потреби перенести виробництво для реалізації необхідних інвестицій. Невід'ємною частиною процесу бюджетного контролю на різних рівнях підприємства є вбудовування в аналітичні системи алгоритмів порівняння різних показників.

Відхилення можуть бути в бік збільшення витрат, за рахунок чого підвищується ефективність виробництва і показників діяльності, або негативні відхилення, при яких зростають витрати і зменшуються якісні та кількісні показники рівнів виробництва, споживання наявних ресурсів, виробничих запасів, інвестицій. Залежно від конкретних показників звіти про виконання бюджету можуть містити більш детальний аналіз та дані про рівень ефективності. Контроль і аналіз бюджетів і відповідних звітів дозволяє оцінити роботу ключових функцій і бізнес-процесів. Мета аналізу - визначити найкращі варіанти виконання кожної конкретної роботи та з'ясувати, як зменшити витрати для кожної функції бізнесу. Як описано в дослідженні порівняння бюджетів центрів відповідальності дозволяє оцінити конкурентоспроможність кожного центру відповідальності з точки зору витрат.

Ефективність діяльності підприємства оцінюється шляхом порівняння його діяльності в цілому та в розрізі структурних підрозділів із встановленими цілями та плановими показниками. Основним критерієм ефективності діяльності фірми в конкурентному середовищі є співвідношення кількох показників, що характеризують її ефективність як системи. У зв'язку з цим правильний вибір порівняльних показників у процесі економічного аналізу з урахуванням ефективності та специфіки господарської діяльності підприємств є визначальним для оцінювання. Аналіз виконання бюджету дозволяє оперативно визначити рівень виконання бюджетних параметрів кожного центру відповідальності, систематизувати причини позитивних і негативних відхилень, своєчасно

стабілізувати пропорційну систему економічного розвитку підприємства за допомогою механізму зворотного впливу на цільове встановлення та знайти резерви підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання .

Тому необхідно чітко визначити, які вихідні дані документів використовувати для розробки бюджету. Керівництво приймає управлінські рішення на основі інформації про бюджетні відхилення. Відхилення розраховується як бюджетні дані мінус фактичні дані. Насправді його можна отримати лише з управлінського обліку. Слід зазначити, що бюджети самі по собі не становлять управлінської цінності. Перш ніж приймати управлінські рішення на основі аналізу цієї інформації, важливо знати, які бюджетні відхилення відбулися. Тому слід погодитися з підходом, що наявність системи управлінського обліку є необхідною умовою функціонування системи бюджетування [41].

Слід підкреслити, що в процесі складання бюджету контрольна функція та показники діяльності підприємства важливі лише за умови порівняння нормативних показників із фактичними показниками. Використовуйте програмне забезпечення для складання бюджету за принципом накопичення, роки статистики для порівняння показників за будь-який період. Для своєчасного виявлення відхилень від очікуваних планових показників виконання бюджету та пояснення причин їх виникнення необхідно постійно контролювати виконання планових показників та вживати заходів щодо своєчасного усунення виявлених відхилень. Тому важливим етапом бюджетного процесу є виконання або реалізація після формування бюджету, а також одночасний контроль. У свою чергу, можна розрізнити попередній, поточний та наступний (підсумковий) контроль за виконанням сформованого бюджету.

Інструментами попереднього контролю, включаючи виконання встановлених правил і процедур, можуть бути правила планування (правила фінансових послуг, правила корпоративної облікової політики, правила бюджету тощо), відображені в бюджетних документах організації. Попередній контроль здійснюється до того, як почнеться дія для досягнення бажаних цілей

підприємства. Його завдання - виявити факти, які можуть викликати певні труднощі та перешкодити реалізації задуманого. Цей метод контролю здійснюється в процесі формування бюджету: якщо очікувані та планові показники істотно відрізняються, то вживається ряд заходів для досягнення встановлених нормативів до повного їх узгодження. Попередні засоби контролю можуть перевірити заплановані показники або продажі продукції, обсяги виробництва та ресурси, необхідні для цього.

