

## РОЛЬ БЮДЖЕТУ ТА ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Фісуненко П.А., Сорока А.А.

Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

У статті визначено поняття «бюджет» і «бюджетування», а також їх роль в управлінні підприємством, розглянуто побудову системи бюджетів підприємства за рівнями підпорядкування. Досліджено алгоритм реалізації бюджетування на підприємстві з виділенням підготовчого, організаційного, розрахункового етапів, запропоновано алгоритм бюджетування операційної діяльності, та етапів формування бюджетів операційної діяльності.

**Ключові слова:** бюджет, бюджетування, етапи процесу управління, загальний бюджет, операційні бюджети, фінансові бюджети, алгоритм реалізації бюджетування.

**Постановка проблеми.** Прийняття управлінських рішень на підприємстві все більше ускладнюється в зв'язку з неефективним використанням інструментів управління. На сучасному етапі господарювання роль бюджетування в управлінні підприємством підвищується. Це особливо актуально для підприємств, які працюють з портфелем проектів короткострокового і довгострокового періоду виконання, що характеризуються невизначеністю виробничої і збутової програми, а також відсутністю оплати в необхідний термін. Наслідком цього є недостатнє завантаження виробництва, простої та понаднормові роботи, а також недостатнє забезпечення підприємства оборотними коштами у потрібний момент. Підприємства виробничої сфери добре усвідомлюють існуючі проблеми і вбачають можливість їх передбачення та вирішення шляхом побудови ефективного управління на основі бюджетування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Досліджували і вивчали питання бюджетування на підприємствах, фінансового менеджменту та питань фінансового планування, серед яких слід відмітити таких авторів, як Банкер Раджив Д., Каплан Роберт, Ерик Хелферт, Хліпальська В., Савчук В., Колесник М., Добровольський Е., Карабанов Б., Боровков П., Глухов Е., Бреслав Е., Касаткина Н., Шамрай А.Н., Запорожець І., Кармінський О., Карпов Т., Неміровський І., Самоцькін В., Хруцький В., Дафт Р., Майер С., Міддлтон Д., Шим Д., Сігел Дж.Г. і т.д.

**Метою статті** є визначення місця бюджетування в загальній системі управління підприємством і обґрунтування шляхів його запровадження на підприємствах, дослідження алгоритму реалізації бюджетування на підприємстві з виділенням певних етапів.

**Виклад основного матеріалу.** У світі сучасної економічної думки існує багато визначень поняття «бюджет». Можна виділити чотири основних змістово-сутнісних характеристики поняття «бюджет підприємства», які відображають бюджет:

- 1) як кількісне вираження плану;
- 2) як плановий документ (фінансовий план, поточний план);
- 3) як кошторис;
- 4) як систему управління підприємством [4].

Більшість економістів пов'язують «бюджет підприємства» з управлінням суб'єктом господарювання та трактують його як кількісний план, який є набором взаємопов'язаних показників,

що відображають його діяльність. Хоча, слід зауважити, що виділені вище характеристики мають конкретні позитивні формулювання поняття «бюджет підприємства», а отже мають право на існування. Вони є достатньо важливими як у теоретичному, так і у практичному сенсі.

Якщо узагальнити виокремлені риси бюджету за кожною із названих характеристик, то можна дати узагальнене визначення даної економічної категорії: «Бюджет – це складна збалансована система взаємозумовлених кількісних та якісних показників економічного стану підприємства, аналізу і контролю за їх виконанням на всіх етапах реалізації бюджету, що детально охоплює усі сторони його діяльності, вичерпно характеризує очікувані витрати та джерела їх покриття, а також фінансові результати та перспективи розвитку підприємства і його структурних підрозділів у майбутній період часу, та відображена у вигляді фінансового плану встановленого формату». Такий підхід до визначення бюджету підприємства, на наш погляд, дає змогу розкрити внутрішній зміст бюджету і характеризує його як інструмент гнучкого управління підприємством, що забезпечує ефективну діяльність суб'єкта господарювання.

Сьогодні бюджетування стає популярною технологією управління фінансами на підприємствах у країнах із ринковою економікою. Доказ тому – велика кількість публікацій щодо питання бюджетування, а також існування консалтингових компаній, що займаються впровадженням бюджетування і розробкою спеціалізованих програмних продуктів на підприємствах України.

