

УДК 658.5

М.П. Войнаренко, д-р екон. наук

О.С. Петрицька, канд. екон. наук

Хмельницький національний університет, м. Хмельницький, Україна

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

М.П. Войнаренко, д-р екон. наук

О.С. Петрицкая, канд. экон. наук

Хмельницкий национальный университет, г. Хмельницкий, Украина

ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ НА ОТЕЧЕСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

M.P. Voynarenko, Doctor of Economic Sciences

O.S. Petrytska, Candidate of Economic Sciences

Khmelnitskyi National University, Khmelnytskyi, Ukraine

PROBLEMS OF IMPLEMENTATION OF BUDGET MANAGEMENT IN ENTERPRISES

Розглянуто основні проблеми, що ускладнюють постановку бюджетного управління на вітчизняних підприємствах, та можливі варіанти вирішення зазначених проблем.

Ключові слова: бюджетне управління (бюджетування), бюджет, планування, фінансова структура, підприємство, мотивація, управлінські рішення.

Рассматриваются основные проблемы, затрудняющие постановку бюджетного управления на отечественных предприятиях, и возможные варианты решения указанных проблем.

Ключевые слова: бюджетное управление (бюджетирование), бюджет, планирование, финансовая структура, предприятие, мотивация, управленческие решения.

This article examines the main problems that hinder the formulation of budget management to domestic enterprises and possible solutions of these problems.

Key words: budget management (budgeting), budget, planning, financial structure, enterprise, motivation, management solutions.

Постановка проблеми. У сучасних умовах нестабільної економічної ситуації життєвою необхідністю підприємства є забезпечення ефективності управління на основі вдосконалення господарських процесів. Керівники підприємств зацікавлені в тому, щоб реально уявляти своє фінансове становище не тільки сьогодні, а й на найближчу перспективу. Це необхідно для того, щоб розвивати свою господарську діяльність, своєчасно виконувати зобов'язання перед державою, іншими підприємствами та партнерами. В умовах ринкової економіки, якій притаманні самостійність суб'єктів господарювання та власна відповідальність підприємств за результати фінансово-господарської діяльності, виникає потреба у постійному контролі, аналізі, коригуванні й прогнозуванні змін фінансового стану та оцінювання фінансових можливостей підприємства на майбутнє. Система управління підприємством має вдосконалюватись з урахуванням накопиченого світового досвіду, новітніх теоретичних і практичних досягнень у сфері менеджменту. Як один з ефективних напрямків удосконалення системи управління для вітчизняних підприємств пропонується використання бюджетного управління, яке позитивно зарекомендувало себе в країнах із розвиненою ринковою економікою.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вивчення бюджетного управління з наукового погляду почалося у світовій практиці порівняно недавно: з 20-х років ХХ століття. За кордоном питаннями вивчення сутності та механізмів здійснення бюджетування займалися такі вчені, як А. Апчерч, А. Аткинсон, К. Друрі, Р.С. Каплан, Дж. Сігел, Дж. Фостер, Р.В. Хілтон, Ч.Т. Хорнгрен та інші.

Досить широко питання, пов'язані із впровадженням бюджетування, висвітлюються в працях таких відомих російських учених, як: І.Т. Балабанов, І.А. Бланк, В.В. Гамаюнов,

О.Г. Крюкова, В.Н. Самочкін, Т.В. Сизова, С.Л. Уліна, А.Д. Шеремет, К.В. Щиборщ, В.Є. Хруцький та ін.

Серед вітчизняних науковців цими питаннями займалися: М.Д. Білик, С.В. Білобловський, Т.Г. Бень, І.О. Бланк, В.А. Борисова, Ф.Ф. Бутинець, В.М. Волик, С.Ф. Голов, В.М. Гринькова, Н.М. Давиденко, М.Я. Дем'яненко, А.М. Кармінський, Р.С. Квасницька, Г.Г. Кірейцев, В.О. Корда, О.Й. Косарев, С.В. Онищенко, В.Ф. Палій, В.А. Панков, Г.П. Пилипчук, М.С. Пушкар, В.П. Савчук, Я.В. Соколов, О.О. Терещенко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, А.Д. Шеремет та ін.