На етапі вибору маршруту доставки також враховується первинний контроль за показниками використання наявних ресурсів з урахуванням оцінки якості та інших характеристик кожного конкретного випадку. Метод первинного контролю виробничих запасів також включає розрахунок необхідного запасу достатньої кількості сировини, матеріалів та інструментів для забезпечення безперебійної роботи підприємства та запобігання утворенню надмірних запасів на складі, що призведе до відволікання великих сум грошей на придбання та зберігання. Попередній контроль витрат трудових ресурсів забезпечується завдяки комплексному аналізу ділових, професійних якостей і навичок працівника, необхідних для виконання певних посадових обов'язків, відбору найбільш підготовлених і кваліфікованих працівників.

Цей контроль також включає перевірку раціональності штатного розкладу, співвідношення постійних і тимчасових працівників, розрахунок оптимальної чисельності персоналу на основі виробничого плану і завантаження потужностей, а також оцінку витрат на оплату праці для включення в кошторис витрат, виходячи з робочого місця підприємства. Завданнями попереднього контролю фінансових коштів є: забезпечення платоспроможності підприємств, проведення ефективної політики залучення позикового капіталу, вивільнення вільних коштів, оптимізація залишків на касових і поточних рахунках. В основному методі в організації Попередній контроль можна розглядати як чітке дотримання процедур і заходів, які впроваджуються на окремій установі. В результаті попереднього контролю бюджетні дані повинні бути консолідовані, перевірені та оптимізовані.

Використання комп'ютерних технологій дозволяє робити це дуже

комплексно та швидко, створюючи найбільш ефективні прогностичні моделі господарської діяльності суб'єктів господарювання. Поточний бюджетний контроль здійснюється в процесі виконання бюджету. Бюджетний контроль спрямований на поєднання фактичних і бюджетних показників, перевірку неточностей і внесення необхідних виправлень. Безперервний зв'язок дає можливість постійного контролю. Це важливо для реалізації нових перспективних заходів щодо впровадження виробництва нових видів товарів та розширення асортименту. Комунікація в системі бюджетного контролю здійснюється на основі аналітичної інформації, а періодичність її підготовки залежить від управлінських рішень керівництва підприємства, а також від конкретних потреб виробництва.

У разі виявлення серйозних невідповідностей у виконанні бюджету та ризику невиконання перспективних планів керівникам усіх рівнів рекомендується провести аналітичну роботу з метою вжиття заходів щодо пошуку нових ринків збуту, корекції асортименту чи обсяги виробництва. Важливим фактором можна назвати ймовірність непередбачених заходів. Для поточного бюджетного контролю дуже важливо визначити склад, спосіб і послідовність виконання показників, що коригуються. Поточний контроль бюджету можна здійснювати шляхом спостереження та на основі інформації файлів. Задokumentований та інформативний підхід до контролю може краще визначити розбіжності в бюджетних показниках, тобто між фактичними та запланованими показниками, можливість коригування та причину.

Ця форма протидії призначена для досягнення спільних цілей і використовується в міру необхідності та практичності. Поточний бюджетний контроль дозволяє розвивати діяльність підприємства в більш ефективному напрямку та не допускає домінування негативних тенденцій, вчасно на них реагуючи та вживаючи необхідних заходів, що дозволить підвищити ефективність. Засоби поточного контролю можуть періодично вимірювати фактичні результати та відхилення від планових показників протягом звітного періоду (зазвичай поточний контроль використовує абсолютні показники), якими

можуть бути лінійні показники, побудовані за певними показниками господарської діяльності.

Остаточний бюджетний контроль відбувається або відразу після заходів, на які визначено бюджет, або через певний проміжок часу. Аналітичні методи дають змогу оцінити показники ефективності Діяльність бізнесу та наскільки ефективно він досягає поставлених цілей або, навпаки, чи відбулися відхилення. Така комплексна оцінка є основним інструментом контролю. Однак, на відміну від стандартного аналізу, цей тип оцінки дозволяє оцінювати фінансовий стан з урахуванням конкретних обставин бізнесу та інтерпретувати результати аналізу, щоб менеджери могли приймати відповідні рішення. Звіт про виконання показників кошторису є організаційною формою для обліку результатів контролю виконання. Вони забезпечують уніфіковану планову інформацію за сукупними та індивідуальними показниками.

