

УДК 001.8 : [658.14/.17 : 338.512](417)

**Євтушевська О.О.**  
кандидат економічних наук, доцент  
кафедра обліку та аудиту  
Одеська національна академія харчових технологій  
вул. Канатна, 112, м. Одеса, Україна, 65039  
E-mail: olga1alex@mail.ru

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ МЕТОДУ БЮДЖЕТУВАННЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО

Основною метою статті є розробка теоретичних та практичних рекомендацій, щодо вдосконалення застосування системи бюджетування як інструменту управління витратами на підприємстві. Представлено метод бюджетування як інструмент для формування бюджетів витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції. Встановлено, що бюджет витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції формується як складова частина загального бюджету підприємства, проте вирішує специфічні завдання бюджетування. Складаючи бюджет витрат, потрібно чітко встановити його взаємозв'язок з іншими бюджетами підприємства.

**Ключові слова:** бюджетування; витрати на підготовку та освоєння виробництва продукції; взаємозв'язок між різними бюджетами підприємства.



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)

**Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Сьогодні конкуренція на ринку настільки сильна, що для успішної роботи компаніям доводиться випереджати своїх конкурентів не тільки за рівнем технологій і показникам основної операційної діяльності, але й за якістю систем управління. Основою ефективного регулювання будь-якої системи є своєчасна доставка достовірної інформації до центру ухвалення рішення. Забезпечити керівників компанії своєчасною інформацією можливо у разі застосування технології бюджетування.

**Аналіз останніх публікацій по проблемі.** Дослідження вітчизняних науковців стосовно питань бюджетування переважно спрямовані у площину розроблення концепції бюджетування на підприємстві загалом. Основна проблема полягає в тому, що описані в літературі методики бюджетування мають загальний характер і потребують конкретизації з врахуванням специфіки кожного окремо взятого підприємства [3, с. 61]. Оскільки під час формування бюджетів (зокрема, бюджетів витрат) за окремими напрямками діяльності варто враховувати особливості здійснення такої діяльності.

Основні положення та принципи побудови системи бюджетування, його сутність, етапи реалізації висвітлено в працях О.Є. Кузьміна, О.Г. Мельник [12], А.В. Черепа [19], Є.В. Акімової [1], В.Є. Хруцького [4], В.П. Савчука, Є.Ю. Добровольського, І.Т. Балабанова, О.О. Терещенка та ін. Причому варто зазначити, що А.В.Череп розглядає бюджетування в контексті управління витратами. М.В. Телін

[17], В.Д. Родін [15] досліджують погляди різних науковців на поняття бюджет та бюджетування. Л.А. Дроздова [9] розглядає основні проблеми, що виникають внаслідок запровадження системи бюджетування на підприємстві.

**Формулювання цілей дослідження.** Мета дослідження полягає в тому, щоб вивчити теоретико-методичні та прикладні аспекти застосування системи бюджетування як інструменту управління витратами на підприємстві.

**Виклад основних результатів та їх обґрунтування.** Застосування технологій бюджетування формує основу системи управління доходами, витратами, грошовими потоками тощо. Загалом бюджетування являє собою процес розроблення бюджетів з метою визначення обсягу та складу витрат, забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел. Проте це не лише складання бюджетів, а й їх виконання, контроль та аналіз відхилень. Бюджетування є управлінською технологією, яка сприяє виробленню й прийняттю таких рішень, що забезпечують підприємству високу ефективність та конкурентоздатність на основі раціонального використання усіх видів ресурсів [11, с.55].

В процесі бюджетування розробляється комплексна система взаємопов'язаних планів, обґрунтована маркетинговими прогнозами, і створюється єдина картина бізнес-процесів компанії [3, с.61]. Система бюджетування містить як загальні аспекти для будь-якого підприємства незалежно від сфери діяльності, так і специфічні, що залежать від умов функціонування конкретного підприємства,

його цілей і завдань, які стоять перед керівництвом [1, с.7].

Оскільки бюджет витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції є невід'ємним елементом системи бюджетування загалом на підприємстві, його завдання логічним чином випливають із загальної мети побудови і реалізації останньої. Такою метою, на думку А. Гриценка, є підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності, шляхом адаптації і оптимізації процесів управління [6, с. 5].

