

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. В нових умовах господарювання зі зростанням конкуренції (кількість промислових підприємств з 2004 р. по 2007 р. з 112457 зростає до 119181 одиниць або на 5,98 %) визначної ролі набуває контроль за активами, доходами та витратами підприємства. Для підвищення конкурентоспроможності підприємству потрібен жорсткий контроль за їх збалансованістю з метою виявлення резервів зменшення витрат і збільшення доходів, а також оптимізації руху грошових коштів. Враховуючи необхідність трансформації системи управління підприємством, потребує удосконалення процес управління виробничою діяльністю, під якою розуміємо операції, пов'язані з виробництвом продукції (товарів, робіт, послуг), що є метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу. Виникає потреба впровадження бюджетування на підприємствах, що сприятиме створенню цілісної та ефективної системи управління, за допомогою якої можна оцінювати діяльність підрозділів підприємства, оперативно виявляти перевитрати та шляхи економії ресурсів.

Питання бюджетування розглядають у своїх працях вітчизняні вчені: М.Д. Білик, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, Т.В. Головка, А.Г. Загородній, Г.Г. Кірейцев, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук; сучасні вчені Росії: В.Б. Івашкевич, Н.А. Єрмакова, В.В. Ковальов, В.Ф. Палій, Я.В. Соколов; вчені інших зарубіжних країн: А. Апчерч (A. Upchurch), А. Аткинсон (A. Atkinson), К. Друпі (C. Drury), Р.С. Каплан (Robert S. Kaplan), Дж. Сігел (J. Sigal), Дж. Фостер (C. Foster), Р.В. Хілтон (R.W. Hilton), Ч.Т. Хорнгрен (T. Horngren).

Розроблені теоретичні й методологічні основи функціонування бюджетування не враховують особливостей і надбань національної економічної думки в частині облікового забезпечення функціонування даної системи.

У період з 1991 до 2007 рр. в Україні питанням обліку, контролю і аналізу виробничих витрат за видами економічної діяльності присвячено понад 80 дисертаційних робіт, в яких приділено увагу методиці бухгалтерського обліку виробничих витрат з урахуванням галузевих особливостей. Однак вказані роботи не зосереджують увагу на бухгалтерському обліку виробничої діяльності на базі системи бюджетування. Вони також не визначають шляхів і напрямів удосконалення теорії та методики бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування при функціонуванні підприємств у ринкових умовах.

Наявність невирішених проблемних питань, пов'язаних з організацією та методикою облікового забезпечення бюджетування виробничої діяльності великих промислових підприємств у ринкових умовах, зумовили необхідність розробки науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення вітчизняної теорії та практики планування, обліку та контролю на рівні підприємства в системі бюджетування. Розробка науково обґрунтованих рекомендацій з вирішення даних питань, враховуючи напрацювання вітчизняних і зарубіжних вчених, визначає актуальність і основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету № 311 “Аналітичне забезпечення економічної діяльності в контексті інтеграції України в Європейський союз” (номер державної реєстрації 0106U008457). У межах наукової програми та на основі договору між ЗАТ “Новокраматорський машинобудівний завод” та Житомирським державним технологічним університетом про науково-виробничу співпрацю № 128 від 30 вересня 2004 р. автором виконано дослідження проблем обліково-аналітичного забезпечення процесу бюджетування виробничої діяльності.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-методичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування. Для досягнення поставленої мети в роботі вирішуються такі завдання:

- з'ясувати сутність понять “бюджетування” та “бюджет” для теоретичного обґрунтування підходів до організації та методики бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування;
- визначити місце бюджетування в системі управління з метою обґрунтування взаємозв'язку між метою, завданнями, функціями, принципами та способами бюджетування;
- дослідити та узагальнити історичні умови розвитку бюджетування у різних системах обліку та виявити його елементи у вітчизняній практиці планування;
- розробити модель впровадження бюджетування на великих підприємствах;
- дослідити підходи до відображення в обліку відхилень від бюджетних показників для підвищення ефективності управління фінансовими результатами господарювання;
- надати пропозиції щодо організації та методики здійснення контролю в системі бюджетування;
- дослідити шляхи оптимізації бухгалтерської оцінки на основі трансфертного ціноутворення;
- проаналізувати підходи до комп'ютеризації виробничої діяльності в системі бюджетування.

Об'єкт дослідження – організація виробничої діяльності в процесі управління великими підприємствами.

Предмет дослідження – теоретико-методичні та організаційно-практичні основи бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування.

Методи дослідження. Теоретичною й методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, присвячені проблемам бухгалтерського обліку та бюджетування, а також публікації в періодичних виданнях, матеріали конференцій та семінарів з даної проблематики.

Дослідження теоретичних засад бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування здійснювалося з використанням методів індукції та дедукції, за допомогою яких уточнено поняття бюджетування у контексті зв'язку з системою бухгалтерського обліку; теоретичне узагальнення, групування та порівняння – для уточнення сутності термінів “бюджет” та “кошторис”, підходів до організації обліку відхилень від бюджетних показників. Використання методів групування та причинно-

наслідкового зв'язку сприяло розробці методики аналізу виконання бюджетів. Історичний метод використовувався для дослідження становлення та розвитку системи бюджетування у взаємозв'язку із розвитком облікових теорій. Логічний метод сприяв теоретичному узагальненню та удосконаленню понять, що відображені у предметі дослідження. Статистичні методи дозволили здійснити систематизацію та оцінку емпіричних даних і прогнозування тенденцій їх зміни.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці наукових підходів і практичних рекомендацій з удосконалення теорії та методики бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування при функціонуванні великих підприємств. Основні наукові положення полягають у наступному:

вперше одержано:

– визначення передумов появи та виділення основних тенденцій розвитку бюджетування, його формалізацію за допомогою методів системного аналізу та засобів комп'ютеризації, що дозволяє теоретично обґрунтувати оптимізацію організації бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування при взаємодії з іншими підсистемами управління (С. 7-8);

– інтегровану модель інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень на основі взаємодії бухгалтерського обліку, економічного аналізу, внутрішньогосподарського контролю, планування в системі бюджетування з використанням програми Oracle (С. 13);

удосконалено:

– формування системи бюджетів, що полягає у складанні бюджетів центрів фінансової відповідальності та бюджетів за елементами витрат, що сприятиме розробці основ мотиваційної політики щодо працівників підприємства як суб'єктів виконання бюджетів (С. 9);

– внутрішньогосподарський контроль виробничої діяльності підприємства на основі використання бюджетів як норми контролю (С. 12-13);

– систему організації бюджетування, яка складається з п'яти блоків (підготовчого, організаційного, методичного, результативного, комп'ютеризації бюджетування) і сприятиме системному вирішенню поставлених завдань і налагодженню зв'язків із системою бухгалтерського обліку (С. 8);

дістало подальший розвиток:

– уточнення понять “бюджетування” (система, спрямована на формування цілей підприємства за допомогою процесів розробки, затвердження, обліку та контролю виконання бюджетів) і “бюджет” (збалансований короткостроковий фінансовий план) (С. 6-7);

– доведення впливу трансфертного ціноутворення на виробничу діяльність підприємства як інструмента оптимізації бухгалтерської оцінки, обґрунтовано недоцільність відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку ринкових і договірних трансферних цін для великих підприємств і підприємств з юридично невідокремленими підрозділами за умови відсутності пільг в оподаткуванні, що забезпечить підвищення внутрішньої ефективності діяльності структурних підрозділів (С. 13).