Тому контроль за виконанням бюджетних показників базується на використанні аналітичних даних бухгалтерської звітності. Для цього повинна бути розроблена та стандартизована внутрішня бухгалтерська звітність підприємства згідно з графіком документообігу з урахуванням особливостей структурних підрозділів (центрів відповідальності) та забезпеченням можливості порівняння фактичних даних з бюджетними значеннями. Таким чином, внутрішній звіт функціонує як сигнальна система, яка забезпечує засоби управління інформацією про виконання бюджету. За умов систематичного звітування про бюджетні показники створюються можливості для забезпечення систематичного та ефективного контролю за виконанням бюджету. При цьому рекомендується використовувати не тільки фактичний план. Контроль здійснюється після закінчення бюджетного періоду, а також під час безпосереднього виконання бюджету, тобто на всіх етапах корпоративного бюджетного циклу.

Отже, за результатами дослідження визначено бюджети як важливий інструмент планування та контролю та можна оцінити відповідність фактичних показників діяльності плановим показникам. Можна відзначити, що на

початковому етапі роль бюджету зводиться до формування перспективних планово-контрольних показників, а згодом, наприкінці певного звітного періоду, його виконання аналізується, а бюджет має відігравала контрольну роль. Таким чином, бюджет сприяє чіткій і цілеспрямованій діяльності підприємства, є основою для оцінки досягнутих результатів і засобом координації діяльності підприємства на його галузевому рівні. Враховуючи надані рекомендації, організація бюджетування підприємства хлібопекарської промисловості сприяє виконанню функції управління бюджетуванням (визначення цільових показників діяльності підприємства та способів досягнення цих показників) та функції контролю (контроль за виконання плану та виявлення відхилень).

Встановлено, що дієвість контролю бюджетування зростає за умови здійснення попереднього, поточного та заключного контролю. Кожен зі вказаних видів контролю охоплює відповідні процеси, пов'язані з бюджетуванням, що на основі врахування деталізованої аналітичної інформації про бюджети сприяє подальшому використанню моделювання бізнес-процесів як інструменту бюджетування.

Висновки до розділу 3

Бюджетування як суттєвий елемент розвитку змісту та форми внутрішнього управлінського контролю також передбачає необхідність контрольно-аналітичного забезпечення. Зокрема, ефективність бюджетування може бути досягнута за наявності налагодженої методики аналізу виконання бюджету для визначення величини відхилення від планових показників, визначення причин і відповідальності за це. Бюджет служить інструментом контролю, який сприяє виконанню планів і завдань, поставлених керівниками, а також оцінці їх діяльності шляхом порівняння фактичних показників із запланованими в бюджеті.

Бюджет сприяє цілеспрямованій діяльності підприємства, є основою для оцінки досягнутих результатів, є засобом координації діяльності всього підприємства та його окремих підрозділів, є основоположним центром аналізу

виконання планових показників за відповідальністю. Оцінка роботи керівників та центрів відповідальності за звітами про виконання бюджету підвищує об'єктивність та ефективність функції стимулювання. Отже, бюджетна організація підприємств хлібопекарської галузі з урахуванням запропонованих рекомендацій забезпечує реалізацію не тільки функції планування і управління, а й функції контролю.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведеного дослідження можна зробити висновки і внести відповідні пропозиції щодо організації обліку та бюджетування в підприємстві :

1. У зв'язку зі зростанням невизначеності зовнішнього та внутрішнього економічного середовища, ускладнення процесу прийняття ефективних управлінських рішень призвело до необхідності переосмислення ролі бюджету в забезпеченні стабільного економічного розвитку підприємств. На основі ретроспективного аналізу поетапно історичний розвиток бюджету підтверджує перехід від дороговартісного підходу до розуміння змісту бюджету (планів доходів і видатків) до розгляду його як однієї із загальних підсистем.

