

види мотивації вимагають порівняно невисоких витрат грошових коштів на одного працівника, проте підвищують статус організації, оскільки працівник бачить турботу про себе з боку керівництва.

Отже, ефективно розроблена система мотивації персоналу, що складається з матеріальної та нематеріальної складових, дозволить підвищити ефективність діяльності підприємства та його конкурентоспроможність.

1. Гетьман О. О. Економіка підприємства: Навчальний посібник для ВНЗ. / О. О. Гетьман, В. М. Шаповал – Київ, Центр навчальної літератури, 2006. – 488 с.

2. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С. Ф. Покропивного. – Вид. 3-тє, без змін – К.: КНЕУ, 2006. – 528 с.

3. Колот А. М. Мотивація персоналу: Підручник. — К.: КНЕУ, 2002. – 345с.

4. Сардак С. Мотивація та стимулювання працівників вітчизняних підприємств // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 6. – С. 45-51.

5. Червінська Л. П. Економіка праці: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 288 с.

6. Шваб Л. І. Економіка підприємства: Навчальний посібник для ВНЗ. 3-є вид. – К.: Каравела, 2006. – 584 с.

In this research investigates approaches to establish an effective system of motivation of staff in the company and develop ways to assess and further development.

УДК: 657:657.47:665.6

П'ятничук І. Д.

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ У СИСТЕМІ БЮДЖЕТУВАННЯ НА НАФТОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті досліджено методичні аспекти інформаційного забезпечення управлінського обліку витрат у системі бюджетування. Здійснено пошук шляхів удосконалення методики інформаційного забезпечення. Розроблено та запропоновано до впровадження на нафтопереробних підприємствах методичну модель управлінського обліку витрат у системі бюджетування з метою підвищення ефективності роботи центрів відповідальності та підприємства в цілому.

Ключові слова: інформаційне забезпечення, методика, управлінський облік витрат, система бюджетування, підсистеми бюджетування.

І. Вступ. Ефективність функціонування системи бюджетування на нафтопереробних підприємствах, перш за все, залежить від об'єктивності та достовірності його інформаційного забезпечення. Тому виникає необхідність в постійному удосконаленні методики інформаційного забезпечення управління внутрішнім процесом формування витрат у межах центрів відповідальності з метою прийняття обґрунтованих рішень.

Оскільки, одним із важливих та доцільних елементів системи бюджетування є оператив-

ний контроль за раціональним використанням ресурсів внаслідок здійснення господарських операцій, тому конкретизація бюджетних показників має співвідноситись із форматом аналітичного обліку.

Рівень аналітичності інформаційного забезпечення залежить, перш за все, від методики управлінського обліку витрат через застосування відповідних критеріїв їх класифікації, прийомів і методів калькулювання собівартості із відображенням у системі рахунків обліку для формування можливості здійснення аналізу результативності діяльності підприємства в розрізі його структурних підрозділів.

Питання удосконалення методики управлінського обліку витрат висвітлили у своїх працях такі вітчизняні і зарубіжні дослідники, як: А. Апчерч, С. П. Гавриловська, С. Ф. Голов, Е. Е. Гордєєва, З. В. Гуцайлук, З. В. Задорожний, В. Б. Івашкевич, С. М. Кафка, Л. В. Нападівська, В. Ф. Палій, Г. О. Партин, І. В. Перезова, Н. І. Пилипів, В. Попович, М. С. Пушкар, М. І. Скрипник, В. В. Сопко, І. Д. Фаріон, П. Я. Хомин, О. В. Чухрова та інші.

Однак, питання методики управлінського обліку витрат у системі бюджетування на нафтопереробних підприємствах є нерозкриті як у науковому, так і в практичному аспектах та потребують поглиблених досліджень, що й визначає актуальність їх удосконалення.

II. Постановка завдання. Метою даної статті є дослідження шляхів удосконалення методичних аспектів інформаційного забезпечення управлінського обліку витрат у системі бюджетування для задоволення інформаційних потреб менеджерів з метою підвищення ефективності роботи центрів відповідальності та підприємства в цілому.