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення порядку організації та методики бухгалтерського обліку виробничої діяльності та внутрішньогосподарського контролю в системі бюджетування при функціонуванні підприємств у ринкових умовах. Теоретичні та прикладні розробки автора знайшли застосування в практичній діяльності, неодноразово апробовані та ефективно використовуються в навчальному процесі, а саме:

– методичні рекомендації щодо організації обліково-аналітичного забезпечення бюджетування в частині впровадження типових форм бюджету доходів і витрат, бюджету руху грошових коштів; шкали преміювання за результати виконання бюджету; схеми обліку відхилень від бюджетних показників; схеми аналізу виконання бюджету; методика впровадження бюджетування в практичну діяльність підприємства; методика організації внутрішньогосподарського контролю, за якої відбувається використання бюджету як норми контролю за виробничим сектором господарювання (ЗАТ “Новокраматорський машинобудівний завод”, акт впровадження № 80/2 від 05.09.2006 р.);

– наскрізна логічна система управління виробництвом на основі інформаційних технологій (ЗАТ “Новокраматорський машинобудівний завод”, Свідоцтво про реєстрацію авторського права на твір № 17227 “Сквозная логическая система управления производством на основе информационных технологий”);

– уточнення змісту основних понять щодо обліково-аналітичного забезпечення бюджетування використано в ході розробки навчальних програм і навчально-методичного забезпечення навчальних дисциплін: “Управлінський облік”, “Звітність підприємства”, а також в діяльності навчальних студій “Головний бухгалтер” і “Аудитор” (Житомирський державний технологічний університет, довідка № 44-45/952 від 29.05.2007 р.);

– методика впровадження бюджетування в практичну діяльність підприємства, що передбачає порядок робіт, процедур і відповідні робочі документи в розрізі підготовчого, організаційного, методичного, результативного етапів; порядок формування бюджетної структури та системи бюджетів в оперативному фінансовому обліку, а саме порядок відображення виконання бюджетів за інтегрованої форми бухгалтерського обліку (ЗАТ “Старокраматорський машинобудівний завод”, довідка № 42/1 від 14.08.2006 р.);

– методичні підходи щодо удосконалення процесу комп’ютеризації бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування на основі використання програми Oracle (ВАТ “Славтяжмаш”, довідка № 103/28/1 від 06.03.2006 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові результати, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні питань, пов’язаних із удосконаленням теорії та методики бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування при функціонуванні підприємств у ринкових умовах.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження отримали відображення в 17 опублікованих наукових працях. Основні положення роботи

доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях: “Динаміка наукових досліджень 2005” (Дніпропетровськ, 20-30 червня 2005 р.), “Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева” (Житомир, 25 лютого 2005 р.), “Розвиток бухгалтерського обліку і контролю в контексті європейської інтеграції” (Житомир-Краматорськ, 19-20 травня 2005 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 1 монографію у співавторстві загальним обсягом 40,7 друк. арк., з них 1,37 друк. арк. належать особисто автору; у фахових виданнях – 12 статей загальним обсягом 6,33 друк. арк., 3 тези доповідей загальним обсягом 0,59 друк. арк., в інших працях (підручниках, навчальних посібниках), виданих у співавторстві – 0,87 друк. арк. належать особисто автору.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 180 сторінках друкованого тексту, у тому числі 28 таблиць на 19 сторінках, 23 рисунки, що займають 13 сторінок. Робота містить 25 додатків на 71 сторінці, список використаних літературних джерел, що нараховує 174 найменувань, – на 13 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, визначено мету, основні завдання, об’єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

У першому розділі **“Бухгалтерський облік в системі бюджетування: теоретичні основи”** зосереджено увагу на визначенні сутності понять “бюджетування” та “бюджет”, досліджено генезис бюджетування у різних системах обліку, розглянуто принципи, об’єкти, функції та методи бюджетування, проведено їх аналіз і визначено серед них ключові, окреслено місце системи бухгалтерського обліку в функціонуванні системи бюджетування.

Поява у 90-х роках минулого століття значної кількості перекладеної літератури спричинила неконвенційність понятійного апарату. Зокрема, в сучасній економічній літературі немає єдності думок щодо визначення сутності та місця бюджетування в системі управління. Одним з найбільш поширених підходів є розгляд бюджетування як методу. Крім того, протиріччя у трактуванні сутності поняття бюджетування викликані також різним баченням вченими мети даної системи, функцій та принципів її побудови.

Проведені дослідження показали, що під терміном “бюджетування” більшість вітчизняних і зарубіжних вчених розуміють процес розробки, складання та затвердження бюджету. Доведено, що це лише складова бюджетування, яка має назву бюджетне планування. Планування не має змісту без контролю, а здійснення контролю неможливе без бухгалтерського обліку. Відповідно для ефективного процесу управління необхідно створити комплекс, що включав би бюджетне планування, облік виконання бюджету та бюджетний контроль – систему бюджетування (див. рис. 1).