2. Відсутність раціональності значення бюджетного процесу в системі управління підприємством призводить до зниження якості управлінських рішень, спрямованих на коригування та підвищення ефективності діяльності підприємства. З метою формування обґрунтованої та гнучкої системи управління рекомендовано запровадити комплексну бюджетну систему в діяльності підприємств хлібопекарської галузі, щоб своєчасно реагувати на відхилення від планових бюджетних показників та забезпечувати якісно новий рівень планування в господарстві.

3. Впровадження інтегрованої системи бюджетування суттєво підвищує рентабельність діяльності, допомагає визначити напрями раціонального використання наявних ресурсів, підвищує платоспроможність та інвестиційну привабливість суб'єктів господарювання на основі підвищення адаптивності бізнесу.

4. Позиціонування вітчизняних систем обліку собівартості виробництва для надання інформації користувачам фінансового обліку та фінансової звітності призводить до несвоєчасного доступу до даних, таким чином мінімізуючи управлінські рішення щодо стану собівартості виробництва.

5. Формування надійного інформаційного потоку в системі управління підприємством невіддільне від створення автоматизованого бюджетування та

створення системи внутрішнього (управлінського) обліку, що забезпечить створення комплексної інформаційної бази на основі автоматизації. Програмний комплекс для прийняття ефективних управлінських рішень за результатами контролю та аналізу виконання бюджету підприємства.

6. Критичний аналіз змісту показників бюджету виробництва підприємств хлібопекарської галузі засвідчив, що інформація, представлена в цьому виді бюджету, не забезпечує задоволення інформаційних потреб управлінської ланки.

7. Визначено критерії вибору програмного забезпечення для автоматизації процесу бюджетування внутрішнього (управлінського) обліку на етапі систематизації впровадження автоматизованої системи бюджетування на підприємстві. Це дозволить сформувати повну та ефективну систему короткострокового та довгострокового планування діяльності та підвищити аналітичний рівень обліку доходів і витрат діяльності.

8. Позиція складання кошторису в системі контролю за діяльністю підприємства не має теоретичного обґрунтування, що призводить до недоліків у процесі розробки внутрішньої організації управління та контролю підприємств хлібопекарської промисловості. У зв'язку з цим визначено стан бюджетування в системі контролю підприємства як основного елемента розвитку змісту та форми внутрішнього управлінського контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бень Т.Г. Бюджетування як інструмент удосконалення системи фінансового менеджменту підприємств./ Т.Г.Бень, С.Б.Довбня // Фінанси України. – 2019. – № 7.– С. 48-55.
2. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: моногр. / М.М. Бенько – К. : КНТЕУ, 2010. – 336 с.
3. Библик Н.В. Групування підходів науковців до поняття «центр відповідальності» / Н.В. Библик //Бухгалтерський облік, аналіз і контроль: стан, проблеми та перспективи розвитку: Збірник матеріалів VII науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Бухгалтерський облік, аналіз і контроль: стан, проблеми та перспективи розвитку». – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії. – 2012. – С. 37-40
4. Білик М.Д. Бюджетування у системі фінансового планування / М.Д. Білик // Фінанси України. – 2020. – № 3. – С. 97-109.
5. Білобловський С. Складові елементи процесу бюджетування / С. Білобловський // Економіка, фінанси, право. – 2020. – № 8. – С. 20-25.
6. Білобловський С.А. Бюджетування, виходячи з потреб ринку (ABB-технологія) – новітні управлінські технології / С.А. Білобловський // Економіка. Фінанси. Право. – 2006. – № 5. – С. 11-12. 20
7. Белова І.М., Завитій О.П, Семенишена Н.В. Генезис холдингів та агрохолдингів в Україні як інституційних одиниць. Подільський вісник : сільське господарство, техніка, економіка.2019. Вип. 30. 84-93 с.
8. Білоусько В.С. Теорія бухгалтерського обліку: [навч. посібник] (вид. 6-те, доповн.) / В.С. Білоусько, М.І. Беленкова. – К.: Алерта, 2019. – 402 с.
9. Бондар О. В. Ситуаційний менеджмент: Навч. посіб. / О. В. Бондар. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 326 с.
10. Бондаренко Т. Ю. Бюджетування як інструмент планування загальновиробничих витрат / Т. Ю. Бондаренко. // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації

економіки: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2010 р.) / відп. ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ Л. – 2010. – №2. – С. 67–68.