Основними завданнями бюджету витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції є:

- кількісне обґрунтування планів управлінь вищої ланки щодо випуску продукції;
- управління витратами – витрати ресурсів не повинні перевищувати запланованих показників. Всі випадки такого перевищення повинні бути належним чином обґрунтовані і задокументовані, бюджет при цьому коригується, а відхилення враховуються під час формування планових значень на наступні періоди;
- формування інформаційного базису для об'єктивного управління грошовими потоками від інноваційної діяльності – процес підготовки та освоєння виробництва продукції є капіталомістким, а

тому потребує детального планування обсягів витрачання грошових коштів на його здійснення як в часовому розрізі, так і за видами освоєваної продукції;

– формування інформаційного базису для об'єктивного управління закупівлею – підприємству потрібно забезпечити замовлення запасів, потрібних для виробництва продукції. Постачання повинно здійснюватися у чітко визначені строки;

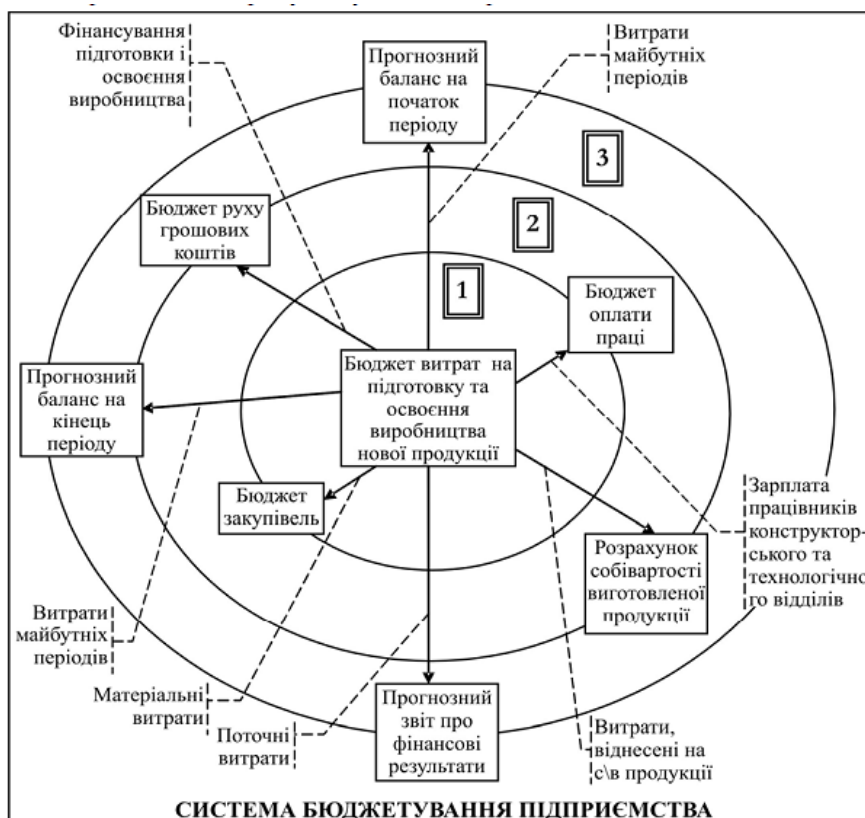
– контроль над своєчасністю здійснення бюджету витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції – підприємству потрібно забезпечити недопущення випадків недофінансування інноваційної діяльності;

– мотивація співробітників – стимулювання за виконання плану, стягнення за зриви;

– здійснення контролю за роботою конструкторського та технологічного відділів підприємства та їх керівників на всіх стадіях підготовки та освоєння виробництва нової продукції;

– уточнення і коригування даних бюджетів інших рівнів: бюджет оплати праці, бюджет закупівель, бюджет руху грошових коштів тощо.

Виконання перелічених завдань можливе лише за умови налагодження чітких зв'язків між різними бюджетами підприємства (рис. 1).



1 – бюджети витрат;

2 – бюджети окремих статей активів та пасивів;

3 – узагальнювальні бюджети

Рис.1. Бюджет витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції в системі бюджетування підприємства [6]

У бюджеті оплати праці окремим розділом виділяються витрати на заробітну плату працівників конструкторського та технологічного відділів, безпосередньо зайнятих роботами з підготовки і освоєння виробництва продукції. Основою для формування бюджету є штатний розпис та прийняті на підприємстві системи оплати праці.