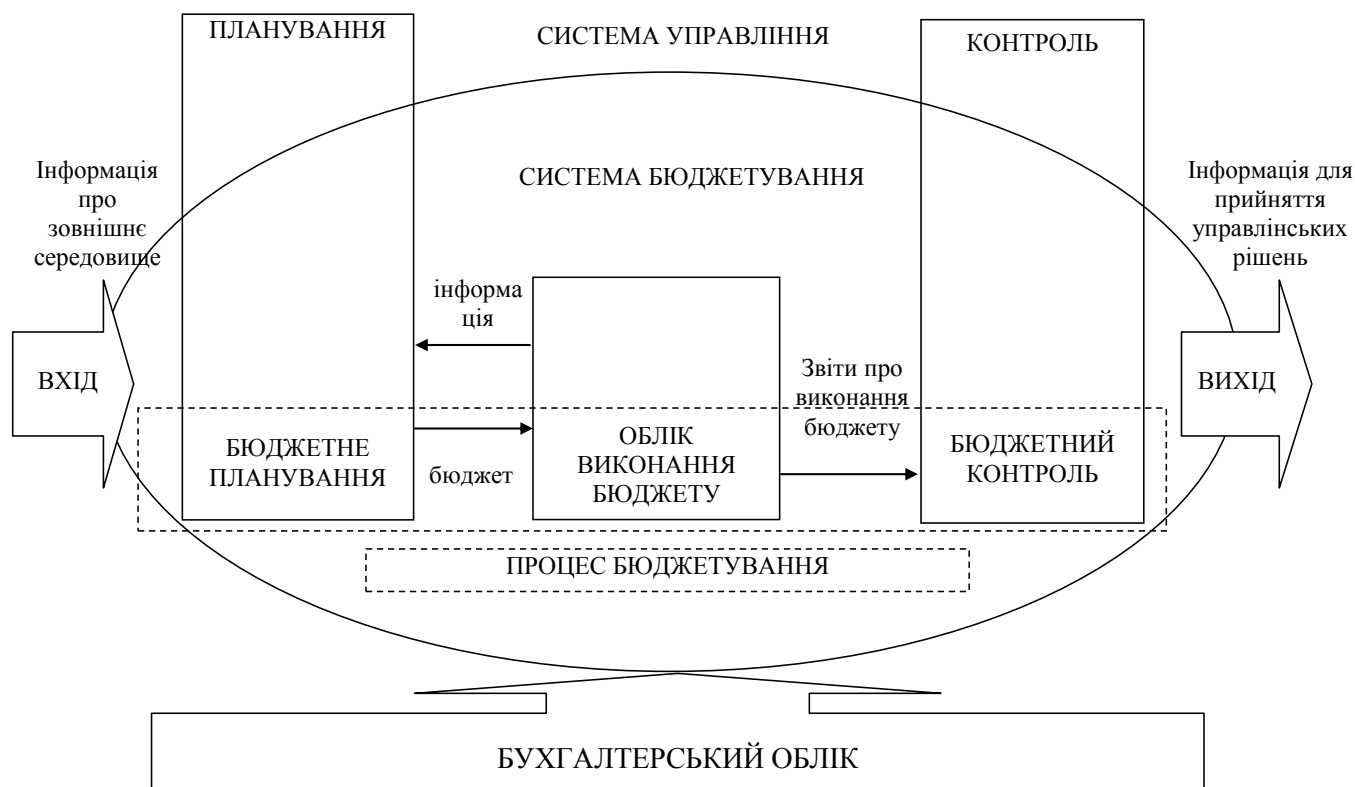


Рис. 1. Зв'язок бюджетування з бухгалтерським обліком

Бюджетування є підсистемою загальної системи управління підприємством; бюджетне планування та бюджетний контроль виступають відповідно проєкціями функцій планування та контролю загальної системи управління на площину системи бюджетування. Інформаційним підґрунтям бюджетування є бухгалтерський облік, який, крім того, що надає необхідну інформацію як для бюджетного планування, так і для наступного контролю та економічного аналізу виконання бюджету, є однією зі складових бюджетного процесу.

Основним інструментом системи бюджетування є бюджет. Цей термін не є новим у вітчизняному економічному понятійно-категоріальному апараті, але він вживався лише як макроекономічна категорія. З переходом до ринкових умов господарювання, зміною форм власності (превалювання приватної власності над суспільною) актуальним є використання терміну “бюджет” як мікроекономічної категорії – бюджет підприємства.

В основі складання бюджетів лежить балансовий метод, так як у бюджеті необхідно збалансувати надходження та витрати; оскільки бюджет є оперативним планом, то у ньому детально у грошових вимірниках відображаються завдання на поточний період, що формуються, виходячи із тактичних і стратегічних цілей підприємства, що носять більш загальний характер; за допомогою бюджетів здійснюється та регулюється розподіл ресурсів підприємства відповідно до поставлених завдань; бюджет є засобом контролю та регулювання, оскільки порівняння його показників з фактично досягнутими дає можливість оцінити роботу структурних підрозділів.

Відповідно, за мікроекономічним підходом бюджет – це оперативний план діяльності підприємства, в основі розробки якого збалансування витрачання та надходження грошових коштів, що є засобом контролю та регулювання діяльності підприємства.

Взаємозв'язок між метою, завданнями, функціями, принципами та способами бюджетування можна виявити за допомогою поєднання функціонального та системного підходу до побудови структури управління і бюджетування через розробку логіко-структурної схеми бюджетування в системі управління. Проблема обмеженості ресурсів у системі бюджетування вирішується у двох взаємопов'язаних паралелях: 1) ціль-мета-функція-завдання-ціль-метод-функція-результат); 2) суб'єкти-підприємство-предмет-об'єкти.

Для виділення основних тенденцій і взаємозв'язку розвитку систем бухгалтерського обліку та бюджетування проведено систематизацію особливостей різних етапів їх становлення. Торговому та підприємницькому етапам розвитку облікових систем відповідає початковий етап становлення бюджетування, який характеризується формуванням окремих його елементів. Комплекс розрахунків виробничо-економічного характеру, спрямованих на встановлення та реалізацію довгострокових та поточних цілей виробничо-господарської та збутової діяльності підприємства, характерний організаційному етапу еволюції облікових систем, що відповідає виробничому етапу функціонування бюджетування. Виникнення бюджетування на організаційному етапі розвитку облікових систем обумовлено поділом бухгалтерії на фінансову та аналітичну, що надало можливість організувати бухгалтерський облік у розрізі центрів відповідальності. Це дозволило налагодити координаційний вплив суб'єктів управління на об'єкти виробничої діяльності в контексті комунікаційного зв'язку системи бухгалтерського обліку і бюджетування.

Оптимізаційний етап трансформації облікових систем відповідає фінансовому етапу розвитку системи бюджетування, при якому остання виступала засобом для управління фінансово-економічними показниками діяльності. Стратегічний етап розвитку облікових систем пов'язаний з технологічним та маркетинговим етапом розвитку бюджетування. Технологічний етап характеризується поєднанням бюджетування з інформаційно-комп'ютерним забезпеченням. Теоретичною основою даного етапу є системний підхід, який застосовується для кодування виробничої програми. Маркетинговий етап передбачає, що за допомогою бюджетування реалізується стратегічна мета підприємства, а також короткострокові тактичні кроки для миттєвої реакції на ситуацію, що включає вирішення таких маркетингових завдань, як вивчення ринку, визначення позицій фірми на ринку, прогнозування попиту.

Основними передумовами появи та розвитку бюджетування є наступні: необхідність обліку доходів і витрат на державному рівні; виникнення камеральної бухгалтерії та поява балансових теорій; розвиток теорії систем; поділ бухгалтерії на фінансову та аналітичну; економічні умови, що загостили зовнішню та внутрішню конкуренцію; глобалізація економічних відносин (поява та поширення транснаціональних компаній).

На підставі проведеного аналізу генезису системи бюджетування сформовано гіперболічний графік розвитку бюджетування, який включає рівень держави (стратегічний рівень), рівень приватного підприємства (тактика управління) і рівень ТНК (стратегія управління). Для кожного рівня управління розрахований рейтинг бюджетування як сума добутків оцінки за десятибальною шкалою на пріоритет оцінки. На основі проведених розрахунків виведений узагальнений показник рейтингу бюджетування в XVII-XXI ст. Це дає можливість систематизувати етапи становлення бюджетування для удосконалення бухгалтерського обліку як інформаційної бази функціонування системи управління.

Бюджетування найбільш стрімко розвивалося у другій половині двадцятого століття, що обумовлено активним використанням надбань науково-технічного розвитку. В кінці ХХ століття бюджетування у своєму розвитку практично досягло апогею, що, відповідно до теорії циклів, дозволяє прогнозувати певний спад довіри в країнах з високорозвиненою, динамічною економікою, оскільки система, задовольняючи потребам оперативності, через надмірну формалізацію не здатна передбачати та розв'язувати проблеми співвідношення цілей організації та її окремих учасників.

У другому розділі “**Методика бухгалтерського обліку виробничої діяльності в бюджетній системі великих підприємств**” розглянуто організацію впровадження бюджетування на підприємствах, проведено критичний аналіз підходів щодо бухгалтерського обліку та контролю виконання бюджетів.

Розробка даних питань на недостатньому рівні негативно позначається на функціонуванні системи управління в цілому та методиці бухгалтерського обліку виробничої діяльності структурних підрозділів підприємства зокрема.

Комплексні дослідження щодо організації бухгалтерського обліку методики внутрішньогосподарського контролю з системою бюджетування практично відсутні. З огляду на це запропоновано наступні етапи процесу впровадження бюджетування на великих підприємствах (рис. 2).

