

*Л.В.ГУЦАЛЕНКО, кандидат економічних наук, доцент
Вінницький національний аграрний університет*

Прогностична функція обліку при формуванні бюджету підприємства

З початком економічних реформ та прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розпочато етап перегляду методології бухгалтерського обліку. Статичну його модель почали змінювати динамічною.

У сучасних умовах система менеджменту і методологія бухгалтерського обліку зорієнтовані на забезпечення збереження капіталу, отримання максимальних прибутків та відображення їх показників у стандартизованій фінансовій звітності¹.

Важливим критерієм досконалості обліку є його інформативність для цілей управління і менеджменту².

Окремим питанням функції обліку та його ролі в системі менеджменту присвячено наукові праці Валуєва Б.І., Кірейцева Г.Г., Кузьмінського А.М., Мниха Є., Чумаченка М. та ін., однак залишаються окремі проблеми що потребують поглибленого вивчення.

Для ефективного управління діяльністю підприємства результат діяльності має бути прогнозованим, а системи управління підприємством – здатними до повнішого використання функцій обліку, включаючи прогностичну. Бухгалтерська інформація трансформується в знання менеджера, а останній на цій основі приймає управлінське рішення.

¹ Кірейцев Г. Г. Глобалізація економіки і уніфікація методології бухгалтерського обліку : науч. докл. / Г. Г. Кірейцев. – изд. 2-е, перераб. и доп. – Житомир : ЖГТУ, 2008. – 76 с., С. 13.

² Мних Є. Критерії досконалості систем бухгалтерського обліку і аудиту в Україні / Є. Мних // Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в умовах міжнародної інтеграції : тез. доп. (20-22 квіт. 2005 р.). Ч.1 / відп. ред. А. Д. Бутко. – К. : Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2005. – С. 105.

Забезпечити придатність економічної інформації для формування знань менеджера можливо лише використовуючи методи аналізу, планування та прогнозування.

Потреба в управлінні фінансовими потоками та прибутком підприємства сьогодні безперечно висока. Для цього сучасні умови господарювання потребують максимального розширення можливостей прогнозування діяльності сільськогосподарських підприємств. Безперечно провідна роль під час розробки прогнозів належить інформаційним потокам, які забезпечує система бухгалтерського обліку.

Під *прогнозом* слід розуміти науковообґрунтовані можливості функціонування об'єкта в майбутньому, або альтернативні шляхи його діяльності в перспективі.

Економічне прогнозування – це процес розробки прогнозів, який ґрунтується на наукових методах пізнання економічних явищ та використання всієї сукупності методів, засобів і способів економічної прогностики.

У сучасній економіці стратегія розвитку суб'єкта господарювання може бути спрямована на результат поточної рентабельності або забезпечення випереджаючої капіталізації порівняно з прибутком, прагнення до збільшення ринкової вартості економічної одиниці (сьогодні у деяких країнах із розвиненим рівнем економіки, насамперед у США, концепція управління підприємством на основі його вартості вважається одним із найефективніших функціональних спрямувань у менеджменті). Облікова система через «облікову політику» інтерпретує всю базу інформаційного потоку в напрямі економічної політики, окресленої менеджментом. При оцінюванні якісної характеристики системи бухгалтерського обліку виходять від відособленого аналізу окремих елементів (стандартів) до системи загалом, а не навпаки¹.

¹ Яремко І. Й. Адаптація облікової системи до умов сучасної економіки / І. Й. Яремко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С.150.

На нашу думку, облікова політика не інтерпретує базу інформаційного потоку, а орієнтує його на економізацію як критеріальну ознаку діяльності. Важливість такого підходу є винятковою в аграрному секторі економіки.

Проте обґрунтованішим може вважатися саме другий підхід, виходячи з функції облікової системи як підсистеми управління, що відповідним чином має кореспондувати з концепцією управління суб'єктом господарювання. Тобто йдеться про спроможність вихідної обліково-звітної інформації задовольняти потреби підтримки управлінських рішень: продуктивність інформації визначається не самою системою обліку, а системою управління, яку вона покликана обслуговувати¹.

Необхідність надання користувачам правдивої та повної картини про підприємство потребує висвітлення інформації про всі елементи, що впливають на його вартість. Важливість виміру, крім цього, має ще й макроекономічний характер, ураховуючи використання показників бухгалтерської системи обліково-статистичним стандартом—системою національних рахунків, яка дає змогу здійснювати розрахунок макроекономічних показників та їхній аналіз¹.

