

УДК 638.57.151.6

Котковський Р.В.*здобувач кафедри обліку й аудиту підприємницької діяльності
Криворізького економічного інституту
Криворізького національного університету***БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ОСНОВА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

У статті показано місце бюджетування у системі стратегічного планування промислових підприємств, наведено принципи, функції та етапи процесу бюджетування на підприємствах. Особливу увагу приділено визначенню рівнів суб'єктів бюджетування з метою підвищення ефективності управління підприємством. Зроблено висновок про тісний зв'язок бюджетування з фінансовою структурою підприємства, який будується на основі принципів децентралізації управління останнім.

Ключові слова: бюджетування, принципи, функції, підприємство, бюджет, контроль, управлінський облік.

Котковский Р.В. БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ОСНОВА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье показано место бюджетирования в системе стратегического планирования промышленных предприятий, приведены принципы, функции и этапы процесса бюджетирования на предприятиях. Особое внимание обращено на определение уровней субъектов бюджетирования с целью повышения эффективности управления предприятием. Сделан вывод о тесной связи бюджетирования с финансовой структурой предприятия, который основан на принципах децентрализации управления последним.

Ключевые слова: бюджетирование, принципы, функции, предприятие, бюджет, контроль, управленческий учет.

Kotkovskyy R.V. BUDGETING MANAGEMENT ACCOUNTING AS THE BASIS FOR INDUSTRIAL ENTERPRISES

The article shows the location of budgeting in the strategic planning of industrial enterprises, are the principles, functions and stages of the budgeting process in enterprises. Particular attention is paid to determining the level of the budgeting in order to improve management. The conclusion of a close relationship with budgeting financial structure of the enterprise, which is based on the principles of decentralization last.

Keywords: budgeting, principles, functions, budget, enterprise, control, managerial accounting.

Постановка проблеми. Нинішній етап розвитку економічної системи пов'язаний зі значним зниженням прибутковості промислових підприємств. Це змушує підприємства боротися з витратами і шукати нові інструменти управління, які дозволили б поліпшити конкурентні переваги їхньої продукції. Одним із таких інструментів управління є система управлінського обліку та бюджетування.

Можливість інтеграції управлінського обліку та його аналітичного забезпечення у систему управління підприємством загалом – це питання наукових досліджень, яке залишається актуальним, потребує додаткового вивчення та вдосконалення. Проблема поглиблення інформативності управлінського обліку, посилення його оперативності та взаємозв'язку із бюджетуванням у процесі стратегічного управління підприємством є предметом дискусії на сторінках широкого кола наукових праць.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних, прикладних аспектів, а також різноманітних проблемних питань з управлінського обліку присвятили свої наукові праці і публікації багато зарубіжних учених (І. Ансофф, К. Друрі, Р. Ентоні, Е. Маєр, Р. Манн, Г. Мюллер, Б. Райан, Дж. Ріс, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен), а також вітчизняних науковців, серед яких Ф.Ф. Бутинець, О.Є. Власова, П.М. Гарасим, С.Ф. Голов, Л.Д. Забродська, В.С. Кубарева, І.С. Левик, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, І.Д. Фаріон, М.Г. Чумаченко, А.В. Шайкан, В.Р. Шевчук та ін. Вивчали і досліджували питання бюджетування на підприємствах такі вчені: Банкер Раджив Д., Роберт Каплан, Ерик Хелферт, В. Хліпальська, В. Савчук, М. Колесник, Е. Добровольський, Б. Карабанов, П. Боровков, Е. Глухов, Е. Бреслав, Н.В. Касаткіна, А.Н. Шамрай, І. Запорожець.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Варто зауважити, що зазначену тематику розвивають не лише досвідчені фахівці, а вона

набуває дедалі більшого поширення серед наукових інтересів молодих дослідників і становить основу багатьох сучасних розробок. Аналіз останніх наукових публікацій з окреслених питань свідчить про те, що об'єктом широкої дискусії є доцільність та можливість інтеграції завдань і функцій управлінського обліку та його аналітичного забезпечення у системі управління підприємством загалом. Тому дослідження проблематики такого роду було і залишається актуальним, потребує додаткового опрацювання та уваги наукової спільноти.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення місця бюджетування в загальній системі управління підприємством та обґрунтування шляхів його запровадження у взаємозв'язку з управлінським обліком на підприємствах. Для досягнення зазначеної мети необхідно виконати низку завдань, серед яких: визначення принципів, функцій та етапів процесу бюджетування на підприємствах; вивчення ролі суб'єктів бюджетування у підготовці бюджетів; дослідження рівнів суб'єктів бюджетування з метою підвищення ефективності управління підприємством.