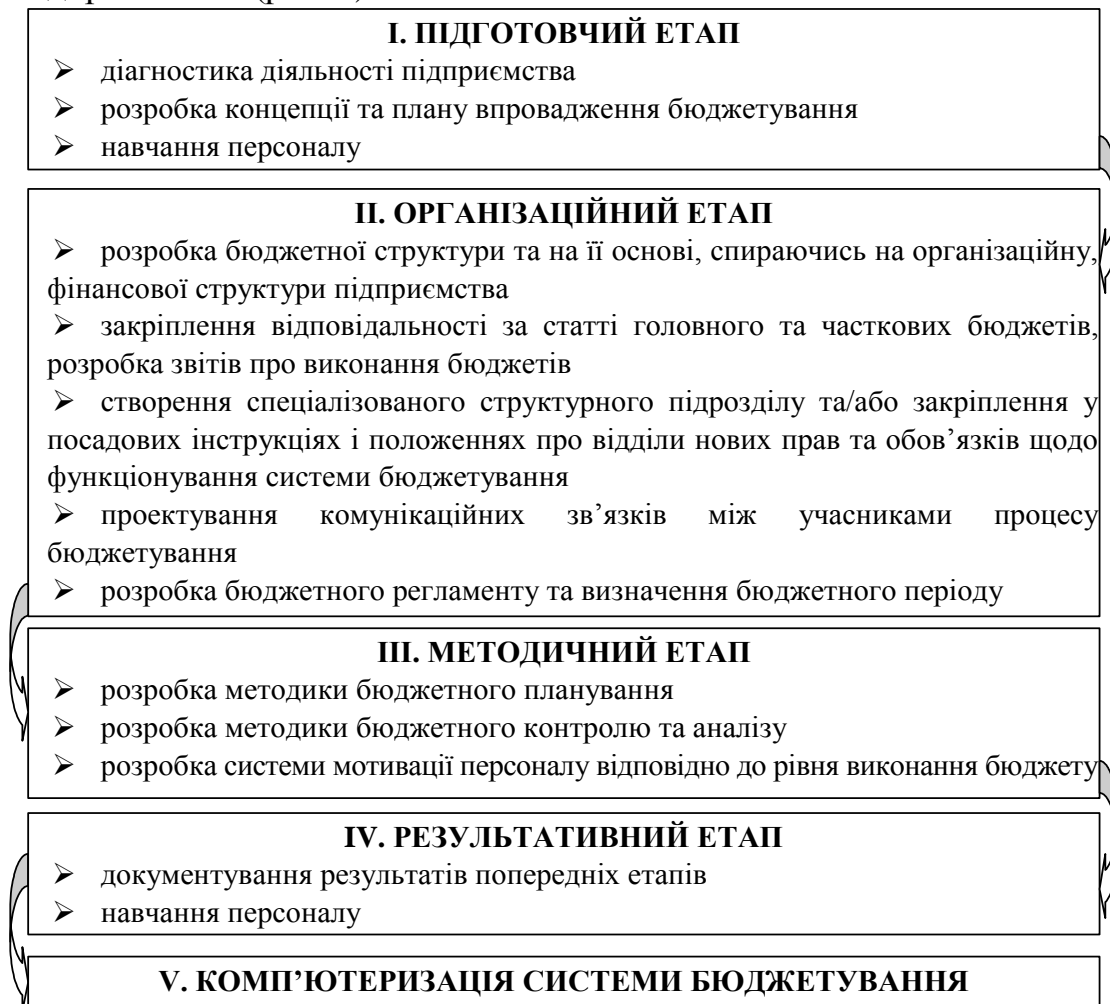


Рис. 2. Модель організації бюджетування

На підготовчому етапі перед навчанням персоналу необхідно провести діагностику діяльності підприємства, яка передбачає комплексний економічний аналіз діяльності з метою визначення основних бізнес-процесів, структурних підрозділів та ефективності їх діяльності, наскільки існуюча методика планування та контролю відповідає потребам управління. Результатом такого аналізу є визначення економічного потенціалу підприємства, його сильних і слабких сторін, оцінка структури та системи внутрішнього контролю. На основі цих даних визначається доцільність впровадження бюджетування, цілі та завдання, розробляється план впровадження системи.

Організаційний етап характеризується визначенням видів бюджетів і відповідальних осіб, за їх складання. Формуються центри фінансової відповідальності та делегуються менеджерам повноваження в межах сум визначених бюджетом, що сприяє децентралізації управління. Даний підхід дає можливість оперативно приймати рішення та підвищує вмотивованість, оскільки передбачається відповідальність за результат. Результатом організаційного етапу має стати модель системи бюджетування.

Методичний етап спрямований на розробку методики бюджетного планування, методики бухгалтерського обліку відхилень, системи мотивації працівників залежно від виконання бюджету та відображення результатів в бухгалтерському обліку.

На основі аналізу літературних джерел та враховуючи практичний досвід, запропоновано наступний порядок формування бюджетів підприємства (рис. 3).

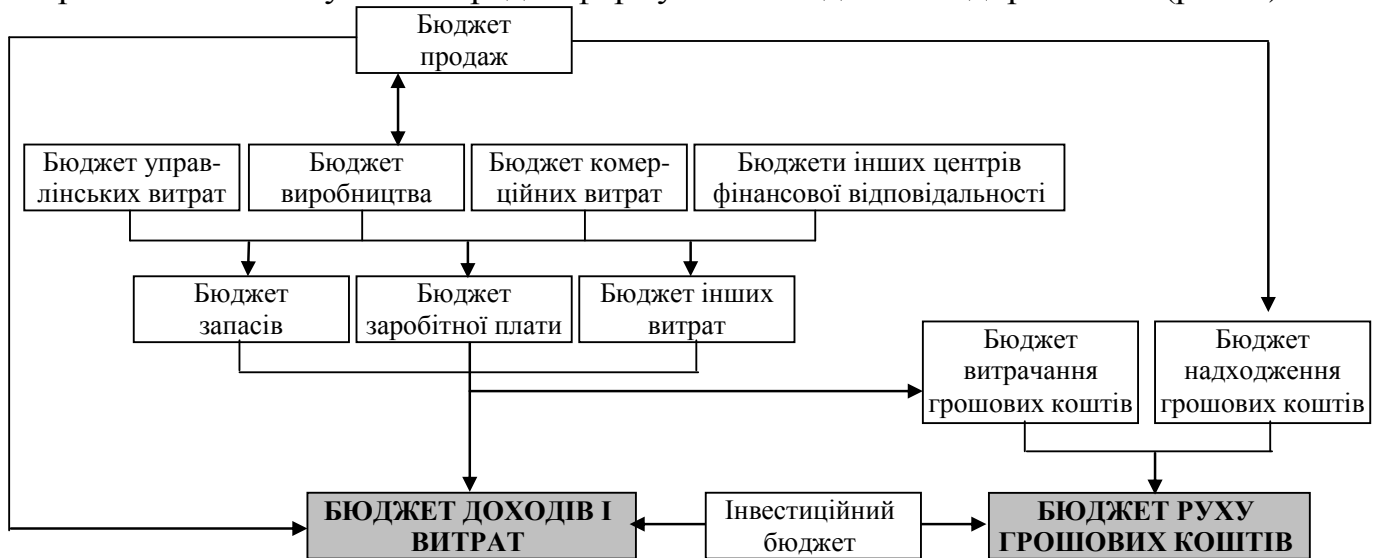


Рис. 3. Формування бюджетів як основа обліково-аналітичного забезпечення системи бюджетування підприємства

Сформовані бюджети забезпечать підвищення оперативності та аналітичності бухгалтерського обліку їх виконання в розрізах видів витрат і доходів, центрів фінансової відповідальності та ефективності бюджетного контролю. При необхідності конкретизації певної статті доходу або витрат, використовуються аналітичні рахунки першого, другого і т.д. порядків.