У бюджеті закупівель показники сформовані на основі плану випуску продукції коригуються в бік збільшення на суми за запасами, передбаченими для використання в процесі здійснення інноваційної діяльності. Величина цих запасів визначається з урахуванням замовлень, оформлених відділами головного конструктора та головного технолога.

Бюджет руху грошових коштів відображає майбутні надходження і витрачання грошей. У цьому бюджеті повинен бути розділ «інноваційна діяльність», де серед інших окремими статтями виводиться суми витрат грошових коштів на підготовку і освоєння виробництва продукції.

У бюджеті собівартості продукції здійснюється розподіл витрат на підготовку та освоєння продукції за наперед обраною методикою і відповідно до встановленої бази розподілу у разі успішного завершення всіх робіт та впровадження продукції у масове виробництво.

Для розроблення системи бюджетування потрібно визначити майно підприємства та співвіднести його із джерелами утворення. Одним із складників майна підприємства є витрати майбутніх періодів, які в подальшому дадуть компанії економічну вигоду у вигляді доходу від реалізації продукції. Плановий баланс формується на основі балансу на кінець минулого періоду, проміжних підсумків та прогнозів планово-економічного відділу.

У прогнозованому звіті про фінансові результати містяться дані про частину витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції, які списуватимуться у періоді їх здійснення. Максимально точне та об'єктивне визначення суми таких витрат є особливо важливим для встановлення планового значення чистого прибутку.

Найбільш загальна мета бюджетування – підвищення ефективності функціонування компанії через посилення функцій планування і контролю. Виконуючи свої функції, бюджетування на підприємстві вирішує такі завдання:

а) у сфері виробництва: підвищення ефективності управління витратами; оптимізація витрат і зниження собівартості; узгодження цілей і завдань усіх виробничих підрозділів зі стратегією всієї компанії; мотивація керівників структурних підрозділів;

б) у сфері фінансового управління: розстановка пріоритетів використання фінансових ресурсів; підвищення ефективності управління ліквідністю, фінансовою стійкістю; перспективний фінансовий аналіз; прогнозування і управління майбутнім фінансовим станом компанії [13].

У посиленні оперативного управління підприємством значну роль відіграє класифікація бюдже-

тів підприємства, яку здійснюють за такими ознаками:

- за часовою ознакою;
- за способом побудови системи бюджетів підприємства;
- за гнучкістю і стабільністю розроблення бюджетів підприємства;
- за методом (прийомом) складання бюджетів підприємства;
- за технологією планування [2, с.90].

В залежності від особливостей функціонування підприємства визначаються й особливості технології бюджетування, що впроваджується на підприємстві. Галузева і виробнича специфіка безумовно впливає на бюджетну модель у тім аспекті, що склад операційних бюджетів буде значною мірою розширений для промислових багатонаменклатурних підприємств у порівнянні, наприклад, з підприємством торгівлі. Безпосередньо кількість операційних та фінансових бюджетів залежить від:

- завдань, які ставляться керівництвом та бюджетним комітетом, інформаційних вимог;
- масштабів підприємства;
- особливостей організації [8].

У межах основних операційних бюджетів здійснюється аналіз та синтезування інформації в необхідному для керівництва розрізі по доходах та витратах, виходячи з техніко-організаційних, економічних особливостей окремого відділу або підрозділу підприємства.

При визначенні кількості бюджетів не менш важливим є питання встановлення відповідної номенклатури доходів та витрат окремого бюджету, які, у свою чергу, перебувають під впливом наведених вище особливостей.

У межах операційних бюджетів пропонуємо використовувати як класифікацію витрат за статтями калькуляції, елементами витрат, так і за іншими класифікаційними групами на вибір керівництва та менеджменту.

Технологія бюджетування є дієвим інструментом у підвищенні рівня ефективності управління витратами. Давидович І.Є визначає управління витратами як складову загальної системи управління підприємством, органічно пов'язану з іншими сферами діяльності підприємства, зокрема з управлінням прибутком, процесами формування й використання капіталу, активів, управлінням інноваційною та інвестиційною діяльністю підприємства, його ризиками, використанням виробничих потужностей [7, с.176].