Виклад основного матеріалу дослідження. Застосування бюджетування дає промисловим підприємствам можливість планувати фінансові показники і відстежувати стан справ усіх структурних підрозділів на основі зіставлення поточної інформації з фінансовими планами, що дозволяє контролювати доходи і витрати з чітким визначенням причин нераціонального використання грошових коштів. Окрім того, бюджетування допомагає змодельовати і прорахувати варіанти несприятливих ситуацій і на цій підставі своєчасно прийняти необхідні заходи [1].

У процесі постановки бюджетування необхідно провести на попередньому етапі бізнес-діагностику діяльності підприємства для отримання оцінки поточного стану структури і системи підприємства.

Після проведення діагностики варто розробити концепцію створення системи бюджетування, визначити цілі, завдання та принципи її побудови, склад і структуру системи (центри фінансової відповідальності, форми, регламенти). Для успішної постановки бюджетування паралельно впроваджується система управлінського обліку, у зв'язку з тим, що інформаційна база управлінського обліку використовується при складанні бюджетів з метою отримання прогностичних даних, для проведення порівняльних аналізів відхилень «план – факт», а також для здійснення контрольних функцій. Процес послідовності дій для реалізації поставлених цільових установок показано на рисунку 1.

Залежно від стратегічних цілей підприємства існують два варіанти побудови бюджетування «згори донизу» і «знизу вгору». Методика побудови основного бюджету «згори донизу» обумовлюється установкою керівництва підприємства певного стратегічного показника, який і закладається в систему бюджетів.

Протилежна схема побудови бюджетування, тобто «знизу вгору», передбачає побудову системи бюджетування, починаючи з бюджету продажів. На підставі обсягу планованих продажів і відповідних їм витрат виходять певні фінансові показники діяльності підприємства.

Впровадження системи бюджетування приносить ефект, якщо воно буде засноване на загальнонаукових принципах планування [2]. Схематично принципи бюджетування зображені на рисунку 2.

Роль бюджетування у фінансовому менеджменті визначається функціями бюджету, які найбільш повно сформульовані професором А.Д. Шереметом і зображені на рисунку 3.

Вищеперераховані функції знаходяться в залежності від фази формування та реалізації бюджетів, а також етапів бюджетування. В узагальненому вигляді етапи бюджетування можна представити у такому вигляді (рис. 4).

Як видно з рисунка 4, для координації роботи різних служб щодо розроблення та затвердження основного та операційних бюджетів на попередньому етапі необхідно створення Бюджетного комітету, до складу якого можуть увійти фахівці, що відіграють ключову роль при плануванні діяльності підприємства. Керівником комітету призначається директор по бюджету або бюджетний координатор.

Суттєвим моментом у бюджетуванні є регламенти, які фіксуються у Положенні про бюджетування, що розробляється підприємством самостійно. У системі бюджетування слід виділити категорії об'єкта, суб'єкта і рівнів (суб'єктів) бюджетування, як це пропонується Б.Т. Жарилгасовою [4, с. 9] у монографії, у якій дано наукові визначення вищезазначеним категоріям і говориться, що об'єктом бюджетування виступають доходи і витрати організації у вигляді фінансових потоків виробничого та реалізаційного характеру.

Суб'єктами бюджетування є бюджетна комісія (комітет) та відділи, що готують бюджети служб і всього підприємства в цілому та елементів фінансової структури. Суб'єкти бюджетування поділяються на кілька рівнів (рис. 5).

