

- 2) регистрацию и учет в оперативном порядке изменений норм и нормативов, отклонений от норм по местам и причинам их возникновения;
- 3) контроль и обобщение данных о фактических потерях и непроизводительных расходах;
- 4) исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) на основе предварительно рассчитанных нормативных затрат;
- 5) оценку результатов работы производственных подразделений и предприятия в целом в системе нормативного учета.

Выводы. Учет затрат по нормативам представляет целостную концепцию. Если ее применяют в полном объеме, то все данные о фактических производственных затратах замещаются нормативными значениями. Однако отечественный бухгалтерский учет пока не позволяет полностью реализовывать концепцию нормативного учета в рамках утвержденного Плана счетов. Поэтому вопросы регистрации, документирования нормативных затрат и отклонений каждому предприятию приходится решать самостоятельно при формировании системы производственного и управленческого учета. Тем не менее, существуют общие подходы к этой проблеме. Кроме того, можно воспользоваться опытом отечественных и зарубежных предприятий, успешно использующих систему нормативного учета.

Список использованной литературы

1. Давидович І.Є. Контролінг: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 552 с.
2. Нормативный учет и анализ отклонений как средство эффективного контроля затрат [Электронный ресурс] Режим доступа: http://www.elitarium.ru/2009/03/11/normativnyjj_uchet.html
3. Нормативный учет и управление по отклонениям [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://www.yurhelp.ru/news2563.html>
4. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами: Навч. посіб. / За ред. д.е.н., проф. Іванюти С.М. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 320 с.

УДК 336.14: 336.5.02: 631.11

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

*М.В. Додонова, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Южный филиал Национального университета биоресурсов и природопользования Украины
«Крымский агротехнологический университет»*

The article describes the features of the budgeting process in agricultural enterprises, special attention is paid to the process of planning costs, as the element management. Possible errors in the process of budgeting the costs and developed measures to address them.

В статье рассмотрены особенности процесса бюджетирования в сельскохозяйственных предприятиях, особое внимание уделено процессу планирования затрат, как элементу управления ими. Проанализированы возможные ошибки в процессе бюджетирования затрат и разработаны меры по их устранению.

Введение. Сельскохозяйственные предприятия в настоящее время находятся в довольно сложных финансово-экономических условиях: прибыльными из них являются лишь 67,7% (при среднем уровне рентабельности 12,2%). Такое положение вызвано действием целого ряда факторов, в частности, сокращением сельскохозяйственного производства в период реформирования; диспаритетом цен на сельскохозяйственную продукцию и ресурсы для ее производства;

низким уровнем материально-технического обеспечения; слабой государственной поддержкой; нарушением функций управления сельскохозяйственным производством и др.

Немаловажную роль в формировании эффективного производства сельскохозяйственной продукции играет процесс его планирования. Однако, развитая в административной экономике, система планирования была полностью разрушена и в рыночной экономике все еще не восстановлена. В тоже время, уровень и состав затрат в сельскохозяйственном производстве оказывает решающее влияние на формирование его эффективности. Поэтому вопросы управления и планирования затрат в настоящее время особенно актуальны для сельскохозяйственных предприятий.

Постановка задачи. В зарубежной практике процесс краткосрочного финансового планирования и весь комплекс работ по подготовке таких планов называют бюджетированием. Его нельзя полностью отождествлять с применявшейся в условиях административной экономики системой планирования производства, но можно говорить о том, что имея один и ту же основу, система бюджетирования в большей степени учитывает специфику функционирования рыночных отношений.

Вопросы бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности рассматривали в своих трудах зарубежные и отечественные экономисты (Г. Андерсон, И.Т. Балабанов, И.А. Бланк, Н.Г. Данилочкина, С. Майерс, Ш. Миллз, Б. Нидлз, А.Д. Шеремет и др.). Значительный интерес к этой проблеме вполне обоснован, поскольку бюджетирование является одним из инструментов, которые позволяют предприятиям адаптироваться в конкурентной рыночной среде. В тоже время процесс бюджетирования в сельскохозяйственном производстве изучен недостаточно, что связано со спецификой формирования затрат в нем.

