

ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Н.М. Ювженко.

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

© Ювженко Н.М., 2017.

Стаття отримана редакцією 16.12.2017 р.

Вступ. На сьогодні будь-яка система управління на підприємстві повинна базуватися на створенні раціональної системи інформації, основою якої є бюджетування. Цей процес вважається одним з головних інструментів управління підприємством, що дозволяє значно підвищувати якість та оперативність управлінських рішень, а також максимізувати прибуток і контролювати ризики господарської діяльності. Бюджетування є одним із ключових інструментів контролю за станом підприємства. Правильно вибудована й автоматизована система бюджетування дозволить топ-менеджменту підприємства своєчасно аналізувати і прогнозувати розвиток бізнесу, а значить, більш точно визначати стратегічні цілі підприємства.

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Протягом останніх років питанню бюджетування присвячено значну кількість публікацій. Вагомий внесок у дослідження основних положень сутності бюджетування зробили, як вітчизняні (Т.С. Бабич, Т. Бень, І.А. Бланк, М.Д. Білик, З.С. Варналій, В.О. Василенко, М. Колесник, І.О. Лютий, П.І. Підлісний, А.М. Поддєрьогін, Л.Б. Прокопович, В. Савчук, О.А. Тимофеева, В.М. Федосов, Ю.А. Харко, Н.Г. Чепуренко), так і зарубіжні вчені (А. Апчерч, Г.Я. Гольдштейн, С. Даттар, Р. Дафт, Джой Р. Сігела, К. Друрі, В. Майер, Р. Манн, М. Мескан, Дж. Фостер, Д. Хан, Б. Райан, Ч.Т. Хорнгрен, Д.К. Шим та інші).

Шим Д. К., Сігел Д. Г. зазначають, що бюджетування – це розподілена система узгодженого управління діяльністю підрозділів підприємства. На початку звітної періоду бюджет являє собою план або стандарт, що формалізує очікування менеджерів щодо продажів, витрат та інших фінансових операцій у наступному періоді. У кінці він відіграє роль вимірника, що дозволяє менеджерам управляти за відхиленнями: порівнювати отримані результати з запланованими і коректувати подальшу діяльність [15].

Онищенко С. В. розглядає бюджетування як процес організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, який ґрунтується на розробленні 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 [8, с. 43].

На нашу думку, бюджетування – це процес планування, обліку та контролю фінансових ресурсів і результатів діяльності організації, що дозволяє зіставити доходи та всі понесені витрати на майбутній період у цілому і по окремих періодах та слугує для підвищення фінансово-економічної ефективності й фінансової стійкості суб'єктів господарювання.

Метою статті є дослідження та аналіз основних етапів системи бюджетування та виявлення чинників, які впливають на впровадження системи бюджетування на підприємствах України.

Основний матеріал і результати. В існуючій економічній літературі бюджетування пов'язано з процесом розроблення й виконання систем взаємопов'язаних бюджетів, складених відповідно до цілей господарської та фінансової діяльності підприємства. Його також можна схарактеризувати як процес погодженого планування й управління діяльністю підприємства за допомогою бюджетів та економічних показників, що дозволяють визначити внесок кожного підрозділу й кожного менеджера у досягнення спільних цілей.

До основних завдань бюджетування можна віднести:

- здійснення періодичного планування;
- забезпечення поінформованості по витратах;
- оптимізацію витрат і створення умов для отримання прибутку;
- оптимальний розподіл ресурсів між бюджетами;
- доведення показників бюджету до відома керівників усіх рівнів;
- створення системи оцінювання й контролю;
- координації діяльності різних структурних підрозділів;
- мотивацію співробітників [7].

Виходячи з перелічених завдань можемо стверджувати, що бюджетування спрямоване на здійснення контролю бюджетних показників та розв'язання завдань розподілу матеріальних, трудових і фінансових ресурсів підприємства з метою досягнення намічених результатів.

Бюджетування є основою оцінювання фінансового стану підприємства, планування діяльності, зміцнення фінансової дисципліни, прийняття виважених управлінських рішень [1, с. 208].

Бюджетування є складною системою управління, адже процес упровадження цієї системи досить тривалий і трудомісткий, що зачіпає широке коло організаційно-технічних та методичних питань.

