

СЕКЦІЯ 6 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.4

Пастернак Я.П.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту
Черкаського державного технологічного університету*

БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ЛАКОФАРБОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Стаття спрямована на дослідження процесу бюджетування витрат основної діяльності на підприємствах лакофарбової промисловості з метою удосконалення їх управління, аналізу та контролю. Розкрито процедури розробки бюджетів витрат на виробництво лакофарбової продукції у розрізі норм витрат за статтями калькуляції на підставі зведеного бюджету по підприємству.

Ключові слова: бюджетування, бюджет, витрати основної діяльності, планування витрат, план собівартості, аналіз відхилень, контроль.

Пастернак Я.П. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ ЛАКОКРАСОЧНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Статья направлена на исследование процесса бюджетирования расходов основной деятельности на предприятиях лакокрасочной промышленности с целью усовершенствования их управления, анализа и контроля. Раскрыты процедуры разработки бюджетов расходов на производство лакокрасочной продукции в разрезе норм расходов по статьям калькуляции на основании сводного бюджета по предприятию.

Ключевые слова: бюджетирование, бюджет, расходы основной деятельности, планирование расходов, план себестоимости, анализ отклонений, контроль.

Pasternak Y.P. BUDGETING AS A TOOL MANAGEMENT COST COMPANIES PAINT INDUSTRY

The article aims to research process basic budgeting in enterprises paint industry to improve their management, analysis and control. Solved procedures for budgeting the cost of production of paints and varnishes in terms of consumption rates for items costing based on the consolidated budget for the company.

Keywords: budgeting, budget, costs of core activities, planning cost, cost plan, variance analysis, control.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки головною метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є максимізація прибутку та підвищення ефективності виробництва, а без ефективного управління витратами досягнення високих результатів діяльності підприємства є неможливим. Важливим елементом ефективного управління витратами є бюджетування, яке змушує керівництво підприємства планувати майбутнє виробництво, визначати виробничу політику, здійснювати контроль за рівнем операційних витрат.

Існуючий на сьогодні рівень організації планування витрат основної діяльності на підприємствах лакофарбової промисловості, як показали дослідження, має ряд суттєвих недоліків. Планування витрат за основними матеріалами, заробітною платою та загальновиробничих витрат здійснюється на підставі даних попередніх періодів. При цьому не завжди проводиться попередній аналіз резервів зниження витрат.

Такі обставини суттєво послаблюють значення планових показників якості контрольних параметрів, що дозволяють реально оцінити ситуацію під час визначення собівартості продукції. Також варто звернути увагу на той факт, що в бухгалтерському обліку недостатньо формується інформація про витрати за місяцями їх виникнення, що суттєво знижує можливість економічного аналізу та контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток системи бюджетування витрат, їх обліку, контролю та аналізу здійснили такі вітчиз-

няні та зарубіжні вчені: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Г. Грецак, З.В. Гуцайлук, А.Г. Загородній, З.В. Задорожній, В.Б. Івашкевич, Є.В. Калюга, О.В. Карпенко, В.О. Ластовецький, Л.В. Нападовська, Г.О. Партин, М.С. Пушкар, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, Г.О. Швиданенко, А. Апчерч, П. Артилл, Н. Ханд, І.Д. Фаріон, Р. Фиджеральд, Дж. Фостер та інші.

Однак аналіз економічних джерел дає змогу стверджувати, що існують нерозкриті аспекти щодо бюджетування витрат та їх управління на підприємствах лакофарбової промисловості, що робить дане питання актуальним для проведення подальших досліджень.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження процесу бюджетування витрат основної діяльності на підприємствах лакофарбової промисловості з метою удосконалення їх управління, аналізу та контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Важливою умовою успішного пошуку резервів зниження витрат і собівартості продукції є побудова ефективної системи планування цих показників. Планування витрат виробництва потрібно здійснювати у ході розробки річних планів лакофарбових підприємств, річні плани розбивати на квартали, а за потреби – і на місяці.

Метою розробки плану собівартості лакофарбової продукції є визначення планових мінімальних, але таких, що забезпечують нормальний хід процесу виробництва, економічно обґрунтованих загальних витрат на виробництво.

Для розробки ефективних бюджетів або планів господарської діяльності лакофарбового підприємства необхідна достовірна інформація, яку формують у системі управлінського обліку.

