

Михальська О.Л.

УДК 657

## КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИ БЮДЖЕТУВАННІ НА ОЛІЙНО-ЖИРОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

**Анотація.** У статті проаналізовано облік витрат за "місяцями виникнення" та "центрами відповідальності", що утворюють специфічні об'єкти управлінського обліку витрат, а саме «бюджетні центри відповідальності»; представлена система управлінського поопераційного обліку витрат, яка відповідає вимогам бюджетування та стає необхідною умовою контролю за рівнем дотримання нормативів та забезпечує обґрунтоване формування виробничої собівартості продукції по технологічних переділах на олійно-жирових підприємствах.

**Ключові слова:** Бюджетування, технологічна картка, бюджетний процес, технологічні цехи-переділи, поопераційний облік.

**Аннотация.** В статье проанализированы учет затрат по "местам возникновения" и "центрам ответственности", образующие специфические объекты управленческого учета затрат, а именно «бюджетные центры ответственности»; представлена система управленческого пооперационного учета затрат, которая отвечает требованиям бюджетирования и становится необходимым условием контроля по уровню соблюдения нормативов и обеспечивает обоснованное формирование производственной себестоимости продукции по технологическим переделам на масложировых предприятиях.

**Ключевые слова:** Бюджетирование, технологическая карта, бюджетный процесс, технологические цеха-передель, пооперационный учет.

**Summary.** The article gives a description of accounting forming in the process of budgeting at oil and fat enterprises of Ukraine. The informational background of a budgeting process is management accounting. What is more, management accounting provides with the necessary information for budget planning, control and analysis of the budget execution and also is one of the components of the budgeting process.

In general the budgeting process is executed in the following way: the budgets of business units are drawn up and approved on the base of information about external environment and accounting information; then, of at all levels budget execution process shown via the accounting system, takes place; then the reports on budgets execution, on the basis of which the control and analysis of the budgets execution is exerted, are formed.

The results obtain may show that for a productive budgeting functioning the accounting has to analyze the information about certain conversion shops activity, such as "responsibility centers" and certain machines, installations; "cost centers" with their specification of "cost centers by their origin" which are accomplished in the management accounting.

The idea is expected to confirm that the synthesis of the budgeting and cost accounting by "cost centers origin" and "responsibility centers" form specific objects of cost management accounting, such as "budget responsibility centers". The assessment of "responsibility centers", "costs centers" and "cost centers by their origin" are helpful in comprehension of economical activity cycles, economical processes and structural units within the budget "responsibility centers". The system of transaction-based management accounting mainly complies with budgeting requirements, that is becoming necessary condition of the control over the standard keeping levels. In this regard the mentioned above provides the substantiated forming of the production cost of the technological conversions at oil and fat enterprises.

**Key words:** budgeting, operation chart, transaction-based accounting, budgeting, technological conversion shops.

Постановка проблеми. Розробка регулярних виробничих і фінансових планів (бюджетів) є найважливішою складовою планово-аналітичної роботи підприємств всіх без винятку галузей економіки. Бюджетування сприяє зменшенню нераціонального використання коштів завдяки своєчасному плануванню товарно-матеріальних та фінансових потоків і контролю за їх здійсненням.

Огляд останніх досліджень і публікацій. На основі вивчення концепцій щодо основних підходів до побудови управлінського обліку витрат таких представників наукових шкіл як Ф. Бутинець, С. Голов, Б. Івашкевич, Л. Нападовська, М. Пушкар, В. Палій, М. Чумаченко та світових величин К. Друрі, Ч. Хорнгрен, А. Яругової, можна констатувати, стосовно олійно-жирових підприємств України, що в цій галузі відсутня методика побудови обліку витрат в умовах бюджетування, яке буде впроваджуватися.

Узагальнення теоретичних досліджень провідних вітчизняних та іноземних науковців щодо побудови управлінського обліку витрат на основі концепції "місць виникнення" та "центрів відповідальності" допомагає у визначенні методичних засад у цій сфері для ефективного практичного застосування на підприємствах олійно-жирової промисловості.

