

ІСТОРИЯ ЕТИМОЛОГІЧНОГО РОЗВИТКУ ТЕРМІНУ «БЮДЖЕТУВАННЯ» ТА ЙОГО ЗНАЧЕННЯ

ETYMOLOGICAL HISTORY OF THE DEFINITION «BUDGETING» AND HIS VALUE

Надія Проць
аспірант
ДВНЗ «Київський
національний
економічний
університет
імені Вадима
Гетьмана»

Nadiya Prots
postgraduate
SHEI «Kyiv
National
Economic
University named
after Vadym
Hetman»

У статті проаналізовано етимологічне походження терміну «бюджет», характерні особливості бюджету, що відрізняють його від плану і кошторису, уточнено визначення бюджетування та здійснено оцінку робіт 147 науковців, погляди яких були розбиті на 18 підходів визначення терміну «бюджетування» та поєднані у чотири групи, що дозволили зробити висновок про те, що термін «бюджетування» розвивається еволюційно. Автор уточнює дефініцію «бюджету» як плану, у якому формалізовані цільові завдання для окремих проектів (бізнес-процесів, центрів відповідальності, структурних підрозділів, відділів).

The article analyzes the etymological origin of the term «budget», the characteristic features of the budget, distinguishing it from the plan. Author estimates the definition of budgeting and specifies work carried out by 147 scientists whose views were divided into 18 approaches the definition of «budgeting» and arranged in four groups that led to the conclusion that the term «budgeting» is going evolutionarily. First of all, speaking of history of the term «budget», we should note it differs from the terms such as «plan» and «estimate», characteristic features of the definition «budget» makes its transformation in the concept of «budgeting». Clarified the meaning of the modern budget. The author comes to the conclusion that the practice of recent decades shows - interpretation of the concept of the budget only as a short-term plan is outdated. American economists, authors of the concept of balanced scorecard (BSC), Kaplan and Norton, divide budgeting into operating and strategic spheres. Budget as a management technology is becoming more common not only in foreign enterprises, but also in the national economic space. The author also stresses that today the word «budget» in practice means understanding the spending limit. Thus, the definition of spending limit is achieved mainly by controlling fixed costs. The main instruments of controlling costs is a «benchmarking», the calculation results and costing, cost control. As a conclusion, the author clarifies the meaning of the definition of «budget» as a plan with some adjustments, in which a high level of detail in quantitative and qualitative terms established formal binding targets for individual projects (business processes, responsibility centers, departments, departments. At the same time, author writes that budgeting is a system of coordinated financial management, which acts with accounting, transactional systems (ERP, etc.). The main objective of budgeting is to increase the efficiency and performance of the entity on the basis of the target orientation and coordination of all events that encompass the change of financial resources and sources of formation and use, identifying risks and reducing their level, increasing the turnover of working capital raising capitalization capital, greater economic value added, etc.

Ключові слова: бюджет, план, кошторис, бюджетування, фінансове управління, ключові показники.

Keywords: budget, plan, estimate, budget, financial management, key performance indicators.

Постановка проблеми. Ринкові перетворення в Україні висунули питання оцінки ефективності використання ресурсів суб'єктами господарювання на одне з перших місць. Оцінка та аналіз ефективності використання фінансових ресурсів за їх складовими можливо здійснити лише при наявній системі бюджетування як фінансового управління. Оскільки поняття «бюджетування» розвивається еволюційно, вбираючи нові аспекти з інших наук, в основному менеджменту, необхідно переглянути саме визначення терміну «бюджетування». Також актуальність статті полягає в тому, що необхідно включати практичний досвід в дефініцію «бюджетування».

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Питання визначення терміну «бюджет» та «бюджетування» досить широко висвітлено в роботах всіх науковців у різні часи, які не мають одностайної думки з цього приводу. Головним при дослідженні даної проблеми є період та регіон перебування науковця, рівень розвитку підприємства, його масштабність, наявність структурних підрозділів та філій. Зважаючи на це, можна стверджувати, що лишаються невирішеними раніше частини загальної проблеми, а саме ототожнення терміну «бюджет» з терміном «фінансове управління» та взаємозв'язок терміну «бюджетування» з останніми двома.

