

Таблиця 7. Припущення щодо прогнозних значень незалежних змінних моделі

| Рік | X1 | X3 | X4 | X5 | X6 | X7 | X8 |
|------|----------|-----------|--------|-----------|--------|---------|--------|
| 2013 | 13923,37 | 146932,60 | 801,70 | -61126,00 | -0,022 | 1882,07 | 112,97 |
| 2014 | 14166,18 | 157310,63 | 803,44 | -66502,29 | 0,013 | 2087,70 | 119,80 |

* Джерело: розраховано автором на основі [6, 7].

Середня похибка апроксимації для обраної моделі становить 6,82%, що є менше ніж 10%. Це означає, що дана модель є якісною для здійснення прогнозування. На основі здійсненого припущення здійснимо прогноз показника індексу ПФТС за допомогою відповідної функції, так, значення для залежної змінної: $Y_{2013} = 335,21$; $Y_{2014} = 375,91$.

Висновки. Отже, аналіз еластичності дає змогу стверджувати, що найбільш чутливим індекс ПФТС є до міжнародної інвестиційної позиції України, курсу валют, а також ціни на золото. Згідно застосування припущення щодо прогнозних значень на наступні 2 роки 7-х рядів даних незалежних змінних, у 2013 році значення індексу ПФТС становитиме 335,21, а в 2014 році – 375,91 відповідно, що дає можливість говорити про позитивні тенденції на ринку цінних паперів в Україні. При цьому слід приділяти увагу підтримці стабільності курсу національної грошової одиниці, а також сприяти зростанню міжнародної інвестиційної позиції. Що стосується безпосередньо фондового ринку, у цьому напрямку необхідно: на законодавчому рівні задекларувати деякі положення, що регулюють діяльність учасників фондовому ринку; розширити їх повноваження шляхом мож-

ливості використання більшої кількості інструментів; зорієнтувати діяльність учасників ринку на вирішення соціально-економічних завдань країни; сприяти можливості виходу національних фінансових установ на міжнародні ринки фінансового капіталу.

Список використаної літератури:

1. Базилевич В.Д. Макроекономіка: [підручник] / [В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич, Л.О. Баластрик]; за ред. В.Д. Базилевича. – К.: Знання, 2004. – 851.
2. Міщенко В. І. Банківські операції: [підручник] / В.І. Міщенко, Н.Г. Слав'янська, О.Г. Коренєва– 2-е вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2007. – 796 с.
3. Науменкова С.В. Розвиток фінансового сектору України в умовах формування нової фінансової архітектури / С.В. Науменкова, С.В. Міщенко. – К.: Університет банківської справи, Центр наукових досліджень НБУ, 2009. – 384 с.
4. Окремі дані [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pfts.com/>
5. Інформація щодо моніторингу стану фондового ринку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nssmc.gov.ua/fund/standrlinku>
6. Окремі дані [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.bloomberg.com/quote/>
7. Окремі дані [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.bank.gov.ua>

Надійшла до редакції 28.11.13

Е. Черкашина, канд. экон. наук, доц.
КНУ імені Тараса Шевченка, Київ

ЭКОНОМЕТРИЧЕСКОЕ МОДЕЛИРОВАНИЕ ЗАВИСИМОСТИ ИНДЕКСА ПФТС ОТ РЯДА ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

В статье доказывается целесообразность использования динамики фондовых индексов как индикаторов эффективности рынка ценных бумаг. Построена эконометрическая модель зависимости индекса ПФТС от ряда экономических показателей, которые содержат внутреннее и внешние факторы. Проведен анализ эластичности с целью определения изменения зависимой величины при изменении каждого из факторов на единицу. С помощью построенной модели осуществлен анализ индекса ПФТС на следующие периоды.

Ключевые слова: фондовый индекс, эластичность, корреляционная матрица, международная инвестиционная позиция Украины, валютный курс.

