

# Тема №10

## Бюджетування і контроль



## **1.Організаційні аспекти та функції бюджетування.**

**Бюджетування** — це система узгодженого управління підрозділами підприємства в умовах диверсифікованого бізнесу, який динамічно розвивається.

### **Функції бюджетування як інструмента управління:**

- аналітична робота;
- фінансове планування;
- критерій результативності;
- контроль;
- мотивація;
- координація;
- комунікація;
- сприяння прийняттю рішень.



**Планування** є однією з основних функцій управління. Реалізація цієї функції охоплює встановлення нормативів та складання зведеного бюджету і зумовлює необхідність оцінити майбутні умови діяльності, враховуючи як зовнішні, так внутрішні фактори: виробничі потужності, рівень витрат діяльності, процентні ставки за кредити, попит на продукцію, рівень конкуренції тощо.

**Контроль** - за допомогою порівняння бюджетних та фактичних даних можна виявити джерела неефективності, зобов'язати співробітників усунути виявлені недоліки і відстежувати процес їх виправлення. Ця функція бюджетування є передумовою впровадження системи управління за відхиленнями.

**Засіб мотивації** передбачає залучення працюючих на підприємстві до процесу формування бюджетів. Чітке встановлення цілей та задач, своєчасне доведення їх до виконавців, застосування грошових і не грошових стимулів забезпечують усвідомлене виконання бюджетів, що значно підвищує ефективність та результативність роботи.

**Координування дій** — це виявлення та збалансування всіх факторів діяльності кожного структурного підрозділу для досягнення визначеної мети. Наприклад,

**Засіб формування комунікаційного середовища** - за його допомогою поширюється інформація про виробничо-фінансову діяльність підприємства серед його робітників. Бюджетування звичайно розглядають як двосторонній потік інформації:

— **низхідний** — визначення цілей та завдань для кожного підрозділу підприємства, виходячи із загальних цілей.

Цей підхід забезпечує узгодженість бюджетів окремих підрозділів та дозволяє доводити до них контрольні показники щодо обсягу продажу, величини витрат на зарплату, рекламу тощо для оцінки ефективності їх роботи в майбутньому;

— **висхідний** — інтеграція бюджетів окремих підрозділів у єдиний бюджет. Такий підхід передбачає нагромадження та відбір інформації від виконавців до менеджерів нижнього рівня і в подальшому її передачу до вищого керівництва підприємства



Як управлінська технологія, бюджетування містить три складові.

- технологію;
- організацію;
- автоматизацію.