Питання бюджетування фінансово-господарської діяльності розглядали в своїх працях вітчизняні та зарубіжні економісти. Переважна більшість українських і російських науковців дотримуються думки про те, що бюджетування є фінансовим плануванням у класичному його розумінні і необхідно в нього додавати елементи управління, запроваджуючи зарубіжні методики. В Україні даним питанням займаються Білик М.Д. [2], Бланк І.О. [3], Терещенко О.О., Афанасьєв М. П. , Квасницька Р.С. , Ков-

тун С. , Мельник О. Г., Панков В. А. та інші. За кордоном рівень розкриття змісту бюджетування, на відміну від України та Російської Федерації, є на декілька порядків вищим. Це пояснюється тим, що на теренах пострадянського простору управлінський облік і бухгалтерський облік дуже відрізняються один від одного, а для створення вищого рівня бюджетування за закордонними методиками необхідно перш за все побудувати ефективну і реальну систему обліку на підприємстві взагалі. Так, бюджетування для іноземних науковців є зовсім іншим, і визначає зовсім відмінні погляди, аніж вітчизняні.

Для закордонних авторів, бюджетування є системою управління, що є вже більше не «плануванням фінансів», а «менеджментом». Такої думки дотримуються Бримсон, Джеймс, Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел., Каплан Робертс С., Нортон Дейвід П. [4], Ентони Р.Н. [11], Минцберг Г. [12], Нідлс Б. [13].

Цілями статті є дослідження еволюції терміну «бюджетування», його взаємозв'язок з іншими категоріями та уточнення його значення.

Викладення основного матеріалу. Етимологічне значення терміну «бюджетування» походить від терміну «бюджет». Узагальнюючу дефініцію терміну «бюджет» дав ще в 1850 р. представник італійської школи фінансів Вілла Ф.. В Англії вищезазначений термін почав вживатися з 1870 року. Його походження пов'язано з назвою портфеля (шкіряної сумки), яку перед початком засідання відкривав канцлер казначейства перед початком засідання громад. Протягом ХІХ ст. відбулось оформлення терміну «бюджет» у відносно зрозуміле поняття, яке надає дохідно – витратну характеристику. Згодом застосування цього слова поширилось і на мікрорівні: бюджет підприємства, сім'ї, особи тощо. Але на сьогодні серед фахівців не вироблено єдиної точки зору щодо

дефініції бюджету - ряд відомих економістів (Вагнер А., Шоуп К., Андрущенко В., Федосов В.) розглядають поняття «бюджет» виключно з позиції державних фінансів. Словник Літтре також визначає бюджет як «щорічно визначену відомість державних надходжень та витрат». Леруа-Больє П. у «Трактаті про фінансову науку» тлумачить бюджет як відомість, яка включає передбачення доходів та витрат протягом визначеного часу та як таблицю, яка обчислює та порівнює з очікуваними надходженнями та витратами, які необхідно здійснити. На думку Ентоні Р. (Anthony R.), бюджет є планом [11]. Англійські економісти Шим Дж. К. і Сігел Дж. Г. надають схоже визначення [10]. Аналогічної точки зору дотримуються Нидлз Б., Міллз С. (S. Mills) і Андерсон Г. (Anderson H.), які визначають бюджет як «план дій, що прогнозує майбутні економічні операції, господарську діяльність і результати у фінансових або нефінансових показниках» [13]. Російські економісти також розглядають «бюджет» як план [1, 3, 5, 6, 7, 8]. Проте Ковальов В.В. наголошує, що призначення плану – це «... формулювання цілей, які потрібно досягти, а також шляхів їх досягнення», в той час як призначення бюджету є «... деталізацією способів ресурсного забезпечення обраного варіанту досягнення цілей» і має бути засобом «поточного контролю виконання плану ... » [6].

В словниках «план» ототожнюють з системою взаємопов'язаних, об'єднаних загальною метою завдань, що визначають строки, порядок і послідовність виконання господарських програм, окремих робіт, операцій тощо. Відомий американський економіст Мінтцберг Г. у своїй монографії «Злети та падіння стратегічного планування» залежно від форми вираження планових завдань запропонував різні рівні планування: бюджет, програма, стратегія [12]. Порівнюючи терміни «бюджет» і «план», необхідно уточнити, що ознак бюджету план набуває лише після реалістичного оцінювання та корекції прогнозних показників. Таким чином,

планування неформалізованих цілей та прогнозування формалізованих кількісних показників є первинним, а бюджетування — вторинним. Підсумовуючи, можна дійти висновку, що план є більш ширшим поняттям, ніж бюджет.