Бюджетування забезпечує можливість складання, коригування, контролю й оцінювання виконання фінансових планів. Виходячи із цього бюджет підприємства – це фінансовий план на майбутню перспективу, виражений у конкретних цифрах і показниках, необхідних для досягнення поставлених цілей.

Процес постановки бюджету на підприємстві можна умовно розділити на чотири етапи: діагностику, методологію, організацію, автоматизація (рис.1).

Процес бюджетування являє собою комплекс процедур спрямованих на ефективне управління підприємством, і дозволяє розв'язати такі завдання: виявляти ризики та знижувати їх рівень; підвищувати ефективність роботи підприємства за допомогою цільової орієнтації та координування всіх подій; підвищувати гнучкість і пристосовуваність до змін в організації. Для того щоб процес бюджетування ефективно виконував поставлені завдання, підприємству необхідна система бюджетування.

Система бюджетування – це система управління, яка здійснює контроль за формуванням, розподілом і використанням фінансових ресурсів, а також регулюванням усіх фінансових процесів підприємства.

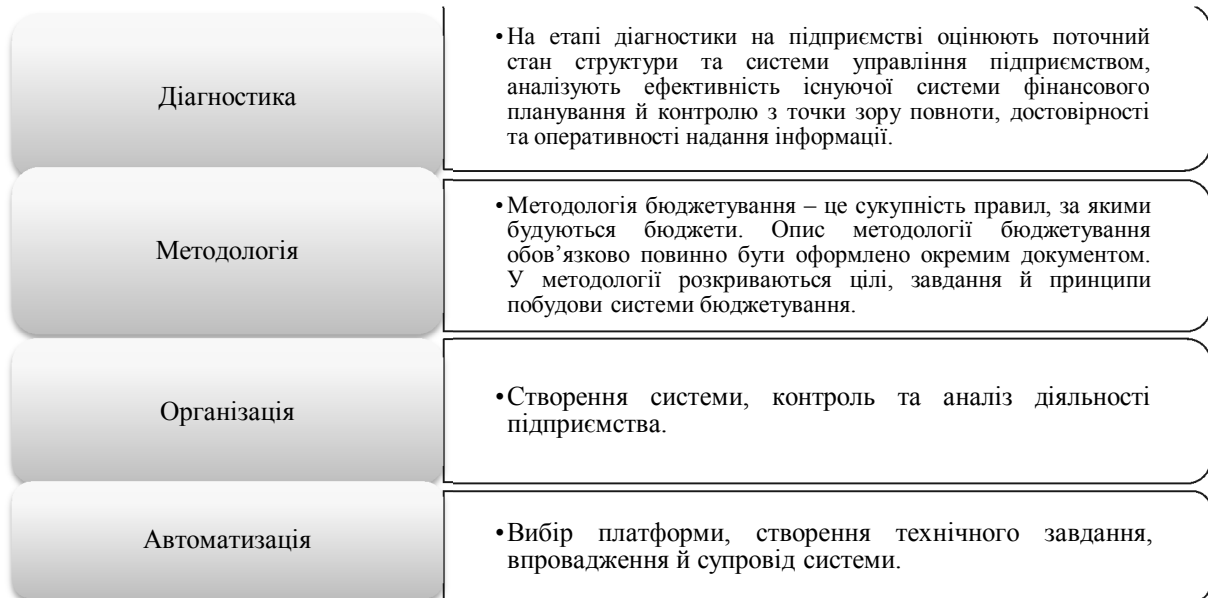


Рис. 1. Процес постановки бюджету на підприємстві

Джерело: розроблено автором на основі даних роботи [5].

Система бюджетування охоплює процеси планування і контролю всіх сторін фінансово-господарської діяльності підприємства, дозволяє зіставити плани та досягнуті результати, приймати і коригувати раніше прийняті рішення.

Завдання системи бюджетування полягає в забезпеченні найбільш ефективного планування та прийняття управлінських рішень з надання найбільш ефективного руху фінансових ресурсів між підприємством і джерелами фінансування. Усі процедури в системі бюджетування спрямовані на збільшення фінансових ресурсів, інвестицій і нарощування обсягу капіталу.