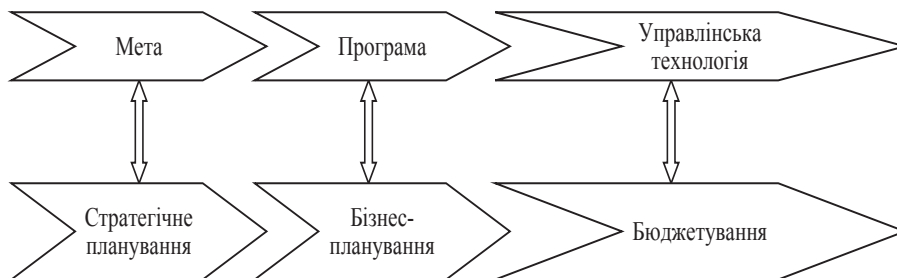


Рис. 1. Схема послідовності процесів стратегічного планування

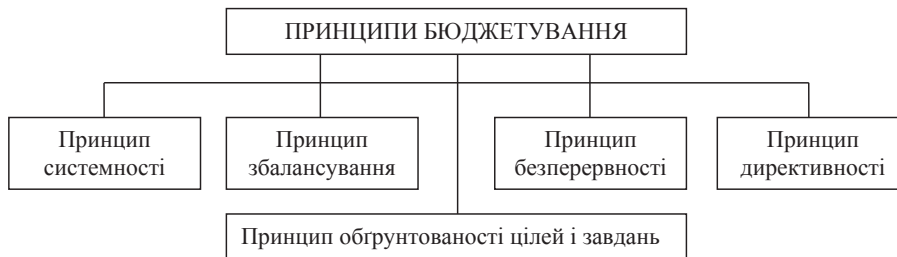


Рис. 2. Принципи бюджетування

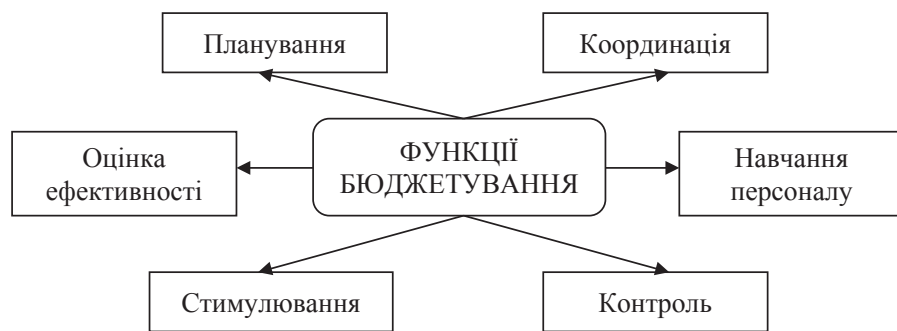


Рис. 3. Функції бюджетування [3]

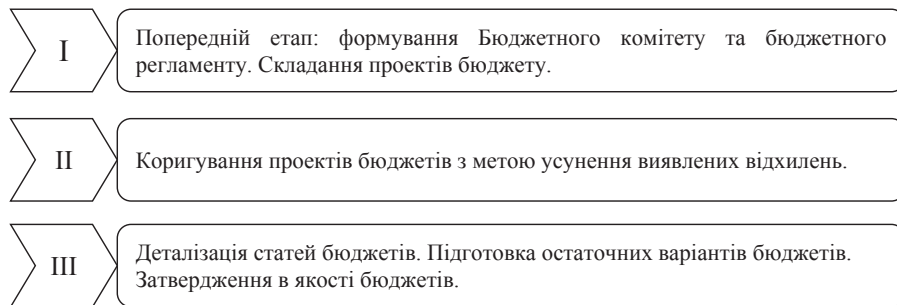


Рис. 4. Етапи бюджетування

Бюджетування тісно пов'язане із фінансовою структурою підприємства і будується на основі принципів децентралізації управління. Делегування відповідальності за фінансові результати діяльності суб'єкта господарської діяльності проводиться від вищих до нижчих рівнів суб'єктів бюджетування, що дозволяє підвищити ефективність управління.

Процес бюджетування починається з формування фінансової структури – центрів фінансової відповідальності (ЦФО). До них можна віднести центри прибутку – підрозділи, які заробляють прибуток, центри інвестицій і центри витрат. Бюджети ЦФО являють собою перелік доходів (витрат) за усіма операціями, які буде вести ЦФО у планованому періоді.

Центри відповідальності можуть вибудовуватися в іншому порядку, ніж організаційна структура. Окремі підрозділи можуть бути об'єднані в єдиний фінансовий центр обліку, а в рамках одного підрозділу можуть бути виділені різні центри обліку (наприклад, за видами продукції або напрямками діяльності). Для оцінки ефективності діяльності цих підрозділів розробляються різні системи критеріїв залежно від категорій центрів обліку.

Так як бюджетування – це фінансове планування діяльності підприємства на основі складання бюджетів, то бюджет підприємства можна визначити як основний інструмент управління фінансами в системі бюджетування. На думку авторів [5, с. 7-8], бюджет необхідно «розглядати в двох значеннях: вузькому і широкому». У вузькому сенсі бюджет являє собою фінансовий план, розроблений на початковій стадії впровадження системи бюджетування. У широкому сенсі розуміння терміна можна віднести безліч окремих взаємопов'язаних бюджетів, що утворюють зведений основний бюджет.