Доцільно зауважити, що деякі науковці, такі як Бутинець Ф., Гамаюнов В., Дяків Р., Герасимчук Н., Кірейцев Г., Сізова Т., Чижевська Л., Хруцький В., Шеремет А.Д. [9] та інші ототожнюють поняття «бюджет» та «кошторис». На відміну від бюджету, кошторис передбачає лише перелік витрат на реалізацію конкретних проектів, виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг. Тобто, у кошторисі не вказуються джерела фінансування витрат, надходження від використання ресурсів тощо, тому кошторис доцільно розглядати як складовий елемент та інформаційну базу для формування бюджету. Термін «бюджет» є ширшим поняттям від кошторису.

Українські економісти, зокрема Білик М.Д. під бюджетом розуміє «оперативний, доволі деталізований фінансовий план, який складають на короткостроковий період, узгоджений за напрямками та підрозділами, який покладено в основу управління фінансовою діяльністю суб'єкта господарювання» [2]. Однак цей підхід до розуміння бюджету є занадто віддаленим від практики, досить вузьким і спрощеним, оскільки враховує лише один аспект управління фінансами підприємства, а саме фінансову діяльність без інвестиційної та операційної, до того ж лише у короткостроковому періоді.

За думкою Терещенко О.О. та Бабяк Н.Д., традиційний бюджет можна інтерпретувати як договір щодо надання послуг між керівництвом підприємства та менеджментом лінійних підрозділів. Визначальною метою «бюджетного договору» є делегування відповідальності за досягнення передбачених у бюджетів цільових показників керівникам центрів відповідальності, структурних підрозділів, проектів. Такий гнучкий підхід до розуміння сутності бюджету та його

функцій як моделі управління з делегацією відповідальності на проекти, підрозділи та центри фінансової відповідальності не зовсім є практичним. Безумовно, підвищується ефективність загального синергетичного результату роботи, надаючи певні ключові критерії та показники, які мають досягти менеджери таких об'єктів, але існує дуже тонка межа, коли рішення, які вартують починаючи від певної суми, мають прийматися лише одним координаційним менеджером. Її можна визначити за принципом суттєвості ведення бухгалтерського обліку за МСБО для кожного бізнесу. Важким залишається саме визначення структурування бізнесу: проекти, підрозділи чи центри фінансової відповідальності, а також ключові показники, які необхідні для цього бізнесу. Нарешті, головним недоліком є те, що відійшовши від стандартного планування в класичному його розумінні, не можливо прослідкувати за самим основним: рухом грошових коштів, а надалі - фактичним виконанням кожного проекту.

Значення «бюджету» розкривається у його характерних особливостях. Це є формалізація, строковість та інформаційна забезпеченість. Дискусійним є питання саме строковості бюджету. Так, лише останнім десятиріччям бюджет почали розглядати як довгостроковий план. Так, наприклад, американські економісти, автори концепції збалансованих фінансових показників (BSC) Д. Нортон та Р. Каплан виділяють бюджетування операційної та стратегічної сфер. До складання бюджетів на довгостроковий період вдаються передові західні підприємства, такі як Фольксваген, Нестле, Кока-Кола та ін. Інформаційна забезпеченість проявляється в тому, що бюджет окреслює річний прогноз, розуміння ліміту витрат, визначає фінансові цілі та оціночні показники. При цьому слід зазначити, що на сьогодні широко застосовується «ковзний фінансовий прогноз» («rolling financial forecasts»), дозволяючи отримати фінансове планування зі щоквартальною актуалізацією, ковзний прогноз на 5 років. Фінансові

цілі та оціночні показники на практиці реалізуються по теорії Нортон та Каплана [4] з усіма можливими модифікаціями в залежності від галузі діяльності, величини бізнесу, форми власності, тощо. Теоретичний здобуток Нортон та Каплана реалізован як «збалансована система показників» (англійською - «Balanced Scorecard») дозволяє в процесі бюджетування досягти не тільки фінансові цілі, які передбачає звичайний бюджет або фінансовий план, але й не фінансові цілі та оціночні показники. Розробляючи таку систему збалансованих показників, підприємство зв'язує стратегію з оперативною діяльністю, дозволяє в режимі «реального часу» досягати цілі, що визначаються ринком.