Багато зарубіжних вчених досліджували питання «бюджетування». Так, Аткинсон А. вважає, що бюджетування – це процес підготовки бюджетів [1, с. 656], в той же час Хелферт стверджує, що «процес розробки річного бюджету компанії називається бюджетуванням». Він доповнює, що бюджетування є одночасно інструментом як оперативного планування, так і поточного контролю [2, с. 46]. Хліпальська В. погоджується з зарубіжними авторами. На її думку, бюджетування полягає в плануванні для обґрунтування річного плану господарської діяльності підприємства, вона також зосереджує свою увагу на управлінському контролі з боку бюджетування [3, с. 18].

Після аналізу вище зазначених понять «бюджетування» зарубіжними і українськими вченими складається враження, що бюджетування

практично вичерпується плануванням, обліком і контролем.

Планування, облік і контроль це тільки три, хоч і дуже важливі частини бюджетування, але насправді мова йде про інструмент управління, який повинен охоплювати майже всі етапи процесу управління підприємством в короткостроковому і довгостроковому аспекті. Отже, бюджетування – більш комплексне поняття, що включає не тільки планування, облік і контроль, але й охоплює інші етапи процесу управління, такі як постановки цілей, виконання, стимулювання, мотивація, аналіз, формування управлінського впливу і коригування планів або виконання дій. Для забезпечення дієвості управління підприємством необхідно, щоб бюджетування проходило через всі етапи процесу управління. Існує декілька взаємозв'язаних етапів процесу управління та бюджетування, такі як:

Перший етап «Постановка цілей» формується цілювими установками і рекомендаціями, що являють собою початковий пункт роботи всієї фірми, а в бюджетуванні є відправною точкою для оцінки і виконання бюджету.

Другий етап «Планування» формується план діяльності підприємства на основі цільових установок і рекомендацій на майбутній період господарювання.

Третій етап «Виконання, стимулювання і мотивування» відбувається управління робочими процесами в рамках затвердженого бюджету. А також є загальна система стимулювання і мотивування на підприємстві, які покращують виконання робочих процесів і досягнення цілей компанії.

Четвертий етап «Облік і контроль» формується управлінський облік в організації, що дає змогу формувати інформацію про господарську діяльність в необхідному розрізі.

П'ятий етап «Аналіз» відбувається аналіз виконання бюджету за певний період.

Шостий етап «Формування управлінського впливу» відбувається підготовка подальших дій і прийняття управлінських рішень, які будуть спрямовані на покращення діяльності і досягнення поставлених перед підприємством цілей.

Сьомий етап «Коригування планів або виконання» проводиться втручання в восьмий етап виконання, при виявленні негативних змін в результаті аналізу робочих процесів. При суттєвих порушеннях на мікро- і макрорівнях, а також при закінченні фінансового року виникає необхідність змін початкових планів діяльності підприємства, що приводить до повторювання етапів процесу управління і бюджетування спочатку.

Таким чином, бюджетування є невід'ємною частиною процесу управління діяльністю підприємства, яка відповідає за реалізацію ефективної виробничо-фінансово діяльності та за зворотній зв'язок з етапами процесу управління [9].

Для більш повного розкриття сутності бюджету як управлінського інструменту доцільно розглянути систему бюджетів підприємства за рівнями управління (підпорядкування), «верхівкою» якої є загальний бюджет підприємства.

Загальний бюджет суб'єкта господарювання – це скоординований по всіх підрозділах або за функціональним призначенням план роботи підприємства в цілому, що базується на даних окре-

мих бюджетів і забезпечує користувачів інформацією для прийняття і контролю управлінських рішень щодо фінансового планування. За економічною термінологією він носить також назву консолідований (зведений) та складається на основі даних операційних та фінансового бюджетів.

Базовою ланкою бюджетування на підприємстві є операційні бюджети, які трансформують та формалізують кількісні показники у вартісні й характеризують перспективні надходження і використання фінансових ресурсів підприємства. Основна частина операційних бюджетів прямо чи опосередковано впливає на кінцеві показники, й перш за все, показники доходів, витрат та ефективності діяльності на кожному етапі фінансово-господарських процесів і структурних підрозділів підприємства. На підставі операційних бюджетів розробляються основні та фінансові бюджети, в яких відображується й формалізується вплив прийнятих рішень у виробничій, комерційній, інвестиційній діяльності підприємства на його активи, фінансові ресурси й фінансову стійкість протягом бюджетного періоду [5].

Бюджетування являє собою складний механізм, функціонування якого в значній мірі залежить від злагодженої роботи усіх його складових: бюджетної структури, системи, моделі та процедури. Відповідно бюджетна структура являє собою набір об'єктів бюджетування, тобто одиниць, для яких формуватимуться окремі бюджети. Система бюджетування включає перелік бюджетів підприємства та їх показників. Модель бюджетування визначає порядок розрахунку кожного бюджетного показника та загальну схему консолідації бюджетів різних рівнів. Процедура бюджетування відображає організаційний аспект механізму бюджетування та передбачає встановлення термінів виконання, відповідальних осіб та послідовність реалізації окремих етапів бюджетного процесу.