K. Cherkashyna, PhD in Economics, Associate Professor
Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv

ECONOMETRIC'S MODEL: THE DEPENDENCE OF PFTS INDEX FROM ECONOMICS RANKS

Dynamics of stock index is an indicator of market efficiency. We use the strong form of market efficiency, where prices reflect all available information, – both public and private. National index PFTS and main world indexes such as Dow Jones industrial, Standard & Poor's 500, Nasdaq composite, Japan's Nikkei index, Hong Kong's Hang Seng index are very volatility. Last week all of the major U.S. stock indexes were in the red. Data dependence index PFTS from many exogenous and internal factors is analyzed in the article. The main exogenous factors are Dow Jones industrial, Nasdaq composite, growth rate of world GDP, price of gold, price of oil. The main internal factors are the exchange rate, the international investment position of Ukraine, the external debt of Ukraine. Index PFTS is malleable from the international investment position, the exchange rate and the price of gold. It is very difficult to forecast the dynamic of stock index. There is an approximation error. It is 6,82%. It is less than 10% and it is allowable. The econometric model makes it possible to predict the dynamics of the PFTS on the next years. But we must have in mind asymmetry of information and moral hazard.

Keywords: stock index, flexiblens, correlation matrix, the international investment position of Ukraine, exchange rate.

УДК 657
JEL M 41

В. Швець, д-р экон. наук, проф.,
О. Михальська, асп.
КНУ імені Тараса Шевченка, Київ

"ГНУЧКІ" БЮДЖЕТИ В СИСТЕМІ АНАЛІЗУ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ОЛІЙНО-ЖИРОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Розглянуто проблеми методичних засад управлінського обліку виробничих витрат в інформаційному забезпеченні бюджетування, не тільки на рівні підприємства, але й, як вимагають сучасні умови поглибленого контролю, в розрізі структурних виробничих підрозділів "центрів відповідальності", із застосуванням "гнучких" бюджетів, які складаються в ході виробничого процесу.

Ключові слова: "Гнучкі" бюджети, "центри відповідальності", постійні витрати, змінні витрати, статті витрат.

Постановка проблеми. Планування діяльності підприємства є однією із складових частин управління, від якого залежать майбутні результати роботи. Виходячи із періодичних планів, керівник будь-якого суб'єк-

та господарювання має можливість приймати оперативні і стратегічні управлінські рішення та вчасно впливати на окремі етапи виробництва, які, своєю чергою, змінюють загальний результат від прийняття того

© Швець В., Михальська О., 2013

чи іншого управлінського рішення. Чим більша періодичність складання бюджетів (планів), тим більша ймовірність уникнення несприятливих ситуацій та вчасного реагування на результат.

Бюджетування є основним засобом забезпечення управління необхідною оперативною інформацією про технологічні і господарські процеси, які у поєднанні з іншою інформацією, за допомогою оперативного аналізу, дають змогу своєчасно оцінювати результати діяльності підприємства, вчасно реагувати на зміни у його роботі, уникати їх в майбутньому та приймати поточні і стратегічні управлінські рішення.

Огляд останніх досліджень і публікацій. В публікаціях таких науковців з проблеми бюджетування як Івашкевич В.Б. [2], Немировський І. Б. [4], Вахрушина М.А. [1], Нападовська Л.В. [5], Ніколаєва О.С. [7] і Шишкова Т.А. [7] та інші висвітлено методичні засади облікового забезпечення інформацією тільки першого етапу її використання – відображенням фактично здійснених витрат в розрізі виробничих підрозділів підприємства, які при бюджетуванні виступають в якості "центрів відповідальності". Отже, вони розкривають економічне значення обліку як надзвичайно важливої функції в системі управління сегментами підприємства, але недостатньо розкривають, як використати фактичну облікову інформацію в аналізі поточної діяльності конкретного "центру".

Метою статті є розробка на основі використання "гнучких" бюджетів, методики побудови комбінованих обліково-аналітичних реєстрів, які забезпечують реальне визначення економічності чи перевитрат за "центрами відповідальності", тобто вдосконалюється сам механізм аналізу для олійно-жирових підприємств.

Постановка завдання: Враховуючи необхідність вдосконалення методики аналізу процесу бюджетування, для досягнення поставленої мети, необхідно вирішити наступні завдання:

- оцінити діючу методику аналізу процесу бюджетування витрат виробничих підрозділів;
- запропонувати методику, яка найбільш відповідає сучасним вимогам до ролі аналізу в системі управління виробничими підрозділами.

