

5. Грабовський О. Аналіз показників якості інформаційно-вимірвальних систем / О. Грабовський // Вісник національного технічного університету «ХПІ». – 2013. – № 16. – С. 59–66.
6. Федорченко С. Обобщенная функция полезности и ее приложения: [монография] / С. Федорченко, Ю. Долгов, А. Кирса-нова; под ред. С. Федорченко. – Тирасполь: Приднестровский ун-т, 2011. – 196 с.
7. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 17 травня 2012 р. № 4711-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>.

УДК 657

Савка Ю.В.

*аспірант кафедри менеджменту і адміністрування
Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу*

КОНТЕКСТ ТА РОБОЧІ ПРИНЦИПИ БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ

Статтю присвячено дослідженню підходів до розуміння бюджетування як технології управління. Розглянуто поняття «бюджетування» в контексті фінансової та управлінської діяльності підприємства. Виділено складові бюджетного процесу як управлінської категорії. Розглянуто робочі принципи бюджетування як технології управління.

Ключові слова: бюджетування як фінансова категорія, бюджетування як технологія управління, технологія бюджетування, бюджет, принципи бюджетування.

Савка Ю.В. КОНТЕКСТ И РАБОЧИЕ ПРИНЦИПЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ КАК ТЕХНОЛОГИИ УПРАВЛЕНИЯ

Статья посвящена исследованию подходов к пониманию бюджетирования как технологии управления. Рассмотрены понятия «бюджетирование» в контексте финансовой и управленческой деятельности предприятия. Выделены составляющие бюджетного процесса как управленческой категории. Рассмотрены рабочие принципы бюджетирования как технологии управления.

Ключевые слова: бюджетирование как финансовая категория, бюджетирования как технология управления, технология бюджетирования, бюджет, принципы бюджетирования.

Savka Yu.V. CONTEXT AND WORKING PRINCIPLES OF BUDGETING AS MANAGEMENT TECHNOLOGY

The article deals with the study of approaches to understanding the concept of budgeting. Studied the concept of «budgeting» in the context of financial and management of the company. Highlighted components of the budget process as a management category. Considered the working principles of budgeting as management technology.

Keywords: budgeting as financial category, budgeting as technology of management, technology of budgeting, budget, principles of budgeting.

Постановка проблеми. У зв'язку з розвитком теорії і практики управління підприємствами в ринкових умовах, теоретико-практичним аспектам бюджетування присвячено значну кількість публікацій, що дає змогу узагальнити накопичений досвід і синтезувати нові науково-методичні підходи до бюджетування. Різні вчені та практики по-різному трактують поняття бюджетування. Безперечно, це створює певні проблеми у розумінні цього терміна та суміжних економічних категорій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Підходи до визначення поняття «бюджетування» певною мірою відрізняються включенням до цього поняття додаткових функцій. Визначення бюджету як інструменту фінансового управління вперше дав представник італійської школи фінансів Ф. Вілла в 1850 р., який під бюджетом розумів вихідний кошторис, який перед початком планового періоду дає інформацію про очікувані надходження і витрати, рух капіталу, і всі результати ділової активності підприємства [1]. Цей підхід, відповідно до якого під бюджетуванням розуміється процес формування бюджетів, є актуальним і сьогодні. Однак у зв'язку із розвитком наукових підходів до визначення цього поняття, з'являються ширші трактування бюджетування і за формою, і за змістом. Зміст бюджетування розширюється як наслідок включення до нього додаткових функцій. ВУ табл. 1 представлено погляди окремих авторів, які включають до фінансового змісту бюджетування управлінський складник, розглядаючи бюджетування як технологію управління.