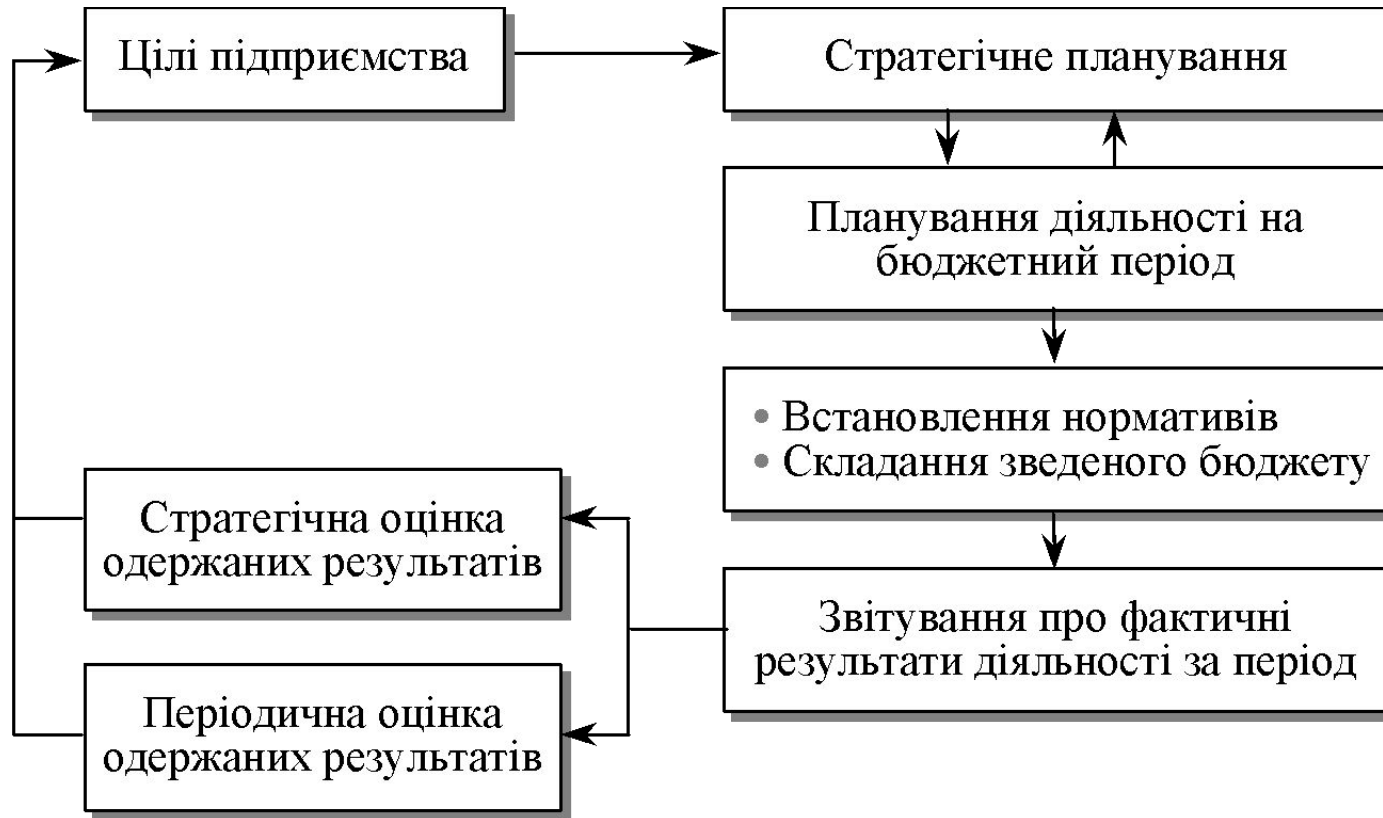
**Технологія** бюджетування спрямована на вирішення таких питань, як визначення мети та завдань цього процесу, розробка видів і форматів бюджетів, встановлення методики консолідації бюджетів різних рівнів, накреслення принципів бюджетування.

**Організація** бюджетування пов'язує його технологію з організаційною структурою підприємства; формалізує процедури складання бюджетів, їх подання й узгодження, нагромадження та обробки даних про виконання бюджетів; встановлює розподіл обов'язків між посадовими особами в бюджетному процесі; визначає графік документообороту; розробляє систему внутрішніх організаційно-розпорядчих і нормативних документів.



**Автоматизація** процесу бюджетування спрощує складання фінансових прогнозів та одержання оперативної інформації про виконання раніше

Таким чином, бюджетування являє собою динамічний процес, який об'єднує цілі, плани, рішення для їх досягнення, оцінку їх виконання та внесення у разі необхідності змін як у стратегічні плани, так і в бюджети на наступний рік (рис.1.1)



**Рис. 1.1. Організаційні аспекти процесу бюджетування**



## 2. Методика складання бюджетів та організація контролю за їх виконанням

У процесі складання бюджетів підприємства застосовують різні підходи. Найчастіше бюджети вважають статичними, тобто такими, які відображують майбутні операції на чітко визначений термін і рівень діяльності. Інший шлях їх підготовки — формування так званих безперервних бюджетів. Цей підхід подовжує часовий горизонт планування у міру закінчення звітних періодів.