Однак, незважаючи на існування значної кількості робіт у цьому напрямку, питання, пов'язані з проблемами впровадження бюджетного управління на вітчизняних підприємствах, потребують подальшого вивчення.

Метою статті є визначення основних проблем, які постають на шляху впровадження та ефективного функціонування бюджетного управління на вітчизняних підприємствах.

Виклад основного матеріалу. Останнім часом значно збільшився інтерес до системи бюджетування та фінансового планування. Розроблення бюджетів забезпечує періодичне планування діяльності підприємства, дає змогу передбачити можливі проблеми і визначити найкращий шлях удосконалення поставленої мети [1]. Відомо, що будь-які ресурси, у тому числі й фінансові, є обмеженими, тому розпоряджатися ними підприємство має ефективно, щоб не тільки їх зберегти, а й примножити. Для досягнення цієї мети підприємство має планувати свою діяльність. Оскільки сам по собі план не забезпечує ефективного розподілу ресурсів, поряд із системою планування треба налагодити систему обліку, контролю, аналізу планованих і фактичних даних для того, щоб вчасно відслідковувати відхилення та вживати коригувальні заходи. Саме такий підхід реалізується в технологіях бюджетного управління, які становлять ядро управлінського механізму багатьох успішних вітчизняних і зарубіжних компаній.

Бюджетне управління являє собою систему планування, обліку, контролю та аналізу діяльності підприємства. Ця система реалізується у форматі бюджетів за відповідними центрами відповідальності. Бюджетне управління припускає на точний розрахунок усіх ресурсів підприємства для досягнення поставлених цілей, оперативність і якість прийнятих управлінських рішень [2].

З погляду науковців основними цілями впровадження бюджетного управління є:

- підвищення якості та оперативності процесів керування підприємством (формування бюджетів і планів, управлінської звітності, а також проведення аналізу інформації);
- виявлення додаткових резервів підвищення ефективності виробництва і зменшення виробничих витрат;
- підвищення якості інформації для прийняття стратегічно важливих рішень;
- підвищення ефективності управління доходами та витратами, грошовими коштами підприємства;
- підвищення фінансової обґрунтованості управлінських рішень;
- підвищення прибутковості діяльності підприємства тощо [3; 4; 5].

Впровадження бюджетування є комплексним проектом, в якому задіяні практично всі сторони системи управління підприємством. Як будь-який складний проект, він вимагає значних зусиль і пов'язаний із безліччю проблем, які ускладнюють впровадження бюджетування. В науковій літературі типові причини невдач під час впровадження бюджетування умовно поділяють на такі, що зумовлені людським (організаційним) фактором, та технічні, які пов'язані з недостатнім досвідом проектування інструментів управління на підприємствах [6; 7].

Під час впровадження бюджетного управління на вітчизняних підприємствах потрібно враховувати як загальні принципи та проблеми, так і специфічні особливості, пов'язані з технологією виробництва та особливостями організаційної структури підприємства. Бюджетування вимагає чітко налагодженого механізму взаємодії різних служб і підрозділів для реалізації управлінських цілей. Треба бути готовим до того, що впровадження системи бюджетування – тривалий процес, який потребує кількох операцій, але націлений на конкретний результат.

Зупинимось на основних проблемах, через які бюджетне управління не реалізується в повному обсязі і не приносить тих результатів, які здатне приносити.

Як уже зазначалось, впровадження бюджетування являє собою проект, тому потрібно вибрати менеджера проекту, визначити витрати на проект і оцінити його ефективність.

На початку впровадження бюджетування виникають питання: якою має бути модель бюджетування, чого чекають від системи бюджетного управління зацікавлені сторони. Проект має починатись тільки тоді, коли вироблено загальне бачення системи бюджетного управління між керівниками ключових підрозділів. Відсутність загального напрямку і, як наслідок, постійні зауваження менеджерів повертають команду проекту до його початку, що приводить до чергового переосмислення результатів і збільшення обсягу робіт. Саме тому на початковому етапі потрібно розробити внутрішній стандарт бюджетування. У стандарті мають бути визначені принципи, цілі та завдання, місце системи бюджетування в корпоративній системі управління підприємством, її зв'язок із суміжними процесами, основні властивості моделі бюджетування. Одна з основних вимог до внутрішнього стандарту – чітко прописані обов'язки, права і відповідальність усіх учасників бюджетного процесу.