Отже, з одного боку, поняття «бюджетування» можна розглядати саме як розробку різновидів бюджетів, у якому в якості об'єкта виступають матеріальні ресурси, а в якості суб'єкта фінансова служба. Результатом роботи останньої, як і результатом всього бюджетного процесу на цьому рівні, є саме бюджет як фінансовий план. З іншого – розуміння бюджетування полягає в тому, що воно є управлінською технологією, спрямованою на розробку і виконання бюджетів, як основних фінансових планів діяльності підприємства в цілому.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Поняття «бюджет» є фінансовим терміном, що часто зумовлює розуміння технології бюджетування, спрямованої на фінансові показники, суто фінансовою категорією. Сучасні підходи до управління підприємством передбачають, що управління ним і планування його діяльності тільки на підставі фінансових показників виступає недостатньо ефективним. З однієї сторони, фінансові індикатори зображають діяльність компанії в минулому, тобто вони не можуть проілюструвати реальну роботу менеджерів в поточному звітному періоді і забезпечити правильні управлінські рішення. З іншого – зайвий акцент на досягненні і підтримку короткострокових фінансових результатів призводить до зайвого вкладення у вирішення короткострокових проблем і недостатня увага приділяється довгостроковим цілям, які сприяють зростанню в майбутньому. Тобто недостатня увага приділяється вивченню технології бюджетування як технології управління.

Метою статті є виокремлення ознак бюджетування як фінансової категорії та технології управління, дослідження його робочих принципів.

Вклад основного матеріалу дослідження. Найпростіше поняття «бюджетування» можна розглядати саме як розробку різних видів бюджетів, у якому в якості об'єкта виступають матеріальні ресурси, а в якості суб'єкта фінансова служба, результатом роботи якої, як і результатом всього бюджетного процесу на цьому рівні, є саме бюджет як фінансовий план (див. рис. 1).

Розуміння бюджетування з точки зору системи управління підприємством засновано на реалізації функцій управління, таких як планування, облік, контроль, аналіз, координація, мотивація та організація. Бюджетування забезпечує реалізацію цих функцій через систему формування бюджетів, контролю відхилень від них, координації центрів фінансової відповідальності з метою виконання зведеного бюджету підприємства.

Своєчасне і якісне бюджетне управління сприяє як зменшенню нераціонального використання коштів будь-якого суб'єкта господарювання, так і налагодженню контролю за величиною і напрямками їх витрачання.

Бюджетування як технологія управління дає змогу підвищити ефективність і якість управлінської роботи, посилити режим економії матеріальних і фінансових ресурсів, виявити причини відхилень тих чи інших показників діяльності компанії. Правильно організоване бюджетне управління сприяє не лише своєчасному виявленню недоліків в управлінській роботі компанії, а й своєчасному вжиттю заходів щодо їх усунення.

Бюджетування як система, в якій реалізовані функції управління підприємством, має низку переваг: підвищує мотивацію колективу на досягнення планованих фінансових результатів, спрощує координацію роботи підприємства внаслідок формування фінансової структури, конкретизує процес і результати аналізу бюджетів з метою виявлення чинників впливу, оптимізує процес розподілу ресурсів, дає

змогу визначити цілі діяльності кожного з підрозділів фінансової структури та узгодити їх із метою діяльності підприємства в цілому. Однак водночас бюджетування має й недоліки: певна складність системи бюджетування, необхідність ознайомлення із бюджетами працівників підприємства з метою мотиваційного впливу, чіткий контроль результатів роботи в системі бюджетування формує певне психологічне навантаження на працівників підприємства і керівників різних рівнів управління.

Слід звернути увагу також на те, що бюджети самі по собі не мають управлінської цінності, важливий аналіз відхилень від них та виявлення чинників, що до них приводять.

Досліджуючи бюджетування як управлінську технологію, виділяють такі її складові частини:

- технологію бюджетування – розроблення видів і форм бюджетів; цільових показників (систему фінансово-економічних показників, на основі яких будуються бюджети); порядок зведення бюджетів до головного бюджету підприємства;

- організацію процесу бюджетування, яка передбачає формування фінансової структури організації, зокрема: визначення центрів фінансової відповідальності; бюджетного регламенту; етапів бюджетного процесу; графіка документообігу; системи внутрішніх нормативних документів (положень, посадових інструкцій тощо);

- використання інформаційних технологій, за допомогою яких можна не лише розробляти різні сценарії майбутнього фінансового стану підприємства (або окремого підрозділу), а й здійснювати оперативний збір, обробку й консолідацію фактичних даних, необхідних для бюджетного контролю [11];

- мотиваційний складник – дає змогу визначити й оцінити внесок кожного із учасників процесу діяльності, працівника чи структурного підрозділу, в досягненні загальних цілей;

- за допомогою бюджетів є можливість вчасно виявити проблеми і здійснити відповідні управлінські дії з метою попередження чи нейтралізації негативного впливу.

