

входять питання, пов'язані з економікою, управлінням, теорією, організацією, психологією, математичними методами, технологією виробництва та іншими операціями ринкової системи господарювання. Управлінський облік досліджує всі фактори, які дозволяють зробити затрати ефективними і реально ними управляти.

Список використаної літератури:

1. Гуцайлюк З. В. Учет и контроль показателей эффективности производства в пищевой промышленности. / З. В. Гуцайлюк – М.: Агропромиздат, 1985. – 120 с.
2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: [пер. с англ. / под ред. С. А. Табаниной.] – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 560 с.
3. Зудилин А. П. Бухгалтерский учет на капиталистических предприятиях: учебное пособие – 2-е изд. перероб. и дополн. / А. П. Зудилин – М.: Изд-во УДН, 1990.
4. Ивашкевич В. Б. Калькулирование себестоимости продукции в отраслях промышленности. / В. Б. Ивашкевич. – Изд-во Казанского университета 1974. – 148 с.
5. Нападовська Л. В. Управлінський облік: підручник / Л. В. Нападовська. – К., 2009. – 554 с.

Завитій О. П., к.е.н., доцент ТНЕУ

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ РОЗРОБКИ БЮДЖЕТІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Сучасні економічні умови господарювання сільськогосподарських підприємств характеризуються невизначеністю та високим рівнем ризиків, що вимагає удосконалення та модернізації системи управління. Сучасні технології управління спрямовані на перспективний розвиток підприємства, серед них бюджетування виступає інструментом координації, регулювання, стимулювання, адаптації та оцінки керованої системи.

Роль бюджетування в управлінні підприємством як цілісної системи, що поєднує в собі чітко структуровану сукупність планів, механізми розмежування цілей, повноважень і відповідальності різних рівнів менеджменту, принципи побудови організаційної структури, методи стимулювання, аналізу й контролю, у наш час не виправдано звужується. Бюджетування застосовується в найкращому разі для того, щоб контролювати окремі показники фінансово-господарської діяльності підприємства. Тобто, бюджетування – це не стільки інструмент, скільки управлінська техно-

логія, показник якості управління фінансовими ресурсами на підприємстві, а контролінг спрямований на вдосконалення системи управління підприємством і дозволяє підвищити його ефективність [1].

Важливий аспект концепції бюджетування – визначення етапів роботи в процесі створення бюджету господарюючого суб'єкта. Типовий перелік етапів роботи включає: розробку довгострокової стратегії (бізнес - плану); збір та систематизація вихідних даних, які використовуються при складанні прогнозу основного бюджету, а також системи їх граничних значень і можливих відхилень; розрахунок і вибір варіанту річного бюджету, узгодженого з короткостроковими завданнями і стратегічними цілями планування підприємства; формування планів урожайності та валового збору, балансів і прогнозів грошових потоків підприємства. При цьому передбачається розробляти бюджет як на рівні підприємства в цілому, так і за окремими підрозділами і службами .

Методики управління фінансами підприємств сьогодні надто формалізовані, а тому однобоко відображають процес бюджетування, внаслідок чого викликає потреба в індивідуальних методиках бюджетування для кожного конкретного підприємства, які залежні як від об'єкту бюджетування, так і від можливостей господарюючого суб'єкта в частині використання економіко - математичного апарату, сучасної обчислювальної техніки і програмного забезпечення.

Розглядаючи структуру основного бюджету підприємства, економісти виділяють дві його складові: операційний (поточний, періодичний, оперативний) і фінансовий бюджети . За визначенням Дж. До. Шима і Дж. Г.Сигела, операційний бюджет – це «бюджет, що відображає дані про основну діяльність: прогноз виручки, чистий прибуток, витрати на організацію збуту, адміністративні витрати, інші витрати » [4, с. 465], а фінансовий бюджет це «бюджет, який показує результати фінансових рішень підприємства » [4, с. 473].

Розглядаючи системи бюджетування, слід відмітити одноманітність у побудові основних бюджетних таблиць, а також методиці їх формування . Саме тому, на основі запропонованої західними економістами схеми бюджетування фінансово-господарської діяльності, мають бути розроблені специфічні системи бюджетів для підприємств різних галузей та сфер діяльності.