Система бюджетування складається з двох основних підсистем:

1) технології бюджетування, що включає в себе види й формати бюджетів, систему цільових показників, а також принципи бюджетування;

2) організації бюджетування, яка включає в себе вибір фінансової структури, бюджетний регламент і механізми бюджетного контролю, а також розподіл функцій та центрів відповідальності за рівнями управління і розроблення системи внутрішніх нормативних документів.

Необхідність упровадження бюджетування на підприємствах викликана низкою важливих причин.

По-перше, сьогодні керівники при прийнятті управлінських рішень орієнтуються на свою власну інтуїцію або, в кращому випадку, на дані бухгалтерського обліку, що призводить до серйозних прорахунків і втрат. Система бюджетування як система формування, узгодження, затвердження, виконання бюджету і контролю за ним є механізмом, котрий забезпечує правильність,

оперативність, зрозумілість управлінських рішень. Бюджетування набагато полегшує керівництву процес управління підприємством.

По-друге, підприємству необхідні різні фахівці, кожен з яких знає свою роботу. Цього, на жаль, недостатньо для прийняття управлінських рішень, тому що це не дає можливості керівникам і фахівцям уявити діяльність компанії в цілому, оцінити внесок кожного співробітника в досягнення намічених цілей. Бюджетування дає можливість усім фахівцям скоординувати свою діяльність з діяльністю підприємства.

По-третє, введення бюджетування на підприємстві є початковим етапом робіт із залучення інвестицій, зокрема іноземних. Перш ніж витратити чужі фінансові ресурси, підприємству потрібно вміти грамотно розпоряджатися своїми коштами. Жодний розсудливий інвестор не буде вкладати кошти в проект там, де немає порядку і прозорості у витрачання ресурсів.

При впровадженні системи бюджетування підприємство отримує додаткові інструменти для підвищення прибутку і зростання, але, незважаючи на позитивні аспекти системи бюджетування, багато підприємств, як і раніше, її не використовують. Це пов'язано з такими факторами:

- 1) відсутність часу й коштів на впровадження і подальше використання системи бюджетування;
- 2) трудомісткість (необхідно періодично вносити зміни в статті);
- 3) навчання персоналу (роз'яснення щодо віднесення витрат і доходів за статтями, за системою мотивації).

Оскільки впровадження системи бюджетування є складним процесом, зручніше розбити його на етапи. Основні етапи впровадження бюджетування на підприємстві зазначені в таблиці 1.

При впровадженні на підприємствах системи бюджетування необхідно спочатку описати діючу на цей момент систему фінансового планування і контролю, оскільки найчастіше на підприємстві вже існують ті чи інші елементи бюджетування. Після цього необхідно оцінити ефективність діючої системи бюджетування, виявити слабкі місця та сформулювати програму заходів щодо її доопрацювання.

Однією з умов впровадження бюджетування є створення регламентної документації. Існує два типи регламентних документів:

- Положення – документ, що описує результати певного етапу бюджетного управління;
- Регламент – документ, котрий описує процедури, які повинні привести до досягнення результату, зафіксованого в Положенні.

При впровадженні на підприємстві системи бюджетування неможливо обійтися й без автоматизованої системи бюджетного управління. Адже вона дозволить підприємству автоматизувати:

по-перше, всі розрахунки, закладені в методології бюджетного планування; *по-друге*, сформулювати основні бюджетні форми; *по-третє*, процес узгодження бюджетів; *по-четверте*, процес контролю та аналізу виконання бюджетів.

Основою ефективного впровадження та функціонування бюджетування на підприємстві є розроблення науково обґрунтованих принципів, які визначають характер та зміст діяльності підприємства.

Принципи – це головні, вихідні положення будь-якої теорії, основні правила діяльності; встановлені, закріплені, загальноприйняті, широко розвинені правила господарської діяльності та властивості економічних процесів [3].