Термінологія, яка застосовується при бюджетуванні, у різних науковців є різною. Це стосується як самого процесу, так і назв окремих розрахунків. Зарубіжні автори використовують такі назви, як бюджетний фінансовий звіт (budgeted financial statements, proforma statements) або планування прибутку (profit planning) [1; 2; 3; 4; 5].

Г.О. Партин та А.Г. Загородній зазначають, що бюджет – це план майбутніх дій та заходів підприємства, виражений у грошових або натуральних вимірниках, що відбиває доходи та витрати, надходження і видатки як підприємства загалом, так і його структурних підрозділів на певний період часу, а також суму капіталу, яку необхідно залучити підприємству для досягнення планових завдань. Процес планування майбутньої діяльності підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів називають бюджетуванням [6, с. 225].

С.Ф. Голов під бюджетуванням розуміє процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів. Бюджет – це план майбутніх операцій, виражених у кількісних (здебільшого грошовому) вимірниках [7, с. 340].

М.Г. Грещак надає таке визначення терміну «бюджетування»: процес узгодженого або цілісного планування та контролю діяльності окремих підрозділів і підприємства в цілому. Ключовим технологічним елементом бюджетування є бюджет. Бюджет можна визначити як оперативний (зазвичай у межах одного року) план роботи окремого підрозділу або всього підприємства, в якому залежно від характеру центру відповідальності детально відображають фінансово-економічні параметри його діяльності [8, с. 68].

Г.О. Швиданенко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'яно, Л.М. Приходько визначають, що бюджет – це план майбутніх операцій, виражених у кількісних вимірниках (здебільшого грошових). Під бюджетуванням сьогодні прийнято розуміти [9, с. 122]:

- технологію фінансового планування, обліку і контролю доходів і витрат бізнесу на всіх рівнях управління, яка дає змогу аналізувати прогнозовані і фактичні фінансові показники;

- планування майбутніх господарських операцій підприємства і оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів;

- метод розподілу ресурсів, охарактеризованих у кількісній формі, для досягнення кількісно вимірюваних цілей;

- процес планування руху ресурсів по підприємству на заданий майбутній період чи проект.

До фінансових бюджетів усі автори відносять три бюджети, називаючи їх по-різному (план чи бюджет

грошових коштів (потоків); проект (план) балансу чи бюджетний (прогнозний) баланс, проект звіту про прибутки та збитки [10, с. 438] або Бюджетний звіт про прибутки та збитки [1, с. 583].

Деякі дослідники, характеризуючи систему бюджетів, називають одночасно окремі її елементи різними термінами: плани, кошториси та розрахунки, прогнози [11, с. 436]. Визначення терміна «бюджет» може відповідати поняттю «фінансовий план» на майбутній період, оскільки бюджети виражаються переважно у фінансових показниках. Термін «план» означає намір чи рішення досягнути певних параметрів, а під «прогнозом» мається на увазі передбачення майбутнього стану цих параметрів.

Місце бюджетування у системі планування діяльності лакофарбового підприємства представлено на рисунку 1 [6, с. 225].

Систему загального бюджетування вважають засобом постановки та конкретизації короткострокових завдань у межах загального стратегічного плану, необхідним засобом для реалізації таких функцій управління, як планування та контроль, що зображено на рисунку 2 [12, с. 213].

У своєму дослідженні будемо застосовувати терміни «планування» та «план собівартості». Під планом в широкому значенні будемо розуміти розрахунки на п'ять (чи більше) років, а під планом собівартості – на один фінансовий рік.

Узагальнення існуючих теоретичних положень дозволяють стверджувати, що бюджет є кількісним