Викладення основного матеріалу. Інформаційною базою бюджетування є управлінський облік, який, крім того, що надає необхідну інформацію як для бюджетного планування, контролю та аналізу виконання бюджету, є також однією зі складових бюджетного процесу. В цілому процес бюджетування здійснюється наступним чином: на основі інформації про зовнішнє середовище та звітної (облікової) інформації складаються та затверджуються бюджети структурних підрозділів підприємства, далі відбувається процес виконання бюджетів всіх рівнів, який відображається за допомогою системи обліку, формуються звіти про виконання бюджетів, на підставі яких здійснюється контроль за їх дотриманням та аналіз виконання.

Бюджет виробничого підрозділу олійно-жирових підприємств це поопераційна технологічна карта витрат, яку потрібно контролювати. Тому на підприємстві необхідно побудувати таку систему управлінського обліку, що реєструє факти господарської діяльності, які необхідні для забезпечення процесу складання, контролю і аналізу розробленого бюджету.

Організації обліку витрат за «центрами відповідальності» з деталізацією за «місцями виникнення» базується на управлінському обліку витрат. При цьому, контроль за виконанням показників є суміжним із контролем за виконанням бюджету складеного по відповідній затратній ланці підприємства.

Систему «бюджетування» можна розглядати як систему планування, обліку та контролю за фінансовими потоками в розрізі «центрів відповідальності» за статтями бюджету. Бюджетування є підсистемою загальної системи управління підприємством, де основними функціями є планування та контроль.

Олійно-жирове виробництво за технологією є передільними – (до 8 переділів), результатом кожного є напівфабрикат, який передається на наступний переділ (стадію виробництва). Тому і виникає необхідність контролювати витрати, що формують виробничу собівартість напівфабрикату на кожному переділі.

Щоб контролювати рівень здійснювальних витрат їх необхідно вести в розрізі операцій технологічного процесу. Поопераційний облік забезпечує як наскрізний контроль і аналіз здійснених виробничих витрат, так і найбільш обґрунтоване калькулювання виробничої собівартості продукції.

На олійно-жирових підприємствах «систему обліку витрат на основі виробничої діяльності», за функціями витрат може забезпечити тільки поопераційний облік витрат по кожному переділу технологічного процесу.

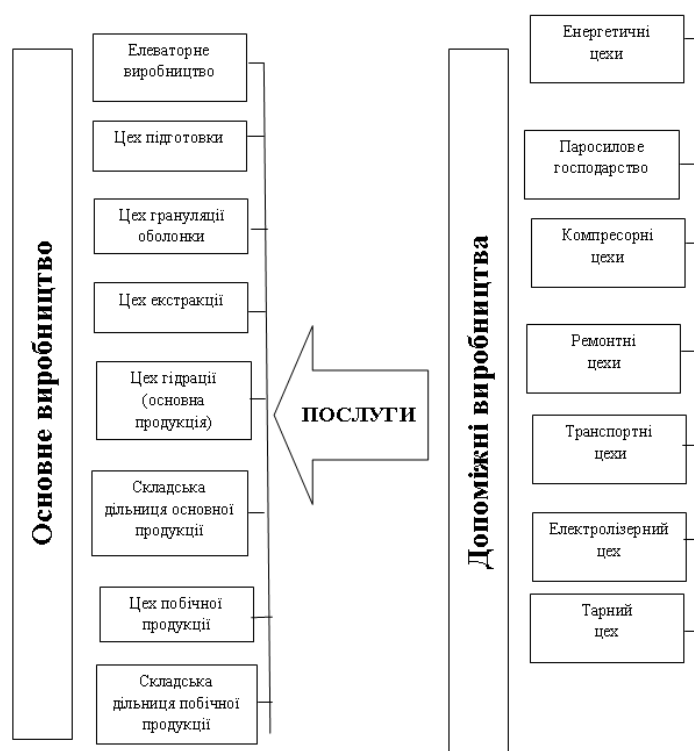


Рис. 1. Технологічна схема виробництва продукції на олійно-жирових підприємствах

У ході обліку витрат за «центрами відповідальності» визначається не тільки обсяги витрат, але й обсяги виготовленої продукції та їх фінансові результати.