Таблиця 1

Етапи впровадження системи бюджетування на підприємстві

Зміст етапу	Мета етапу	Організаційні зміни	Регламентні документи	
			<i>Регламент</i>	<i>Положення</i>
Формування організаційної структури підприємства	Коригування організаційної структури, уточнення цілей і т. д.	Реорганізація підприємства (в окремих випадках) або перегляд організаційної структури. Формулювання місії підприємства. Установлення фінансових цілей підприємства. Вибір (вироблення) стратегії підприємства.	Регламент зміни організаційної структури підприємства.	Положення про організаційну структуру підприємства.
Формування фінансової структури підприємства	Розподіл фінансової відповідальності між організаційними ланками і закріплення цієї розшифровки за конкретними посадами.	Поява центрів фінансової відповідальності (ЦФВ). Призначення керівників ЦФВ. Установлення системи оплати, яка передбачає матеріальне стимулювання за дотримання бюджетних показників.	Регламент зміни фінансової структури підприємства.	Положення про фінансову структуру.

Зміст етапу	Мета етапу	Організаційні зміни	Регламентні документи	
			Регламент	Положення
Формування бюджетної структури підприємства	Складання переліку необхідних бюджетів підприємства та визначення взаємозв'язків між ними	Поява системи планів (бюджетів). Наповнення бюджетів показниками, адекватними характеру виробничо-фінансової діяльності підприємства; Вибір методів прогнозування, планування і розрахунку бюджетних показників	Регламент зміни бюджетної структури підприємства	Положення про бюджетну структуру. Положення про оплату праці
Формування фінансово-бюджетної структури підприємства	Установлення відповідальності за виконання певних бюджетів або окремих бюджетних статей за центрами фінансової відповідальності.	Розподіл бюджетів між ЦФВ Установлення відповідальних за складання, виконання та аналіз бюджетів або окремих бюджетних статей.	–	–
Прогнозування діяльності підприємства і складання бюджетів	Складання бюджету підприємства, відповідно до фінансової мети.	Прогнозування та планування діяльності підприємства.	Регламент планування. Регламент прогнозування. Регламент нормування.	Положення про прогнозування. Положення про нормування.
Аналіз виконання бюджетів та прийняття управлінських рішень за його результатами	Оцінка виконання бюджету і коригування бюджетів майбутніх періодів, тактики, стратегії і фінансових цілей підприємства.	Збір інформації про фактичне виконання бюджетів, планфактний аналіз відхилень і факторний аналіз виконання бюджетів. Прийняття рішень про зміну тактики і стратегії підприємства. Коригування бюджетів з різним горизонтом планування.	Регламент аналізу.	Положення про аналіз.
Постановка управлінського обліку на підприємстві	Забезпечення попередніх етапів коректною інформацією.	Налаштування системи управлінського обліку на підприємстві (формування управлінського плану рахунків).	Регламент зміни принципів і правил облікової політики Підприємства.	Положення про управлінський облік.

Джерело: розроблено автором на основі даних робіт [4; 6; 11; 14].

До складу принципів бюджетування пропонується включити дві основні групи: структурно-функціональні та вдосконалено-перспективні (рис. 2).

