

2. Шегда А. В. Економіка підприємства: Навчальний посібник / А. В. Шегда, Т. М. Литвиненко, М. П. Нахаба ; За ред.Шегди А.В. – Київ : Знання- Прес, 2011. – 335 с.

**ДАНИЛЬЧЕНКО ВІКТОРІЯ МИХАЙЛІВНА,**  
магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування»,  
Мукачівського державного університету,  
Науковий керівник: к.е.н., доцент кафедри обліку і  
оподаткування та маркетингу **Ліба Н.С.,**  
Мукачівського державного університету

## **РОЗВИТОК ТА СТАНОВЛЕННЯ БЮДЖЕТУВАННЯ**

Інтеграція аналітичних систем, обліку як в єдину складову процесу бюджетування еволюціонувало шляхом тривалого періоду. Перевага надавалась прогнозуванню майбутніх якісних характеристик як основної стратегії. Фактична наявна аналітична інформація формувалась без відносно до нормативних показників у сукупності із обліковими, відповідні показники не були предметом бухгалтерського документування. В певних випадках фактична аналітика все ж таки співставлялась з усталеними принципними показниками. Спостерігається домінантне значення визначення кінцевих показників за наслідками діяльності та досягнутого результату.

Бюджетування мало досить вагомий розвиток та поширювалось серед різного роду інституцій у плануванні діяльності та формування прогнозованих планів щодо доходів та витрат. Намагання впроваджувати певні заходи щодо прогнозування власної витратної частини процесів свідчить про прагнення до започаткування певних аналітичних систем, кошторисів, які б могли оптимізувати діяльність.

В середні віки спостерігається посилена увага до планування та формування бюджетування. Спостерігалось прагнення до прогнозування витрат та

планування капіталовкладень загалом. Бажання якомога більш інформативного та не складного по своїй суті способу документування та формування бюджетів. Це в свою чергу також породжувало необхідність формування майбутніх бюджетів на певний період, як, наприклад, це відбувається зараз- створюються бюджети на майбутні періоди, зазвичай на рік. Така діяльність була покликана ускладненням господарських процесів та обмеженістю необхідних ресурсів, необхідністю ефективного їх використання, формування розуміння основ камеральної бухгалтерії.

Набирало значення використання в бухгалтерських підходах співставлення прогнозованих показників витрачання ресурсів із фактичними реальними показниками в кінці звітного облікового періоду. Індикативними показниками в цьому можна вважати фіксування відповідальними господарськими одиницями витратних та дохідних позицій плану витрат та його виконання після відображення його якісних та кількісних показників за результатами діяльності. Формування відповідних аналітичних даних та обґрунтувань щодо виконання таких планів, складення періодичної звітності, яке являє собою аналітичний аналіз та характеристики проведеної бюджетної політики.

Серед підходів до систематизації бюджетних процесів на етапі їх еволюції існували підходи щодо виокремлення певних позицій бюджету та, як наслідок, окреслення певної взаємозалежності бюджетної системи в цілому. Під впливом такого бюджетного формування започатковувались сучасні уявлення про бюджетування та науку бухгалтерського обліку загалом.

Проф. В.Б. Івашкевич [1] стверджує, що «бюджетування як система має глибоке історичне коріння». Виникнення бюджетування науковці пов'язують з появою камеральної бухгалтерії, яка виникла в Західній Європі і означала «сукупність облікових прийомів того часу», оскільки облік вівся «в камерах» (з лат. «кімната»). Камеральний облік пройшов три етапи свого розвитку:

Основним складовими тогочасних підходів до камеральної бухгалтерії

можна зазначити те, що домінантним було зосередження на плануванні та обліку дохідної і витратної частин бюджету. Пізніше, сформувались підходи та бачення щодо введення складової контролю плану витрат, їх класифікації за видами та напрямками, формування відповідних статей бюджету. Тобто, процес розвитку бухгалтерської науки на певному етапі породжував необхідність не тільки отримання аналітичних інформаційних показників, а й способів контролю видатків. В основі бюджету та обліку його виконання лежали 4 принципи: аналітичність – реєстрація лише чітко встановлених прав і зобов'язань, оформлених договорами; спеціалізація – відокремлене планування та облік кожного виду доходів і витрат; повнота – відображення в бюджеті та в обліку доходів і витрат загальною сумою; єдність – необхідність об'єднання всіх доходів і витрат в єдиний бюджет [4]. Вчений І. Шротт [2] вбачав у бюджеті засіб контролю за діями керівників і спосіб попередження можливих помилок.

На пізніших етапах можна вже прослідкувати намагання запровадження контролю відповідального кола осіб та підготовленої ними звітної аналітичної інформації. Об'єктом контролю виступали не внутрішньо-організаційні процеси та фактична ефективність використання ресурсної бази, а проведення аналітичної роботи в напрямку коректності розрахунків та вірності стратегічних напрямків діяльності.

Зміст останнього полягав у встановленні певних нормативних значень діяльності підприємства та їх завчасного відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Фіксування завершених дій могли зазнавати змін на підставі встановлених нормативних значень чи іншими словами – нормативів, фіксовані показники в свою чергу містили окрім фактичних показників й аналіз стану дотримання нормативних значень.

Однак камеральний облік підлягав критиці передусім тому, що бюджет і заснований на ньому облік не можна вважати дієвим інструментом контролю, адже факти господарського життя постійно змінюються якісно, а їх кількість

постійно зростає, що не дозволяє слідкувати за розвитком господарських процесів та їх сутністю. Крім того, часова обмеженість камерального обліку перешкоджала довгостроковому фінансовому плануванню, а облік виконання бюджету не дозволяв отримувати дані про майновий стан підприємства.