Заключним кроком на методичному етапі бюджетування є розробка системи мотивації працівників залежно від виконання показників бюджету. Стимулювання має здійснюватися на основі певної системи оцінки результатів роботи, критеріями

якої можна вважати мінімізацію витрат у порівнянні з бюджетною їх величиною та якість роботи, що проявляється, наприклад, у вчасно зданих звітах бухгалтерією. Відповідно сума премії встановлюється у відсотках від одержаної економії і знаходиться в межах:

$$0 \leq P \leq E, \quad (1)$$

де P – величина премії за зниження витрат, грн.; E – економія витрат даним місцем виникнення витрат, грн.

Пропонується ввести наступне ранжирування премій (табл. 1).

Таблиця 1

Залежність премій від економії витрат

Розмір економії, % від статті бюджету	Розмір премії, % від суми економії
До 3 %	10 %
3-5 %	Попередня сума + 15 % від перевищення попередньої межі
5-10%	Попередня сума + 20 % від перевищення попередньої межі
10-15 %	Попередня сума + 30 % від перевищення попередньої межі
15-25 %	Попередня сума + 40 % від перевищення попередньої межі
Більше 25 %	Попередня сума + 50 % від перевищення попередньої межі

Розроблена комплексна система мотивації за виконання консолідованого бюджету диференційована залежно від виду центру фінансової відповідальності. Центр фінансової відповідальності за доходну частину бюджету преміюється у розмірі 1,5 % від отриманих коштів за розробку, виготовлення та реалізацію високоефективної продукції незалежно від виконання бюджету. Виконання ж бюджету за обсягом продаж впливає на розмір премії за основні результати господарської діяльності всіх підрозділів підприємства. Центр фінансової відповідальності за витрати, преміюється у розмірі 1 % суми економії матеріальних, енергетичних та інших видів витрат, незалежно від виконання відповідного бюджету. Виконання ж бюджету з витрачання коштів впливає на розмір премії за основні результати господарської діяльності всіх підрозділів підприємства.

На результативному етапі узагальнюються та відображаються результати попередніх етапів у відповідних внутрішніх нормативних документах: 1) Положення про фінансову структуру; 2) Положення про бюджетну структуру; 3) Положення про бюджетування; 4) Доповнення до облікової політики підприємства; 5) Положення про бюджетний відділ або Зміни до Положень про відділи та посадових інструкцій; 6) Положення про преміювання; 7) Накази по підприємству.

На останньому етапі відбувається комп'ютеризація системи бюджетування, за якої підприємство налаштовує комп'ютерну програму під систему бухгалтерського обліку з налагодженням комунікаційних зв'язків з системою бюджетування.

У системі бюджетування бухгалтерський облік відіграє роль інформаційного забезпечення функції зворотного зв'язку (основою якої є контроль), тобто порівняння фактично досягнутих (облікових) показників із закладеними в бюджет.

Для формування звіту про виконання бюджету фактичні дані формуються з рахунків бухгалтерського фінансового обліку, а відхилення виявляються позасистемно, шляхом порівняння фактичних і бюджетних показників (див. табл. 2).

Порівняльний аналіз переваг і недоліків інтегрованої форми обліку відхилень від бюджетних показників

Переваги	Недоліки
У межах існуючого вітчизняного плану рахунків існують передумови для її застосування	Контроль можливий лише позасистемним методом
Є досить гнучкою і легко модифікується	Контроль є трудомістким
Не порушує цілісності обліку, забезпечуючи тотожність даних управлінського та фінансового обліку	Контроль можливий лише по закінченню певного періоду, після обробки усіх первинних даних
Не ускладнює облікову систему, що робить інформацію доступною для внутрішніх користувачів	–

Для ефективної організації контролю в системі бюджетування облікова система повинна надавати можливість оперативно збирати, обробляти та своєчасно надавати інформацію про виконання бюджетів, яка необхідна для їх коригування та розробки на наступні періоди.

Враховуючи позасистемність контролю, запропоновано наступну схему організації бухгалтерського обліку виконання бюджету, яка має забезпечити системність контролю, використовуючи додаткові рахунки для бухгалтерського обліку бюджетних доходів та витрат і надходження та витрачання грошових коштів (рис. 4). Запропоновано наступну ієрархію рахунків для них:

X – рахунок;

XX – субрахунок першого порядку в розрізі статті бюджету доходів та витрат;

XXX – субрахунок другого порядку у розрізі центру відповідальності;

XXXX – субрахунок третього порядку у розрізі плановості витрат.



Рис. 4. Схема організації бухгалтерського обліку виконання бюджету за інтегрованої форми обліку

Обороти за рахунком 88 "Витрати бюджету" показують хід виконання бюджету, а відхилення виявляються в момент їх виникнення системним способом. При комп'ютеризації обліку для полегшення роботи бухгалтерів у програму закладаються бюджетні норми витрат. У процесі виконання бюджету відображаючи ту чи іншу операцію, враховуючи перевищення або неперевищення заданого ліміту, здійснюється проведення витрат як бюджетних (з використанням рахунку 88111) або як відхилень (з використанням рахунку 88112). Такий порядок використовується і при бухгалтерському обліку доходів, надходження та витрачання грошових коштів,

але з використанням інших транзитних рахунків (наприклад, 78 “Доходи бюджету”, 091 „Надходження грошових коштів”, 092 “Витрачання грошових коштів” відповідно). Сформовані відомості за даними транзитних рахунків є звітами про виконання бюджетів.

Бюджет є нормою контролю і виступаючи основою встановлення відхилень фактичних показників від запланованих. Виходячи з цього, запропоновано наступну методику внутрішньогосподарського контролю в системі бюджетування табл. 3:

Таблиця 3

Методика внутрішньогосподарського контролю в системі бюджетування

Дії	Виконавець	Джерела інформації	Результат	Прийоми документального контролю	Методичні прийоми економічного аналізу
Отримання інформації про відхилення	Планово-економічний відділ	Звіти про виконання бюджетів та/або оперативні звіти бухгалтерії	Формування переліку показників, що потребують аналізу	Формальна перевірка, арифметична, нормативно-правова, зустрічна перевірка	Порівняння, відносні величини, абсолютні величини
Виявлення причин відхилень і відповідальних осіб	Планово-економічний відділ	Рапорти відповідальних осіб, положення про фінансову структуру, положення про бюджетну структуру, положення про бюджетування	Рапорт генеральному директору про виконання бюджету	Формальна, експертна, логічна, арифметична, нормативно-правова перевірка, контрольне порівняння	Факторний аналіз, кореляційний аналіз, індексний спосіб
Визначення подальших дій, виявлення резервів нормалізації діяльності	Планово-економічний відділ	Результати аналізу	Рішення про перегляд норм, преміювання, усунення відхилень тощо	Логічна, експертна, економічна перевірка	Факторний аналіз, кореляційний аналіз

Внутрішньогосподарський контроль виробничої діяльності полягає у порівнянні реальних результатів з бюджетом, аналізі розбіжностей, інформуванні керівництва, обґрунтуванні регулюючих заходів, оцінці результатів керівників, відповідальних за різні бюджети. Необхідно проводити не лише поточний та наступний, а й попередній контроль. Підкреслимо, що попередній контроль так само важливий, як і інші види контролю.