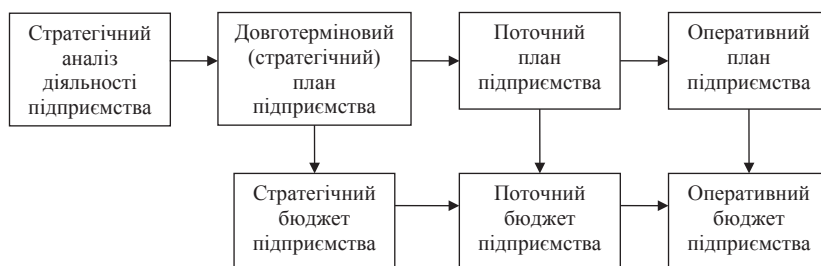


Рис. 1. Бюджетування у системі планування діяльності підприємства

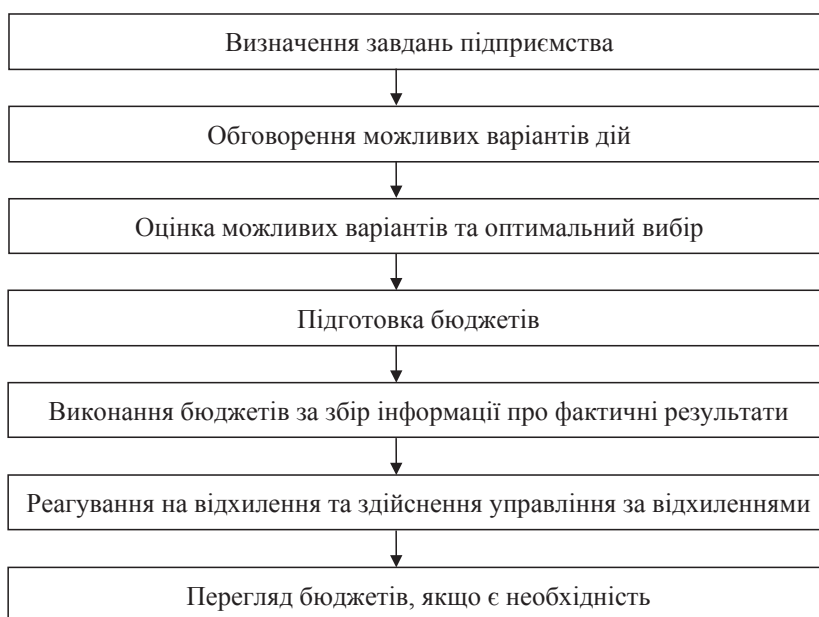


Рис. 2. Організація процесу бюджетування та контролю на підприємстві

планом, спрямованим на виконання оперативних, тактичних і стратегічних завдань підприємства. Тому можна виділити такі види бюджетів, як оперативні (на місяць), тактичні (на рік) та стратегічні (на період більше року).

На підставі проведених досліджень [7, с. 345; 9, с. 138] можна виокремити такі етапи, необхідні для ефективної організації процесу бюджетування на підприємствах лакофарбової промисловості:

- доведення основних напрямів політики підприємства до осіб, які відповідають за підготовку бюджетів;

- визначення обмежувальних чинників;
- підготовка бюджету продаж;
- попереднє складання бюджетів;
- обговорення бюджетів з вищим керівництвом;
- координація та аналіз обговорених бюджетів;
- затвердження бюджетів.

Бюджетування як управлінська технологія передбачає наявність трьох складових [9, с. 123; 13, с. 33]:

1) методика розробки бюджетів – технологія бюджетування;

2) організаційні процедури бюджетного планування і виконання бюджетів – організація бюджетування;

3) засоби автоматизації обробки інформації – автоматизація фінансових розрахунків.

Відсутність будь-якого складового елементу призводить до неефективної роботи системи в цілому та знижує надійність бюджетування підприємства.

Проф. Л.В. Нападівська наводить такі варіанти розробки планів, як додаткове планування, планування з нуля, планування програм, планування на основі маркетингових досліджень, планування життєвого циклу продукції [11, с. 459]. У інших авторів знаходимо поняття прирістного бюджету, бюджету пріоритетів та бюджетів з нульової точки [1; 2; 4; 6].

Отже, під час розроблення бюджетів підприємства лакофарбової промисловості можуть використовувати такі основні методи [6, с. 230]:

- методи приросту – бюджетні суми визначають на підставі звітних даних попереднього бюджетного періоду з врахуванням перспектив діяльності в майбутньому бюджетному періоді;

- пріоритетний метод – ґрунтується на даних попереднього бюджетного періоду, однак передбачає обґрунтування пріоритетних напрямів відносно скорочення або збільшення бюджетних сум;

- бюджетування з нульової точки – менеджери обґрунтовують значення бюджетних показників на основі детального аналізу господарських операцій і нормативів витрачання ресурсів, тобто, якщо діяльність здійснюється вперше, «з нуля».