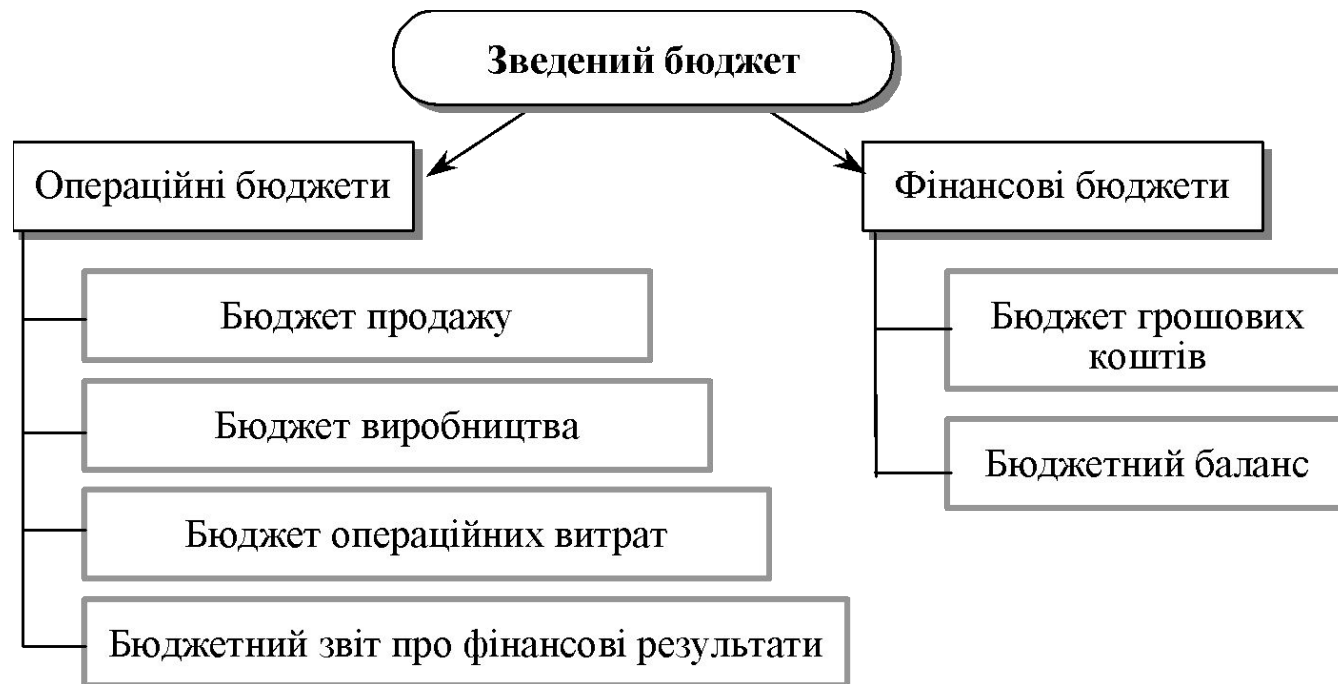
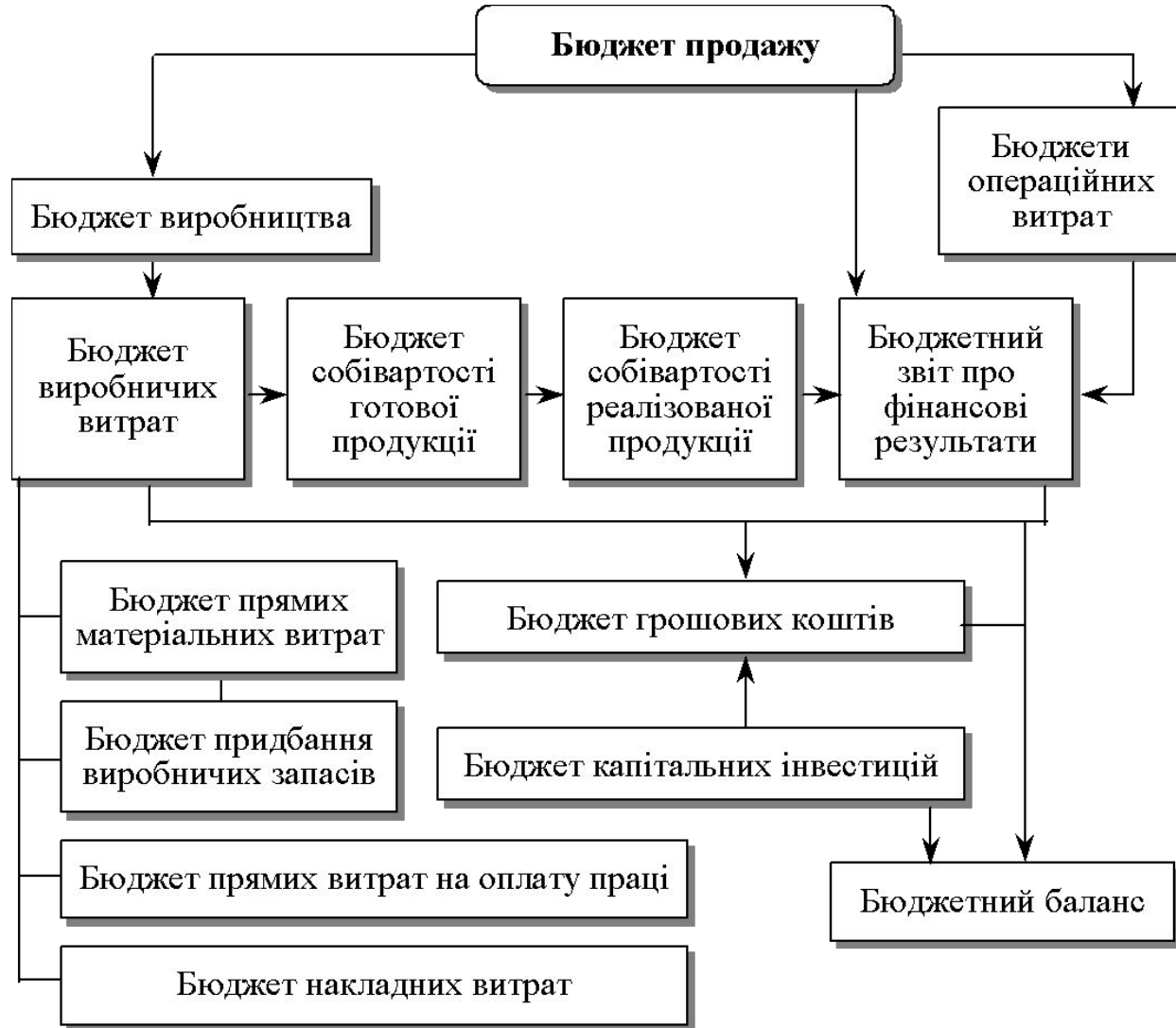


