

УДК 336.64:657

Безверхня Ю.В., к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

## **БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК МЕТОД УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ**

У статті проаналізовано поняття бюджетування, як методу управлінського обліку, розглянуті основні принципи бюджетування, обґрунтоване відображення бюджетування у звітності.

Ключові слова: бюджетування, управлінський облік, звітність.

Bezverhnia Yu.

## **BUDGETING AS A METHOD OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND ITS IN THE REPORTING**

In clause the concept of the budgeting as method of the management account is analysed, the basic principles of the budgeting are considered; the display of the budgeting in the reporting is proved.

Key words: budgeting, management account, reporting.

Безверхня Ю.В.

## **БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК МЕТОД УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ЕГО ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ**

В статье проанализировано понятие бюджетирования, как метод управленческого учета, рассмотрены основные принципы бюджетирования, обосновано отображение бюджетирования в отчетности.

Ключевые слова: бюджетирование, управленческий учет, отчетность.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Успішна реалізація завдань управління підприємством у системі ринкових відносин вимагає від керівників, менеджерів і організаторів виробництва не тільки високої компетентності та досвіду, але й уміння відреагувати як на динамічні зовнішні умови розвитку економічних процесів, так і на зміну режиму функціонування підприємства, пов'язану зі змінами номенклатури й обсягу виробництва продукції, структурними перебудовами тощо. Застосування методів управлінського обліку є важливим кроком у складній проблемі планування діяльності підприємства. Одним з таких методів є бюджетування, але його застосування у вітчизняній практиці викликає багато питань, що

обумовлює актуальність даного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Вагомий внесок у дослідження теоретичних та практичних аспектів управлінського обліку, а також бюджетування, внесли вітчизняні науковці: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Л.М. Кіндрацька, В.В. Сопко, В.С. Лень та ін. Проте, незважаючи на наявність численних різноманітних досліджень, питання ефективної системи управлінського обліку, у тому числі бюджетування та відображення його у звітності залишаються актуальними і потребують подальшого наукового вирішення.

**Цілі статті.** Метою даної статті є аналіз бюджетування як одного з методів управлінського обліку та можливостей відображення його у звітності.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Бюджетування як метод управлінського обліку, використовує облік за центрами відповідальності. Подібний облік розкриває роль людського фактору в управлінні та використанні бюджетів.

Керівництво підприємства розробляє організаційну структуру та визначає відповідальність підрозділів і осіб, відповідальних за їхню роботу. Організаційна структура встановлює ієрархічну градацію, де нижчестоящий менеджер звітує про здійснену роботу перед вищестоящим. Кожен менеджер є центром відповідальності. Центр відповідальності – це сегмент підприємства, менеджери якого відповідальні за певну ділянку робіт. Облік відповідальності – це система, що оцінює плани та дії за кожним центром відповідальності. Найпоширеніші наступні типи центрів відповідальності [1, с. 58]:

- центр витрат – звітує тільки за витрати;
- центр продажів – звітує тільки за виторг;
- центр прибутку – звітує як за витрати, так і за забезпечення виторгу;
- центр інвестицій – звітує за витрати, виторг і інвестиції.

Облік за центрами відповідальності базується на принципі бюджетування. Бюджет – це кількісне вираження плану, інструмент координації та контролю за його виконанням. Бюджети можуть бути складені як для підприємства у цілому, так і для його підрозділів. Основний бюджет охоплює виробництво, реалізацію, розподіл і фінансування. Тут у кількісному вираженні розглядаються майбутній прибуток, грошовий потік і підтримуючі плани. Складання бюджетів спонукає планувати, виробляти контрольні критерії та поліпшувати координацію. Бюджетний цикл звичайно включає наступні етапи [2]:

- планування діяльності підприємства у цілому та по його підрозділах;
- розробка проекту бюджету;
- прорахунок варіантів плану, внесення коректив;
- остаточне планування, проектування зворотного зв'язку й урахування мінливих умов.

У процесі бюджетування виділяються такі стратегічні аспекти, як ресурси підприємства, поведження конкурентів і, особливо, поточна та проєктована ринкова кон'юнктура. Кількісне вираження планів, складених після проведення стратегічного аналізу, називається бюджетом. Порядок кроків може варіюватися [1, с.73]. Наприклад:

- проводиться аналіз стратегічних аспектів;
- розробляються плани,
- формуються бюджети.

Але можливий варіант, коли ключові бюджети та проєкти планів доходів і витрат використовують як старт для прийняття стратегічних рішень.

Бюджетування, як елемент планування сприяє комунікації та координації структурних підрозділів підприємства. Координація – це урахування та балансування всіх факторів виробництва по цехах і функціональних відділах з метою досягнення підприємством намічених цілей. Концепція координації припускає, що служба постачання інтегрує свої плани з виробничими потребами, а служба керування виробництвом використовує бюджет продажів для планування потреб у персоналі та використанні обладнання [3, с. 184].

Бюджети сприяють координації наступним шляхом:

- наявністю добре складеного плану, оскільки виконавцям доводиться погоджувати взаємини між окремими операціями та підприємством у цілому;
- розширенням мислення окремих керівників, що допомагає усунути вузькопрофесійні погляди спеціалістів;
- виявленням слабких ланок в організаційній структурі, проблем комунікації, закріпленні відповідальності виконавців.

Управління на основі бюджетів не повинне бути занадто твердим. Менеджер повинен зіставляти свої витрати із планованою величиною, але якщо необхідно зробити додаткові витрати, пов'язані з поліпшенням роботи підрозділу, то бюджет повинен бути досить гнучким для ухвалення оптимального рішення у виконанні тієї або іншої роботи. Зрештою менеджер повинен мати можливість запросити у керівництва

дозвіл на здійснення додаткових витрат.