Згідно із концепцією К.В. Щіборща, основний (зведений) бюджет складається із трьох бюджетів першого рівня – операційного, інвестиційного і фінансового бюджетів [6, с. 15]. Однак у галузях економіки, як слушно стверджує Б.Т. Жарилгасова, «найбільш ефективною є методика бюджетування, згідно з якою основний бюджет підприємства являє собою сукупність, до складу якої входять два блоки бюджетів: операційний і фінансовий» [4, с. 6]. Операційний блок складається із бюджетів продажів і виробничого бюджету. Виробничий бюджет включає у себе прямі витрати на матеріали, загальновиробничі накладні витрати, прямі витрати на оплату праці; а також бюджети виробничої собівартості продукції, комерційних та управлінських витрат, бюджет повної собівартості реалізованої продукції, бюджети

прибутку (збитків) і виробничих запасів. Фінансовий блок складається із бюджету руху грошових коштів, інвестиційного бюджету і бюджетного балансу.

Технологія бюджетування дозволяє узгодити діяльність внутрішніх підрозділів і підпорядкувати її загальній стратегічній меті, сприяє створенню наскрізної системи функціональних бюджетів за елементами витрат, за центрами відповідальності, що підвищує ефективність і конкурентоспроможність підприємства. До формування графіка складання бюджетів для кожного центру обліку приступають після виявлення обсягу збору бюджетної інформації при вже розробленій фінансовій структурі. Бюджет розробляється на певний проміжок часу, який називається бюджетним періодом. Особливу увагу в процесі бюджетної роботи приділяють переліку статей бюджетів, прогнозній оцінці розвитку ситуації та програмній забезпеченості (з розрахунку, що інформаційна база бухгалтерських програм автоматично потрапляє в програмний продукт бюджетування).

У процесі розробки бюджетів використовується такі поняття, як нормативи, бюджетні дані, дані управлінського обліку. Нормативи являють собою розрахункові величини, виражені в натуральній або вартісній формі, в абсолютних або відносних показниках, що використовуються для планування та управління діяльністю підприємства. Бюджетними завданнями є значення показників, які необхідно досягти. Дані управлінського обліку відображають стан активів підприємства на певний момент часу.

До передачі розробленого бюджету на виконання його розглядає низка суб'єктів різних рівнів, на кожному з яких він узгоджується і коригується. Система контролю є важливою частиною бюджетування, яка полягає не тільки у своєчасному поданні бюджетних даних і створенні бюджетів, а й в аналізі відхилень фактичних значень бюджетних статей від запланованих показників. На базі аналізу відхилень приймаються відповідні управлінські рішення.

Висновки. З наведеного вище можна зробити такі висновки.

Бюджетування являє собою складову частину фінансового планування, результати якого оформляються системою бюджетів, узгоджених за напрямками діяльності та підрозділами підприємства. Бюджетне планування і контроль як інструментарій управлінського обліку здатні забезпечувати довгострокову конкурентоспроможність підприємств за рахунок зниження витрат, підвищення якості бізнес-процесів, прийняття оптимальних управлінських рішень і досягнення стратегічних цілей виходячи з обмеженого набору засобів і ресурсів.

Управлінський облік сприяє здійсненню організаційної роботи шляхом створення і вдосконалення ефективної системи обміну інформацією та пов'язує обліковий процес із управлінням підприємством на його шляху до успішної реалізації стратегії.

Водночас питання запровадження, взаємозв'язку та ефективного функціонування на підприємстві систем стратегічного управлінського обліку, а також бюджетування як обліково-аналітичної бази стратегічного управління залишається предметом наукової дискусії та потребує подальшого вивчення і вдосконалення.