Система бухгалтерського обліку має формувати інформацію, що задовольняє потреби широкого кола користувачів. Сучасний бухгалтерський облік є інформаційною базою, на основі якої можлива підготовка різних видів бухгалтерської та іншої звітності, зокрема, фінансової, управлінської, податкової, статистичної, звітності перед державними органами контролю тощо. При цьому слід урахувати, що підсумкова інформація тісно пов'язана з нормуванням, плануванням, контролем та аналізом. Виходячи з цього до складу звітної інформації мають входити, крім фактичних даних, планові, нормативні, кошторисні показники, а також показники відхилення від них як в абсолютних, так і у відносних величинах.

¹ Яремко І. Й. Адаптація облікової системи до умов сучасної економіки / І. Й. Яремко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С.151.

Будова бухгалтерського обліку має забезпечувати відносну незалежність організації облікового процесу від будь-якого певного виду звітності. Встановлені принципи й вимоги до організації облікового процесу, а також базові правила бухгалтерського обліку мають забезпечувати господарському суб'єкту можливість підготовки різних видів звітності. Це зумовлює деякі основи (завдання) якості процесу формування інформації в бухгалтерському обліку, а саме:

- виявлення і здійснення постійного моніторингу потреб різних груп користувачів інформації, яка формується в бухгалтерському обліку;
- узгодження інтересів різних груп користувачів;
- визначення допустимих засобів ведення бухгалтерського обліку, які здатні забезпечити формування різних видів звітності¹.

На думку Г.Г. Кірейцева та В.А. Нехай більшість проблем, що виникають у процесі управління господарською і фінансовою діяльністю підприємства, обумовлені недостатнім використанням інформаційної, контрольної та прогностичної функції обліку. Частина з них зумовлена несформованістю ринкових інфраструктур, інститутів та систем управління, а отже, і його організацією².

А.М. Кузьмінський, Ж.Б. Бонев, В.И. Смолянинов вважають, що мета обліку полягає не лише в одержанні фактичної інформації про господарську діяльність, а й у забезпеченні потреб управління. Тому велике майбутнє вони надають прогностичному обліку, завданням якого є, зокрема, розробка проектів управлінських рішень або їх варіантів³.

На думку Б.І. Валуєва, обліку приписують невластиві якості, коли ототожнюють функції обліку і прогнозування⁴.

¹ Петренко С. Якість бухгалтерського обліку як об'єкт оцінки інформаційного забезпечення внутрішнього контролю / С. Петренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 2. – С. 29.

² Кірейцев Г. Г. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г. Г. Кірейцев, В. А. Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 84.

³ Кузьминский А. Н. Хозяйственный учет на базе микроЭВМ / А. Н. Кузьминский, Ж. Б. Бонев, В. И. Смолянинов; под ред. А. Н. Кузьминского. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 255 с.

⁴ Валуев Б. Проблемы управленческой ориентации бухгалтерского учета / Б. Валуев // Світ бухгалтерського обліку. – 1988. – № 1. – С. 3–10.

З цього приводу Г.Г. Кірейцев відзначає, що обґрунтоване використання теорії цінності і ціни складає методологічну основу для розширення можливостей оцінки і калькуляції як важливіших елементів методу бухгалтерського обліку, за допомогою яких реалізують науково-пізнавальну його функцію. В практиці такого використання під час оцінки активів визнано три основні модифікації – минула, сучасна, майбутня. Всі модифікації оцінки мають право на існування, проте використання кожної з них повинно бути науково обґрунтованим. Нині як на вітчизняному рівні, так і на Заході має місце захопленість використанням модифікації майбутньої оцінки. Практично робиться спроба передати функції планування та прогнозування обліку. Це пов'язано з необхідністю бачити майбутні результати діяльності¹.

М.Г. Чумаченко вказує на те, що управлінський облік вийшов за межі традиційного обліку, розвивається і «приєднує» до себе необлікові функції (узагальнення нормативів і планування витрат, аналіз собівартості продукції, врахування не фінансових чинників та прийняття рішень)².

Автори Е.К. Добикіна, В.В. Ровенська, В.С. Рижиков виділяють функції управлінського обліку, що, на їх думку, впливають з функції управління, зокрема це перспективне планування (прогнозування) і координація розвитку підприємства в майбутньому на основі аналізу й оцінки фактичних результатів діяльності³.

Ю.А. Верига та С.М. Деньга наполягають на введенні у вітчизняну науку терміну «еккаунтинг» в його західному розумінні та створенні теорії еккаунтингу, яка включала б в себе теорію бухгалтерського обліку, частину теорії економічного аналізу, господарського контролю, прогнозування, теорії інших видів обліку⁴.

¹ Кірейцев Г. Г. Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета : науч. докл. / Г. Г. Кірейцев. – изд. 2-е, перераб. и доп. – Житомир : ЖГТУ, 2008. – 76 с., С. 15.