Рис. 2.1. Основні складові зведеного бюджету



Розглянемо методику складання зведеного бюджету. Етапи цього процесу подано на рис. 2.2.



**Рис. 2.2. Послідовність складання окремих бюджетів для формування зведеного бюджету**





**Бюджет продажу** – має відображати обсяг реалізації продукції в натуральних і вартісних показниках за рік (місяць, квартал тощо).

Для визначення можливого рівня продажу використовують експертні або статистичні методи (індикативний метод, історичний аналіз, функціональний метод тощо). При цьому необхідно врахувати рівень попиту на продукцію, географію збуту, категорії покупців, сезонні коливання у виробництві тощо.

**Бюджет виробництва** — це план випуску продукції в натуральних одиницях на бюджетний період.

Він визначає обсяг ресурсів, необхідних для забезпечення безперебійного процесу виготовлення продукції відповідно до запланованого обсягу її продажу. Бюджет виробництва формується на підставі даних бюджету продажу з урахуванням зміни залишків готової продукції за формулою (2.1):

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Необхідний} & & \text{Запланований} & & \text{Залишки} & & \text{Залишки} \\ \text{обсяг} & & \text{обсяг продажу} & & \text{готової} & & \text{готової} \\ \text{виробництва} & = & \text{за період} & + & \text{продукції} & - & \text{продукції} \\ \text{продукції} & & \text{в одиницях} & & \text{на кінець} & & \text{на початок} \\ & & & & \text{періоду} & & \text{періоду} \end{array}$$