Слід зазначити, що багато в чому успіх впровадження бюджетування залежить саме від рівня освіченості менеджерів підприємства. Основною помилкою менеджменту компаній, які нещодавно почали займатися питаннями бюджетування, є прагнення спланувати все як можна більш точно один раз на весь рік, щоб протягом бюджетного року працювати за планом і не витратити зусилля на аналіз зовнішнього середовища. Така методика малоефективна, тому що протягом року багато чого може змінитися. Реальне життя постійно вносить свої корективи: змінюються валютні курси, рівень інфляції, цін, темпів зростання виробництва тощо. Відповідно доводиться міняти і стратегію розвитку бізнесу. І не завжди ці зміни вписуються у рамки прийнятого бюджету. У зв'язку з цим менеджерам доводиться пов'язувати бюджет з оперативними завданнями організації. Тому потрібно переглядати бюджети, що вимагає додаткових зусиль та часу менеджерів підприємства.

Слід зазначити, що для успішної реалізації проекту потрібна підтримка вищого керівництва. У першу чергу, на успіх роботи впливає готовність керівництва сприймати нові ідеї про бізнес. Відсутність зацікавленості з боку вищого керівництва позначається на результатах самим негативним чином, – гарантія того, що проект не буде реалізований. Керівник повинен знати сутність проекту, бути зацікавленим у результатах. Фактором успіху є участь вищого керівництва в процесі, так як бюджетування неможливо без чітких цільових установок.

Впровадження будь-яких нововведень зустрічає в організації опір співробітників (опір змінам, страх перед невизначеним майбутнім) [8]. Існування опору з боку працівників щодо впровадження бюджетних систем потребує особливої уваги зі сторони менеджерів інституційного рівня управління. Важливо, щоб систему бюджетування в організації сприйняли, оскільки у протилежному випадку ефект від неї буде мінімальним і не реалізуватиметься повною мірою розроблення та консолідація бюджетів. Якщо організація є низькокерованою і її працівники не зацікавлені та не сприймають бюджетування як необхідної

складової процесу управління, то впровадження бюджетних систем може не принести бажаних результатів, а, навпаки, ще погіршити ситуацію. Таким чином, особлива увага має приділятися інформуванню працівників про хід впровадження системи бюджетного управління і підвищенню їх мотивованості. Мотивація учасників процесу дозволить «вдихнути життя» в систему бюджетування. Доцільно розробити гнучку систему стимулювання персоналу, причому як матеріальними, так і нематеріальними засобами.

Система бюджетного управління охоплює практично всі бізнес-процеси підприємства, тому в розробленні мають брати участь співробітники практично всіх підрозділів. Таким чином, відсутність людських ресурсів необхідної кваліфікації може стати проблемою під час впровадження бюджетного управління на підприємствах. Тому на етапі планування потрібно чітко структурувати роботи, визначати обов'язки учасників, їх кваліфікацію і чисельність. Це дозволить оцінити реальну потребу в людських ресурсах та знизити ризик затягування термінів проекту.

На наш погляд, щоб завчасно підготувати кадровий склад для забезпечення процесів бюджетування, на початковій стадії проекту необхідно приступити до підбору та навчання фахівців, які в подальшому будуть брати активну участь у процесі бюджетного управління: здійснювати методичну підтримку, узгодження бюджетів, консолідацію, контроль тощо.