² Чумаченко М. Управлінський облік в Україні / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 45.

³ Добикіна Е. К. Управлінський облік в оперативній діяльності підприємства : навч. посіб. / Е. К. Добикіна, В. В. Ровенська, В. С. Рижиков. – К. : Слово, 2005. – 272 с., С. 24.

⁴ Верига Ю. А. Еккаунтинг ефективності вкладення капіталу в торговельну сферу. Ч. 1. Теоретичні аспекти системи еккаунтингу : моногр. / Ю. А. Верига, С. М. Деньга. – Полтава : ПУСКУ, 2002. – 355 с., С. 7-8

З розвитком ринкових відносин раціональне використання виробничого потенціалу дає змогу одержати прибуток. Успішне вирішення цієї проблеми, на нашу думку, можливе при ефективному використанні всіх функцій бухгалтерського обліку, у тому числі і прогностичної. Оскільки прямий вплив на прибуток мають витрати та доходи, вважаємо за доцільне розглянути порядок прогнозування їх. У практичній діяльності сільськогосподарських підприємств необхідно здійснювати прогнозування обсягу валової продукції, за допомогою якої формуються доходи від реалізації та собівартості конкретних видів продукції, яка впливає на витрати основної діяльності підприємства.

Основа методики прогнозування собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах закладена в Методичних рекомендаціях з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132.

Під *прогнозуванням сільськогосподарської продукції* слід розуміти розрахунок показників, що забезпечують ефективне господарювання підприємства на ближчі 5–10 років. При цьому в сільськогосподарських підприємствах необхідно враховувати як вартісні, так і натуральні показники. Натуральні показники здебільшого характеризують параметри фізичного капіталу, що аж ніяк не менше, ніж значення показників фінансового капіталу, зокрема, це:

- усі посівні площі за видами сільськогосподарських культур;
- урожайність сільськогосподарських культур;
- поголів'я худоби;
- продуктивність тварин за видами;
- валовий вихід продукції за видами культур, тварин і птиці;
- валова продукція рослинництва, тваринництва та сільського господарства в цілому в співставних цінах базового періоду;
- загальний обсяг виробництва;

- потреби насіння за видами сільськогосподарських культур;
- потреби кормів у цілому по підприємству та за видами тварин;
- потреби мінеральних добрив за їх видами в цілому і для виробництва конкретних сільськогосподарських культур;
- потреби в засобах захисту рослин і тварин за їх видами та для виробництва конкретних видів продукції;
- потреби електроенергії за галузями;
- вартість основних засобів в цілому та в розрізі галузей;
- витрати праці за галузями рослинництва, тваринництва та в цілому по підприємству, в людино-годинах і середньорічних працівниках.

Прогнозування необхідно здійснювати як в цілому для організації, так і для її структурних підрозділів або виробництва окремих видів продукції чи видів діяльності.

Відповідно до міжнародної практики прогнозування цих показників потрібна розробка внутрішніх документів, а саме:

1. Бюджет продажу;
2. Бюджет закупки та використання матеріальних запасів;
3. Бюджет трудових затрат;
4. Бюджет витрат в цілому по підприємству;
5. Бюджет по галузях підприємства;
6. Бюджет за видами діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна).

У цілому основний бюджет сільськогосподарського підприємства складатиметься із двох частин: операційного бюджету та фінансового бюджету. Розглянемо його складові схематично (рис. 1).

Кінцева мета **операційного бюджету** разом із показниками фізичного капіталу – визначення прогнозу прибутків і збитків підприємства. Показниками плану прибутків на сільськогосподарських підприємствах будуть такі:

- а) виручка від реалізації продукції, виконаних робіт та наданих послуг;
- б) валовий прибуток;

- в) витрати на збут;
- г) витрати з організації виробництва та управління;
- г) операційний прибуток.