**Бюджет прямих матеріальних витрат** показує, скільки сировини та інших виробничих запасів необхідно для виготовлення запланованої кількості продукції. Водночас з ним складається бюджет придбання виробничих запасів. Для визначення кількості матеріалів, що необхідно придбати за період, доцільно скористатися формулою (2.2):

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Необхідна} & & \text{Кількість} & & \text{Кількість} & & \text{Кількість} \\ \text{кількість} & & \text{виробничих} & & \text{виробничих} & & \text{виробничих} \\ \text{придбання} & = & \text{запасів,} & + & \text{запасів} & - & \text{запасів у за-} \\ \text{виробничих} & & \text{необхідна для} & & \text{у залишку на} & & \text{лишку на} \\ \text{запасів} & & \text{виготовлення} & & \text{кінець періоду} & & \text{початок} \\ & & \text{продукції} & & & & \text{періоду} \end{array}$$

**Бюджет прямих витрат на оплату праці** складається, виходячи з бюджету виробництва, даних про продуктивність праці і ставок оплати праці основного виробничого персоналу. Для оцінки прямих витрат на оплату праці слід скористатися інформацією, що міститься в технічній документації на виготовлення продукції, оскільки там зазначаються кількість годин праці для виготовлення одиниці продукції та відповідні розцінки оплати праці.



**Бюджет накладних виробничих витрат** відображає обсяг усіх витрат, пов'язаних із виготовленням продукції, за виключенням прямих витрат. На відміну від прямих витрат, відомості про які можна отримати із технологічних специфікацій на продукцію, накладні виробничі витрати складаються з кількох статей і містять як змінну, так і постійну частину.

**Бюджет собівартості готової продукції** – його складають після узгодження бюджетів продажу і виробництва та визначення величини виробничих витрат. З цією метою враховують зміну залишків незавершеного виробництва за період (2.3):

$$\begin{array}{ccccccc} & & \text{Залишок} & & \text{Залишок} & & \\ & & \text{незавершеного} & & \text{незавершеного} & & \\ \text{Собівартість} & & \text{виробництва} & + & \text{виробництва на} & - & \\ \text{виготовленої} & = & \text{на початок} & + & \text{виробництва на} & - & \\ \text{продукції} & & \text{періоду} & & \text{кінцевий} & & \\ & & & & \text{періоду} & & \end{array}$$

**Бюджет собівартості реалізованої продукції.** Собівартість реалізованої за період продукції визначають за формулою (2.4):

$$\begin{array}{ccccccc} & & \text{Залишок} & & \text{Собівартість} & & \text{Залишок} \\ & & \text{готової про-} & & \text{виготовленої} & & \text{готової продукції} \\ \text{Собівартість} & & \text{дукції на} & + & \text{за період} & - & \text{на кінець періоду} \\ \text{реалізованої} & = & \text{початок} & + & \text{продукції} & - & \\ \text{продукції} & & \text{періоду} & & & & \end{array}$$



**Бюджети операційних витрат.** Ці бюджети охоплюють витрати, пов'язані з управлінням та збутовою діяльністю. Мета бюджетування таких витрат — оцінити їх величину відповідно до запланованого рівня виробництва і продажу для досягнення стратегічних цілей підприємства.

**Бюджетний звіт про фінансові результати.** Цей бюджет показує, які доходи заробить підприємство за бюджетний період і які витрати передбачаються для забезпечення запланованого рівня діяльності.

**Бюджет капітальних інвестицій.** Такі бюджети звичайно плануються на строк, який перевищує один рік. Проте під час складання зведеного бюджету необхідно виокремити ту частину капітальних інвестицій, здійснення яких передбачено у бюджетному періоді.

**Бюджет грошових коштів.** Цей бюджет визначає грошові потоки підприємства протягом бюджетного періоду. Він необхідний для забезпечення платоспроможності та ліквідності підприємства, а також для визначення, чи достатньо грошових надходжень для забезпечення поточної і майбутньої діяльності.