Бюджетування слід розпочинати з формування бюджету продажів, в якому представлені понад 90% доходів, а на його основі розраховується бюджет виробництва (у тому числі і в натуральному виразі), який визначає базу для розробки бюджетів матеріальних витрат, витрат на оплату праці і накладних витрат. Вказані бюджети формують прогнозну собівартість виробництва продукції.

Бюджет, що відображає так звані витрати періоду (комерційні і управлінські витрати), формується для будь-якого підприємства. Одночасно в науковій літературі пропонується різноманіття бюджетів, що охоплюють різні етапи функціонування економічного суб'єкта: бюджет перехідних запасів, бюджет споживання енергії, бюджет ремонтів, бюджет амортизації, бюджет погашення кредитів і позик, бюджет кредиторської заборгованості та інших, що зумовлено специфікою і масштабами діяльності конкретного підприємства. Так, за наявності істотних запасів і багатонаменклатурного виробництва доцільно формувати бюджети запасів готової продукції, сировини і матеріалів, незавершеного виробництва. Також необхідний окремий бюджет постачання (план на закупівлі) матеріальними ресурсами.

В цілому, основна проблема бюджетування – відсутність єдиної методики, придатної для застосування на будь-якому підприємстві, незалежно від видів його діяльності або кількості структурних підрозділів.

Окремі бюджети складаються для кожного структурного підрозділу підприємства, для кожного проекту капітальних витрат, для кожного регіону продаж, для кожного виду продукції або напряму діяльності. При цьому, чим більше господарських операцій охоплює бюджет і чим точніші прогнозні дані, тим більш ефективно використовуються ресурси підприємства.

Характерна ознака системи бюджетування – багатоваріантність прогнозних розрахунків, що дозволяють вибрати оптимальний план розвитку підприємства. В цілому, розрахунок так званого «гнучкого бюджету», сформованого з урахуванням різних масштабів діяльності економічного суб'єкта, дозволяє вибрати коректний варіант витрат для кожного підрозділу підприємства.

Завершується операційне бюджетування фінансово-господарської діяльності економічного суб'єкта формуванням бюджетного звіту про прибутки і збитки та бюджетного балансу, що є «звітністю, яка прогнозує чистий прибуток підприємства на основі передбачуваних доходів і витрат» і «фінансовий стан підприємства на майбутній період» [6, с. 264].

Одноточасний розрахунок бюджету капітальних витрат з формуванням поточних бюджетів дозволяє створити бюджет грошових коштів (так званий касовий бюджет або фінансовий план), який відображає «отримувані джерела ресурсів і використання грошових коштів на рік» [5, с.901].

Узагальнюючи теоретичний і практичний аспекти бюджетування Н.Г. Данілочкіна [3, с. 66] та А.М. Кармінський [2, с. 81 – 82] розглядають такі етапи розробки бюджетів.

1. Вибір основних напрямів розвитку підприємства, визначення стратегічних і оперативних цілей, встановлення меж економічних даних та інших показників щодо капіталу, персоналу, засобів і предметів праці тощо.

2. Розробка першого варіанту бюджетів у вигляді декількох альтернативних планів (наприклад, песимістичний, найбільш вірогідний і оптимістичний варіанти) переважно методом «нульового балансу », тобто на основі запланованих заходів .

3. Координація і аналіз першого варіанту бюджетів, перевірка на сумісність, огляд необхідних заходів на предмет усунення стримуючих чинників і пов'язаних з ними витрат, внесення необхідних коректив.

4. Затвердження бюджетів керівництвом підприємства.

5. Подальший аналіз і коригування бюджетів відповідно до умов, що змінилися, розробка гнучких бюджетів залежно від рівня активності економічного суб'єкта.

Враховуючи важливість процесу бюджетування, доцільно його організацію будувати за так званими «центрами відповідальності», що є, за визначенням західних економістів, «підрозділами підприємства, менеджери яких несуть відповідальність за управління певними ресурсами підприємства» [6, с. 264]. На підприємствах виділяються такі типові центри відповідальності: за витратами, за доходами, за прибутком, за інвестиціями і т. д.