Розглянемо алгоритм реалізації механізму бюджетування, який складається з трьох етапів.

Перший етап – «Організаційний». На цьому етапі приймається рішення про впровадження або реформування існуючої системи бюджетування.

Другий етап – «Підготовчий». На другому етапі аналізується існуюча інформаційна база, чи відповідає вона вимогам. Потім проводиться введення необхідних додаткових даних:

- Формування класифікаторів.
- Розрахунок норм для різних бюджетних одиниць.
- Визначення типу структурного підрозділу.

Третій етап «Розрахунковий». Виходячи з введених даних, формуються бюджетні витрати структурних підрозділів, при необхідності вони корегуються, і, якщо витрати відповідають цільовим установкам, формується бюджет витрат операційної діяльності, тобто розраховуються бюджетні витрати, які не розподіляються між підрозділами підприємства. Також формується бюджет операційної діяльності, а завдяки розрахунку норм для різних бюджетних одиниць переходимо до формування бюджету доходів операційної діяльності [9].

Відповідно до алгоритму реалізації механізму бюджетування, формується послідовність практичної реалізації механізму бюджетування

з виділенням трьох етапів: організаційного, підготовчого, розрахункового. Початковим пунктом, своєрідною «точкою відліку» є прийняття відповідного рішення, адже саме воно буде рушійною силою, що може привести запропонований механізм в дію. На основі прийнятого рішення проводиться цілий комплекс організаційних робіт, які наведені в алгоритмі організаційного та підготовчого етапу. Фактично на цьому етапі визначаються і закріплюються документально основні елементи бюджетної процедури.

Крім суто організаційних робіт, важливим є проведення ряду підготовчих робіт, пов'язаних з забезпеченням можливості розрахунку бюджетних показників згідно із запропонованим механізмом і з використанням програмного забезпечення (алгоритм організаційного та підготовчих етапів).

Результатом підготовчого етапу є формування відповідної інформаційної бази. На основі наявної інформації розраховується здійснюється за алгоритмом, які наведені в алгоритмі розрахункового етапу формування бюджетів операційної діяльності [9]. При цьому розрахунок здійснюється згідно із обраною моделлю бюджетування [6].

Результатом роботи згідно з алгоритмом розрахункового етапу формування бюджетів операційної діяльності є сформований бюджет витрат операційної діяльності. Крім того, важливо відмітити, що відповідно до цього розрахункового етапу інформаційна база дає можливість отримувати показники для операційного аналізу.

Розглянуті алгоритми враховують дану узагальнену послідовність дій, яка дає можливість врахувати особливості бюджетування окремого підприємства. При необхідності потрібно відкоригувати послідовність консолідації показників відповідно до характеристик використовуваного механізму бюджетування.

Алгоритм організаційного та підготовчих етапів [9]. На першому етапі приймається рішення про впровадження або реформування існуючої системи бюджетування. Проводиться перевірка організаційної структури підприємства на наявність дублювань у сфері відповідальності. Якщо перевірка не відповідає вимогам, то потрібно впорядкувати зв'язки і підпорядкованості таким чином:

- Призначення відповідальних за підрозділами та підприємством в цілому.
- Встановлення термінів формування та подання документів.
- Встановлення чи впорядкування схем документообігу.

В кінцевому результаті формується «Положення про бюджетну процедуру».

Після впорядкування зв'язків і підпорядкованості відбувається перехід до другого етапу, на якому аналізується існуюча інформаційна база та відповідність основним характеристикам механізму (систем та моделі). Якщо інформаційна база відповідає вимогам, то відбувається:

- Формування або актуалізація класифікаторів у СУБД.

- Визначення типу структурних підрозділів.
- Розробка норм для різних бюджетних одиниць.

Інформаційна база фінансового планування – це сукупність систематизованих за певними ознаками даних, які використовуються для розробки планів на різних рівнях управління підприємством.

Інформація для операційного аналізу:

- змінні витрати;
- постійні витрати;
- маржинальний прибуток.

Також інформаційна база використовується для розрахунку прямих та непрямих змінних витрат підрозділу, розрахунку постійних прямих і непрямих витрат підрозділу. За рахунок інформаційної бази відбувається формування бюджету підрозділу, розробка бюджетів загальних витрат підприємства (формування бюджету витрат операційної діяльності та формування бюджету операційної діяльності).