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття «бюджетування» як технології управління

Підхід	Автор	Визначення поняття «бюджетування»
Бюджетування як технологія формування бюджетів	О. Непочатенко	Складова частина фінансового планування, результати якого оформляються системою бюджетів, узгоджених за напрямками діяльності та підрозділами підприємства [2]
	В. Шелудько	Процес підготовки, складання та затвердження системи пов'язаних між собою бюджетів, узгоджених за строками, напрямками діяльності, підрозділами чи центрами відповідальності [3]
	І. Бланк	Процес розробки бюджетів відповідно до цілей оперативного планування [4]
Бюджетування як технологія планування, обліку та контролю грошей і фінансових результатів	В. Сmacher	Процес, який передбачає координацію та організацію роботи підрозділів, виконує функції планування, контролю, мотивації та має фінансову спрямованість [5]
	Т. Писаренко	Основний елемент системи управління підприємства, який присутній на етапах планування, контролю й аналізу [6]
	С. Онищенко	Процес організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, який ґрунтується на розробці бюджетів у розрізі центрів, відповідальності чи/та напрямів діяльності, організації контролю за їх виконанням, аналізу відхилень від бюджетних показників та регулюванні на цій основі господарської діяльності з метою узгодження й досягнення намічених результатів на всіх рівнях управління [7]
Бюджетування як управлінська технологія, яка призначена для вироблення та покращення фінансового обґрунтування управлінських рішень	Т. Долішня	Бюджетування – це сучасна управлінська технологія, яка дає змогу аналізувати прогнозовані й отримані фінансові показники з метою обґрунтування прийняття управлінських рішень [8]
	Т. Ілляшенко	Координація всіх сторін діяльності, зусиль усіх підрозділів на досягнення кінцевого результату і, як наслідок, підвищення ефективності та фінансової стійкості [9]
	О. Маслак	Виступає технологією управління, обліку, контролю й аналізу фінансових, інформаційних і матеріальних потоків, отриманих результатів діяльності підприємства. Ця технологія охоплює всі функціональні сфери діяльності господарюючого суб'єкта: маркетинг, адміністрування, керування персоналом, виробництво, закупівлі, контроль якості, реалізації тощо [10]

Бюджетування охоплює повний цикл управління. Будь-який управлінський процес – це замкнений цикл, що включає такі етапи, як планування, організування, мотивування, контроль і регулювання. За результатами останнього етапу можуть прийматися рішення про перерозподіл ресурсів, коригування планів, заохочення співробітників, покарання винних тощо. Дуже часто в процесі бюджетування виділяють лише функцію планування. Проте план не «працює» як інструмент контролю і аналізу досягнутих результатів і не є підставою для побудови системи мотивації менеджерів і співробітників, його значення знецінюється.

Процес бюджетування консолідується на всі рівні управління. У тому числі однією з важливих ознак ефективного функціонування системи бюджетування є її «тотальне» поширення на всі рівні організаційної структури. Якщо кожен співробітник буде залучений до процесу бюджетування, відповідаючи за ту чи іншу частину бюджету, можна вирішити такі завдання, як:

- полегшення процесу бюджетування шляхом його децентралізації, оскільки надмірно централізований бюджет складно розробляти, корегувати і відстежувати його виконання;
- підвищення відповідальності конкретних виконавців шляхом делегування їм повноважень і відповідальності за виконання певних показників бюджету;
- побудова ефективної системи мотивації, пов'язаної з фінансовими планами підприємства.

Важливо розуміти, що бюджетування – це колективна діяльність, в якій повинні брати участь менеджери всіх рівнів управління. Послідовне узгодження планів та фактів на всіх рівнях організації можна порівняти з процесом укладання договору між менеджерами компанії про досягнення узгодженого результату, тому бюджет також можна визначити як договір між учасниками управління про узгоджені дії, спрямовані на досягнення цілей підприємства.