Якщо поєднати всі основні характерні ознаки бюджету в єдине ціле, отримаємо таке визначення бюджету: бюджет — план, де формалізовані цільові завдання (показники прибутку, витрат, грошових потоків, тощо) для окремих проектів (бізнес-процесів, центрів відповідальності, структурних підрозділів, цехів, відділів) підприємства.

Зважаючи на вищевикладене, можна зазначити, що слово «бюджет», виходячи з поняття його як план, передбачає певний процес реалізації визначених дій, і на основі цього доцільно розглядати вже поняття «бюджетування», в якому традиційні для бюджету функції реалізуються за допомогою інших інструментів та методів.

Для сучасного підприємства «бюджетування» - це система узгодженого управління фінансами окремих його підрозділів, бізнес-процесів або проектів, на основі систематичної обробки усього масиву управлінської, бухгалтерської інформації, а в міжнародних компаніях ще й на основі інформації з транзакційних систем (ERP та інші). Основне завдання бюджетування полягає у підвищенні ефективності та результативності роботи господарюючого суб'єкта на підставі цільової орієнтації та координації всіх подій, що охоплюють зміну фінансових ресурсів підприємства та їх джерел формування та використання, вияв-

ленні ризиків і зниження їх рівня, підвищення оборотності оборотного капіталу, підвищенню капіталізації капіталу, збільшенню економічної доданої вартості, тощо.

Бюджетування у літературних джерелах та на практиці трактуєть-

ся досить по-різному, що зумовлює необхідність дослідження семантики цієї категорії. Проаналізувавши ста сорока семи авторів (Таблиця 1) можна виокремити певні тенденції та розподілити погляди науковців на певні групи.

Таблиця 1

Підходи до визначення терміну «бюджетування»

№	Головне у визначенні бюджетування	Автори
1	Технологія (31 автор)	Аньшин В.М., Боровков П., Бримсон, Джеймс, Власова Л., Демидова И., Гамукин В., Гриценко А., Дугельный А.П., Едророва В.Н., Зарипова И. Р, Гіленко І., Карпов А.Е., Квасницька Р.С., Ковтун С., Комаров В.Ф., Кузьмін О. Є., Ларин А. П., Максимов Г. К., Мамочкин Е., Мельник О. Г., Мороз О. Н., О.Кириченко, Ромашова І.Б., Рубис А.В., Рыжков Н. А.,С.Роголь, Уйба В. В., Хруцкий В.Е., Царьков И.Н., Шейкин Г., Яковлева А.Ю.
2	Процес (34 автор)	Schick А., Аманжолова Б.А., Ананькіна А., Бланк И.А., В.Бусел, Вознюк Г., Волкова О.Н., Данілочкін С.,Данілочкіна Н., Дафт Р., Демидова И., Загородній А., Карпов А., Кисляков Е.Ю., Кобенко А., Ковалев В.В., Красова О.С, Лаврушин О.И., Мейтленд І., Николаева С.А., Нирова Н.Г., Партин Г., Поддерьогін А., Письменская Е., Ромашова И.Б., Савчук В.П., Серов А.А., Сидоров С.А., Смовженко Т., Тилов А.А., Товб А.С, Хруцкий В.Е., Ципес Г.Л., А.Ананькіна, В.Бусел, Г.Вознюк, Шеремет А., Шульга Н.
3	Система, елемент системи (23 автори)	Аманжолова Б. А., Вихров А, Гамукин В., Горохова Н.А., Деревянко М.С., Дука Б.А., Красова О. С., Коваленко С., Константинов В.А., Кулаев М.Ю., Кунах Ю. В., Ларин А. П., Лекомцев П., Макашина О.В., Попова Л.В., Самочкин В.Н., Серебрякова Л.А., Старинская А., Филиппов О. С., Харитоновна Е.Н., Цветков М., Шаститко А.Е., Энтони Р.
4	Інструмент (24 автори)	Абилова М.Г., Афанасьев М.П., Боровских И.В., Власова Л., Гамукин В., Гареев Б.Р., Дронченко О.Б., Захаров И. В., Кобенко А., Красова О. С., Кубишкін И., Лаврушин О.И., Ларин А. П., Лебедев П., Панков В. А., Письменська Е., Рibaкова О.В., Ряписов Н. А., Светник Т.В., Фомин П.А., Формулевич Я.В., Фролов И., Хруцкий В.Е.
5	Основа, частина, елемент управлінського обліку (16 авторів)	Акчурина Е.В., Бурцев В.В., Бахрушина М.А., Друкер П., Каверина О.Д., Казин А.В., Карпова Т.П., Ковалев В.В., Кулаев М.Ю., Палий В.Ф., Савчук В.П., Соколов Я.В., Солодко Л.П., Тилов А.А., Немировский, И.Б., Старожукова, И.А.
6	Метод (19 авторів)	Акчурина Е.В., Афанасьев М.П., Бутинецъ Ф., Гамукин В., Герасимчук Н., Жилкина А.Н., Зорин М., Казин А.В., Качанова Е. А., Колеснікова Е.Ю., Красова О. С., Кривошов І.В., Нирова Н.Г., Ряписов Н. А., Солодко Л.П., Харко А., Чигирев В. К., Чижевська Л., Шевчук И.Б.
7	Фінансове планування, елемент фінансового планування (30 авторів)	Акчурина Е.В., Балабанов І., Бахрушина М.А., Бочаров І., Бурцев В.В., Віткалова А.П., Голов С., Друкер П., Дугельный А.П., Зарипова І. Р., Іонова А., Каверина О.Д., Казин А.В., Карпова Т.П., Качанова Е. А., Ковалев В.В., Комаров В.Ф., Красова О.С., Кулаев М.Ю., Миллер Д.П., Палий В.Ф., Романовський М., Рibaкова О.В., Савчук В.П., Селезньова Н., Соколов Я.В., Солодко Л.П., Стоянова Е.С., Тилов А.А., Фалько С.