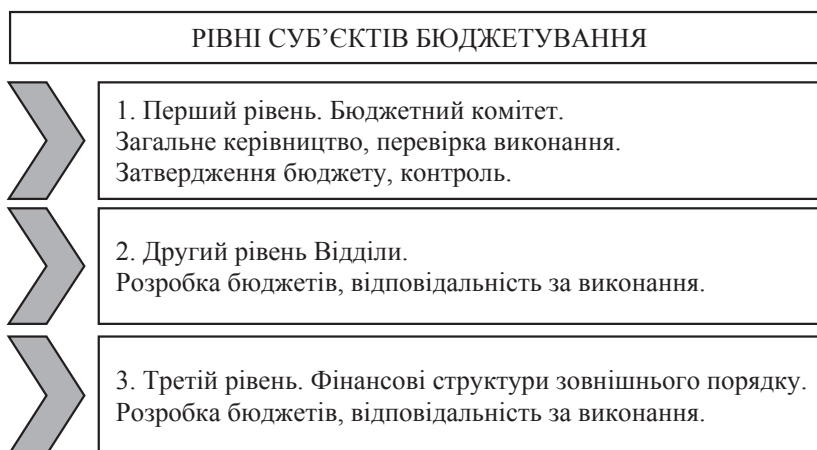


Рис. 5. Рівні суб'єктів бюджетування

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Геращенко І.О. Бюджетування як сучасний метод управління собівартістю продукції в ринкових умовах [Текст] / І.О. Геращенко // Науково-технічний збірник. Комунальне господарство міст. – 2011. – № 98. – С. 281-287.
2. Іщенко Н.А. Організація бюджетування в системі фінансового планування на підприємстві [Електронний ресурс] / Н.А. Іщенко // Збірник наукових праць Кіровоград. нац. тех. ун-ту. Економічні науки. – 2011. – № 19. – Режим доступу : http://www.nbuuv.gov.ua/portal/natural/Npkntu_e/2011_19/42.pdf.
3. Шеремет А.Д., Волков И.М., Шапигузов С.М. Управленческий учет : учеб. пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. – М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. – 512 с.
4. Жарылгасова Б.Т. Бюджетирование и экономический контроль финансовых результатов сельскохозяйственных организаций: методология. – М. : ИКФ Каталог, 2006. – 106 с.
5. Аньшин В.М., Царьков И.Н., Яковлева А.Ю. Бюджетирование в компании. – М. : Дело, 2005. – 240 с.
6. Циборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. – М. : Дело и Сервис, 2004. – 592 с.

УДК 657:336.226.322

Мезенцева Н.М.
*кандидат економічних наук,
доцент Криворізького факультету
Запорізького національного університету*

Нікульникова Т.Г.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту підприємницької діяльності
Криворізького економічного інституту
Криворізького національного університету*

ПАРАДИГМА СИСТЕМИ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В УКРАЇНІ

Стаття присвячена проблемі впровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість в умовах нестабільної економічної та політичної ситуації в Україні. Перехідний період її функціонування наглядно продемонстрував недосконалість та економічну необґрунтованість даного нововведення для бізнесу. Питання функціонування електронного адміністрування ПДВ необхідно розглядати в комплексі з реальним станом справ в державі, з усіма показниками і тенденціями соціально-економічного розвитку, включаючи об'єктивний аналіз якості умов підприємницької діяльності в Україні.

Ключові слова: система електронного адміністрування податку на додану вартість, електронний рахунок, оборотний капітал, податкова накладна, реєстр.

Мезенцева Н.Н., Нікульникова Т.Г. ПАРАДИГМА СИСТЕМИ ЕЛЕКТРОННОГО АДМІНІСТРУВАННЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННЮ СТОИМОСТЬ В УКРАИНЕ

Статья посвящена проблеме внедрения системы электронного администрирования налога на добавленную стоимость в условиях нестабильной экономической и политической ситуации в Украине. Переходный период ее функционирования наглядно продемонстрировал несовершенство и экономическую необоснованность данного нововведения для бизнеса. Вопрос функционирования электронного администрирования НДС необходимо рассматривать в комплексе с реальным состоянием дел в государстве, со всеми показателями и тенденциями социально-экономического развития, включая объективный анализ качества условий предпринимательской деятельности в государстве.

Ключевые слова: система электронного администрирования налога на добавленную стоимость, электронный счет, оборотный капитал, налоговая накладная, реестр.

Mezenceva N.M., Nykulnykova T.G. THE PARADIGM OF THE E-TAXATION SYSTEM OF THE VALUE ADDED TAX

The article deals with the formation of the e-taxation system of the value added tax in fickle and unstable economic and political conditions in Ukraine. The transition period of its functioning shows us imperfection and economic weakness of this innovation. The question about functioning the e-taxation system of the value added tax must be studied in the complex with real situation in the country and socio-political development trends including objective analysis of business activities in Ukraine.

Keywords: e-taxation system of the value added tax, electronic account, working capital, tax bill, registry.

Постановка проблеми. З 1 січня 2015 р. вступили у силу положення Податкового кодексу України щодо впровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість. На сьогодні дана новація спричинила низку проблем для бізнесу, глибина яких свідчить про недосконалість та суперечливість системи. По-перше, існують технічні проблеми використання програмного забезпечення системи електронного адміністрування, платники податку та контролюючі органи ще не пристосувалися до системи електронного адміністрування, не готові до застосування передбаченої пунктом 2001.3 Податкового

кодексу України [1] формули під час реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних та функціонування системи електронного адміністрування на постійній основі.

По-друге, система є непристосованою до низки галузей народного господарства, зокрема, у сфері енерго- та газопостачання, зв'язку, сільського господарства, а також для платників, що мають розгалужену мережу філій/відокремлених підрозділів.

По-третє, алгоритм розрахунку реєстраційної суми, на яку платник податку має право зареєструвати податкову накладну та розрахунок коригування