Загальновідомим є те, що впровадження системи бюджетного управління передбачає створення фінансової структури – центрів фінансової відповідальності. Ситуація, коли з формальної організаційної структури підприємство перетворюється у фінансову, виникає часто. Адже кожне підприємство в процесі розвитку поступово зазнає, на перший погляд, непомітних організаційних змін, які, накопичуючись, зумовлюють значні відхилення від формальної організаційної структури та практики прийняття рішень. Тому, якщо розробники вирішили проектувати фінансову структуру (сукупність центрів фінансової відповідальності та ієрархічні зв'язки між ними), відштовхуючись від організаційної, то останню слід оновити і привести у відповідність з існуючою практикою. Таким чином, перед початком розроблення фінансової структури доцільно провести діагностику управлінських практик компанії, тобто з'ясувати хто за що відповідає, які має повноваження і яким чином приймаються рішення.

Іншою, часто похідною від попередньої, помилкою є неправильне формування та класифікація центрів фінансової відповідальності та визначення їх керівників. Така ситуація виникає, наприклад, на підприємствах, де вище керівництво або власники, обґрунтовано чи необґрунтовано, часто втручаються у сферу відповідальності своїх підлеглих, – і таким чином зумовлюють ті чи інші фінансові наслідки, за які мав би відповідати керівник нижчої ланки (центру фінансової відповідальності). Тому практику та логіку прийняття рішень слід аналізувати дуже ретельно перед тим, як впроваджувати бюджетне управління, адже грамотно побудована фінансова структура передбачає, що керівником центру фінансової відповідальності має бути саме та особа, рішення якої зумовлюють ті чи інші витрати та доходи. Лише за такої умови можна ефективно делегувати повноваження та підтримувати фінансову дисципліну, тобто скористатися перевагами бюджетного управління [6].

Слід зазначити, що ефективність бюджетного управління неможливо розглядати окремо від зовнішнього оточення. Бюджетне управління інтегрує інформацію, що надходить від інших суміжних з ним процесів, а також забезпечує ці процеси інформацією, необхідною для їх виконання. До процесів, тісно пов'язаних з бюджетуванням, можна віднести:

1. Стратегічне управління. В умовах, коли на підприємстві не визначені стратегічні цілі, не сформульовані пріоритети розвитку, тобто відсутнє стратегічне управління,

складно отримати вихідні дані для розроблення бюджетів, оскільки саме на стратегічному рівні визначаються цільові показники та орієнтири для планування.

2. Виробниче і комерційне планування. Оскільки ефективність бюджетного управління вирішальною мірою залежить від якості планування, цій сфері потрібно приділити значну увагу. Для підготовки бюджетів потрібні точні актуальні дані. Надання необґрунтованих даних ставить під сумнів сенс бюджетування.

3. Управлінський облік. Для того, щоб забезпечити збір і оброблення інформації з метою планування, управління і контролю на підприємстві, має існувати система управлінського обліку. Це необхідно тому, що звітність про виконання бюджетів може бути отримана тільки на основі даних управлінського обліку. Типовою помилкою є використання фактичних даних бухгалтерського обліку. Інформацію, подану в бухгалтерській звітності, неможливо використовувати для бюджетного управління з двох основних причин. По-перше, вона не оперативна, а по-друге, у ній відсутнє необхідне аналітичне подання, наприклад, за центрами фінансової відповідальності [9]. Бюджетування й управлінський облік – дві сторони одного завдання: забезпечення керівництва підприємства достовірною інформацією для прийняття рішень. Тому вони мають будуватися взаємопов'язано, на єдиній методологічній основі.

Отже, результати бюджетного управління знецінюються, якщо підприємство має низький рівень суміжних процесів, тому ще до початку проекту потрібно вжити заходи щодо їх вдосконалення та забезпечення сумісності з процесами бюджетування.

Успішне впровадження бюджетування неможливе без автоматизації. Однією з основних причин, що перешкоджає розвитку бюджетування на сучасних підприємствах, є низький рівень автоматизації управління, що безпосередньо впливає на оперативність надходження інформації до менеджменту. Бюджетування охоплює всю діяльність підприємства, саме тому необхідна комплексна автоматизація процесу управління. Нині існує ринок систем автоматизації бюджетування, на якому є багато пропозицій. Тому системі необхідно вибирати, виходячи з особливостей бізнесу і програмного забезпечення, використовуваного на підприємстві. Є цілий набір як методологічних, так і інженерно-технічних вимог, відповідно до яких можна проводити вибір системи.