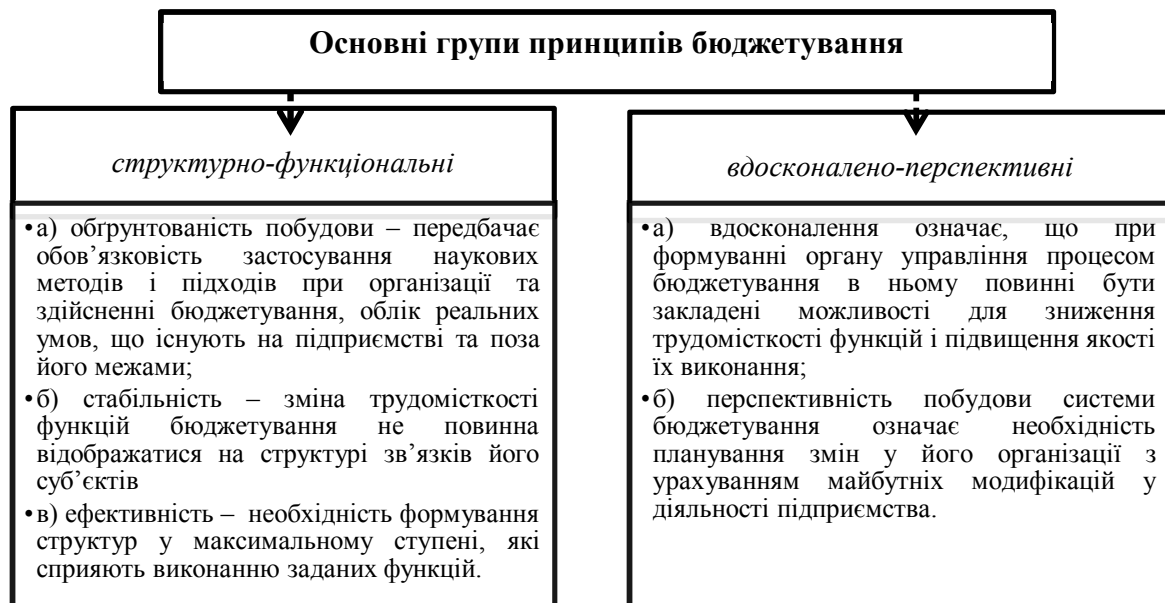


Рис. 2. – Основні групи принципів бюджетування

Джерело: розроблено автором на основі даних роботи [16]

Вибір принципів залежить від мети управління та стратегії діяльності підприємства, а також від зовнішніх і внутрішніх обмежень та умов здійснення господарської діяльності. Це пов'язано з тим, що багато керівників сприймають процес бюджетування не як метод управління підприємством, а як інструмент збору й обробки даних з метою проведення аналізу та складання фінансової звітності.

Серед вітчизняних і зарубіжних учених відсутня єдина думка щодо принципів бюджетування (рис. 3).