Складання бюджетів витрат, їх облік, контроль та аналіз за «центрами відповідальності» – це система, що вимірює і оцінює плани й дії по кожному з них. Облік за «центрами відповідальності» є обов'язковою складовою внутрішньогосподарського бюджетування на всіх стадіях – складання бюджетів, контроль виконання, аналіз виконання. Основою виконання бюджетів є закріплення відповідальності за конкретним керівником виробничого підрозділу.

Облік виробничих витрат в умовах бюджетування повинен відповідати наступним основним вимогам управління олійно-жирових підприємств:

надати інформацію для контролю за виконанням бюджетів за кожним «центром відповідальності»;  
забезпечити детальною інформацією для аналізу «поведінки витрат» в розрізі «центрів витрат» і «місць виникнення витрат».

Порівняння фактичних даних з бюджетними їх значеннями вказує межі, куди слід направити в першу чергу увагу менеджерів та необхідні управлінські впливи. Аналіз відхилень між фактично досягнутими результатами і плановими даними бюджету може допомогти ідентифікувати проблемну область, яка вимагає першочергової уваги та виявити нові можливості, не передбачені в процесі розробки бюджету. Складання бюджетів сприяє вивченню в деталях діяльності всіх підрозділів підприємства і взаємин одних «центрів відповідальності» з іншими центрами.

Таким чином, перевагами впровадження принципів бюджетного планування є:

- щомісячне планування бюджетів структурних підрозділів дасть більш точні показники розмірів і структури витрат, і, відповідно, більш точне значення розміру прибутку, що важливо для податкового планування (включаючи платежі в позабюджетні фонди);

**КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРИ БЮДЖЕТУВАННІ  
НА ОЛІЙНО-ЖИРОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ**

- у рамках утвердження місячних бюджетів структурним підрозділам буде надана більша самостійність у витрачанні з бюджету по оплаті праці, що підвищить матеріальну зацікавленість працівників в успішному виконанні планових завдань;
- мінімізація кількості контрольних параметрів бюджетів дозволить скоротити непродуктивні витрати робочого часу працівників економічних служб підприємства;
- здійснення режиму суворої економії фінансових ресурсів підприємства, що особливо важливо для виходу з фінансової кризи.

Є типові причини, що можуть привести до зниження ефективності бізнес - процесу бюджетування: неефективна організація процесу виробництва; відсутність реальних нормативів при плануванні витрат; відсутність цільових установок при плануванні. У кінцевому підсумку ефективність процесу бюджетування визначається ефективністю роботи підприємства в цілому.