Періодичність складання бюджетів може бути різноманітною й охоплює період від одного року (або менш) до десяти та більше років. Багато компаній використовують бюджетування як невід'ємну частину довгострокового планування. Але звичайно період бюджетування становить один рік. Річний бюджет часто розбивається за кварталами, причому перший з них – по місяцях. Протягом року бюджет коректується у зв'язку з появою нової інформації. У західній практиці дуже широко застосовуються безперервні або ковзні бюджети (*continuous budgets*), коли в міру того, як закінчується місяць або квартал, до бюджету додається новий. Цим забезпечується безперервне річне планування. Вибір періоду бюджетування залежить від бюджетних даних і потреб підприємства [4, с. 269].

Таким чином, необхідно розробити безліч підтримуючих бюджетів. Більшу частину займають елементи оперативного бюджетування, які фокусуються у проектному звіті про фінансові результати. Інша частина основного бюджету відведена для фінансового управління. Вона включає бюджет капіталу, грошовий бюджет, проект балансу та проект бюджету грошового потоку. Так, наприклад, витрати по відсотках у проекті звіту по фінансовій результаті впливають на проект бюджету грошового потоку.

Процес складання основного бюджету є основою для прийняття рішень керівництвом підприємства, включаючи ціноутворення, установлення графіка виробництва, капіталовкладень, досліджень, перспектив розвитку, кадрової політики тощо [5, с. 111].

Попередньо вивчаються всі істотні фактори, очікувані витрати як прямі, так і непрямі. На основі зазначених даних складається адміністративний бюджет на планований рік, включаючи наступні пункти: бюджет продажів, бюджет виробництва у натуральних одиницях, бюджет матеріалів, бюджет робочого часу, кошторис виробничих накладних витрат, бюджет запасів на кінець періоду, бюджет виробничої собівартості, кошторис комерційних і адміністративних витрат [3, с. 213].

За суттю, процес створення основного бюджету – це підготовка планових таблиць, показників фінансової діяльності. У результаті цього процесу виявляються основні непогодженості планових показників, перевищення витрат над можливим їхнім покриттям, зрештою, місця виникнення майбутніх збитків.

Проект звіту про фінансові результати – кульмінаційний у системі приватних бюджетів. У західній практиці більшість організацій мають стандарти по складанню бюджету, які містять інструкції та схеми організаційних потоків. У більшості випадків використовується програмне

забезпечення для прискорення процесу бюджетування.

Основний бюджет може бути представлений як планова модель підприємства. Як тільки проект бюджету підготовлено, починається його уточнення у зв'язку зі зміною зовнішніх і внутрішніх умов. За допомогою проекту бюджету здійснюється прорахунок ефективності різних управлінських рішень. Тут значну допомогу та зниження трудових затрат при розрахунках робить застосування комп'ютерної техніки.

Інформаційна модель фінансового планування базується на основному бюджеті та включає математичні формули, що визначають взаємозв'язки між показниками, а також урахування впливу зовнішніх і внутрішніх факторів, що позначаються на прийнятті рішень.

Використання цільових систем планування не викликає сумнівів. При впровадженні комплексної моделі, що охоплює всі сторони діяльності, крім витрат, необхідно враховувати ймовірність результатів прогнозу.

Метод обліку за центрами відповідальності припускає зворотний потік інформації від центра відповідальності і далі за ієрархією. Інформаційний потік простежується у місячному звіті від нижчестоящої ланки відповідальності з накопиченням звітних даних на кожному вищестоящому рівні. Причому, керівником підрозділу звіт заповнюється тільки по тим статтям, які він контролює та на які він може безпосередньо впливати.

У звітах наводяться дані бюджету та відхилення, оскільки на них акцентується увага керівників. Така форма звіту ілюструє управління за відхиленнями.

Розповсюдженою також є форма звіту із трьома графами, де у третій показується відхилення результатів поточного року від попереднього.

Однак ми вважаємо більш доцільною розгорнуту форму звіту, де поряд із показниками бюджету за місяць і наростаючий підсумок наводяться фактичні дані, абсолютні відхилення та виводяться відносні відхилення у відсотках. Така форма звіту містить мікролінійний аналіз за усіма статтями витрат.

**Висновки.** Роль бюджетування у діяльності підприємств насамперед полягає у тому, що воно сприяє росту ефективності використання ресурсів та витрат. Ця задача бюджетування є першочерговою, оскільки визначає ефективність діяльності, використання ресурсів і витрат та відбувається їх порівняння із досягнутим результатом у попередньому періоді. Застосування методів управлінського аналізу

дозволить правильно прогнозувати майбутні бюджети. Саме тому дуже важливо правильне та аргументоване відображення динаміки планових і фактичних витрат у звітності.

1. Лень В. С. Управлінський облік [Текст]: Навч. посібн. / В.С.Лень. – К., 2006. – 162 с.
2. Петришина Я.О. Етапи бюджетування в системі фінансового управління підприємством [Текст] / Я.О. Петришина // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1076>.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посібн. [Текст] / Ф.Ф.Бутинець, Л.В.Чижевська, Н.В.Герасимчук. – Житомир: ЖІПІ, 2006. – 448 с.
4. Вербовецька С. Г. Принципи бюджетування підприємства [Текст] / С. Г.Вербовецька // Зб. наук. пр. «Економічний простір». – 2008. – №19. – С. 267–273.
5. Барабаш Ю.О. Необхідність бюджетування на підприємстві [Текст] / Ю.О.Барабаш // Вісник Хмельницького національного університету. – Серія «Економічні науки». – 2007. – №3. – Т.1. – С. 110–112.