На всіх етапах контролю дані бухгалтерського обліку відіграють роль інформаційної бази, що свідчить про тісний взаємозв'язок внутрішньогосподарського контролю та бухгалтерського обліку в системі бюджетування. Правильно організований бухгалтерський облік сприяє оперативному та якісному здійсненню контролюючих дій, надаючи оперативну

інформацію про відхилення фактичних показників від закладених в бюджет, що є основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Впровадження бюджетування в практику діяльності ЗАТ “Новокраматорський машинобудівний завод” дозволило отримати позитивну тенденцію техніко-економічних показників зростання та зберегти сталу тенденцію розвитку діяльності підприємства. Обсяг продаж підприємства у 2006 р. зріс у 9 разів у порівнянні з 1999 р. (184,5 млн. грн.) і склав 1773,6 млн. грн.; у порівнянні з 2001 р. (706,7 млн. грн.) збільшився більше ніж удвічі. Характерна позитивна динаміка зростання показника інвестицій у розвиток заводу. Даний показник зріс у 3 рази у порівнянні з 2001 р. (74,1 млн. грн.), у 14 разів у порівнянні з 1999 р. (17,2 млн. грн.) і у 2006 р. досягнув відмітки у 246,3 млн. грн.

В третьому розділі **“Оптимізація системи бюджетування виробничої діяльності на основі бухгалтерської інформації”** розроблено методику оцінки ефективності функціонування системи бюджетування, фактор впливу трансфертного ціноутворення на виробничу діяльність підприємства як інструменту оптимізації бухгалтерської оцінки та основні засади щодо комп’ютеризації бюджетування.

З метою визначення перспективних варіантів розвитку та спрямування ресурсів підприємства у відповідному напрямі обґрунтовано доцільність оцінки ефективності бюджетування з двох позицій: 1) розмежування критеріїв і показників планування, обліку та контролю; 2) вимірювання загального ефекту розміром грошового потоку, а ефективності – шляхом приведення його до базового рівня. Крім того, фінансові показники ефективності не завжди надають можливість передбачити конфлікти та неузгодженості всередині підприємства, тому їх застосування слід поєднувати із нефінансовими.

Трансфертні ціни виступають механізмом перерозподілу ресурсів та оптимізації оподаткування. Для великих транснаціональних компаній і підприємств з юридично невідокремленими підрозділами за умови відсутності пільг в оподаткуванні недоцільно використовувати ринкові та договірні трансферні ціни, оскільки це призводить до завищення сплачуваних податків пропорційно отриманим доходам, без оптимізації податкового тягаря та породжує конфлікти між цілями підрозділів підприємства та підприємства в цілому.

Комп’ютеризація системи бюджетування відбувається з використанням:

1) локальних систем, що розв’язують виключно задачі бюджетування у складі програмних систем для комплексної автоматизації бізнес-процесів підприємства. Вони в свою чергу поділяються на засоби розробки та програмні рішення (статичні та динамічні системи);

2) модулів бюджетування інтегрованих систем.

Серед підходів до комп’ютеризації системи бюджетування оптимальними для великих промислових підприємств є використання динамічних систем (Hyperion Pillar, Comshare, Active Planner, Corporate Planner, Adaytum.ePlanning, Cognos) та середніх і великих інтегрованих систем (середні – “Галактика”, Scala, Navision; великі – BAAN, J.D/Edwards, SAP R/3, Oracle Application), оскільки вони характеризуються значними функціональними можливостями та індивідуальними налаштуваннями.

Розраховано економічний ефект від впровадження системи бюджетування на прикладі “Бюджету витрат грошових коштів” (табл. 4), що надає змогу розрахувати результат експлуатації системи.

Таблиця 4

Економічний ефект від впровадження системи бюджетування підприємства

Показники	№ рядка	Одиниця виміру	2002 р. (базовий)	2003 р.	2004 р.	2005 р.	2006 р.
Обсяг продажу	1	тис. грн.	640980	846640	1135971	1486875	1773584
Фактичний кумулятивний обсяг суми вільних грошових коштів, тис.грн.	2	тис. грн.	315861	513684	580709	1041850	1594257
	3	на 1грн обсягу продаж (стр.2/стр.1)	0,49	0,61	0,51	0,7	0,90
Фактична сума отриманих процентів за депозитами	4	тис.грн.	4659	9871	14308	19768	27971
	5	на 1 грн. вільних засобів % (стр.4/стр.2)*100%	1,48	1,92	2,46	1,9	1,75
Приведений обсяг суми вільних грошових засобів	6	тис.грн (стр.1*стр.3 2002)	-	417206	559782	732700	873984
Приведений обсяг суми відсотків за депозитами	7	тис.грн. (стр.6*стр.5 2002)		6175	8285	10844	12891
Економічний ефект	8	тис.грн. (стр.4-стр.7)	-	3696	6023	8924	15080

Економічний ефект за результатами експлуатації системи у 2006 р. склав 15080 тис. грн. і в чотири рази (408 %) перевищив економічний ефект 2003 р. – 3696 тис. грн. Спостерігається стала тенденція до постійного зростання даного показника, що свідчить про доцільність впровадження та позитивний економічний ефект від використання системи інформаційного забезпечення.

Зважаючи на проблеми, що виникають при комп'ютеризації виробничої діяльності великих підприємств, повинні бути спрямовані на створення власної комп'ютерної програми, призначеної для здійснення бюджетування. В цьому випадку підприємство, по-перше, одержить дійсно інтегрований пакет управління підприємством, що дозволяє отримувати різноманітну інформацію для складання, бухгалтерського обліку виконання, економічного аналізу та контролю бюджетів; розробка та впровадження програми на існуючій платформі, що обумовлює мінімальні витрати на впровадження даної комплексної інтегрованої системи бюджетування. По-друге, відповідальні за бюджетування фахівці будуть зобов'язані чітко сформулювати всі питання методологічного забезпечення процесу бюджетування та вибудовування бюджетного регламенту у міру формування задач програмістам.

Проект інтеграції комп'ютеризованої системи бюджетування доцільно здійснювати з програмним комплексом “Клієнт-Банк”, що дозволяє у режимі On-line проводити моніторинг надходження та витрачання грошових коштів підприємства у розрізі напрямів діяльності та центрів фінансової відповідальності.

ВИСНОВКИ

Дисертація побудована за методом теоретичного узагальнення із аргументацією варіантів вирішення проблемних питань, пов'язаних із обґрунтуванням теоретико-методичних положень і розробкою практичних рекомендацій удосконалення теорії та методики бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування. Загальні висновки та результати дослідження полягають у наступному:

1. Узагальнення наукових підходів до трактування сутності економічних категорій “бюджетування” та “бюджет” дозволило констатувати факт відсутності єдності щодо їх трактування та дійти висновку, що під бюджетуванням слід розуміти систему, яка об'єднує бюджетне планування, облік та контроль виконання бюджету; бюджетом – оперативний план діяльності підприємства, в основі розробки якого лежить збалансування витрачань і надходжень грошових коштів, що виступає засобом контролю та регулювання діяльності підприємства.