Все більшого розповсюдження в практичному застосуванні набуває бюджетування за центрами відповідальності як інструмент управління витратами. На думку Голова С.Ф., центр відповідальності – це частина підприємства, керівник якої особисто відповідає за результати її діяльності [5, с.406].

На нашу думку, саме бюджетування за центрами відповідальності є дієвим засобом у підвищенні рівня ефективності процесу управління витратами, чим пояснюється зростання його значення в практичній діяльності підприємств, а також значна

увага з боку науковців у проведенні досліджень та розробленні теоретико-прикладних рекомендацій щодо впровадження даної технології на практиці. Загалом бюджетування за центрами відповідальності дозволяє приймати компетентніші рішення, оскільки керівники центрів більш інформовані, часто краще розуміють проблему. Дана технологія дає можливість планувати витрати, що дає змогу чітко усвідомлювати завдання, які стоять перед керівниками центрів відповідальності; отримувати інформацію про величину відхилень (позитивних, негативних) від планових витрат та їх причини; оперативно управляти та ефективно контролювати витрати підприємства, аналізувати ефективність діяльності структурних підрозділів; розробляти, спільно з керівниками центрів відповідальності концепцію стратегічного управління витратами на основі об'єктивної й обґрунтованої інформації про їх виникнення.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Отже, бюджет витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції формується як складова частина загального бюджету підприємства, проте вирішує специфічні завдання бюджетування, що стосуються саме процесу підготовки та освоєння виробництва продукції. Складаючи бюджет витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції, потрібно чітко встановити його взаємозв'язок з іншими бюджетами підприємства.

Бюджетування витрат на підготовку та освоєння здійснюється відповідно до принципів формування системи бюджетування на підприємстві загалом, виконує загальні функції бюджетування та за його допомогою досягається якісне управління формуванням і використанням ресурсів підприємства для здійснення процесу підготовки та освоєння виробництва нової продукції.

В сучасних умовах господарювання, бюджетування на підприємстві стає більш динамічною, гнучкою системою, яка перебуває в тісному зв'язку з умовами функціонування підприємства. Бюджетування, на відміну від традиційних способів управління, може ефективно впливати на формування фінансових ресурсів, рух коштів та на фінансово-економічні результати діяльності, оптимізувати відхилення план/факт, коригувати діяльність шляхом прийняття відповідних управлінських рішень.

Саме використання технології бюджетування, а зокрема за центрами відповідальності, дасть змогу управління приймати вивірені та правильні рішення, а отже дозволить досягти оптимального співвідношення між величиною виробничих витрат та цілями підприємства.

Подальші дослідження варто зосередити на практичному формуванні бюджетів витрат на підготовку та освоєння виробництва продукції.

## Література

1. Акімова Е.В. Бюджетирование в системе финансового управления предприятием / Е.В. Акімова, О.А. Каменская // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. – 2007. – № 2Е (10). – С. 2-7.
2. Білик М. Д. Основи бюджетування: [навч. посіб.] / М. Д. Білик, Р. І. Заворотній, Л. І. Данилова. – К.: КНЕУ, 2009. – 454 с.
3. Боровских И.В. Бюджетирование в системе комплексного совершенствования деятельности промышленного предприятия / И.В.Боровских // Известия ИГЭА. – 2007. – № 2 (52). – С. 61-63.
4. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования / В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 393 с.
5. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підруч.] / С.Ф.Голов. – К.: Лібра, 2006. – 710 с.
6. Гриценко А. «Рискованное» бюджетирование – безрисковый бюджет / А. Гриценко // Финансовый директор. – 2005. – № 2. – С. 5-10.
7. Давидович І.Є. Управління витратами: [навч. посіб.] / І.Є. Давидович. – К.: ЦУЛ. – 2008. – 320 с.
8. Дробязко С.І. Удосконалення процесу управління витратами машинобудівних підприємств на основі бюджетування / С.І. Дробязко // Вісник Запорізького національного університету. – 2011. – №1(9) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/vznu/eco/2011\\_1/033-42.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/vznu/eco/2011_1/033-42.pdf)
9. Дроздова Л.А. Основные проблемы постановки системы бюджетирования на предприятии / Л.А.Дроздова // Вестник ФА. – 2003. – № 2. – С. 41-50.
10. Інноваційна стратегія як генеральний план дії у сфері інноваційної діяльності підприємства / О.О. Свтушевська // Економіка харчової промисловості. – 2013. – №1(17). – С. 34-36.
11. Калайтан Т.В. Контролінг: [навч. посіб.] / Т.В.Калайтан. – Львів: Новий Світ – 2008. – 252 с.
12. Кузьмін О.Є. Бюджетування на підприємстві : [навч. посіб.] / О.Є.Кузьмін, О.Г.Мельник. – К.: Наука, 2008. – 312 с.
13. Куцик В.І. Технологія бюджетування як інструмент управління підприємством / В.І.Куцик, І.В. Горбатюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.5. – С.248-254
14. Онищенко С.В. Упровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах / С.В. Онищенко // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 45-50
15. Родин В.Д. Инструмент финансового менеджмента – бюджетирование / В.Д.Родин // Вестник Удмуртского университета. Экономика и право. – 2008. – Вып. 1. – С. 47-56.