III. Результати. Узгодженість в практичній діяльності нафтопереробних підприємств системи бюджетування та облікового процесу є важливим аспектом на шляху до злагодженої роботи всіх управлінських ланок. Отримання найбільш бажаного результату за найменш прийнятних витрат ресурсів (матеріальних, фінансових, трудових, часових, технічних тощо) буде вказувати на досягнення їхньої оптимізації.

Удосконалення методики обліку витрат, виходячи із галузевих особливостей, у цій ситуації займає центральне місце та, водночас, потребує дотримання важливих облікових положень [1, с. 135; 2, с. 294].

Дослідження особливостей методики обліку витрат на підприємствах дозволяє виділити основні проблемні питання, які негативно впливають на процес формування достовірної інформації. Вони стосуються недосконалості вітчизняного Плану рахунків бухгалтерського обліку; труднощів відображення в обліку бюджетних та фактичних показників; встановлення взаємозв'язку і взаємоузгодженості даних системи бюджетування та обліку (фінансового і управлінського); придатності внутрішньої управлінської звітності до сформованих потреб управління.

Таким чином, формується потреба в побудові такої моделі управлінського обліку витрат у системі бюджетування, яка сприятиме вирішенню цих завдань. В основі такої моделі має бути узгодженість прийомів і методів бюджетування та обліку.

Базові облікові прийоми такі, як: документування, оцінювання, калькулювання, рахунки, подвійний запис, баланс та звітність, повинні бути враховані в цій моделі.

У рамках таких прийомів як оцінювання та калькулювання всі об'єкти обліку повинні бути оцінені в грошових вимірниках і при необхідності визначена собівартість одиниці кожного об'єкта обліку. З точки зору фінансового обліку зберігається обов'язковість такої оцінки усіх засобів і джерел організації в межах системного ведення обліку.

При цьому, в загальному об'єктах обліку можна назвати: носії витрат (конкретний вид продукції, робіт, послуг), центри витрат, центри відповідальності.

Прийом калькулювання припускає обчислення собівартості одиниці продукції, роботи або послуги із урахуванням складності технології виробництва на досліджуваних підприємствах.

Такий прийом обліку як рахунки і подвійний запис, у силу своєї системності дозволить визначити реальний баланс коштів та джерел у будь-якому часовому інтервалі.

При формуванні методичної моделі важливо саме в системному режимі визначити ступінь виконання бюджету доходів і витрат.

Таку системність може забезпечити використання рахунків та подвійного запису в процесі формування відхилень бюджетів від їхнього фактичного виконання. Використання рахунків і подвійного запису дозволяє формувати протягом періоду фактичні витрати в розрізі різних об'єктів обліку.

До прийому формування відхилень у процесі виробництва, а не по його закінченні, можна віднести нормативний метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Цей метод передбачає системне нормування всіх витрат на підприємстві, пов'язаних з виробництвом продукції.

Спосіб складання внутрішньої звітності як прийом запропонованої моделі, логічно впливає з попередніх прийомів.

Якщо в системному режимі буде існувати можливість формування внутрішньої звітності із плановими і фактичними показниками, то це дозволить здійснювати аналіз відхилень.

Отже, систематизовані методичні прийоми управлінського обліку одночасно можуть бути прийомами при формуванні системи бюджетування. Оскільки, бюджетування передбачає обов'язковий контроль за досягненням запланованого результату, деталізація бюджетних показників повинна бути узгоджена з деталізацією інформації в обліку на основі вищевказаних прийомів [3, с. 101]. Це лише посилить можливості бюджетування і правдивість отриманих відхилень у цій моделі.

Для удосконалення методики інформаційного забезпечення управлінського обліку витрат у системі бюджетування запропоновано методичну його модель, яка не ідентифікувалась у діяльності підприємств раніше (рис. 1).