11. Брітченко І.Г. Контролінг : навч. посіб. / І. Г. Брітченко, А. О. Князевич. – Рівне : Волинські обереги, 2015. – 280 с. 30

12. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень : навч. посіб. (для студ. спец. 071 Облік і оподаткування). Тернопіль : Осадца Ю.В., 2022. 208 с.

13. Бруханський Р.Ф., Пуцентейло П. Р. Методичні рекомендації до написання кваліфікаційних робіт ОС «магістр» із спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійна програма «Бізнес-аналітика та управління інноваційними системами». Тернопіль : ФОП Осадца Ю.В., 2022. 28 с.

14. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія / Т. А. Гоголь. – Чернігів : Лозовий В. М., 2014. – 384

15. Гордополов В.Ю. Бюджетування в умовах комп'ютеризації інформаційного забезпечення управління підприємством / В.Ю. Гордополов, Н.В. Гордополова // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія Економічні науки. – 2012. – Випуск 3(69). – С. 48-54.

16. Гордополов В.Ю. Особливості організації обліку за центрами відповідальності в системі бюджетування витрат підприємств торгівлі/ В.Ю. Гордополов // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю [Текст]: Матеріали VI-ї Міжнародної науково-практичної конференції: Черкаси, 8-10 квітня 2009 р. / М-во освіти і науки України, Черкас, держ. технол. ун-т; відповід. ред. В.М. Яценко. -Черкаси: ЧДТУ. – 2009. – С. 23-25. 53

17. Гуріна Н. В. Економічна сутність понять «центри відповідальності» та «центри витрат» / Н. В. Гуріна // Розвиток бухгалтерського обліку в умовах інтеграційних процесів матеріали Всеукраїнського науково-методичного семінару: м. Ірпінь, 27 жовтня 2011 року / Державна податкова служба України, Національний університет ДПС України.- 2011. – С. 288-290. 56

18. Догадайло Я. В. Удосконалення бюджетування як управлінської технології / Я.В. Догадайло // Економіка транспортного комплексу. – 2010. – №

17. – С. 18 – 25.

19. Завитій О., Роздимаха С. Напрями впровадження фінансової звітності за міжнародними стандартами. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Випуск 2. 33-41 с.

20. Завитій О.П. Практичні аспекти розробки бюджетів на підприємствах. Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ. Матеріали наукової конференції професорського-викладацького складу ТНЕУ .Секція 6.(м. Тернопіль, 11.04.2012р.).-Тернопіль:ТНЕУ,2012.-с.68-73.

21. Завитій О.П. Стратегічне управління розвитком економічних систем на регіональному рівні Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: матеріали VII всеукр. наук.-практ. конф. 26 квітн. 2018 р. (ЛТЕУ, м. Львів). Тернопіль : Крок, 2018. 167 с. С. 116-118.

22. Завитій О.П., Дідоренко Т.В. Логістичні витрати виробничих підприємств як об'єкти обліку та контролю. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2019. №3-4. 49–73 с.

23. Завитій О.П. Організація стратегічного управління інноваційною діяльністю підприємства. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємства в умовах інституційних трансформацій: монографія / Р.Ф. Бруханський, П.Р. Пуцентейло [та ін.] Тернопіль: Вектор, 2017. 388 с.

24. Завитій О.П. Суть контролю в системі управління, його роль та місце у забезпеченні економічної безпеки. Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи: матеріали Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 7 листопада 2019 р.]. / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський, Н. П. Чорна [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 18-21 с.