Процес бюджетування на підприємствах лакофарбової промисловості необхідно проводити в певній послідовності:

1. Складання бюджетів прямих і загальновиробничих витрат.

2. Складання бюджетів кожного виробничого підрозділу.

3. Складання зведеного бюджету підприємства в цілому.

Надалі підлягають обов'язковому аналізу відхилення фактичних показників витрат від планових з метою оцінки виконання таких бюджетів.

На кожному з етапів бюджетування використовується інформація економічного аналізу. На першому етапі підготовки зведеного бюджету показники економічного аналізу (планові й прогнозні) є підґрунтям показників бюджету. При цьому існує тісний взаємозв'язок бюджетів і показників економічного аналізу.

Після завершення бюджетного періоду аналізу підлягають відомості виконання планових величин. Крім того, моніторинг бюджетних показників також впливає на організацію аналітичного рівня бухгалтерського обліку.

Перед розробкою плану собівартості на лакофарбових підприємствах необхідно провести ретельний і всебічний аналіз його господарської діяльності за попередній період. Особлива увага повинна приділятися визначенню величини й причин виникнення витрат, не обумовлених нормальною організацією виробничого процесу:

- наднормативних витрат сировини й матеріалів, палива, енергії;

- доплат робітникам за відхилення від нормальних умов праці й понаднормові роботи;

- витрат від простою машин і агрегатів, аварій, недостач;

- витрат, зумовлених нераціональними господарськими зв'язками щодо поставки сировини, матеріалів, напівфабрикатів і комплектуючих виробів, порушенням технологічної й трудової дисципліни.

Аналіз собівартості лакофарбової продукції потрібно проводити одночасно з комплексним техніко-економічним аналізом діяльності підприємства: вивченням рівня техніки й організації виробництва й праці, використанням виробничих потужностей і матеріальних ресурсів, структури та якості продукції.

На цій основі виявляються внутрішньовиробничі резерви й розробляються організаційно-технічні заходи щодо підвищення економічної ефективності виробництва.

Розрахунок витрат потрібно здійснювати з урахуванням суспільних умов виробництва, що визначають умови праці, правила використання природних ресурсів, безпечного ведення робіт, охорони навколишнього природного середовища.

З метою більш повного виявлення можливостей зниження витрат і зростання прибутку, а також більш глибокого й всебічного аналізу фактичних витрат і причин їхнього відхилення від розрахункового рівня доцільно розробляти бюджети за кожним виробничим підрозділом (цехом), лінійним та функціональним відділом на підставі зведеного бюджету по підприємству.

За допомогою таких бюджетів буде здійснюватися контроль за відхиленням фактичних витрат від запланованих, таким чином, з'явиться можливість підвищити зацікавленість і відповідальність працівників виробничих цехів та обслуговуючих відділів за допущені перевитрати.

При цьому доцільно згрупувати витрати основної діяльності лакофарбового підприємства в дві групи: прямі виробничі витрати та загальновиробничі витрати. Разом з тим варто враховувати, що ступінь відповідальності працівників різних підрозділів за перевищення фактичних витрат над плановими буде різною.

Так, прямі виробничі витрати є об'єктом контролю робітників цехів основного виробництва; відповідальність за виконання бюджету загальновиробничих витрат покладається, крім робітників, ще й на працівників інших структурних підрозділів (лабораторія з контролю якості сировини та готової продукції). Крім того, контроль за витратами основної діяльності повинен бути покладений також на відділ головного інженера, матеріально-технічного постачання.

Зазначені вище завдання вирішуються за допомогою техніко-економічних розрахунків, які здійснюються з використанням технічних норм, норма-

тивів та інших параметрів виробничого процесу, які зафіксовані в технічній документації, і з урахуванням умов виробничої діяльності: оплати праці, цін на ресурси, нормативів платежів, обумовлених законами й іншими нормативними документами.