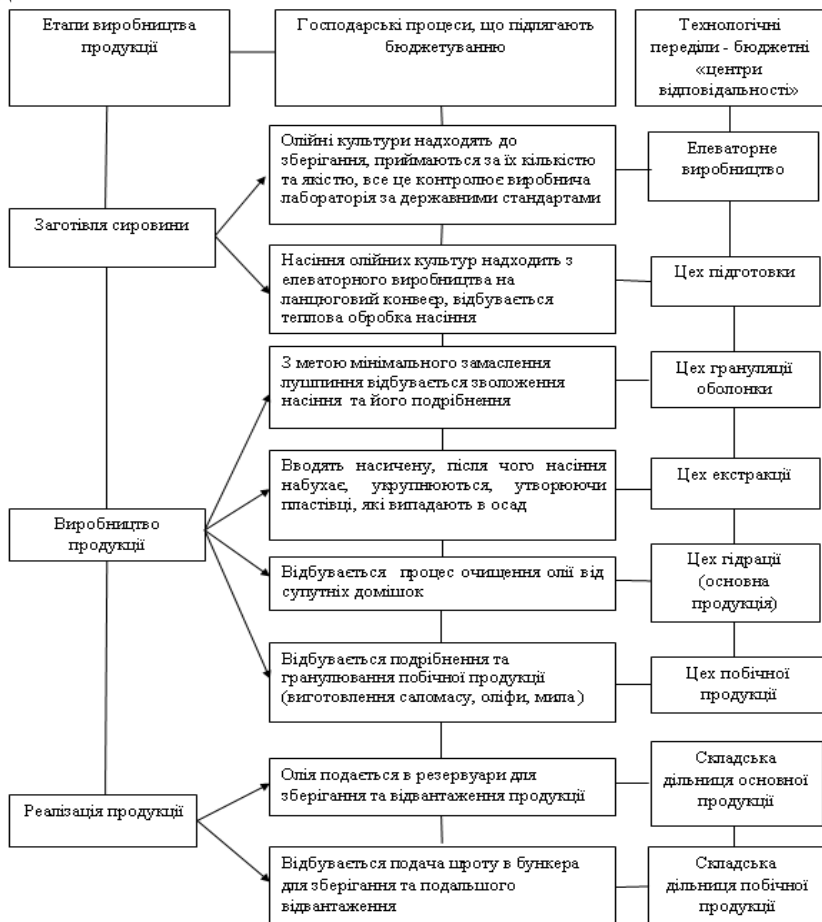
Враховуючи вищевикладені фактори, що перешкоджають ефективному процесу бюджетного планування, пропонуємо, в першу чергу здійснити організаційну побудову системи бюджетування на олійно-жирових підприємствах. Для цього бюджет слід розглядати як систему організаційної взаємодії «центрів планування» та «центрів фінансової відповідальності», спрямованих на складання обґрунтованих бізнес - прогнозів по функціональних підрозділах діяльності підприємства і подальшого отримання на їх основі бізнес - завдань за допомогою фінансово-господарського моделювання.

Виділення «центрів відповідальності» є основою управління підрозділами підприємства при бюджетуванні та управлінні господарськими операціями, які сприяють ефективному управлінню бізнесом.

Типи і види центрів відповідальності різноманітні, залежно від визначення мети, рівня управління, фінансової відповідальності, функціонального навантаження.

Для ефективного функціонування бюджетування, облік повинен обробляти інформацію про діяльність окремих цехів-переділів - «центрів відповідальності» та окремих агрегатів, машин, установок - «центрів витрат», з деталізацією останніх за «місцями виникнення витрат», що здійснюються в управлінському обліку.

Синтез бюджетування та обліку витрат за «місцями виникнення» та «центрами відповідальності» утворюють специфічні об'єкти управлінського обліку витрат, а саме, «бюджетні центри відповідальності». Оцінка «центрів відповідальності», «центрів затрат» та «місць виникнення» допомагає осмислити основні цикли господарської діяльності, господарські процеси та структурні одиниці у складі бюджетних «центрів відповідальності». Система управлінського поопераційного обліку витрат, за моделлю наведеною на рис. 2 в найбільшій мірі відповідає вимогам бюджетування, яке стає необхідною умовою контролю за рівнем дотримання нормативів, а, отже, й забезпечує обґрунтоване формування виробничої собівартості по технологічних переділах.



**Рис. 2.** Класифікаційна модель бюджетних «центрів відповідальності» на олійно-жирових підприємствах

Як видно з рис 2. основою бюджетних «центрів відповідальності» є укрупнені «центри витрат», що беруть участь у господарській діяльності підприємства. Господарські процеси, що відбуваються на відповідних «центрах витрат», в свою чергу формують основу що підлягає бюджетуванню. Найменш укрупненим елементом у синтезованій системі є структурні одиниці яким відповідають «місця виникнення витрат».