Викладення основного матеріалу. З виробничим рівнем системи управління витратами пов'язано контроль за дотриманням запланованих показників і пошук резервів зниження витрат в результаті вдосконалення технологічного процесу виготовлення продукції. До управління витратами в процесі виробництва відноситься підготовка облікової і аналітичної інформації за структурними підрозділами підприємства і, в першу чергу, за виробничими сегментами – цехами виробництва. Це означає, що сегменти – це частина діяльності підприємства в певному розрізі, які поділяються на операційні та географічні. Найважливішими є операційні, бо саме вони, як виробничі підрозділи, здійснюють і виготовляють продукцію, яка потім реалізується в певних географічних сегментах (регіонах, країнах).

Інформація по операційному сегменту розкриває частину діяльності підприємства з виготовлення певного товару (або групи однорідних товарів), виконанню певної роботи, наданню певних послуг.

Облікова інформація про затрати операційних сегментів, якими виступають окремі цехи як "центри відповідальності", є найважливішою в системі аналізу для оцінки ефективного управління виробництвом кожного підприємства.

Особлива увага надається аналізу відхилень від запланованих постійних і змінних витрат, адже перші визначають рівень ефективності управління, а змінні –

ділову господарську активність з виробництва і реалізації продукції.

Поточний аналіз відхилень за "центрами відповідальності" – головний інструмент контролю і оцінки їх діяльності, що дає можливість своєчасно вдосконалювати систему управління підприємством.

В сучасних умовах керівники, з метою прийняття управлінських рішень, відчують все гострішу потребу в періодичній кваліфіковано підготовленій інформації, яка б містила результативну частину і відповідні варіанти рекомендацій. Досвід промислових підприємств інших галузей економіки, свідчить, що впровадження методики бюджетування на олійно-жирових підприємствах, як складової управлінського обліку, контролю та аналізу доходів, витрат і фінансових результатів на всіх рівнях управління, забезпечить поєднання матеріальних, трудових та грошових ресурсів для ефективного управління бізнесом.

На підставі бюджетів, керівництво підприємства може приймати поточні і стратегічні управлінські рішення і, відповідно, впливати на зміну фінансових результатів за рахунок внесення відповідних коригувань до технологічних процесів виробництва і реалізації продукції. Негативні ситуації потрібно передбачати ще до їх виникнення і знаходити шляхи попередження та мінімізації негативних наслідків. При цьому, можливість вчасного реагування на уникнення негативних наслідків і покращання загальних результатів, залежать від частоти складання бюджетів. Найбільшого ефекту можна досягти за рахунок застосування "гнучких" бюджетів.

Застосування "гнучких" бюджетів викликає необхідність вдосконалення методики аналізу виконання бюджетів. Адже сучасні конкурентні умови господарювання вимагають нових методичних засад здійснення аналізу діяльності не тільки в цілому по підприємству, але й за кожним окремим виробничим підрозділом (цехом – як "центром відповідальності", дільниці – як "центру витрат", робочому місці – як "місці виникнення витрат"). Використання порівняльного і факторного методів аналізу не може забезпечити нові вимоги, тому що в їх основу покладено просте співставлення планових (бюджетних) показників з фактичними за певний виробничий період. Не враховується той факт, що в цьому періоді, під дією різних зовнішніх і внутрішніх умов, змінюються як обсяги виконаних робіт так і ціни на сировину і матеріали, транспортні і енергетичні тарифи.

"Гнучкий" бюджет – це бюджет, який складено на підставі запланованих даних про доходи і витрати підприємства для фактичного обсягу реалізації. Для формування "гнучкого" бюджету переглядають заплановані дані й розробляють новий бюджет для того обсягу діяльності, якого фактично було досягнуто за звітний період. Величина постійних витрат як правило залишається незмінною, а змінні витрати змінюються пропорційно до зміни обсягу діяльності.

Також "гнучкі" бюджети забезпечують вирішення в короткотерміновому періоді проблему вибору альтернатив, з позиції отримання максимальної грошової віддачі, за рахунок оптимального використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

"Гнучкі" бюджети мають три основні напрями застосування:

- у процесі підготовки бюджетів для очікуваного рівня діяльності до одержання фактичних результатів;
- для визначення величини витрат, яка відповідає фактичному обсягу діяльності, на основі якої готується звіт про виконання;
- дають змогу передбачити фінансові результати різних термінів діяльності.