Целью публикации является анализ особенностей бюджетирования затрат в сельскохозяйственном производстве как элемента системы управления ими.

Результаты исследования. Основная задача бюджетирования заключается в повышении эффективности работы предприятия на основании целевой ориентации и координации всех событий, охватывающих изменение хозяйственных средств и их источников, выявлении рисков и снижении их уровня, а также повышении гибкости в функционировании экономического субъекта. Следует отметить, что формирование бюджета предприятия является основным инструментом краткосрочного финансового планирования, определяющим источники и направления использования денежных средств. При этом бюджет (финансовый план действий), являясь методом регулирования экономики предприятия, позволяет не только управлять финансами, но и гармонизировать отношения как внутри хозяйствующего субъекта, так и с внешней средой.

Бюджетирование затрат в сельскохозяйственных предприятиях является наиболее значимой составляющей процесса бюджетирования в целом, а также элементом системы управления затратами, которая на современных предприятиях находится в стадии становления. Как отмечает Павленко С.Н. [1; 145-146], при составлении бюджетов необходимо использовать набор плановых идентичных показателей для анализа и контроля. Показатели должны быть сопоставимы по содержанию и времени, а также предполагать возможность своевременной корректировки. Как технология управления, бюджетирование затрат включает, на наш взгляд, ряд составляющих, которые позволяют в полной мере реализовать ее функции (рис. 1).



Источник: Составлено автором по материалам [3; 25].

Рис.1. Бюджетирование, как элемент технологии управления затратами

Иванюта П.В. и Луговская О.П. [2; 166] отмечают, что основным инструментом бюджетирования являются нормы и нормативы. Необходимость разработки типовых норм и нормативов подтверждается практикой многих предприятий агропромышленного комплекса. Впервые народнохозяйственная система норм внедрена в 1980г., а соответствующая ей системы норм и нормативов для отраслей АПК – в 1985г. Эта система предусматривала 92 вида норм и нормативов, объединенных в пять групп, из них 58% были типовыми и обязательными, более половины из них и более $\frac{3}{4}$ индивидуальных норм и нормативов утверждались высшими органами управления (районными, областными, республиканскими).

Методологическая база формирования норм и нормативов, а также планирования на сельскохозяйственных предприятиях также создавалась централизованно. В отраслях АПК определялись 23 ведущих института, как по направлениям нормирования, так и по видам ресурсов и их использования. Всего в АПК по сферам разработки норм, нормативов, методических материалов участвовало более 640 научных, нормативных и других организаций. Сейчас сеть разработчиков методических документов и нормативных показателей значительно сократилась.

В АПК есть 59 научно-исследовательских, проектных, учебных институтов, центров, которые могут заниматься нормированием. Однако многие из них по ряду причин

организационного характера перепрофилировали свои нормативные подразделения на выполнение других исследований. Иванюта П.В. приводит сведения о том, что удельный вес нормативной тематики за последние четыре года снизился с 12,5 до 1,1%. В 1989 г. в расчете на каждый главный или ведущий институт в бывшем СССР приходилось десять организационных соисполнителей, 1995 г. – 0,38, а ныне соисполнителей практически нет [2].

В связи с высокой специфичностью организации производственных процессов в различных отраслях сельского хозяйства, очевидной становится необходимость разработки четкой скоординированной системы экономически обоснованных отраслевых норм и нормативов. Она должна включать совокупность положений, методических рекомендаций, классификационного перечня и состава норм и нормативов, порядка их разработки, согласования и введения в действие. Отраслевая система станет основой для формирования нормативной базы отрасли определенной производственной специализации, объема производства, природно-производственных условий и т.д., ее применение позволит в каждом предприятии постоянно иметь необходимый для принятия управленческих решений массив обоснованных норм и нормативов, учитывающих местные организационно-экономические и природно-климатические особенности.