16. Тарасова О.В. Теоретико-методологічні основи інноваційної діяльності підприємств / О.В.Тарасова // Економіка харчової промисловості. – 2012. – № 1(13). С. 37-41.
17. Телін М.В. Основы концепции разработки бюджета предприятия / М.В. Телін // Вісник Хмельницького національного університету. – 2007. – № 3, Т. 1. – С. 131-133.
18. Федотов А.И. Бюджетный метод управления финансовыми ресурсами на предприятии / А.И.Федотов // Регіональні перспективи. – 2003. – № 2-3. – С. 175-177.
19. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання [монографія] / А.В.Череп. – [2-е вид, стереотип.]. – Х.: Інжек, 2006. – 360 с.

Стаття надійшла 14.05.2016  
Стаття прийнята до друку 28.05.2016

**Евтушевская О.А.**

кандидат экономических наук, доцент  
кафедра учета и аудита  
Одесская национальная академия пищевых технологий  
ул. Канатная, 112, г. Одесса, Украина, 65039  
E-mail: olga1alex@mail.ru

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕТОДА БЮДЖЕТИРОВАНИЯ РАСХОДОВ НА ПРОИЗВОДСТВО

Сегодня конкуренция на рынке настолько сильна, что для успешной работы компаниям придется опережать своих конкурентов не только по уровню технологий и показателям основной операционной деятельности, но и по качеству систем управления. Основой эффективного регулирования любой системы является своевременное получение достоверной информации к центру принятия решения. Обеспечить руководителей компании своевременной информацией возможно в случае применения технологии бюджетирования.

Основной целью статьи является разработка теоретических и практических рекомендаций, относительно совершенствования применения системы бюджетирования как инструмента управления расходами на предприятии. Представлен метод бюджетирования как инструмент для формирования бюджетов расходов на подготовку и освоение производства продукции. Установлено, что бюджет расходов на подготовку и освоение производства продукции формируется как составная часть общего бюджета предприятия, однако решает специфические задания бюджетирования. Составляя бюджет расходов, нужно четко установить его взаимосвязь с другими бюджетами предприятия.

**Ключевые слова:** бюджетирование; расходы на подготовку и освоение производства продукции; взаимосвязь между разными бюджетами предприятия.

**Yevtushevska O.**

PhD in Economics, Associate Professor  
Department of Accounting and Auditing  
Odessa National Academy of Food Technologies  
Kanatna Str., 112, Odessa, Ukraine, 65039  
E-mail: olga1alex@mail.ru

## THEORETICAL ASPECTS OF INTRODUCTION OF METHOD OF BUDGETING OF CHARGES ON PRODUCTION

Today a competition at the market is so strong, that for successful work companies will have to pass ahead the competitors not only on the level of technologies and basic operating performance indicators but also in quality of control system. Basis of the effective adjusting of any system is timely delivery of reliable information to the center of decision-making. To provide the leaders of company timely information maybe in case of application of technology of budgeting.