"Гнучкий" бюджет планують на основі норм і нормативів витрат живої праці, предметів і засобів праці, організації виробництва, з урахуванням встановлених природоохоронних, соціально-економічних та інших нормативів.

Процес складання "гнучких" бюджетів на досліджуваних олійно-жирових підприємствах повинен включати наступні взаємопов'язані етапи:

1) визначення показників, які будуть використовуватися в бюджетах;

2) встановлення норм і нормативів витрат;

3) визначення варіантів рішень (наприклад, рівнів відповідальності);

4) розроблення бюджетів у розрізі структурних підрозділів та підприємства загалом;

5) внесення можливих змін у бюджети за появи нової ситуації (проблеми, варіанта) та коригувань на основі запропонованих виправлень.

Конкретну форму бюджету обирає його виконавець, виходячи з того, що інформація, представлена в бюджеті, повинна бути повною і достовірною для її користувача.

В основу побудови "гнучкого" бюджету, крім зміни обсягу діяльності, можуть бути покладені зміни інших факторів протягом звітного періоду, наприклад, технологічні зміни. Крім того, для розрахунку його показників можуть одночасно застосовуватися кілька факторів.

Особливо ефективним є застосування "гнучких бюджетів" в оцінці діяльності "центрів відповідальності", де "гнучкий" бюджет показує розміри витрат і результати при різному обсязі діяльності відповідного "центра відповідальності", адже залежно від обсягу діяльності змінні витрати змінюються, а постійні залишаються незмінними.

Рівень "бюджетних" витрат розраховується на обсяг продукції, фактичний обсяг якого може бути менший або більший запланованого. Крім того, окремі витрати можуть бути не здійсненні, бо в них вже відпала необхідність. Тому, співставлення фактичного розміру ви-

трат повинно здійснюватися тільки з фактичним обсягом продукції та нормативними витратами.

Оцінку діяльності "центрів відповідальності" на олійно-жирових підприємствах, якими є окремі переділи виробництва олії, необхідно здійснювати за двома етапами: на першому етапі дається співставна оцінка рівня і структури як змінних, так і постійних витрат, у взаємозв'язку з реалізацією плану переробки окремим "центром відповідальності", на другому етапі – співставляються обсяг фактичних витрат з витратами визначеними виходячи з фактичного обсягу продукції та нормативні витрати, тобто із застосуванням методу "гнучких бюджетів".

Нами, на підставі запропонованої методики, розроблено облікові реєстри (звіти), які забезпечують по кожному бюджетному "центру відповідальності" контроль за рівнем їх виробничих витрат (з деталізацією на постійні та змінні) з використанням "гнучких бюджетів" (таблиці 1, 2).

Отже, "гнучкі" бюджети дають можливість, за своєю побудовою, без додаткових розрахунків, оцінити і діяльність "центрів відповідальності" витрат, якими є технологічні переділи (цехи) олійно-жирових підприємств, з урахуванням зміни обсягів переробки та зміни норм витрат і відхилень від норм витрат.

Оцінка ефективності діяльності "центру відповідальності" витрат в умовах бюджетування, тільки на підставі методів порівняльного і факторного аналізу, буде неповною без використання "гнучких бюджетів", які забезпечують інформацію про реальні планові (бюджетні) витрати.

На підставі даних нормативного обліку про витрати, нами здійснено їх аналіз в два етапи, щоб показати перевагу використання "гнучких" бюджетів.

На першому етапі (табл. 1) співставляються, розраховані на початку місяця бюджетні дані про витрати, з їх фактичним рівнем.

Таблиця 1. Звіт про дотримання бюджетних нормативів витрат за вересень 2013 року по бюджетному "центру відповідальності" "Елеватор" (шляхом співставлення бюджетних нормативів і фактичних даних управлінського обліку) на Каховському олійно-жировому заводі