25. Завитій О.П. Принципи діагностики фінансово-господарської діяльності підприємств. Вектори інноваційного розвитку освіти, науки і бізнесу в умовах глобальних змін: матеріали IX Міжнародної науково-практичної конференції.

Тернопіль, 25 травня 2021р. Тернопіль: ФОП Осадца Ю.В.,2021.120с.

26. Завитій О.П. Організація і методика економічного аналізу ефективності діяльності аграрних підприємств: Міжнародний науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки».2015.№2 с.198-207

27. Каришин Н. Бюджетування в системі бухгалтерського обліку [Текст] / Н. Каришин // Галицький економічний вісник. – 2010. –№ 1 (26). – С. 164-169.

28. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: Монографія./ О.В. Карпенко. – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341с.

29. Квасницька Р. Бюджетування як сучасний інструмент фінансового управління діяльності підприємств [Електронний ресурс] / Р. Квасницька, Л. Боднарчук // Наукові засади сталого розвитку економіки : Матеріали міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції. – Тернопіль, 2011. – С. 153-155.

30. Коркуна Д. Бюджетування у системі фінансового планування підприємства /Д. Коркуна // Фомування ринкової економіки в Україні. – 2019. – Вип. 19. – С. 330-334.

31. Косова Т. Д. Аналіз господарської діяльності [текст] : навчальний посібник / За заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової./ Т. Д. Косова. – К. : «Центр учбової літератури», 2013. – 384 с. 116

32. Кочетков В.М. Сутність і особливості ризик-менеджменту на підприємстві / В.М. Кочетков, Н.А. Сирочук // Актуальні проблеми економіки: Науковий економічний журнал. – № 10 (124). – 2011. – С. 150 – 156.

33. Кругла М.М. Сутність та етапи бюджетування на підприємстві / М.М. Кругла // Збірник наукових праць за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної конференції «Актуальні проблеми соціально-економічних систем в умовах трансформаційної економіки» – м. Дніпропетровськ. – Частина 5. Секція 5. – 12 – 13 квітня 2016 р. – С.346-351.

34. Кузьмін О.Є. Бюджетування на підприємстві: навч. посіб. /О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К.: Кондор, 2008. – 312 с.

35. Куцик В.І. Технологія бюджетування як інструмент управління підприємством / В.І. Куцик, І.В. Горбатюк // Науковий вісник Національного

лісотехнічного університету України. – 2011. – Вип. 21.5. – С. 248 – 253.

36. Ларікова Т.В. Бюджетування як інструмент управління банком / Т.В. Ларікова // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики: зб. матеріалів II Міжнар. наук.-практ. конф.; 6-7 груд. 2012 р. – К.: КНЕУ. – 2012. – 344 с. – С. 124-126.

37. Левицька С. Практичні аспекти впровадження управлінського обліку (на прикладі центрів відповідальності «витрати») / С. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 6. – С. 34-44. 133

38. Лелюк Н.Є. Бюджетування як інструмент управління фінансовим результатом діяльності підприємства [Електронний ресурс] / Н.Є. Лелюк, К.М. Казакова // Інформаційно-аналітичне забезпечення управління фінансово-економічною безпекою: аудиторський супровід та бізнес розвідка – 2013. – Режим доступу: <http://eprints.kname.edu.ua/32166/1/37.pdf>.

39. Лях О.О. Удосконалення бюджетування в системі фінансового контролінгу на підприємстві / О.О. Лях // Бізнес Інформ. – 2015. – № 8. – С. 297–302.

40. Мамчур Р.М. Впровадження сучасної системи бюджетування у вітчизняних підприємствах / Р.М. Мамчур // Економіка АПК. – 2006. – № 4. – С. 81-87. 147

41. Міньковська М.В. Аспекти бюджетування: переваги та недоліки, успіхи та помилки / М.В.Міньковська, Ю.О. Виноградова // Економіка. – 2008. – № 36-2. –С. 197-200. 158

42. Нападовська Л. В. Управлінський облік / Л. В. Нападовська. – 2-ге вид. доопрац. і доп. – К. Київ, торг.-ек.ун-т. – 2010. – 471 с.