The primary purpose of the article is development of theoretical and practical recommendations, in relation to perfection of application of the system of budgeting as management instrument by charges on an

enterprise. The method of budgeting as instrument is presented for forming of budgets of charges on preparation and mastering of production of goods. It is set that the budget of charges on preparation and mastering of production of goods is formed as component part of general budget of enterprise, however decides the specific tasks of budgeting. Budgeting charges, it is needed clearly to set his intercommunication with other budgets of enterprise.

**Keywords:** budgeting; charges on preparation and mastering of production of goods; intercommunication between the different budgets of enterprise.

### References

1. Akymova, E. V., & Kamenskaia, O. A. (2010). Biudzhetyrovanye v systeme fynansovoho upravleniia predpriiatyem. *Visnyk Donbaskoi Derzhavnoi Mashynobudivnoi Akademii*, 2E(10), 2-7.
2. Bilyk, M. D., Zavorotnii, R. I., & Danylova, L. I. (2009). *Osnovy biudzhetuвання*. K.: KNEU.
3. Borovskiykh, Y. V. (2007). Biudzhetyrovanye v Systeme Kompleksnogo Sovershenstvovaniia Deiatelnosty Promyshlennogo Predpriiatyia, 2(52), 61-63.
4. Khrutskiy, V. E., Syzova, T. V., & Hamaiunov, V. V. (2003). *Fynansu y statystyka*. M.
5. Holov, S. F. (2006). *Upravlinskyi oblik*. K.: Libra.
6. Hrytsenko, A. (2005). «Ryskovannoe» biudzhetyrovanye – bezryskovyi biudzheth. *Fynansovui Dyrektor*, 2, 5-10.
7. Davydovych, I. I. (2008). *Upravlinnia vytratamy*. K.: TsUL.
8. Drobiazko, S. I. (2011). Udoskonalennia protsesu upravlinnia vytratamy mashynobudivnykh pidpriemstv na osnovi biudzhetuвання. Retrieved from [http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/vznu/eco/2011\\_1/033-42.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/vznu/eco/2011_1/033-42.pdf)
9. Drozdova, L. A. (2003). Osnovnye problemy postanovky systemy biudzhetyrovaniia na predpriiatyy. *Vestnyk FA*, 2, 41-50.
10. Yevtushevska, O. O. (2013). Innovatsiina stratehiia yak heneralnyi plan dii u sferi innovatsiinoi diialnosti pidpriemstva. *Ekonomika Kharchovoi Promyslovosti*, 1(17), 34-36.
11. Kalaitan, T. V. (2008). *Kontrolinh*. Lviv: N
12. Kuzmin, O. I., & Melnyk, O. H. (2008). *Biudzhetuвання na pidpriemstvi*. K.: Nauka.
13. Kutsyk, V. I., & Horbatiuk, I. V. (2011). Tekhnolohiia biudzhetuвання yak instrument upravlinnia pidpriemstvom. *Naukovyi Visnyk NLTU Ukrainy*, 21.5, 248-254.
14. Onyshchenko, S. V. (2003). Uprovadzhennia biudzhetuвання na vitchyznianskykh pidpriemstvakh. *Finansy Ukrainy*, 4, 45-50.
15. Rodyn, V. D. (2008). Ynstrument fynansovoho menedzhmenta – biudzhetyrovanye. *Vestnyk Udmurtskoho Unyversyteta. Ekonomika Y Pravo.*, 1, 47-56.
16. Tarasova, O. V. (2012). Teoretyko-metodolohichni osnovy innovatsiinoi diialnosti pidpriemstv. *Ekonomika Kharchovoi Promyslovosti*, 1(13), 37-41.
17. Telin, M. V. (2007). Osnovy kontseptsyy razrobotky biudzheta predpriiatyia. *Visnyk Khmel-nytskoho Natsionalnogo Unyversytetu*, 3(1), 131-133.
18. Fedotov, A. Y. (2003). Biudzhethnyi metod upravleniia fynansovymy resursamy na predpriiatyy. *Rehionalni Perspektyvy*, 2-3, 175-177.
19. Cherep, A. V. (2006). *Upravlinnia vytratamy subiektiv hospodariuvannia*. Kh.: Inzhnek.

Received 14 May 2016

Approved 28 May 2016

Available in Internet 29.06.2016