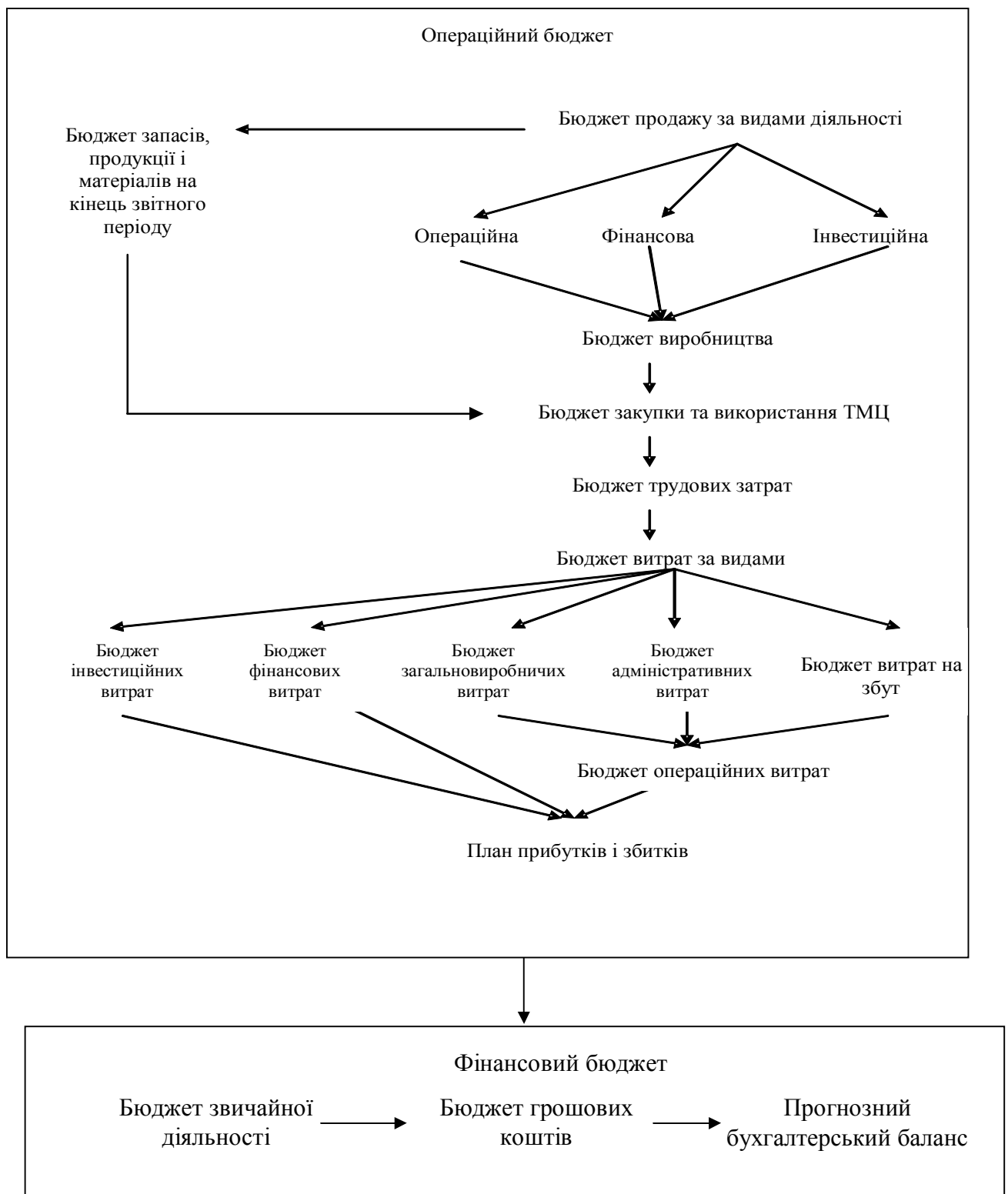


Рис. 1. Роль прогностичної функції обліку у формуванні бюджету сільськогосподарських підприємств

Валовий прибуток – це різниця між виручкою від реалізації продукції, робіт та послуг і виробничою собівартістю реалізованої продукції, виконаних робіт та наданих послуг. Виручка від реалізації визначається бюджетом продаж. Операційний прибуток розраховують зменшенням валового прибутку на суму витрат на продаж, витрат на організацію виробництва та управління, витрат на збут.

Важливою частиною основного бюджету організації є **фінансовий бюджет**, за допомогою якого формуються такі показники:

- об'єм продажу та загальний прибуток;
- собівартість продажу;
- співвідношення доходів і витрат тощо.

Фінансовий бюджет включає: бюджет звичайної діяльності підприємства, бюджет грошових коштів та прогнозний бухгалтерський баланс підприємства (Звіт про фінансові результати підприємства).

Бюджет грошових коштів складається з розрахунків надходження грошових коштів від продажу та їх витрат на майбутній період.

Прогнозний бухгалтерський баланс є завершальним етапом підготовки основного бюджету підприємства. Він складається на кінець прогнозованого періоду з врахуванням даних балансу на початок періоду.

Розглянуто роль прогностичної функції у формуванні бюджету сільськогосподарського підприємства, який забезпечуватиме отримання прибутків та відображення їх показників у фінансовій звітності.

Раскрыто роль прогностической функции учета в формировании бюджета сельскохозяйственного предприятия, который будет обеспечивать получение прибыли и отражение ее показателей в финансовой отчетности.

Describes the role of prognosive function in forming of budget in agricultural enterprise, which will provide the receipt of incomes and reflection of their indicators in the financial reporting.