На наш погляд, для успішного впровадження й подальшого функціонування системи бюджетного управління на вітчизняних підприємствах необхідно дотримуватись таких умов:

- підтримка проекту з боку вищого керівництва підприємства;
- підвищення зацікавленості працівників усіх підрозділів у результатах діяльності підприємства;
- залучення до процесу бюджетування всіх працівників;
- підвищення рівня кваліфікації менеджерів і працівників;
- загальне бачення системи бюджетного управління між менеджерами і керівниками ключових підрозділів;
- удосконалення організаційної структури підприємства;
- чітка структуризація всіх процесів, визначення відповідальних за них осіб;
- удосконалювання суміжних з бюджетуванням процесів, а саме: стратегічного управління планування, управлінського обліку;
- розроблення або придбання програмного забезпечення процесу бюджетування.

Висновки. Бюджетне управління слід розглядати як одну з найбільш прогресивних інтегрованих управлінських технологій, яка сприяє забезпеченню раціонального управ-

ління фінансовими результатами, рухом грошових коштів, активами та пасивами, вдосконалення інформаційної системи підприємства, організаційних зв'язків, аналізу, контролю та регулюванню діяльності підприємства.

Бюджетне управління покликане підвищити фінансово-економічну ефективність підприємства, забезпечити його фінансову стійкість і, як наслідок, дозволяє підприємству зберегти і посилити свою позицію на ринку і легко адаптуватися до постійно мінливих умов зовнішнього середовища.

Вважаємо, що система бюджетного управління є актуальною, ефективною і доцільною до впровадження на вітчизняних підприємствах. Вона є надзвичайно гнучкою, що дозволяє досягати кількох цілей у розвитку підприємства одночасно.

Проте, щоб впровадити бюджетне управління в практичну діяльність підприємств, необхідно оволодіти методикою бюджетування, знати основні етапи його організації на підприємстві, враховувати типові помилки, які можуть виникати на шляху впровадження цієї методики. Як результат, підприємство отримає ефективний інструмент оперативного управління, використання якого дозволить заробляти прибуток, ефективно управляти ресурсами і фінансовими потоками. Все це сприяє підвищенню сталого розвитку підприємства.

Список використаних джерел

1. *Фендрікова А. А.* Управління підприємством на основі бюджетування : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / А. А. Фендрікова ; Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – Донецьк, 2008. – 20 с.
2. *Ладыко И. Ю.* Специфика реализации процессно-ориентированного бюджетного управления предприятием [Электронный ресурс] / И. Ю. Ладыко, Л. Н. Ладыко. – Режим доступа : <http://firearticles.com>.
3. *Панков В. А.* Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства : навч. посіб. / В. А. Панков, С. Я. Єлецьких, Н. М. Михайличенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 112 с.
4. *Дем'яненко М. Я.* Бюджетування на підприємстві: завдання і основні передумови ефективного застосування [Електронний ресурс] / М. Я. Дем'яненко, Р. В. Сидоренко. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/>.
5. *Квасницька Р. С.* Бюджетування на підприємстві: суть та основні передумови ефективного застосування / Р. С. Квасницька, А. В. Колеснік // Сталій розвиток економіки. – 2011. – № 4. – С. 247-250.
6. *Гудз С.* Типові помилки у постановці бюджетування [Електронний ресурс] / С. Гудз. – Режим доступу : <http://www.kstil.com.ua/rubrics/?aid=92&rid=26&print=1>.
7. *Иноземцев В. В.* Основные проблемы системы бюджетного управления на промышленных предприятиях / В. В. Иноземцев // Экономика и управление. – 2011. – № 7(80). – С. 114-116.
8. *Улина С.* Проблемы постановки бюджетного управления на российских предприятиях / С. Улина, Т. Агеева // Экономические проблемы и решения. – 2004. – № 1. – С. 44-51.
9. *Миньковська М. В.* Аспекти бюджетування: переваги та недоліки, успіхи та помилки / М. В. Миньковська, Ю. О. Виноградова // Економіка. – 2008. – № 36-2. – С. 197-202.