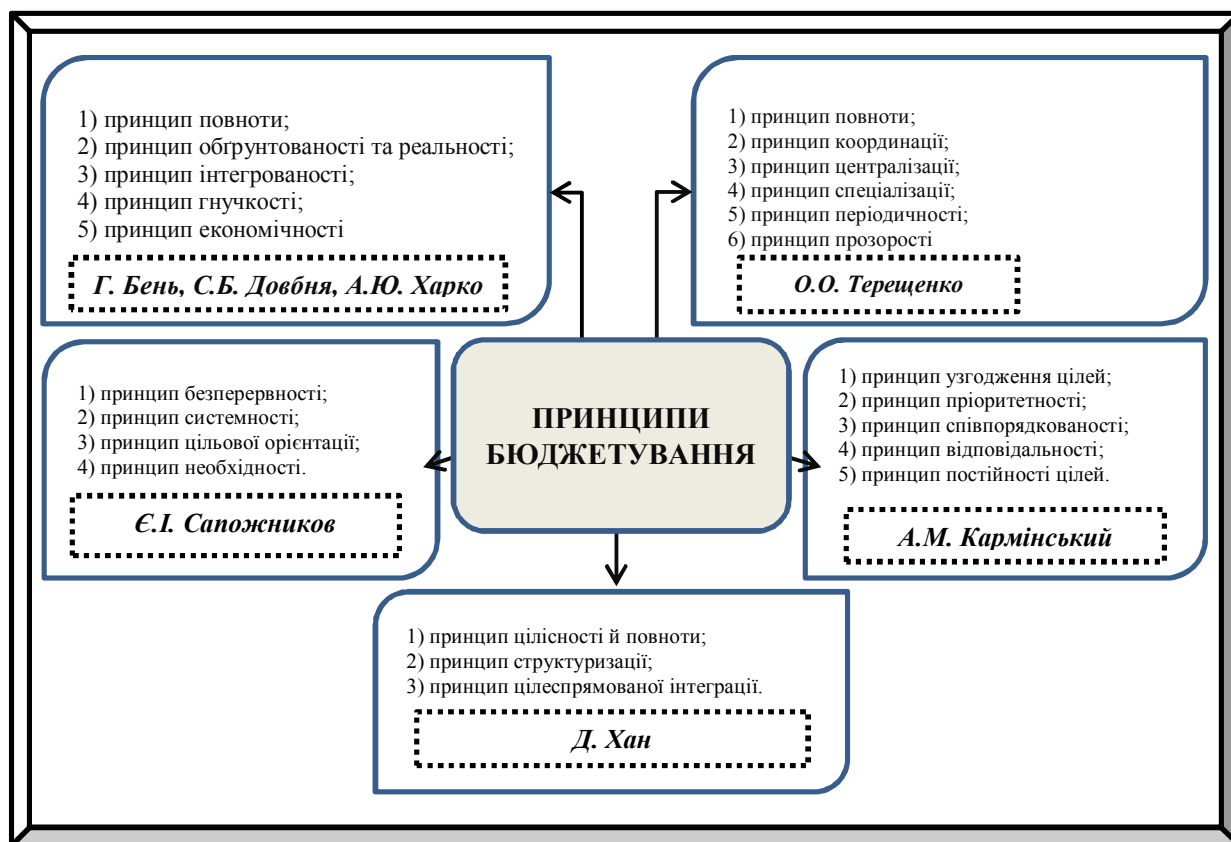


Рис. 3. – Систематизація наукових підходів до визначення принципів бюджетування
Джерело: власна розробка автора

На нашу думку основними науковими підходами до принципів бюджетування є такі:

- принцип повноти означає, що всі доходи і витрати суб'єкта управління повинні бути відображені в його бюджеті;
- принцип точності означає, що складені бюджети мають, якщо можливо, найбільш точно конкретизувати і деталізувати оперативні плани діяльності підприємства;
- принцип збалансованості бюджету. Суть цього принципу полягає в тому, що обсяг визначених бюджетом видатків повинен відповідати загальному обсягу доходів бюджету надходжень із джерел фінансування його дефіциту;
- принцип відповідальності – учасники бюджетного процесу несуть персональну відповідальність у межах їх компетенції;
- принцип ефективності – розроблення такого проекту бюджету, який за існуючих обмежень використовуваних ресурсів забезпечує отримання найбільшого економічного ефекту;
- принцип загального покриття витрат підприємства передбачає, що бюджетні витрати всіх центрів фінансової відповідальності мають покриватися загальною сумою доходів підприємства;
- принцип достовірності означає перевіреність показників прогнозу соціально-економічного розвитку та практичність розрахунку доходів і видатків бюджету.

Для того щоб система бюджетування на підприємстві почала ефективно діяти, необхідно провести ряд підготовчих робіт:

1) проектування та затвердження фінансової структури підприємства. Суть цього етапу полягає у розподілі повноважень у частині складання, виконання, коригування бюджетів підприємства між центрами фінансової відповідальності;

2) розроблення структури генерального бюджету підприємства. Цей етап включає в себе роботи з формування класифікаторів бюджетів, бюджетних статей та ін.;

3) затвердження бюджетної політики. Сама бюджетна політика за формою подібна до облікової політики і формується з метою вироблення та закріплення принципів формування показників бюджетних статей і методів їх оцінювання;

4) розроблення регламенту бюджетування. Суть етапу полягає у визначенні тимчасового періоду бюджетування, процедури планування, форматів бюджету та програми всіх учасників процесу бюджетування.

У сучасних економічних умовах існує ряд чинників, які обмежують застосування системи бюджетування на підприємствах, а саме:

- ✓ відсутність зрозумілих стратегічних цілей у підприємств;
- ✓ нестабільність фіскальної політики держави;
- ✓ складності при визначенні потреб підприємства у фінансових ресурсах;

у умовах ринку; недоліки існуючої системи управлінського обліку; застарілі методи оперативного планування;

- ✓ відсутність кваліфікованих кадрів, котрі знаються на сучасних методах планування;
- ✓ недостатній рівень розвитку інформаційних технологій.

Висновки. Таким чином, бюджетування є ефективною системою, відповідно до якої забезпечується здійснення процесу складання, коригування, контролю та оцінювання виконання бюджетів підприємств у контексті реалізації їх загальних цілей розвитку. Упровадження системи бюджетування на підприємствах України не можливе без застосування методики бюджетування і знання основних етапів бюджетування.