8	Елемент контролю (12 авторів)	Бабяк Н.Д., Боровских І.В., Бочаров В.В., Івашкевич В.Б., Кармінський А.М., Мартинюк І.В., Письменська Е., Светник Т.В., Терещенко О.О., Уткин Э.А., Фалько С.Г., Фролов І.
9	Інститут (4 автори)	Ларина С, Рыбакова О., Силантьев А., Шаститко А.Е.
10	Система управлінського контролю (18 авторів)	Віткалова А.П., Дугельний А.П., Клеменова З., Зарипова І. Р., Красова О. С., Качанова Е. А., Комаров В.Ф., Романовський М., Миллер Д.П., Ковалко О., Крайник О., Рыбакова О.В., Стоянова Е.С., Фалько С., Акчурина Е.В., Казин А.В., Солодко Л.П., Крайник О.
11	Процедура (4 автори)	Дронченко О.Б., Дука В.А., Красова О. С., Энтони Р.
12	Комплекс дій (2 автори)	Афанасьев М.П., Рустамова С.Р.
13	Етап управлінського циклу (5 авторів)	Красова О. С., Немировський І.Б., Старожукова І.А., Завальний П., Силантьев А.
14	Бізнес-процес (2 автори)	Харитоновна Е.Н., Боровков П.
15	Короткострокове (оперативне) планування (8 авторів)	Іонова А., Білик М.Д., Балабанов І., Романовський М., Селєзньова Н., Рубис А.В., Голов С., Харитоновна Е.Н.
16	Частина фінансового менеджменту (1 автор)	Фролов І.
17	Основа внутрішньофірмового планування (2 автори)	Тілов А.А., Хруцкий В.Е.
18	Підхід до управління компанією (14 авторів)	Акчурина Е.В., Афанасьев М.П., Білик М.Д., Бримсон, Джеймс, Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел, Клеменова З., Зятковський І., Казин А.В., Колосков А.А., Немировський І.Б., Крайник О., Солодко Л.П., Старожукова І.А., Боровков П.

Результати аналізу представлені в агрегованому вигляді на Рис.1, де можна побачити значні відмінності точок зору на визначення терміну «бюджетування». З різноспрямованості та різноплановості поглядів авторів на тлумачення терміну «бюджетування», шляхом застосування методу емпіричного дослідження – порівняння трактувань, зрештою, можна зробити висновок і виокремити 18 груп думок на значення цього терміну (рис.1).