Аналізуючи функції різних центрів відповідальності, можна визначити, який структурний підрозділ бере на себе відповідальність за формування доходів і витрат економічного суб'єкта. В цілому, може бути проведена така паралель:

- центр відповідальності по витратах – кожен структурний підрозділ підприємства, де формуються витрати (основні і допоміжні цехи, обслуговуючі підрозділи, об'єкти соціальної сфери і т. п., а також підрозділи, що відповідають за постачання підприємства матеріальними цінностями, рух цінних паперів і використання кредитних ресурсів);

- центр відповідальності по доходах – підрозділи підприємства, що відповідають за реалізацію продукції власного виробництва і товарів (у натуральному і грошовому виразі), виконання робіт і надання послуг, рух цінних паперів, здачу майна в оренду і т. п.;

- центр відповідальності по прибутку – більшість підрозділів підприємства, де можна зіставляти доходи і витрати по певному напрямку діяльності;

- центр відповідальності по інвестиціях – підрозділ підприємства, що формує інвестиційний портфель економічного суб'єкта .

Таким чином, формування загального (генерального) бюджету вимагає участі в плануванні всіх підрозділів підприємства з метою вироблення єдиної узгодженої програми функціонування економічного суб'єкта на найближчу перспективу, оскільки в системі управління бюджет – основа для делегування завдань і відповідальності за їх виконання. Бюджет є результатом сумісного пошуку менеджерів підприємства оптимального рі-

шення щодо використання обмежених ресурсів і визначення бажаних для досягнення цілей. Такі цілі, якщо вони зрозумілі, привабливі і досяжні, служать мотивуючим чинником, а досягнення мети на цій основі виступає як критерій оцінки виконаної роботи

Таким чином, в умовах існування різноманітності приватних бюджетів, зумовлених специфікою і масштабами діяльності конкретного економічного суб'єкта, відсутня єдина стандартна методика, придатна для застосування на будь-якому підприємстві, незалежно від видів його діяльності або кількості структурних підрозділів. Недоліки існуючої системи бюджетування, можна поділити на три групи, залежно від рівня когнітивного (пізнавального) і етичного розвитку співробітників підприємства, які формують бюджет, або від рівня професійності фінансового менеджменту, або від можливостей технічного втілення і формалізації бюджетів.

Значні переваги формування бюджетів, які відображають фінансово-господарську діяльність виражаються в оцінці доходів і витрат економічного суб'єкта, пояснюють прагнення сучасних менеджерів практично всіх підприємств використовувати для оперативного планування систему бюджетування. З метою підвищення ефективності системи бюджетування доцільно розробити єдину, комплексну модель бюджету господарюючого суб'єкта, засновану на системі обліку, яка пов'язує воедино всі види ресурсів і засобів підприємства.

Список використаної літератури:

1. Белов Б. О. Управление финансовыми ресурсами сельскогосподарских предприятий: автореферат на здобуття наукового ступеня к.е.н. / Дніпропетровський державний аграрний університет / Б.О.Белов – Дніпропетровськ, 2009. – 24 с.
2. Контроллинг: учебник / А.М.Карминский, С.Г.Фалько, А.А.Жевага, Н.Ю.Иванова; под ред.А.М.Карминского, С.Г.Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 336 с.
3. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А.Ананькина, С.В.Данилочкин, Н.Г.Данилочкина и др.; Под ред. Н.Г.Данилочкиной. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 297 с.
4. Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. Основы коммерческого бюджетирования / Пер. с англ. – СПб.: Пергамент, 1998. – 496 с.
5. Anthony R.N., Reece J.S. – Accounting: Text and Cases / 8th ed. – Illinois: Homewood, 1989. – 1030 p.. С. 898
6. Needles B.E., Powers M., Mills S.K., Anderson H.R. “Managerial Accounting” 5 th ed. – Boston, N.-Y.: Houghton Mifflin Company, 1999. – 603 p.