Найбільшого розвитку система бюджетування набула в країнах з розвинутою ринковою економікою. Обумовлений об'єктивними факторами укладення структури економічних процесів, розвиток інформаційних технологій, підходів, модифікацією систем обробки інформації, процес еволюції бюджетування також піддавався корекції на відповідних етапах його становлення разом із модернізацією усіх факторів у сукупності.

Розвиток та становлення бюджетування є наслідком ускладнення господарської діяльності та появи багатокomпонентних чинників, які формують собівартість кінцевої продукції, а також ускладнення кон'юнктури зовнішніх та внутрішніх ринків. Це в свою чергу, призводило до посилення конкуренції та підвищення ролі бюджетування, як необхідної складової оптимізації витрат та підвищення конкурентоспроможності.

Еволюція бухгалтерського та поява його нових складових компонентів стало поштовхом до започаткування первинних елементів бюджетування.

Останній дозволяв вирішувати проблеми управління на основі аналізу результатів діяльності за центрами відповідальності та його ведення базувалося на використанні планових показників: показників плану витрат, існуючих положень і усталених факторів. Завдяки цьому при плануванні та обліку мала місце певна імплементація якісних характеристик та економічних ефектів в господарських процесах та поряд із цим оцінювання ефективності управлінської вертикалі. Бухгалтерський облік, що акумулює планові показники, отримав назву бюджетного, завданням якого було надання інформації, що характеризує прибутки та збитки, самофінансування, постачання, виробництво, реалізацію, діяльність центрів відповідальності.

Основними передумовами появи та розвитку системи бюджетування визначено появу камерального обліку, що сприяв схематичному та контрольованому визначенню етапів виробництва та його результатів на основі попередньо складеного кошторису та бюджету; появу балансових теорій (трактування бюджету як інструмента збалансування доходів і витрат).

Два ключові фактори, зокрема: 1) формування новітніх теоретичних досліджень, які збагатили теорію та практику обліку для цілей управління, створили для цього необхідну інформаційну базу; 2) загострення зовнішньої та внутрішньої конкуренції, пов'язане з нею зростання витрат на реалізацію товарів зумовили необхідність пошуку шляхів зниження та контролю витрат діяльності підприємства.

На основі розглянутих основних тенденцій становлення і розвитку системи бюджетування систематизовано особливості етапів розвитку теорії бюджетування на рівні підприємств (табл. 1.), розуміння яких є основою уникнення помилок на сучасному етапі господарювання при організації бюджетування та обліку його результатів для досягнення ефективності управління діяльністю підприємства.

Таблиця 1.

**Етапи розвитку теорії бюджетування на рівні підприємства [3]**

№ з/п	Етапи розвитку	Елементи бюджетування
1	Європа XII – XVIII ст.	Планування доходів і витрат
2	Європа XVIII – сер. XIX ст.	Принципи складання бюджету
4	Росія поч. XX ст.	Планування витрат та формування бюджетних процесів під впливом удосконалених підходів та методів, інтеграція з іншими складовими
5	СРСР з сер. XX ст.	Складання кошторисів витрат
6	Європа 60-і рр. XX ст.	Бюджетування як засіб визначення фінансових показників та фінансового управління
7	Європа 80-і рр. XX ст.	Синтез бюджетування з автоматизованими програмними комплексами
8	Кін. XX ст. – поч. XXI ст.	Бюджетне управління як одна із підсистем загальної системи управління підприємством

Отже, дослідження етапів розвитку системи бюджетування дозволило встановити наявність поступового переходу від затратного підходу до розуміння

змісту бюджетування (планування доходів та витрат), як сприйняття його як однієї із підсистем загальної системи управління підприємством.

### **Список використаної літератури:**

1. Івашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов / В.Б. Івашкевич– М.: Экономистъ, 2003. – 618 с.
2. Костюкова Е.И. История развития бюджетирования / Е.И. Костюкова, Т.А. Полянская // Международный бухгалтерский учет. – № 42(240). – 2012. – С. 63-67.
3. Олійник О.В. Місце бухгалтерського обліку в системі бюджетного управління: історичний вимір / О.В. Олійник, Ю.В. Чибісов // Бухгалтерський облік: історичний аспект. Результати дисертаційних досліджень Житомирської наукової бухгалтерської школи: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – С. 93-110.
4. Родина Л. Н.Этапы развития бухгалтерского учета: учеб. пособие / Л. Н.Родина, Л. В.Пархоменко. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. – 100 с.

**ДАНИШ НАДІЯ ІВАНІВНА**

магістр зі спеціальності «Облік і оподаткування»,  
Науковий керівник: к.е.н., доцент кафедри обліку і  
оподаткування та маркетингу **Максименко Д.В.**,  
Мукачівського державного університету

### **УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ**

В наш час для більш ефективного управління організацією підприємствам необхідно вдосконалювати організацію управлінського обліку витрат. Управлінський облік витрат дозволяє формувати інформацію про поточний стан витрат з метою їх мінімізації в майбутніх періодах. На підставі управлінського обліку витрат можна скласти плани використання матеріалів, трудових ресурсів, бюджетів видатків. Підприємство повинно постійно контролювати свої витрати в



# МУКАЧІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

89600, м. Мукачево, вул. Ужгородська, 26

тел./факс +380-3131-21109

Веб-сайт університету: [www.msu.edu.ua](http://www.msu.edu.ua)

E-mail: [info@msu.edu.ua](mailto:info@msu.edu.ua), [pr@mail.msu.edu.ua](mailto:pr@mail.msu.edu.ua)

Веб-сайт Інституційного репозитарію Наукової бібліотеки МДУ: <http://dspace.msu.edu.ua:8080>

Веб-сайт Наукової бібліотеки МДУ: <http://msu.edu.ua/library/>