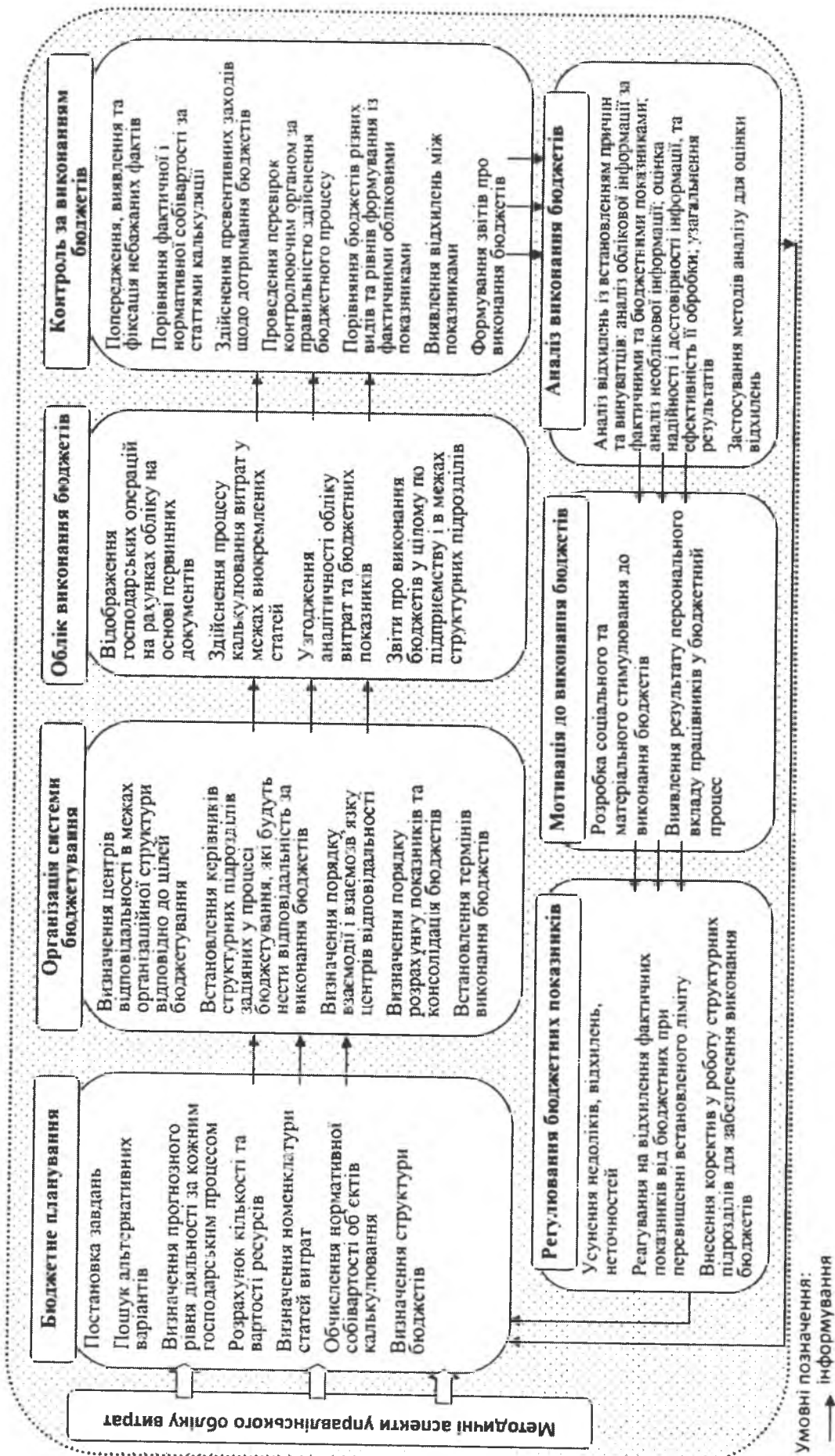


Рис. 1. Методична модель управлінського обліку витрат у системі бюджетування

Джерело: власна розробка.