Бюджетирование затрат в сельском хозяйстве имеет ряд особенностей и может состоять из следующих этапов: планирование графика координации действий между центрами ответственности; определение стратегии развития предприятия и факторов, влияющих на производство продукции; уточнения статей расходов по объектам и сферам ответственности; обоснования нормативов; проведения вспомогательных расчетов по определению и обоснованию количественных и качественных характеристик объектов расходов; составления стандартных бюджетов. Процесс бюджетирования затрат в сельскохозяйственных предприятиях может осуществляться после 10 января каждого года и одновременно по всем центрам ответственности.

В тоже время, разработку нормативов нельзя рассматривать как единственный и исключительно эффективный шаг по созданию системы бюджетирования затрат и управления ими на сельскохозяйственном предприятии. Нужно отметить, что такая система – индивидуальная для каждого предприятия, поскольку во многом определяется спецификой его работы, организационной структурой, структурой управления в целом. Как следствие, на каждом предприятии процесс бюджетирования затрат индивидуален, однако, можно говорить о наиболее распространенных ошибках, снижающих его эффективность на различных этапах (табл. 1)

Таблиця 1

Возможные ошибки при разработке, контроле, реализации и мотивации выполнения бюджетов затрат

Возможные ошибки	Сфера проявления	Меры по устранению
1	2	3
Разработка бюджета		
Отсутствуют формализованные и количественно выраженные долгосрочные и краткосрочные цели	Нарушается связь между стратегическими и оперативными планами	Подготовительным этапом бюджетирования должно стать построение т.н. «дерева целей», что позволит согласовать цели различных уровней
Не планируются затраты по аналитическим направлениям: продуктовым группам, покупателям, регионам и т.п.	Отсутствует управление составляющими общих затрат предприятия	Разработка номенклатуры статей затрат не только по видам продукции, но по тем направлениям, которые приняты на предприятии для планирования затрат

Продолжение табл. 1

1	2	3
Осуществляется природное планирование по отношению к прошлому году	Бюджет не адаптирован к изменению факторов внешней среды	В процедуре разработке бюджета необходимо особое внимание уделить изучению и учету влияния факторов внешней среды
В план затрат включаются только документально подтвержденные операции	Бюджет не учитывает возможные альтернативные издержки	Нельзя рассматривать бюджетирование исключительно как элемент системы управленческого учета и, как следствие, использовать только документально подтвержденные данные
Чрезмерная детализация статей бюджета или, наоборот, безликое укрупнение, отсутствие аналитики	Невозможность корректировки, координации в процесс управления затратами на основании такого бюджета	Состав статей планирования затрат должен быть четко продуман с учетом специфики деятельности предприятия и его системы управления в целом, необходимо предусмотреть возможность его корректировки
Отступление от принципа управления по центрам финансовой ответственности	Некорректное разнесение косвенных расходов	Необходимо тщательно разработать систему распределения косвенных затрат различных видов, избегая при этом излишней детализации
Введение статьи бюджета «Прочие расходы»	Не проклассифицировано то, что относится к категории «прочие», и потому статья становится необоснованно большой	Статьи расходов должны предусмотреть возможность максимальной их классификации без чрезмерной детализации
Контроль выполнения бюджета		
Нарушается принцип управляемости и контролируемости	Менеджер конкретного ЦФО отвечает за расходы, которые не может контролировать на своем уровне управления	Необходимо определить только те статьи бюджета, которыми менеджер может управлять, а их величины могут быть измерены прямым способом
Желание и попытки контролировать все расположенные ниже уровни управления	Значительное увеличение контролируемой информации приводит к обратному результату – отсутствию контроля	Сферы контроля должны быть четко определены для менеджеров каждого уровня управления
Нарушается принцип «бюджетирование – инструмент управления, а не наказания».	Находят не причины отклонений, а виновных в них, что приводит не к устранению причин, а к наказанию	Управленческие решения должны иметь направленность не в прошлое (в прошлом уже ничего нельзя изменить), а в будущее
Попытка постоянно контролировать исполнение бюджета	Менеджер основную часть своего времени расходует на контроль как существенных, так не существенных вопросов	Функции менеджера должны быть равномерно распределены в течение рабочего времени, что достигается путем планирования и самоменеджмента
Анализ выполнения бюджета		
Анализируются только неблагоприятные отклонения от бюджета	Отсутствует анализ перевыполнения плана, в котором может быть значительный резерв повышения эффективности	В процессе анализа необходимо рассматривать все виды отклонений от бюджетных показателей и выявлять их причины
Не разработан механизм анализа внешней среды	Отсутствует возможность оперативной корректировки планов и бюджетов	Правила оперативной корректировки должны быть отражены в регламенте составления и реализации бюджета
Анализ несущественных статей в ущерб анализу значимых	Изменения статей, которые оказывают наиболее значимое влияние на результат остаются без внимания	В процедуре бюджетирования должен быть предусмотрен механизм определения степени влияния статей затрат на их общую сумму
Мотивация выполнения бюджета		
Премирование за экономию по прогрессивной шкале	Мотивирует завышение плановых затрат с целью получения большей премии	Особое внимание на стадии планирования необходимо уделять обоснованию величины затрат
Отсутствие зоны допуска для плановых значений	Недовыполнение плана на незначительный процент не позволяет получить поощрение, что снижает мотивацию	Должно быть указано, что выполнение плана признается при фактическом значении плюс или минус определенный процент к плановому значению