Для створення на підприємстві системи контролю необхідна наявність чотирьох умов:

- дія або процес, які підлягають контролю, повинні мати певну спрямованість;
- результат підконтрольного процесу має вимірюватися в показниках, які характеризують цей процес;
- створення прогностичної моделі підконтрольного процесу, що дозволить виявити відхилення фактичного результату від запланованого, з'ясувати причини їх виникнення та внести пропозиції щодо їх усунення;
- існування можливостей упровадження розроблених коригуючих заходів.

**Контроль** — це інструмент управління, який охоплює всю діяльність підприємства і сприяє досягненню встановленої мети.

Контроль за виконанням бюджету відбувається як після завершення бюджетного циклу, так і протягом фінансового року.

Контроль і коригування бюджетів здійснюються за допомогою багаторівневого аналізу відхилень. Відхилення — це різниці між фактичними та бюджетними даними. Кожний рівень аналізу характеризується ступенем деталізації показників.

**1й рівень** — визначення загальних відхилень між фактичними й бюджетними даними, тобто будь-які зміни в умовах діяльності не враховуються;

**2й рівень** — складання гнучкого бюджету;

**3й рівень** — здійснення факторного аналізу.



### **3.Контроль на основі гнучких бюджетів.**

**Гнучкий бюджет** - цей документ являє собою бюджет, складений на підставі запланованих (нормативних) даних про доходи і витрати підприємства для фактичного обсягу реалізації.

Гнучкий бюджет відображає реакцію виручки, змінних та напівзмінних витрат, а також змінної складової змішаних витрат на зміни обсягу діяльності. Тому його часто називають бюджетом змінних витрат.

**Гнучкі бюджети мають три основні напрями застосування:**

- у процесі підготовки бюджетів для очікуваного рівня діяльності до одержання фактичних результатів;
- для обчислення величини витрат, яка відповідатиме фактичному обсягу діяльності, на базі якої готується звіт про виконання;
- дозволяють передбачити фінансові результати за різних рівнів діяльності.

Перевага цього виду бюджету полягає в тому, що він дозволяє виключити вплив фактора обсягу діяльності, який може бути поза зоною контролю і відповідальності менеджера конкретного підрозділу, на динаміку доходів та витрат у звіті про виконання бюджету.



## **4. Особливості бюджетування в умовах калькулювання за видами діяльності**

Основне призначення бюджетів полягає у визначенні величини ресурсів, необхідних для виконання запланованих видів діяльності та досягнення бюджетного обсягу реалізації.

**Формування функціональних бюджетів при застосуванні калькулювання за видами діяльності передбачає здійснення таких кроків:**

- визначення видів діяльності в межах організації;
- оцінка обсягу виробництва й продажу по окремих видах продукції та замовниках;
- оцінка попиту на результат (випуск) кожного виду продукції і на види діяльності;
- оцінка кількості та вартості кожного виду ресурсів, потрібних для забезпечення здійснення запланованих видів діяльності в повному обсязі;
- проведення заходів усунення розбіжностей між фактичною
- запланованою кількістю ресурсів

Особливості формування функціональних бюджетів при застосуванні калькулювання за видами діяльності стосуються постійних витрат як виробничого, так і невиробничого характеру.

Принципова відмінність бюджетного процесу за таких умов від традиційного полягає в тому, що створюється детальний перелік видів діяльності й очікуваних для постійних витрат у межах категорій виробничих, адміністративних і збутових витрат.

### **Наприклад:**

Витрати, пов'язані зі збутом, традиційно нагромаджуються та відображаються щодо кожного підрозділу, тоді як при бюджетуванні на основі видів діяльності вони визначаються для кожного виду діяльності, виходячи з величини ресурсів, необхідних для забезпечення певного рівня кожного з них.

Складені за таким підходом бюджети є більш наочними, оскільки дозволяють відобразити майбутні результати залежно від використаних ресурсів, передбачених бюджетом. Крім того, бюджетування за видами діяльності може дати точніший результат з точки зору ефективності планування, оскільки воно концентрує увагу менеджера на показниках випуску кожного виду діяльності і тому дає можливість з'ясувати поведінку витрат на більш деталізованому рівні.

Наявність процесу бюджетування на підприємстві свідчить про досить високий рівень управління і раціональність економічної поведінки підприємства.





Дякую за увагу!