Результатами успішного впровадження системи бюджетування на підприємствах України є: адекватна фінансова інформація про рух і стан активів і зобов'язань, котра необхідна для прийняття ефективних управлінських рішень керівниками різного рівня; оптимальний розподіл ресурсів між бюджетами; оптимізація витрат, що здійснюється за рахунок аналізу кожного підрозділу, а також залученість відповідальних співробітників підрозділів у процес управління своїми витратами. Подальші дослідження автора будуть спрямовані на розкриття основних проблем, які виникають при впровадженні системи бюджетування на підприємствах України.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Афаунова И.А. Место бюджетирования в системе управленческого учета / И.А. Афаунова // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. – Иркутск, 2013. – 208 с.
2. Бень Т.Г., Довбня С.Б. Бюджетування як інструмент удосконалення системи фінансового менеджменту підприємств / Бень Т.Г., Довбня С.Б. // Фінанси України. – 2000. – № 7. – С.48 – 55.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови [уклад. і голов. ред. В.Г. Бусел]. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2004. – 1440 с.
4. Войко Д. Центры финансовой ответственности предприятия в системе бюджетирования / Д. Войко // Проблемы теории и практики управления. – 2006. – № 4. – С. 60 – 72.
5. Даниленко О. В. Упровадження системи бюджетування на шляху досягнення безбитковості та високої конкурентоспроможності промислових підприємств України / О.В. Даниленко // Економічний вісник Донбасу. – 2014. – № 1. – С. 115 – 119.
6. Карминский А.М. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
7. Кармінський А.М. Упровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах / А.М. Кармінський // Фінанси України. – 2008. – № 4. – С. 45 – 50.
8. Онищенко С. В. Бюджетування в системі фінансового управління підприємством / С.В. Онищенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 42 – 51.
9. Сапожников Е.И. Особенности бюджетирования в российских организациях / Е.И. Сапожников // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 6. – С. 42 – 51.
10. Терещенко О.О. Теоретичні засади бюджетування на підприємстві / О.О. Терещенко // Фінанси України. – 2001. – № 11. – С. 17 – 23.
11. Федорова Н.Н. Организационная структура управления предприятием: учебное пособие / Н. Н. Федорова. – М.: КНОРУС, 2003. – 250 с.
12. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: пер. с нем. / под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
13. Харко А.Ю. Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства / А.Ю. Харко // Фінанси України. – 2001. – № 9. – С. 87 – 91.
14. Хруцкий В. Е. Внутрифирменное бюджетирование / В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 398 с.
15. Шим Д. К. Основы коммерческого бюджетирования. Повне покрокове керівництво для нефінансових менеджерів / Д. К. Шим, Д. Г. Сігел / пер. з англ. І. Г. Гладкова. - Санкт-Петербург: Азбука: Бізнес Мікро, 2003. – 476 с.
16. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Дело и сервис, 2004. – 592 с.

УДК 336.144

Ювженко Наталія Миколаївна, аспірантка. Київський національний університет імені Тараса Шевченка. **Особливості впровадження системи бюджетування на підприємствах України.** Розглянуто сутність категорій «бюджетування» та «системи бюджетування». Визначено процес постановки бюджету на підприємствах, розкрито основні етапи впровадження бюджетування на підприємстві й розглянуто принципи, які є основою ефективного впровадження та функціонування бюджетування на підприємствах. Зазначено чинники, що впливають на впровадження системи бюджетування на підприємствах України.

Ключові слова: планування, бюджет, бюджетування, система бюджетування, контроль, процес бюджетування.

UDC 336.144

Yuvzhenko Nataliia, PhD student of department of finance, Taras Shevchenko National University of Kyiv. **Peculiarities of setting of budgeting system at enterprises of Ukraine.** The essence of the categories of "budgeting" and "budgeting system" is considered. The process of setting a budget at the enterprises is determined, the main stages of introduction of budgeting at the enterprise are described and the principles that are the basis of effective introduction and functioning of budgeting at the enterprises are considered. The factors affecting the process of setting a budgeting at the enterprises are specified of Ukraine.

Key words: planning, budget, budgeting, budgeting system, control, process of budgeting.

УДК 336.144

Ювженко Наталія Николаевна, аспірантка. Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко. **Особенности внедрения системы бюджетирования на предприятиях Украины.** Рассмотрена сущность категорий «бюджетирования» и «системы бюджетирования». Определен процесс постановки бюджета на предприятии, раскрыты основные этапы внедрения бюджетирования на предприятии и рассмотрены принципы, которые являются основой эффективного внедрения и функционирования бюджетирования на предприятиях. Отмечены факторы, которые влияют на внедрение системы бюджетирования на предприятиях Украины.

Ключевые слова: планирование, бюджет, бюджетирование, система бюджетирования, контроль, процесс бюджетирования.