На основі цього доцільно підкреслити таку закономірність, що кожна група авторів використовує здобутки попередників. Семантичне значення слова «бюджетування» на основі історичної еволюції набирає нового

значення у зв'язку з застосуванням нових методів та підходів управління фінансами підприємств. Це пов'язано зі зміною стратегічного мислення на результат роботи капіталу, а саме зміни від орієнтації на прибуток до економічної доданої вартості, що створює капітал.

Еволюційна зміна терміну «бюджетування» пройшла зі зміною об'єкта бюджетування. Спершу бюджети створювались на базі розподілу доходів і витрат по підрозділам підприємства. Таку модель концепції бюджетування можна назвати «традиційним організаційним бюджетуванням». Згодом практики виокремлювати не підрозділи підприємства, а центри фінан-

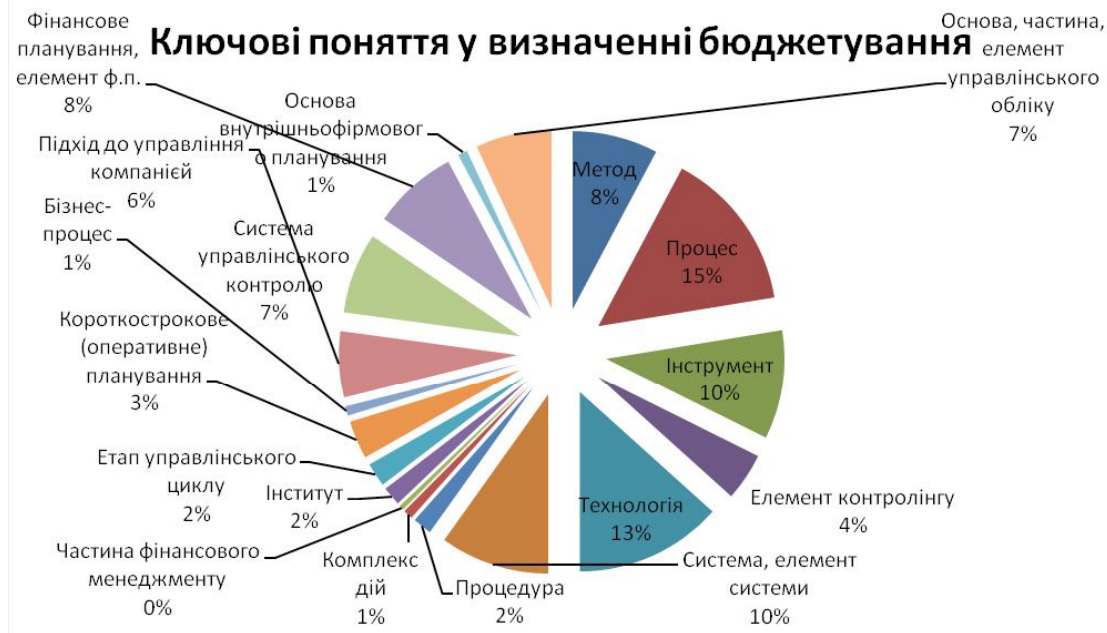


Рис.1. Ключові поняття у визначенні бюджетування.

сового обліку, або центри фінансової відповідальності чи місця виникнення витрат. Таку модель концепції можна назвати як «класичне внутрішньо-фірмове бюджетування». Зарубіжна практика та побудова управління бізнесом привнесли в бюджетування поняття «бізнес-процесів». На цьому етапі фінансові менеджери почали розподіляти витрати на бізнес-процеси та оцінювати вартість останнього та сукупну вартість бізнесу загалом. Таку концепцію бюджетування можна назвати «процесно-вартісне» бюджетування. Починаючи з періоду застосування цієї концепції, почали звертати увагу на стратегічні цілі, які має досягти бізнес. В бюджетуванні починають використовувати систему збалансованих показників, розроблену Нортаном і Капланом. В умовах швидкої зміни навколишнього бізнес-середовища, умов та структурних перетворень, особливо на етапі «стартапів» використовують «безбюджетні моделі». Такі моделі органічно увібрали позитивні властивості взаємозв'язку зі стратегією на основі застосування ключових показників ефективності, використанні ковзного фінансового прогнозування, річного плану, інвестиційного контролінгу та розумінні ліміту витрат.

Кожне визначення автора, пропонуємо віднести до однієї чи іншої з

чотирьох концепцій бюджетування, виокремленої в данному дисертаційному дослідженні.