План переробки 15000 тонн

Фактично перероблено 14280 тонн

| Статті витрат | Бюджет на підставі нормативів | Фактично (без ПДВ), тис. грн. | Відхилення | | | | | |
|--|-------------------------------|-------------------------------|------------|--------|---------------------|--------|------------|-------|
| | | | Загальне | | в т.ч. за рахунок | | | |
| | | | Тис. грн. | В % | Відхилення від норм | | Зміни норм | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | Тис. грн. | В % | Тис. грн. | В % |
| Прямі (змінні) витрати | | | | | | | | |
| Сільськогосподарська сировина | 335038,6 | 315501,0 | -19537,6 | -5,83 | -29704,4 | -8,87 | +10166,8 | +3,04 |
| Оплата праці з урахуванням на соціальні заходи | 1848,9 | 1633,3 | -215,6 | -11,70 | -323,0 | -17,50 | +107,4 | +5,80 |
| Енергетичні витрати | 1606,5 | 1534,2 | -72,3 | -4,50 | -104,4 | -6,50 | +32,1 | +2,00 |
| Інші прямі витрати | 1487,1 | 1347,0 | -140,1 | -9,41 | -186,8 | -12,56 | +46,7 | +3,15 |
| Разом прямих (змінних) витрат | 339981,1 | 320015,5 | -19965,6 | -5,87 | -30318,6 | -8,92 | +10353,0 | +3,10 |
| Постійні витрати | | | | | | | | |
| Матеріали | 266,5 | 260,9 | -5,6 | -0,21 | - | - | -5,6 | -0,21 |
| Оплата праці з урахуванням на соціальні заходи | 2780,4 | 2801,3 | +20,9 | +0,75 | - | - | +20,9 | +0,75 |
| Амортизація | 6210,3 | 6366,6 | +156,3 | +2,51 | - | - | +156,3 | +2,51 |
| Утримання приміщення та ремонт | 510,6 | 521,8 | +11,2 | +0,21 | - | - | +11,2 | +0,21 |
| Разом постійних витрат | 9767,8 | 9950,6 | +182,8 | +1,87 | - | - | +182,8 | +1,87 |
| Усього витрат | 349748,9 | 329966,1 | -19782,8 | -5,65 | -30318,6 | -8,92 | +10535,8 | +3,27 |

Наведені в табл. 1 дані свідчать, що фактичний рівень витрат склав 329966,1 тис. грн., при встановлених по виробничому підрозділу, на підставі нормативів, бюджетних в сумі 349748,9 тис. грн., тобто наявна в цілому економія в сумі 19782,8 тис. грн. ((економія) – 30318,6+ (перевитрати)10535,8).

Визначена економія ще не свідчить про її фактичну наявність. Адже встановлений бюджет розрахований

виходячи з очікуваних обсягів робіт, а не з фактичних, і тому одержаної вище, шляхом співставлення, економія є нереальною.

На рівень фактичних витрат також може вплинути і непередбачуване невиконання певних видів робіт, в яких зникла необхідність. Тому, необхідний гнучкий підхід до нормативного бюджету, який виражається в перерахунку за "центром відповідальності" – цеху "Елева-

тор", фактичного обсягу переробки сировини на нормативні витрати за кожною окремою статтею. Для цього рекомендуємо аналітичну таблицю 2 для співставлення реальних нормативних (бюджетних) витрат з фактичним рівнем витрат.

Аналіз даних таблиці 2 свідчить не про економію витрат в сумі 19782,8 тис. грн., а про їх фактичну пе-

ревитрату в сумі 7883,9 тис. грн. (329966,1 тис. грн. фактично при 322082,1 тис. грн. за бюджетом). Перевитрата виникла як результат взаємодії двох факторів: економії за рахунок відхилень виконаних обсягів робіт від норм (-6825,7 тис. грн.) і зростання витрат за рахунок зміни цін на сільськогосподарську сировину (+14710,6 тис. грн.).

Таблиця 2. Звіт про дотримання нормативів витрат за вересень 2013 року по бюджетному "центру відповідальності" "Елеватор" (шляхом співставлення "гнучкого" бюджету і фактичних даних управлінського обліку) на Каховському олійно-жировому заводі