2. У практиці використання бюджетування існує проблема обмеженості ресурсів. За допомогою поєднання функціонального та системного підходу до побудови структури управління і бюджетування через побудову логіко-структурної схеми бюджетування в системі управління. Між метою, завданнями, функціями, принципами та способами бюджетування виявлено взаємозв'язок. Це дозволяє дану проблему розв'язати у двох взаємопов'язаних паралелях: 1) ціль-мета-функція-завдання-ціль-метод-функція-результат; 2) суб'єкти-підприємство-предмет-об'єкти.

3. Виділення етапів розвитку бюджетування є базою для подальшого розвитку теоретичних і практичних положень функціонування даної системи. Дослідження історичного розвитку систем бухгалтерського обліку та бюджетування в Україні й світі дозволило обґрунтувати наявність таких етапів становлення та розвитку бюджетування: початковий, виробничий, фінансовий, технологічний, маркетинговий. Систематизація етапів становлення бюджетування сприяє удосконаленню бухгалтерського обліку як інформаційної бази функціонування системи управління.

4. Узагальнення та систематизація основних елементів організації та здійснення бюджетування дозволило розробити модель організації бюджетування, яка складається з п'яти етапів: підготовчого, організаційного, методичного, результативного, комп'ютеризації бюджетування. Застосування розробленої моделі сприяє системному вирішенню поставлених завдань і дозволяє забезпечити достовірність формування та оперативність надання інформації управлінському персоналу.

5. Раціональна організація системи бюджетування передбачає формування бюджетів у розрізі центрів відповідальності. З урахуванням потреб управління розроблено типові форми: “Загальний бюджет доходів і витрат”, “Бюджет руху грошових коштів”, “Дозвіл на надання доступу до комп'ютеризованої системи”, “Бюджет витрачання грошових коштів”, що складає комерційну таємницю підприємства, спеціалісту”, що дозволяє достовірно оцінювати внески структурних підрозділів у виконання показників закладених у бюджет.

6. Методика внутрішньогосподарського контролю виробничої діяльності є недостатньо обґрунтованою з позиції відсутності міжсистемних зв'язків (систем бюджетування та бухгалтерського обліку). У внутрішньогосподарському контролі бюджет розглядається як норма контролю. Методика внутрішньогосподарського

контролю передбачає отримання інформації про відхилення; виявлення причин відхилень та відповідальних осіб; визначення подальших дій, виявлення резервів нормалізації діяльності. Розроблена методика сприяє оперативному виявленню відхилень від бюджетних показників, що підвищить ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

7. Трансфертне ціноутворення істотно впливає на виробничу діяльність підприємства, як механізму перерозподілу ресурсів та оптимізації оподаткування. Даний факт дозволив обґрунтувати недоцільність використання як основи бухгалтерської оцінки ринкових і договірних трансфертних цін для великих транснаціональних компаній і підприємств з юридично невідокремленими підрозділами за умови відсутності пільг в оподаткуванні, оскільки це призводить до завищення сплачуваних податків пропорційно отриманим доходам, нераціональної оптимізації податкового тягаря та породжує конфлікти між цілями підрозділів та підприємством в цілому.

8. Для комп'ютеризації системи бюджетування великими промисловими підприємствами доцільно використовувати динамічні системи (Hyperion Pillar, Comshare, Active Planner, Corporate Planner, Adaytum.ePlanning, Cognos), середніми і великими – інтегровані системи (середні – “Галактика”, Scala, Navision; великі – BAAN, J.D/Edwards, SAP R/3, Oracle Application), оскільки вони характеризуються значними функціональними можливостями та індивідуальними налаштуваннями, що надасть можливість синхронізації інформаційних потоків через поєднання систем планування, бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю.

9. З метою визначення перспективних варіантів розвитку та спрямування ресурсів підприємства у відповідному напрямі оцінку ефективності бюджетування доцільно здійснювати з двох позицій: 1) розмежування критеріїв і показників планування, обліку та контролю; 2) вимірювання загального ефекту розміром грошового потоку, а ефективності – шляхом приведення його до базового потоку.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії

1. Чибісов Ю.В., Олійник О.В. Місце бухгалтерського обліку в системі бюджетного управління: історичний вимір // Бухгалтерський облік: історичний аспект. Результати дисертаційних досліджень Житомирської наукової школи бухгалтерського обліку і контролю. Монографія. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – С. 93-110.

Статті в наукових фахових виданнях

2. Чибісов Ю.В. Основные направления реформирования экономики предприятия на современном этапе (на примере ОА НКМЗ) // Экономика промышленности. Экономика Украины на пороге третьего тысячелетия. – Донецк: ИЭП НАН Украины. – 2000. – С. 73-80.

3. Чибісов Ю.В. Объективная необходимость и специфика планирования в условиях международного индустриального рынка // Проблемы и перспективы сотрудничества между странами юго-восточной Европы в рамках Черноморского экономического сотрудничества и ГУУАМ / Сборник научных трудов. – Донецк: ДонНУ, 2003. – С. 505-515.

4. Чибісов Ю.В. Сучасне розуміння сутності терміну “бюджет” // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, – 2004. – № 4 (30). – С. 423-427.

5. Чибісов Ю.В. Послідовність етапів впровадження бюджетування на великих промислових підприємствах // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 1 (31). – С. 235-240.

6. Чибісов Ю.В., Еськов А.Л. Реінжиниринг – основа процесоорієнтованого підходу // Економіка промисловості. – 2005. – № 2 (28). – С. 70-73.

7. Чибісов Ю.В. Досвід впровадження системи бюджетування на ЗАТ “Новокраматорський машинобудівний завод” // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 202: В 4 т. Том II. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – С. 345-351.

8. Чибісов Ю.В. Бухгалтерський облік як інформаційно-аналітична база бюджетного управління // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 2 (32). – С. 202-207.

9. Чибісов Ю.В. Системний погляд на проблему сутності бюджетного управління // Вісник Національного технічного університету “Харківський політехнічний інститут”. Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Розвиток обліку та аудиту як основи інформаційно-аналітичної системи підприємства. – Харків: НТУ “ХПІ”. – 2005. – № 58, т. 1. – С. 128-130.

10. Чибісов Ю.В. Система бюджетування – джерело підвищення ефективності та продуктивності на крупному машинобудівному підприємстві в умовах ринкових відносин // “Проблеми розвитку внешнеэкономических связей и привлечение иностранных инвестиций: региональный аспект”. Сборник научных трудов – Донецк: ДонНУ, 2005. – С. 858-860.

11. Чибісов Ю.В. Стратегическое планирование использования рыночного потенциала предприятия // Економіка, менеджмент, підприємництво. – Луганськ: Видавництво СНУ ім. В.Даля. – 2005. – № 14. – частина 1. – С. 91-96.

12. Чибісов Ю.В. Бюджетирование в системе финансово-корпоративного менеджмента // Менеджер. Вісник Донецького державного університету управління. – Донецьк: ДонДУУ, 2005. – № 2 (32). – С. 137-142.

13. Чибісов Ю.В. Призначення та сутність системи бюджетного управління // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2 / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – С. 192-202.