Висновки. На підставі проведеного дослідження можна зробити такі висновки: впровадження процесу бюджетування на підприємствах лакофарбової промисловості дозволить поліпшити фінансові результати на основі управління витратами та прибутком, раціонально розподіляти і використовувати ресурси, оптимізувати витрати підприємства і запровадити оперативний контроль за процесом формування прямих виробничих і загальновиробничих витрат. Для удосконалення аналізу та контролю за кожним виробничим підрозділом з метою підвищення ефективності використання ресурсів у процесі виробництва розкрито процедури розробки бюджетів витрат на виробництво лакофарбової продукції в розрізі норм витрат за статтями калькуляції на підставі зведеного бюджету підприємству. Їх аналіз за кожним виробничим підрозділом є основою підвищення ефективності господарювання підприємств лакофарбової промисловості і прийняття науково обґрунтованих управлінських рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / Пер. с англ. под ред. Я. Соколова, И. Смирновой. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
2. Артилл П. Управленческий учет для нефинансовых менеджеров / П. Артилл, Э. МакЛейни. – Днепропетровск : Баланс Клуб, 2003. – 601 с.
3. Виханский О.С. Менеджмент : [учебник]. – 2-е изд., перераб. и доп. / Виханский О.С., Наумов А.И. – М. : Гардарики, 1988. – 528 с.
4. Фиджеральд Р. Управление финансами предприятия для менеджеров. Руководство по планированию, контролю и принятию решений / Р. Фиджеральд / Пер. с англ. – Днепропетровск : Баланс-Клуб, 2003. – 456 с.
5. Ханд Н. Планирование и контроль: Концепция контроллинга : Пер. с нем. / Под ред. А.А. Турчина, Л.Г. Головича, М.Л. Лукашевича. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
6. Партин Г.О., Загородній А.Г. Управлінський облік : [навч. посіб.] / Г.О. Партин, А.Г. Загородній. – 2-ге вид., випр. і доп. – К. : Знання, 2007. – 303 с.
7. Голов С.Ф. Управлінський облік : [підручник] / С.Ф. Голов. – 4-те вид. – К. : Лібра, 2008. – 704 с.
8. Грещак М.Г. Управління витратами : [навч. посіб.] / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін. / За заг. ред. М.Г. Грещака – К. : КНЕУ, 2008. – 264 с.
9. Швиданенко Г.О. Контролінг : [навч. посіб.] / Г.О. Швиданенко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'яно, Л.М. Приходько. – К. : КНЕУ, 2008. – 264 с.
10. Нападовська Л.В. Управлінський облік : [монографія] / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ : 2000. – 450 с.
11. Нападовська Л.В. Управлінський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
12. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : [монографія] / О.В. Карпенко. – Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
13. Безверхий К. Бюджетування як дієвий інструмент управління непрямими витратами промислових підприємств / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 31-47.

УДК 657.1

Сокольська Р.Б.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку й аудиту
Національної металургійної академії України*

Вишнівецька А.М.
*магістр
Національної металургійної академії України*

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ КОМУНАЛЬНИХ ПЛАТЕЖІВ В УМОВАХ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

У статті розглянуті основні завдання, методику та організацію обліку комунальних платежів в умовах бюджетної установи. Визначено економічну вигоду від контролю за веденням обліку комунальних платежів в умовах бюджетної установи. Наведено заходи щодо удосконалення обліку комунальних платежів в умовах бюджетної установи.

Ключові слова: бюджетний облік, управлінський облік, контроль, фінансово-господарська діяльність бюджетних установ.

Сокольская Р.Б., Вишневская А.Н. ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА УЧЕТА КОММУНАЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В УСЛОВИЯХ БЮДЖЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье рассмотрены основные задания, методику и организацию учета коммунальных платежей в условиях бюджетной организации. Определена экономическая выгода от контроля за ведением учета коммунальных платежей в условиях бюджетной организации. Приведены мероприятия по усовершенствованию учета коммунальных платежей в условиях бюджетной организации.

Ключевые слова: бюджетный учет, управленческий учет, контроль, финансово-хозяйственная деятельность бюджетной организации.

Sokolskaya R.B., Vishnivetskaya A.N. ORGANIZATION AND METHOD OF ACCOUNTING IN THE MUNICIPAL PLATIZHEY BUDGET ORGANIZATIONS

The article describes the basic tasks, methods and organization of accounting of utility payments in a budget organization. The economic benefits of monitoring the conduct of public accounting of payments under the budget of the organization. However measures to improve accounting of utility payments in a budget organization.

Keywords: budget, management accounting, control, financial and business activities of budget institutions.