План переробки 15000 тонн

Фактично перероблено 14280 тонн

| Статті витрат | Гнучкий бюджет (фактичний обсяг на бюджетні нормативи витрат), тис. грн. | Фактично (без ПДВ), тис. грн. | Відхилення | | | | | |
|--|--|-------------------------------|------------|-------|---------------------|-------|------------|-------|
| | | | Загальне | | в т.ч. за рахунок | | | |
| | | | тис. грн. | в % | Відхилення від норм | | Зміни норм | |
| | | | | | тис. грн. | в % | тис. грн. | в % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Прямі (змінні) витрати | | | | | | | | |
| Сільськогосподарська сировина | 307702,0 | 315501,0 | +7799,0 | +2,53 | -6732,0 | -2,19 | +14531,0 | +4,72 |
| Оплата праці з урахуванням на соціальні заходи | 1536,1 | 1633,3 | +97,2 | +6,33 | +34,0 | +2,22 | +63,2 | +4,11 |
| Енергетичні витрати | 1572,3 | 1534,2 | -38,1 | -2,42 | -63,4 | -4,03 | +25,3 | +1,61 |
| Інші прямі витрати | 1284,2 | 1347,0 | +62,8 | +4,89 | -28,3 | -2,20 | +91,1 | +7,09 |
| Разом прямих (змінних) витрат | 312094,6 | 320015,5 | +7920,9 | +2,54 | -6789,7 | -2,25 | +14710,6 | +4,71 |
| Постійні витрати | | | | | | | | |
| Матеріали | 273,4 | 260,9 | -12,5 | -4,57 | -12,5 | -4,57 | - | - |
| Оплата праці з урахуванням на соціальні заходи | 2793,2 | 2801,3 | +8,1 | +0,03 | +8,1 | +0,03 | - | - |
| Амортизація | 6424,3 | 6366,6 | -57,7 | -0,09 | -57,7 | -0,09 | - | - |
| Утримання приміщення та ремонт | 496,7 | 521,8 | +25,1 | +5,05 | +25,1 | +5,05 | - | - |
| Разом постійних витрат | 9987,6 | 9950,6 | -37,0 | -0,04 | -37,0 | -0,04 | - | - |
| Усього витрат | 322082,2 | 329966,1 | +7883,9 | +2,45 | -6825,7 | -2,11 | +14710,6 | +4,71 |

В дійсності на фактичний обсяг виробничих витрат, виходячи із норми витрат на нього (тобто за "гнучким бюджетом"), допущено перевитрату 7883,9 тис. грн. (329966,1- 322082,2).

Отже, остаточна оцінка діяльності виробничих підрозділів олійно-жирового виробництва як "центрів відповідальності" витрат, можлива, в умовах бюджетування, тільки з використанням "гнучких бюджетів", адже тільки вони дають реальну відповідь про позитивну чи негативну діяльність цих виробничих підрозділів, чого не може дати порівняння планових і фактичних рівнів витрат, або навіть їх факторний аналіз, якщо він застосовується тільки самостійно. Ці два методи аналізу в системі бюджетування витрат виробничих підрозділів олійно-жирових підприємств, доповнюють ефективність механізму аналізу, завдяки застосуванню "гнучких" бюджетів, і дають можливість більш глибоко і повно виявити резерви економії чи оптимізації витрат.

"Гнучке" бюджетування є ключовим моментом у забезпеченні зворотного зв'язку для здійснення контролю та управління. Перевага цього виду бюджету полягає в тому, що він дає змогу враховувати вплив фактора обсягу діяльності, який може бути поза зоною контролю і відповідальності менеджера конкретного підрозділу, на динаміку доходів та витрат у звіті про виконання бюджету.

Використання "гнучких" бюджетів, як методичного прийому в аналізі, дає можливість, в поєднанні з методикою факторного і диференційованого аналізу, вирішувати такі актуальні економічні завдання, які постійно або часто можуть виникати в процесі виробничо-господарської діяльності олійно-жирових підприємств, як:

- чи розширювати або зовсім призупинити обсяг виробництва окремих видів продукції;
- чи приймати окремі замовлення за спеціальними зниженими цінами;
- яку технологію застосовувати або впроваджувати.

Система "гнучких" бюджетів на підприємствах олійно-жирової промисловості є визначальною складовою плану антикризових заходів. Враховуючи принципи трансформації антикризового планування, в плані антикризових заходів, слід передбачити не лише окремий блок "гнучких" бюджетів як необхідної складової плану, а й комплекс заходів для побудови стабільної системи бюджетування.