Внедрение системы бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий связано с рядом проблем, которые наиболее четко проявляются в сфере бюджетирования затрат:

- отсутствие единообразия в методологии и методике комплексного финансового планирования, учета и анализа экономических показателей;
- разнообразие методических подходов к составлению прогнозного плана затрат производства, выступающего индикатором перспектив финансового состояния экономического субъекта;
- наличием специфических особенностей при формировании бюджета затрат предприятия в зависимости от его масштабов и направления деятельности.

Выводы. Таким образом, бюджетирование затрат в сельскохозяйственных предприятиях в настоящее время находится в стадии формирования; нормы и нормативы для планирования затрат не разработаны. Актуальной также является проблема совершенствования методики бюджетирования, позволяющей планировать и контролировать затраты и, как следствие, экономический результат деятельности сельскохозяйственного предприятия в непосредственной увязке с принципами и методами бухгалтерского учета.

Список использованной литературы.

1. Павленко С.Н. Контролинг. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2003. – 162с.
2. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами / За ред. д.е.н., проф. Іванюти С.М. – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 320 с.
3. Ковтун С. Бюджетирование на современном предприятии, или Как эффективно управлять финансами. – Х.: Фактор, 2005. – 340 с.

УДК 338.43.01:631.16(477.73)

ЗАСТОСУВАННЯ КОМПЛЕКСНИХ ПІДХОДІВ ДО ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

І. В. Запорожець, магістр

Науковий керівник: к. е. н., доцент Кравчук Л.С.

Миколаївський державний аграрний університет

The estimation of the financial state of agricultural enterprises of the Zhovtnevo district is conducted. The method of calculation of correcting analytical index of I.I Brodskoy is used. The analytical model of integral estimation of cost of enterprise was conducted on the example of economy of state pattern of ownership. The ways of improvement of the financial state of the probed enterprise are developed (method of KKK).

Проведено оцінку фінансового стану сільськогосподарських підприємств Жовтневого району. Використовано методику розрахунку фіксованого аналітичного показателя І.І. Бродської. Аналітична модель інтегральної оцінки вартості підприємства була проведена на прикладі господарства державної форми власності. Розроблено шляхи покращення фінансового стану досліджуваного підприємства (метод ККК).

Вступ. Розвиток сільського господарства сприяє економічному зростанню держави через скорочення імпорту та максимізації прибутків від експорту й забезпечує необхідні умови для розв'язання багатьох соціальних проблем. Нажаль, заходи, які приймалися на державному рівні, поки що не створили стабільних передумов для поступального конкурентного розвитку аграрної