Формуючи методичну модель виходимо з позиції можливості функціонування підсистем бюджетування (бюджетне планування, організація системи бюджетування, облік виконання бюджетів, контроль за виконанням бюджетів, аналіз виконання бюджетів, мотивування до виконання бюджетів, регулювання бюджетних показників) через упровадження методичних прийомів управлінського обліку витрат з метою підвищення ефективності роботи центрів відповідальності та підприємства в цілому.

Однією з важливих підсистем є бюджетне планування, в межах якого передбачається постановка завдань на майбутній період, пошук альтернативних варіантів вирішення завдань; визначення прогнозного рівня діяльності підприємства за кожним господарським процесом чи видів діяльності; визначення обсягу виробництва та реалізації продукції у вартісних та натуральних показниках; розрахунок необхідної кількості та вартості ресурсів; визначення номенклатури статей витрат, що буде застосовуватись при калькулюванні; обчислення нормативної собівартості об'єктів калькулювання в процесі господарювання; визначення структури бюджетів, що необхідно формувати в бюджетному періоді в залежності від поставлених завдань. Тобто, сформовані базові показники в межах бюджетного планування є основою для прийняття обґрунтованого рішення щодо майбутньої діяльності підприємства.

У межах іншої підсистеми, зокрема, організації системи бюджетування, передбачається визначення центрів відповідальності виходячи із організаційної структури відповідно до цілей бюджетування; встановлення керівників структурних підрозділів задіяних у процесі бюджетування, які будуть нести відповідальність за виконання бюджетів; визначення порядку взаємодії і взаємозв'язку центрів відповідальності; визначення порядку розрахунку показників і консолідація бюджетів; установлення термінів виконання бюджетів.

Сформовані методичні аспекти обліку в межах організації системи бюджетування являються підґрунтям для здійснення обліку виконання бюджетів. Зокрема, за допомогою реалізації основних прийомів обліку (документування, оцінки, калькулювання, подвійного запису, рахунків, звітності) відбувається відображення господарських операцій на рахунках обліку на основі первинних документів; здій-

снення процесу калькулювання витрат у межах виокремлених статей; узгодження аналітичності обліку витрат і бюджетних показників; формування звітів про виконання бюджетів у цілому по підприємству і в межах структурних підрозділів. Вирішальну роль тут відіграє калькулювання, оскільки, з допомогою нього формується інформація щодо наявності розбіжностей у даних та причин їх виникнення.

Інша підсистема, зокрема, контроль за виконанням бюджетів передбачає: виявлення, попередження та фіксація негативних фактів; порівняння фактичної і нормативної собівартості нафтопродуктів за статтями калькуляції; здійснення превентивних заходів щодо дотримання бюджетів; проведення перевірок контролюючим органом за правильністю здійснення бюджетного процесу; порівняння бюджетів різних видів і рівнів формування із фактичними обліковими показниками; виявлення відхилень між показниками; формування звітів виконання бюджетів.

Наступна підсистема, зокрема, аналіз виконання бюджетів передбачає проведення аналізу виявлених відхилень із встановленням причин та винуватців. Для цього слід брати до уваги облікову та необлікову інформацію з метою виявлення суб'єктивних та об'єктивних причин невідповідності фактичних показників бюджетним [4].

Це дає змогу приймати ефективні управлінські рішення щодо досягнення максимального рівня прогнозованості витрат, виявлення тенденції їх зміни, розробити заходи щодо оптимізації їх величини та недопущення виникнення непередбачуваних витрат.

Пропонується здійснювати аналіз за такими етапами:

1. Аналіз облікової інформації, який передбачає:

1.1. Аналіз за фактичними показниками витрат виробництва (за даними обліку): аналіз обсягів і структури виробництва; аналіз структури витрат виробництва; аналіз динаміки витрат на одиницю продукції; аналіз складу і структури витрат виробництва на рівні центрів відповідальності та місць виникнення витрат; аналіз собівартості нафтопродуктів за економічними елементами та статтями калькуляції; аналіз собівартості 1 т. окремих видів нафтопродуктів; факторний аналіз витрат виробництва нафтопродуктів.