Перша група авторів розуміють суть бюджетування на рівні **концепції традиційного організаційно-функціонального бюджетування**. До таких авторів слід віднести всіх авторів, у яких ключові поняття у визначенні бюджетування стали «метод», «фінансове планування або елемент фінансового планування», «короткострокове оперативне планування», «процедура», «етап управлінського циклу», «частина фінансового менеджменту». Друга група авторів розглядають бюджетування як концепцію **«класичного внутрішньофірмового бюджетування»**, які зазначають, що бюджетування- це «система управління контролю», «основа, частина, елемент управлінського обліку», «основа внутрішньо фірмового планування», «інститут». Третя група авторів розглядає бюджетування як «процес», «інструмент», «елемент контролінгу», «бізнес-процес». Такий погляд близький до концепції **«процесно-вартісного бюджетування»**. Четверта група авторів близька до розуміння концепції **«стратегічно-орієнтованого бюджетування»**. Вони розуміють бюджетування як «технологію», «систему або елемент системи», «підхід до управління компанією», «комплекс

дій». Дані чотири групи концепцій надалі необхідно співставляти з концепціями, які виділяли у свої роботах Колосков А.А., Терещенко О.О., Бабяк Н.Д. та інші науковці. Для узагальненої класифікації без деталізації можливо, на нашу думку, звести всі погляди та концепції до двох груп: перша - «концепції-функції», які не враховують взаємозв'язку зі стратегією компанії, а друга - «справжні концепції», які являють собою систему дій, елементу контролінгу, або ж самого контролінгу у дії, його інструменту.

В результаті проведеного дослідження ми прийшли до таких висновків:

1. Термін «бюджет» походить з XVIII століття. Спочатку розглядався з позиції державних фінансів, а згодом перейшов до мікрорівня підприємства. Його, іноді, отожднюють з такими поняттями як «план» та «кошторис». Але, план є більш ширшим поняттям, ніж бюджет, а у кошторисі не вказуються джерела фінансування витрат, надходження від використання ресурсів тощо, тому кошторис доцільно розглядати як складовий елемент та інформаційну базу для формування бюджету, тобто, термін «бюджет» є ширшим, ніж «кошторис».

2. Охарактеризувавши всі особливості бюджету, такі як строковість, формалізація та інформаційна забезпеченість, можна визначити дефініцію бюджету: *бюджет — це затверджений з певними корективами план від місяця до декількох років (в основному на рік), у якому з високим рівнем деталізації у кількісному та якісному виразі встановлені обов'язкові до виконання формалізовані цільові завдання для окремих проектів (бізнес-процесів, центрів відповідальності, структурних підрозділів, цехів, відділів).*

Проаналізувавши більше як ста сорока сім авторів можна зазначити, що найбільш численні групи авторів визначають бюджетування як процес (34 учасника), технологію (31 учасник), систему або елемент системи (23 автори), інструмент (24 автори), елемент, основу або частину управлінського обліку (16 авторів), ототожнюється

бюджетування з фінансовим плануванням або вважають його елементом фінансового планування (16 авторів), як метод (19 учасників), як фінансове планування, елемент фінансового планування (30 учасників). Зустрічаються поодинокі публікації, в яких бюджетування визначено як елемент контролінгу (10 авторів), що в останні роки набуває популярності.

Якщо звести всі думки до еволюції терміну бюджетування, можна виокремити чотири групи авторів і чотири концепції бюджетування: традиційне організаційно-функціональне бюджетування, класичне внутрішньо-фірмове бюджетування, процесно-вартісного бюджетування, стратегічно-орієнтоване бюджетування.

Отже, врахування результатів проведеного дослідження, можна надалі продовжувати вивчення концепцій та моделей систем бюджетування на підприємствах, поглиблюючись у методи бюджетування для створення на основі цієї інформації максимально досконалу систему бюджетування, враховуючи специфіку діяльності, рівня розвитку самого підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Ананькіна Е.А. Контролінг як інструмент управління підприємством / Ананькіна Е.А., Данилочкіна С.В., Данилочкіна Н.Г. та ін / За ред. Н.Г. Данилочкіна. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 297 с.-с.65
2. Білик М.Д. Бюджетування діяльності суб'єктів господарювання: навч. посіб. / М. Д. Білик. - К.: КНЕУ, 2013. - 689 с.-с.46.
3. Бланк І.А. Управління прибутком. - К.: «Ніка-Центр», 1998. - 544 с. (Серія «Бібліотека фінансового менеджера»; Вип. 2.-с.490
4. Каплан Роберт С., Нортон Дейвід П. Збалансована система показників. Від стратегії до дії / Пер. з англ. - М.: ЗАТ <Олімп-Бізнес>, 2003, 304 с.: Ил.
5. Кармінський А.М. Контролінг у бізнесі. Методологічні та практичні засади побудови контролінгу в організаціях / А.М. Кармінський, Н.І. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. -