**Висновки.** Бюджети складаються для підприємств, їх структурних підрозділів або напрямів діяльності (бізнесів) та містять інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень з метою підвищення ефективності діяльності підприємства, оцінки діяльності менеджерів усіх рівнів, забезпечення ефективного використання фінансових, трудових, матеріальних та інших ресурсів.

Впровадження бюджетування суттєво підвищує ефективність діяльності вітчизняних підприємств за рахунок оптимізації доходів і витрат, раціонального використання фінансових ресурсів, виявлення прихованих резервів, стимулювання людського чиннику, підвищення рівня інвестиційної привабливості й конкурентоспроможності через підвищення керованості та пристосованості підприємства до змін зовнішнього середовища тощо.

На практиці на українських підприємствах при використанні бюджетування відсутні деякі з етапів процесу управління: одні організації не мають чітко сформульованих цілей, у інших відсутня правильна методика планування. Ще частіше зустрічається відсутність або неповнота системи управлінського обліку, в результаті чого ми отримуємо дані недостовірні або просто невчасно, що робить неможливим контроль і якісний аналіз виконання бюджету. А також орієнтиром для загальної системи стимулювання і мотивування на підприємстві слугують ключові показники діяльності, які формуються на основі планових і фактичних показників бюджету. Відсутність методики планування, управлінського обліку, не включення планових і фактичних показників бюджету в систему стимулювання і мотивування, а також нерегулярний контроль і неповний аналіз загрожує зривом планів, погіршенням якості роботи, падінням дисципліни, перевитратою ресурсів, а також не дозволяє правильно оцінити як досягнуті цілі, так і майбутні перспективи або негативні ситуації.

**Список літератури:**

1. Управленческий учет / [Аткинсон Э. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг М. С.] / Пер. с англ.: А. Рахубовский, Д. Рахубовская. – М.: Вильямс, 2005. – 880 с. – ISBN 5-8459-0635-0.
2. Сокольникова И. В. Бизнес-курс MBA. Управленческий учет и бюджетирование: [навчальний посібник для студ. вищ. навч. закл.] / Сокольникова И. В., Сорокин А. А. – БизнесСофт – 2006 г.
3. Хліпальська В. Бюджетне планування запасів і витрат, їх придбання і зберігання / В. Хліпальська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – Вип. 3. – С. 18-22.
4. Карпов Т. П. Управленческий учет: Учебник. – М.: ЮНИТИ, 2001. – 350 с.
5. Харко А. Ю. Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства // Фінанси України. – 2001. – № 9. – С. 82-91.
6. Онищенко С. В. Бюджетування в системі фінансового управління підприємством: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.04.01 / Київський національний економічний ун-т. – К., 2003. – 19 с.
7. Шеремета О. В. Механізм бюджетування витрат операційної діяльності: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами» (машинобудування) / О. В. Шеремета; Хмельницький національний університет. – Хмельницький, 2009. – 18, [1] с.
8. Бюджетирование: шаг за шагом / [Е. Бреслав, Б. Карабанов, Е. Добровольский и др.]; под ред. Е. Строганова. – СПб: Питер – 2005. – 448 с. – ISBN 5-469-00712-X.
9. www.maritime.kiev.ua

**Фисуненко П.А., Сорока А.А.**

Приднепровская государственная академия строительства и архитектуры

**РОЛЬ БЮДЖЕТА И ПРОЦЕСС БЮДЖЕТИРОВАНИЯ  
В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ****Аннотация**

В статье определено понятие «бюджет» и «бюджетирование», а также их роль в управлении предприятием, рассмотрено построение системы бюджетов предприятия по уровням подчинения. Исследован алгоритм реализации бюджетирования на предприятии с выделением подготовительного, организационного, расчетного этапов, предложен алгоритм бюджетирования операционной деятельности, и этапов формирования бюджетов операционной деятельности.

**Ключевые слова:** бюджет, бюджетирование, этапы процесса управления, общий бюджет, операционные бюджеты, финансовые бюджеты, алгоритм реализации бюджетирования.

**Fisunenکو P.A., Soroka A.A.**

Pridniprovska State Academy of Civil Engineering and Architecture

**ROLE OF THE BUDGET AND BUDGETING PROCESS  
IN THE MANAGEMENT OF THE COMPANY****Summary**

The article defines the term «budget» and «budgeting» and their role in enterprise management, consider the problem of budget system enterprise levels of subordination. The algorithms implementing the enterprise budgeting allocation of preparatory, organizational, calculated steps, the algorithm budgeting operations, and stages of budgeting operations.

**Keywords:** budget, budgeting, management process phases, the total budget, operating budgets, financial budgets, budgeting algorithm implementation.