Виходячи з вищевикладеного, методика формування бюджету повинна включати такі етапи:

- методичне забезпечення і підготовку фахівців;
- аналіз існуючої системи обліку, планування, документообігу;
- розробка економічних моделей, що визначають основні шляхи закономірного розвитку підприємства;
- формування технології складання бюджету;
- аналіз та апробація механізму «бюджетування» в умовах підприємства;
- розподіл обов'язків з підготовки документообігу для складання бюджету між структурними підрозділами та конкретними виконавцями, визначення форматів запропонованих документів та строків їх підготовки;
- розробку зведеного бюджету підприємства на основі представленої інформації та результатів його фінансово-господарської діяльності, з урахуванням поставлених цілей розвитку;
- розробки методики та контролю виконання бюджету, процедур поточних коригувань бюджету при змінах зовнішніх і внутрішніх умов;
- автоматизацію, вибір фінансової моделі та комп'ютерного і програмного забезпечення.

**Висновок.** Необхідною умовою бюджетування на олійно-жирових підприємствах є побудова управлінського обліку за «місцями виникнення витрат», «центрами витрат» та «центрами відповідальності», в якості яких на вказаних підприємствах виступають технологічні цехи-переділи.

#### Джерела та література:

1. Голов С. В. Управлінський облік. Підручник. – 4-те вид. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
2. Нападковська Л. В. Управлінський облік: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
3. Кузьмін О. Є. Бюджетування в системі управління організацією: теоретичні та прикладні засади: [монографія] / О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник. – К.: Кондор, 2007. – 234
4. Чумаченко М., Білоусова І. Проблеми обліку виробничих витрат і калькулювання собівартістю продукції в промисловості / М.Чумаченко, І. Білоусова// Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №4. – С.3-10.
5. Щипанова О. В. Досвід упровадження системи управлінського обліку на українських підприємствах на сучасному етапі / О. В. Щипанова, А. В. Галенко // Економічний простір. – 2011. – № 48/2. – С. 317-325.

Губенко Я.Я., Михальчук Л.В.

УДК 330.322

## ЗАРУБІЖНІ ІНВЕСТИЦІЇ ЯК ДЖЕРЕЛО ПОКРАЩЕННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

***Анотація.** У статті досліджується динаміка залучення прямих іноземних інвестицій у різні періоди розвитку національної економіки України. Проаналізовано фактичний стан інвестування в Україні, а також позитивні та негативні прояви прямих іноземних інвестицій та їх роль у розвитку національної економіки. Розглянуто економічну сутність прямих іноземних інвестицій. Запропоновано заходи щодо поліпшення структури іноземного інвестування. Доведено необхідність активізації залучення прямих іноземних інвестицій в пріоритетні сектори економіки.*

***Ключові слова:** прями іноземні інвестиції, класифікація прямих іноземних інвестицій, інвестиційна привабливість, залучення інвестицій.*

***Аннотация.** В статье исследуется динамика привлечения прямых иностранных инвестиций в различные периоды развития национальной экономики Украины. Проанализированы фактическое состояние инвестирования в Украине, а также положительные и отрицательные проявления прямых иностранных инвестиций и их роль в развитии национальной экономики. Рассмотрена экономическая сущность инвестиций. Предложены меры по улучшению структуры иностранного инвестирования. Доказана необходимость активизации привлечения иностранных инвестиций в приоритетные сектора экономики.*

***Ключевые слова:** прямые иностранные инвестиции, классификация прямых иностранных инвестиций, инвестиционная привлекательность, привлечение инвестиций.*

***Summary.** The article examines the dynamics of direct foreign investment in different periods of development of the national economy of Ukraine: shows the volume of foreign direct investment in Ukraine, the distribution of direct foreign investment by economic activity, the distribution of foreign direct investment by major regions, recipients of investments in Ukraine. Analysis of the actual state investment in Ukraine, as well as the positive and negative effects of direct foreign investment and its role in national economic development. We consider the classification of direct foreign investment and presented their comparative economic nature. The analysis of foreign investment as a source for improving the economy of Ukraine. Some measures to improve the structure of foreign investment to improve the socio-economic development regions of Ukraine. The necessity of intensification of foreign direct investment in priority sectors.*

***Key words:** foreign direct investment, the classification of foreign direct investment, investment attraction, attraction of investments.*