У окреслених вище пропозиціях, також необхідно визначити і виконавців підготовки обліково-аналітичних регістрів "гнучких" бюджетів. Вважаємо, що цими виконавцями є всі працівники підприємства, хоч на перший погляд може здатися, що єдиним виконавцем виступають працівники обліково-аналітичного відділу. Проте така думка є помилковою, в зв'язку з тим, що до нього інформація надходить від керівників "центрів відповідальності", а до них в свою чергу від працівників нижчого рівня. Отже, у підготовці інформації для вищого керівництва беруть участь всі працівники підприємства, а обліково-аналітичний відділ, спільно з керівниками "центрів відповідальності", формує необхідну інформацію у звітній формі (комбіновані обліково-аналітичні регістри за нашою пропозицією) на вимогу користувачів найвищого рівня.

Висновки. На відміну від простого співставлення звичайних бюджетів (планові обсяги робіт на нормативні витрати за одиницю), "гнучкий" бюджет вносить корективи в плановий бюджет, бо передбачляє собою фактичні обсяги робіт на нормативні витрати, що виключає зі співставлення обсяги робіт, які не виконалися, або виконувалися в більшій або меншій мірі, порівняно з передбачуваним бюджетом. "Гнучкі" бюджети таким чином розкривають дійсний рівень змін, що відбулися, порівняно з передбачуваним бюджетом.

Отже, методика аналізу оцінки діяльності "бюджетних центрів відповідальності", для олійно-жирових підприємств має практичне значення тільки в поєднанні з

використанням "гнучких" бюджетів, оскільки показує необхідність його як складової системи бюджетування, і дозволяє виявляти невикористані резерви кожного "центру відповідальності" вказаних підприємств.

Список використаної літератури:

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерський управленческий учет: учебн. Для студентов вузов, обучающихся по экон. Специальностям. – 6-е изд., испр. – М.: Омега-Л, 2007. – 570 с.
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник для вузов / В.Б. Ивашкевич. – М.: Магистр, 2010. – 574 с.

3. Ковтун С. Бюджетування на сучасному підприємстві, або Як ефективно управляти фінансами / С. Ковтун. – Х.: Фактор, 2005. – 340 с.

4. Немировский И.Б. Бюджетирование. От стратегии до бюджета – пошаговое руководство / И.Б. Немировский, И. А. Старожукова. – М.: ООО "И.Д. Вильямс", 2006. – 512 с.

5. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : [монографія] / Нападовська Л.В. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.

6. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація: [монографія] / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.

7. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Классический управленческий учет. – М., 2010. – 400 с.

Надійшла до редакції 20.11.13

В. Швец, д-р экон. наук, проф.,
Е. Михальская, асп.
КНУ имени Тараса Шевченко, Киев

**"ГИБКИЕ" БЮДЖЕТЫ В СИСТЕМЕ АНАЛИЗА ПРОЦЕССА БЮДЖЕТИРОВАНИЯ
ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ НА МАСЛОЖИРОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Рассмотрены проблемы методических основ управленческого учета производственных затрат в информационном обеспечении бюджетирования, не только на уровне предприятия, но и, как требуют современные условия углубленного контроля, в разрезе структурных производственных подразделений "центров ответственности", с применением "гибких" бюджетов, которые складываются в ходе производственного процесса.

Ключевые слова: "Центры ответственности", постоянные затраты, переменные затраты, статьи расходов, "гибкие" бюджеты.

V. Shvets', Doctor of Science (Economics), Professor,
E. Mykhalska, PhD Student
Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv

**'FLEXIBLE' BUDGETS ARE ALREADY BUDGETING PROCESS ANALYSIS
OF PRODUCTION COSTS FOR OIL AND FAT ENTERPRISES**

The problems of methodological fundamentals of managerial accounting of manufacturing costs in information provision for budgeting, not only at the enterprise level, but also as it is required by current conditions of advanced control, in the context of structural production units of "responsibility centers" using "flexible" budgets, which are prepared during the manufacturing process are examined. Unlike a simple comparison of the regular budgets (scheduled amount of work divided by regulatory costs per unit), "flexible" budget makes adjustments to the planned budget because it represents the actual amount of work divided by regulatory costs, which is included with the comparison of the amount of work that are not fulfilled, or carried to a greater or lesser extent compared with the expected budget. Thus, "Flexible" budgets reveal the actual extent of the changes compared with the expected budget.

Keywords: "Responsibility centers", fixed costs, variable costs, cost units. "Flexible" budgets.