Тези доповідей

14. Чибісов Ю.В. Зв'язок системи комп'ютеризації бюджетування з обліковими комп'ютерними системами // IV Международная научно-практическая конференция “Динамика научных исследований 2005”. – Дніпропетровськ, 2005. – С. 53-55.

15. Чибісов Ю.В. Місце обліку в системі бюджетування // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева. Збірник тез та текстів виступів на Третій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – С. 67-68.

16. Чибісов Ю.В. Генезис бюджетування при різних системах обліку // Тезиси и тексты выступлений на IV-ой международной научной конференции “Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции”. – Житомир-Краматорск: ЧП “Рута”, 2005. – С. 211-215.

Підручники та навчальні посібники

17. Чибісов Ю.В., Беспала Г.В., Дереза З.П. Звітність підприємства // Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та Н.А. Остап’юк. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 428 с.

АНОТАЦІЯ

Чибісов Ю.В. Бухгалтерський облік виробничої діяльності в системі бюджетування: теоретико-методичні основи. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) – Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, Київ, 2008.

Дисертація присвячена розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики обліково-аналітичного забезпечення і внутрішньогосподарського контролю бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування на великих підприємствах в ринкових умовах з урахуванням міжнародного досвіду і національних особливостей.

У роботі уточнено сутність понять “бюджет”, “бюджетування”. Визначено основні передумови появи та досліджено генезис бюджетування у різних системах обліку для удосконалення бухгалтерського обліку як інформаційної бази функціонування системи управління. Для забезпечення достовірності формування та оперативності надання інформації управлінському персоналу надано пропозиції щодо організації здійснення контролю та економічного аналізу бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування. Проаналізовано основні підходи щодо обліково-аналітичного забезпечення системи бюджетування. Побудовано логіко-структурну схему бюджетування в системі управління. Доведено фактор впливу трансфертного ціноутворення на виробничу діяльність підприємства, як механізму перерозподілу ресурсів та оптимізації оподаткування. Для підвищення ефективності діяльності суб’єктів господарювання, запропоновано порядок формування бюджетів, що полягає в складанні бюджетів центрів фінансової відповідальності та бюджетів за елементами витрат. Обґрунтовано доцільність запропонованих напрямів оцінки ефективності бюджетування, що сприятиме визначенню перспективних варіантів розвитку підприємства. Надано пропозиції щодо удосконалення комп’ютеризації бухгалтерського обліку виробничої діяльності в системі бюджетування.

Ключові слова: бухгалтерський облік, бюджет, бюджетний контроль, бюджетування, виробнича діяльність, ефективність системи бюджетування, кошторис, облік відхилень від бюджетних показників, планування, трансфертні ціни.

Чибисов Ю.В. Бухгалтерский учет производственной деятельности в системе бюджетирования: теоретико-методические основы. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (за видами экономической деятельности) – Государственная академия статистики, учета и аудита Госкомстата Украины. – Киев, 2008.

Диссертация посвящена разработке рекомендаций по совершенствованию организации и методики учетно-аналитического обеспечения и внутрихозяйственного контроля бухгалтерского учета производственной деятельности в системе бюджетирования на больших предприятиях в рыночных условиях с учетом международного опыта и национальных особенностей.

Объектом исследования является организация производственной деятельности в процессе управления крупными предприятиями.

Предмет исследования – теоретико-методические и организационно-практические основы бухгалтерского учета производственной деятельности в системе бюджетирования.

В результате анализа и систематизации взглядов ученых уточнена сущность понятия бюджетирования как комплекса, объединяющего бюджетное планирование, учет и контроль выполнения бюджета. Бюджет рассматривается как оперативный план деятельности предприятия, в основе разработки которого лежит сбалансированное поступление и расходование прихода и расхода денежных средств, выступающий средством контроля и регулирования деятельности предприятия.

В ходе исследования определены основные предпосылки появления и исследован генезис бюджетирования при разных системах учета для совершенствования бухгалтерского учета как информационной базы функционирования системы управления.

Для обеспечения достоверности формирования и оперативности предоставления информации управленческому персоналу предложены рекомендации по организации бухгалтерского учета производственной деятельности на базе системы бюджетирования.

Установлено взаимосвязи между целью, заданиями, функциями, принципами и способами бюджетирования путем построения логико-структурной схемы функционирования данной системы.

Для повышения эффективности деятельности хозяйствующих субъектов, предложен порядок формирования бюджетов, основанный в составлении бюджетов центров финансовой ответственности и бюджетов за элементами расходов. С учетом потребностей управления разработаны типичные формы для оценки вклада структурных подразделений в выполнение показателей бюджета.

Обоснована целесообразность предложенных направлений оценки эффективности бюджетирования, что способствует определению перспективных вариантов развития предприятия. В ходе проведенного исследования предложена методика анализа выполнения бюджета и модель организации системы бюджетирования.

Доказано влияние трансфертного ценообразования на производственную деятельность предприятия как механизма перераспределения ресурсов и

оптимизации налогообложения. Обоснованно нецелесообразность отображения в системе учета рыночных и договорных трансфертных цен для предупреждения конфликтов между целями структурных подразделений и предприятием в целом, как следствие налоговых расчетов.

Разработаны предложения по совершенствованию компьютеризации бухгалтерского учета производственной деятельности в системе бюджетирования.

Ключевые слова: бухгалтерський учет, бюджет, бюджетирование, бюджетный контроль, планирование, производственная деятельность, смета, трансфертные цены, учет отклонений от бюджетных показателей, эффективность системы бюджетирования.

Yu.V. Chybisov. Accounting for production activity in budgeting system: theoretical and methodical bases. – Manuscript.

Thesis for obtaining the degree of Candidate of Economic Sciences on the specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the branches of economic activity). – State Academy of Statistics, Accounting and Auditing of State Committee of Statistics of Ukraine, Kyiv, 2008.

Thesis is dedicated to working out of the recommendations on improving the organization and methods of accounting and analytical provision as well as internal business control of accounting for production activity in budgeting system at the large-scale enterprises under market economy conditions taking into consideration international experience and national peculiarities.

The essence of the notions “budget” and “budgeting” has been specified in the thesis. The basic prerequisites of budgeting emergence have been determined as well as its development in different accounting systems for improving accounting as an information base of management system functioning has been studied. The suggestions towards organization of control and analysis of accounting for production activity in budgeting system have been made for ensuring the authenticity of information provision to the management. The basic approaches towards accounting and analytical provision of budgeting system have been analyzed. The logical and structural chart of budgeting in management system has been designed. The influence of transfer pricing on an enterprise’s production activity as the mechanism of resource reallocation as well as taxation optimization has been proved. For improving the effectiveness of business entities’ activity the order of budget formation has been suggested. It lies in making budgets by financial responsibility centers as well as budgets by the elements of expenses. The expediency of the suggested directions of budgeting effectiveness assessment, which will assist the determination of perspective ways of enterprise development has been grounded. In the course of research the methods of budget performance analysis as well as the model of budgeting system organization have been suggested. The suggestions towards the accounting improvement for production activity in budgeting system have been made.

Key words: accounting, accounting for deviations from budget indexes, budget control, budget, budgeting, effectiveness of budgeting system, estimate of costs, planning, production activity, transfer prices.

Підписано до друку 14.01.2008 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 381

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103