1.2. Аналіз за бюджетними показниками: аналіз бюджетів витрат за рівнями формуван-

ня в межах структурних підрозділів та по підприємству в цілому; аналіз бюджетів витрат за їх видами; аналіз правильності встановлення норм витрат; факторний аналіз виконання бюджетів; розрахунок та аналіз бюджетних балансових коефіцієнтів; обчислення величини відхилень та їх складу; аналіз причин відхилень відповідно до їх класифікації (зміни матеріалів, ціни, неточності встановлених норм, неправильність обробки інформації, застосування нових технологій виробництва нафтопродуктів та ін.).

1. Проведення аналізу необлікової інформації передбачає врахування даних про стан галузі, ситуацію на ринку, асортимент нафтопродуктів, їх якість, відповідність встановленим Євро-стандартам і конкурентоспроможність, логістичні зв'язки між постачальниками сировини (регулярність поставок), виконання договорів купівлі-продажу нафтопродуктів, застосування новітніх технологій переробки нафти, а також нормативно-правове забезпечення діяльності нафтопереробних підприємств.

2. Оцінка надійності та достовірності інформації, а також ефективності її обробки.

3. Узагальнення результатів аналізу витрат виробництва з метою прийняття обґрунтованих рішень щодо виявлення резервів зниження витрат та надання пропозицій щодо удосконалення управлінського обліку витрат у системі бюджетування.

Запропонована методика аналізу виконання бюджетів дає змогу проводити порівняльний аналіз діяльності структурних підрозділів, у тому числі за різними періодами часу і різними фінансовими показниками, а також виявити можливості оптимізації величини витрат.

IV. Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що єдність прийомів системи бюджетування й управлінського обліку підтверджує ефективність методичної моделі і позитивно відзначиться на системі управління внутрішнім процесом формування витрат як у межах підприємства, так і в межах центрів

відповідальності. Деталізація рівнів бюджетів без подальшої їх адаптації в управлінському обліку не може в повній мірі сприяти реалізації стратегії підприємства.

Тому система бюджетування повинна розвиватися не тільки шляхом деталізації бюджетів, але й шляхом аналітичності управлінського обліку. Загальна стратегія взаємозв'язку запропонованої моделі являє собою цілісну основу в системі функціонування нафтопереробних підприємств.

1. Дутчак Р. Удосконалення методики управлінського обліку витрат на промислових підприємствах [Текст] / Р. Дутчак // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 3 (36). – С. 133-136.

2. Пилипів Н. І. Вдосконалення методологічних основ обліку затрат на підприємствах нафтової і газової промисловості [Текст] / Н. І. Пилипів // Вісник Прикарпатського університету. Серія: Економіка. – 2009. – № 7. – С. 294-301.

3. П'ятничук І. Д. Формування базових принципів та прийомів бюджетно-облікової моделі діяльності підприємств [Текст] / І. Д. П'ятничук // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні питання сучасної економічної науки». – Дніпропетровськ, 2012. – С. 100-102.

4. Кафка С. М. Облік і аналіз витрат нафтогазовидобувних підприємств: теорія та методика [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / С. М. Кафка ; ДВНЗ «Терноп. нац. екон. ун-т». – Т., 2008. – 20 с.

5. Чухрова О. В. Развитие управленческого учета в условиях бюджетирования (на примере машиностроительного производства) [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.12 / ФГОУ Ростовский государственный экономический университет «РИНХ». – Р.н.Д., 2008. – 20 с.

The article investigates the methodological aspects of information provision managerial cost accounting system of budgeting. Searched ways of improving of the methods by information provision. On the basis of analysis developed and proposed for implementation at refineries methodological model of managerial cost accounting system of budgeting in order to improve the efficiency of the responsibility centers and the enterprise as a whole.