Можна виокремити деякі робочі принципи, які базуються на технології бюджетування на підприємствах будь-якої сфери діяльності [12; 13; 14]:

1. Принцип виділення центрів відповідальності, що є необхідною умовою складання бюджетів. Для кожної організаційної одиниці з певною областю відповідальності складається окремий бюджет.

2. Принцип узгодження цілей, який передбачає, що процес бюджетування починається «знизу вгору», тобто з обговорення майбутніх планів на нижчестоящих рівнях. Це пов'язано з тим, що менеджери нижчої та середньої ланки краще знайомі з ситуацією та існуючими проблемами своїх підрозділів, крім того, саме вони можуть забезпечити реалізацію бюджетних величин. Як відомо, працівники будь-якої організації більш готові до реалізації тих планів, у створенні яких вони брали участь. Далі відбувається узгодження бюджетів різних структурних підрозділів організації зі стратегічними цілями, затвердженими на вищому рівні. Таким чином, процес змінює напрям і реалізується за схемою «зверху вниз».

3. Принцип безперервності, який означає, що бюджетування в організації має здійснюватися на постійній основі.

4. Принцип відповідальності, який припускає, що кожному підрозділу передається відповідальність за виконання бюджету лише в частині тих показників, на які воно може впливати.

5. Принцип гнучкості, відповідно до якого в можливе коригування процесу бюджетування під впливом факторів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища.

6. Принцип системності, тобто взаємозв'язок елементів (центрів відповідальності, бюджетів, планів, показників), що утворюють певну цілісність, єдність.

7. Принцип адаптивності означає готовність підприємства пристосувати свою організаційну структуру під систему бюджетування.

8. Принцип комп'ютеризації бюджетування міститься у використанні автоматизованих систем управління підприємством, особливості яких є створення комп'ютерної мережі, програмного інформаційного забезпечення.

9. Принцип врахування ризиків. Щоб оцінити ймовірність втрат, зумовлених розвитком подій у непередбаченому варіанті, потрібно, перш за все, виявити всі можливі фактори ризику, які властиві взагалі господарській або виробничо-комерційній діяльності. Крім того, необхідно здійснювати ранжування факторів ризиків за важливістю впливу на діяльність конкретного підприємства.

Висновки. Таким чином, підсумовуючи викладене вище, можна зробити такі висновки:

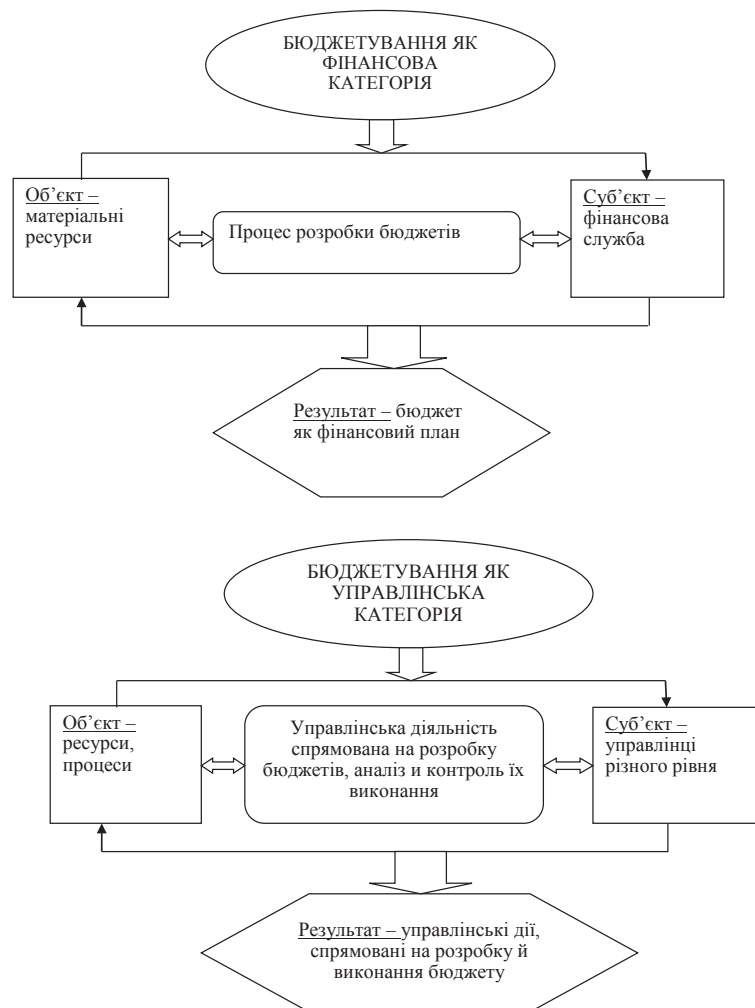


Рис. 1. Бюджетування як фінансова та управлінська категорії

1. Дослідження контексту категорії «бюджетування» дав змогу виокремити певну різницю поглядів різних авторів щодо трактування змісту бюджетування. Зокрема, прослідковується все більше наповнення цього поняття додатковими функціями, а саме: з технології формування бюджетів, бюджетування переходить в управлінську категорію, яка бере участь в усьому управлінському процесі.

2. Трактування поняття «бюджетування» з точки зору системи управління підприємством ґрунтується на реалізації функцій управління, таких як планування, організування, мотивування, контроль та регулювання. За допомогою бюджетування забезпечується реалізація цих функцій через систему формування бюджетів, контроль відхилень від них, координацію центрів відповідальності з метою виконання зведеного бюджету підприємства.

3. Використання в діяльності підприємств досліджених у статті принципів бюджетування дасть змогу сформувати таку систему бюджетування, яка буде сприяти вдосконаленню управління підприємством і поліпшити якісні параметри його діяльності. За допомогою цих принципів обґрунтовується необхідність та правильність прийнятих управлінських рішень і є можливість спрогнозувати ймовірність одержання очікуваних результатів діяльності підприємства. Правильне їх використання створює передумови для ефективної й раціональної роботи підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Терещенко О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: [навч. посібник] / О. Терещенко. – К.: КНЕУ, 2003. – 554 с.
2. Непочатенко О. Фінанси підприємств.: [навч. посібник] / О. Непочатенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2013 – 504 с.
3. Шелудько В. Фінансовий менеджмент: [підручник] / В. Шелудько; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – 2-ге вид., стер. – К.: Знання, 2013. – 375 с.
4. Бланк И. Стратегия и тактика управления финансами / И. Бланк. – К.: МП «ИТЕМЛТД» СП «АДЕФ-Украина», 1996. – 534 с.
5. Смачило В. Формування системи бюджетування газорозподільних підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / В. Смачило; Укр. держ. академ. залізнич. транспорту. – Х., 2005. – 26 с.
6. Писаренко Т. Бюджетування як основа ефективного управління підприємством / Т. Писаренко // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль, 2007. – № 16. – С. 304–311
7. Онищенко С. Бюджетування в системі фінансового управління підприємством / С. Онищенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 42–51.
8. Долішня Т. Бюджетування як один із інструментів ефективного формування та управління витратами / Т. Долішня // Сталий розвиток економіки. – 2011. – № 7. – С. 179–183.
9. Ілляшенко Т. Бюджетування як напрям удосконалення системи управління діяльністю підприємств / Т. Ілляшенко, К. Ілляшенко, М. Скобенко // Вісник Сумського національного університету. Серія «Економіка». – 2012. – № 3. – С. 36–44.
10. Маслак О. Особливості механізму бюджетування на промислових підприємствах в умовах нестабільного становища / О. Маслак, О. Безручко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 3. – С. 134–137.
11. Гольдштейн Г. Экономический инструментарий принятия управленческих решений / Г. Гольдштейн, А. Гуц. – Екатеринбург: УрГИ, 2007. – 236 с.
12. Квасницька Р. Теоретичні аспекти та принципи ефективного бюджетування на підприємствах / Р. Квасницька, С. Джерелейко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 3. – С. 105–110.
13. Кравченко О. Місце бюджетного управління в загальній системі управління торговельним підприємством / О. Кравченко, О. Брагіна // Бізнес Інформ. – 2014. – № 1. – С. 154–158.
14. Савчук В. Финансовый менеджмент: [практическая энциклопедия] / В. Савчук. – К.: Максимум, 2005. – 884 с.