М.: Фінанси і статистика, 1998. - 256 с. - С.78

6. Ковальов В.В., Волкова О.М. Аналіз господарської діяльності підприємства. - М.: ПБОЮЛ Гриженко Е.М., 2000. - 424 с.-с.153

7. Самоцькіна В.Н. Гнучкий розвиток підприємства: Ефективність і бюджетування / Самоцькіна В.Н., Пронін Ю.Б., Логачова Е.Н. та ін - М.: Справа, 2000. - 352 с.-с.200.

8. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент: теория и практика: Учебник / Стоянова Е.С., Балабанов И.Т., Бланк И.А. и др. / Под ред. Е.С. Стояновой. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во «Перспектива», 2000. - 656 с.-с.411

9. Шеремет А.Д. Управлінський облік: Учеб. посібник / А.Д. Шеремет, І.М. Волков, С.М. Шапігузов та ін / За ред. А.Д. Шеремета. - М.: ФБК-ПРЕС, 1999. - 512 с. (Серія «Академія бухгалтера і менеджера»).-С.84-85.

10. Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. Основы коммерческого бюджетирования / Пер. с англ. - СПб.: Пергамент, 1998. - 496 с.-с.456

11. Anthony R.N., Reece J.S. «Accounting: Text and Cases» 8th ed. - Illinois: Homewood, 1989. - 1030 p. С.898

12. Mintzberg H. The Rise and Fall of Strategic Planning/Mintzberg H.-New York, 1994.-450 p. С.67.

13. Needles B.E., Powers M., Mills S.K., Anderson H.R. «Managerial Accounting» 5th ed. - Boston, N.-Y.: Houghton Mifflin Company, 1999. - 603 p.-с.264

REFERENCES:

1. Anankina E.A. Kontroling yak instrument upravlinnya pidpriemstvom. Audit, UNITY. 1999; 297: 65.

2. Bilik M.D. Byudzhetuvannya diyalnosti sub'ektiv gospodaryuvannya: navch. posib. K.: KNEU. 2013; 689: 46.

3. Blank I.A. Upravlinnya pributkom. NIKA-Center. 1998; 544: 490.

4. Kaplan Robert S., Norton P. Deyvid Zbalansovana pokaznikiv system. Od strategii to dii / Per. s English. ZAT <OLIMP-BIZNES>. 2003; 304: 41.

5. Karminsky A.M. Kontroling v biznesi. Metodologichni that praktichni ambush pobudovi kontrolingu in organizatsiyah. M: Finansi i Statistics. 1998; 256: 78.

6. Kovalev V.V. Volkova O.M. Analiz gospodarskoї diyalnosti pidpriemstva. M.: Unincorporated business Grizhenko EM. 2000; 424: 153.

7. Samochkina V.N. Gnuchky rozvitok pidpriemstva: Efektivnist i byudzhetuvannya. Right. 2000; 352: 200.

8. Stoyanov E.S. Financial Management: Theory and Practice: A Textbook. Moscow: Publishing House of the «Perspective». 2000; 656:41.

9. Sheremet A.D. Upravlinsky Obl_k: Proc. Posibnik. FBK-PRESS. 1999; 512: 84-85.

10. Shim J.K., Siegel J.G. Fundamentals commercial budgeting. St. Petersburg.: Parchment. 1998; 496:456.

11. Anthony R.N., Reece J.S. «Accounting: Text and Cases» 8th ed. Illinois: Homewood. 1989; 1030:898.

12. Mintzberg H. The Rise and Fall of Strategic Planning. New York. 1994; 450: 67.

13. Needles B.E., Powers M., Mills S.K., Anderson H.R. «Managerial Accounting» 5th ed. Boston, N.-Y.: Houghton Mifflin Company. 1999; 603: 264.

РЦПВ