43. Нападовська Л. В. Управлінський облік. Підруч. для студ. вищ. навч. закл./ Л. В. Нападовська– К.: Книга, 2004. – 544 с. 164

44. Олійник О.В. Місце бухгалтерського обліку в системі бюджетного управління: історичний вимір / О.В. Олійник, Ю.В. Чибісов // Бухгалтерський облік: історичний аспект. Результати дисертаційних досліджень Житомирської наукової бухгалтерської школи: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2016. – С. 93-

110.

45. Партин Г.О. Бюджетування в системі управління витратами підприємства / Г.О. Партин // Фінанси України, 2003. – № 5. – С. 50-53.

46. Пилипів Н. І. Місце та роль обліку у системі бюджетування / Н. І. Пилипів. // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики: зб. матеріалів II Міжнар. наук.-практ. конф.; 6-7 груд. 2012 р. – К.: КНЕУ. – 2012. – С. 66–69.

47. Радецька Л.П. Управлінський облік: навч. посіб. / Л. П. Радецька, Л. Овод. – К.: ВЦ «Академія», 2007. – 352 с. 182

48. Романчук А. Л. Організаційні питання впровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах / А.Л. Романчук. // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – Чернівці: ЧТЕІ КНТЕУ. – 2012. – С. 287–294.

49. Сава А., Палюх М, Завитій О., Семенишена Н. Теоретичні засади бухгалтерського обліку в системі управління. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації, 2017, Випуск 1-2. 21-27 с.

50. Синчук І.В. Формування системи контролінгу витрат з метою забезпечення ефективності діяльності підприємства / І.В. Синчук // Журнал «Молодий вчений». –№ 3 (30) березень. – 2016. – С. 179-182.

51. Столяр Л.Г. Контроль витрат за допомогою розробки бюджетів [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://intkonf.org/stolyar-lg-kontrol-vitrat-za-dopomogoyu-rozrobki-byudzhativ>. 204

52. Федчишина Н.М. Організація план-фактного аналізу в процесі бюджетування / Н.М. Федчишина / Облік, Економіка, Менеджмент: наукові нотатки / Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2 (6) / відпов. ред. І.Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. – С. 342-347.

53. Федчишина Н.М. Бюджетування в системі оперативного управління фінансовими ризиками / Н.М. Федчишина // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць. – Випуск 2 (15). – К.: ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2015. – С. 196-202.

54. Харко А.Ю. Бюджетування в процесі управління підприємства / А.

Ю. Харко // Фінанси України, 2001. – № 9 – С.87-91.

55. Хліпальська В. Бюджетне планування запасів і витрат з їх придбання і зберігання / В. Хліпальська // Бухгалтерський облік і аудит. – 204. – № 3. – С.18-22. 233

56. Цал-Цалко Ю.С. Управлінський облік: Підручник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Н.І. Цегельник. – Житомир: ПП «Рута», 2015. – 476 с. 239

57. Черевата У. Й. Облік витрат за «місцями виникнення» та за «центрами відповідальності» як основа побудови управлінського обліку витрат/ У. Й. Черевата// Тези доповідей Четвертої студентської наукової конференції «Проблеми обліку, контролю та аналізу в економіці України». – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2011. – С. 84-85. 241

58. Шайкан А.В. Облік і аналіз витрат і доходів за центрами відповідальності / А. В. Шайкан // Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. – К. – 2002. – 18 с. 243

59. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: [навч. посіб.] / В.Г. Швець. – К.: Знання – Прес, 2019. – 444 с.

60. Badamas, M. A. (2014). Effective Information Systems: Attitudes of Executives on The Contributions of Information Systems to Strategic Decision Making. Journal of Information Technology Management. Volume XXV, Number 2, p. 22-30.

61. The Analysis and Evaluation of Public Expenditures: the PPB System. – Washington, 1996. – 149 p.

62. Wicksell K. Finanztheoretische Untersuchungen, nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens / K. Wicksell. – Jena:1964. – 283 s.