

БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**Самусевич Я.В.,***к.е.н., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Сумський державний університет, e-mail: y.samusevych@uabs.sumdu.edu.ua***Темченко А.В.,***студентка групи ОП-71а, Сумський державний університет, e-mail: alinavik@ukr.net*

Запорукою успішної та економічно ефективної діяльності підприємств виступає раціональна організація процесу планування, що, в першу чергу, стосується фінансових показників та передбачає написання бюджетів. У статті узагальнено теоретичні та практичні аспекти організації та здійснення бюджетування на промислових підприємствах. Дослідження підходів різних науковців до трактування сутності поняття бюджетування дозволило визначити його як складний економічний процес управлінського циклу, який розроблений як на власний розсуд підприємством, так і на основі нормативно визначених вимог, передбачених П(С)БО, основним завданням якого є формування і розподіл ресурсів підприємства через визначення обсягу та складу витрат, пов'язаних з витратами окремих підрозділів господарюючого суб'єкта та забезпечення покриття цих витрат ресурсами підприємства для досягнення кінцевої мети суб'єкта господарювання – отримання максимального прибутку при мінімальних витратах, враховуючи як внутрішні, так і зовнішні фактори. Уточнено роль бюджетування для промислових підприємств, його головної мету, перелік суб'єктів, що приймають участь у складанні бюджетів, а також фундаментальні критерії складання бюджету. На основі узагальнення ряду найбільш важливих критеріїв для підприємства було узагальнено та описано можливі різновиди бюджетів, а також визначено їх переваги та специфіку використання у залежності від цілей діяльності суб'єкта господарювання. Проведено аналіз основних етапів бюджетування, що здійснюються в процесі діяльності підприємства, розглянуто терміни написання та подання бюджетів на прикладі місячного, квартального та річного фінансового періоду. Визначено, що система бюджетування виступає інструментом внутрішньофірмового фінансового планування та контролю, яка суттєво підвищує ефективність управління фінансами підприємства, запобігаючи нераціональному використанню фінансових ресурсів як на стадії планування, так і на стадії контролю за їх використанням. Враховуючи відсутність закріплених норм та правил щодо ведення бюджетування на підприємстві, оптимізація організації процесу бюджетування та ефективність фінансового планування є завданнями внутрішньої системи корпоративного управління.

Ключові слова: бюджет, бюджетування, бюджетний процес, інструменти фінансового управління, промислові підприємства.

DOI: 10.21272/1817-9215.2021.1-16

ВСТУП

Кожне підприємство в момент свого розвитку постає перед необхідністю суттєвих змін та розвитку в організації управління, інформаційній базі менеджменту, які на сьогоднішній день не відповідають сучасним потребам в повному обсязі. Одним із дієвих елементів управлінського обліку, який зараз усе частіше впроваджується в роботу підприємств, є бюджетування. В останні роки на вітчизняному ринку бюджетування набирає обертів та починає відігравати ключову роль для досягнення підприємством його основної мети – отримання максимального прибутку при мінімальних витратах. І бюджетування є чудовим механізмом не лише для планування витратної та дохідної частин підприємства, а й для чіткого контролю грошових коштів, що були та будуть використані.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням теорії і практики бюджетування діяльності підприємств присвячено багато робіт вітчизняних і закордонних вчених: В.В.Ковалев, В.Є.Хруцький, В.В.Гамаюнов, В.Н.Самочкин, Т.В.Сизова, Р.Л.Акофф, В.Н. Самочкин, Т.Г. Бень, С.Б.Довбня, К.В.Щиборщ, С.А. Білобловський, Р. Речлін, І. Мейтленд, С.В. Онищенко, В.П.Савчук, Р.С.Каплан, О.О.Терещенко, Д.К. Шим та ін. У той же час, незважаючи на численні дослідження науковців з питань бюджетування, на сьогодні залишаються недостатньо висвітленими його завдання та особливості реалізації, що

пов'язано з недосконалою методологічною базою, відсутністю законодавчої закріпленості та регламентації даного поняття, обмеженістю та фрагментарністю підходів до інтеграції бюджетування в діяльність суб'єктів господарювання.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є уточнення економічного змісту поняття бюджетування та специфіки впровадження системи бюджетування в організаційно-економічний механізм управління виробничими підприємствами.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

В умовах нестабільної ситуації в країні, що супроводжується економічною кризою, підприємствам все важче вести свою діяльність та залишатися прибутковими. Дієвим інструментом є управлінський облік підприємства, який спрямований на перспективу зростання ефективності функціонування підприємства за рахунок пошуку та використання наявних резервів та усунення проблемних аспектів діяльності. На сьогодні управлінський облік – це не лише інструмент аналізу та розподілу статей витрат підприємства, а й дієвий механізм прогнозування та планування основних показників майбутньої діяльності, що опосередковується процесами бюджетування.

Досліджуючи наукові праці вчених не можна знайти чіткого визначення процесу бюджетування, оскільки воно не є законодавчо регламентованим. У той же час, теорія і практика показує, що бюджетування є досить складним процесом, що включає в себе ряд складових елементів, тому різні науковці звертають увагу на окремі переваги даного процесу та обґрунтовують процес бюджетування по різному (табл. 1).

Таблиця 1 – Визначення поняття “бюджетування” в економічній літературі

Автор	Визначення
Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел [1]	колективний процес, який ґрунтується на погодженні а розподілу діяльності кожного окремого підрозділу підприємства для отриманні кінцевої загальної для всіх стратегічної мети.
В.М. Самочкіна Ю.Б. Пронін, Є.М. Логачова [2]	система узгодженого управління структурними одиницями підприємства відповідно систематичній обробці фінансової інформації в умовах динамічно та висококонкурентного ведення бізнесу для підвищення ефективності роботи господарюючого суб'єкта на основі відображенні всіх господарських процесів, які впливають на зміну грошових коштів підприємства.
І.А. Бланк [3]	процес розробки планів підприємства та їхніх підрозділів зазвичай на короткі терміни.
З.Є. Шершньова [4]	«бюджетування є однією з характерних особливостей управлінського процесу, базою якого є контроль та управління «за відхиленнями за плановими показниками»
Є. Харитоновна [5]	процес формування, погодження, затвердження, виконання та контролю за витратною частиною підприємства.

Ознайомившись з визначеннями та підходами різних теоретиків та практиків приходимо до висновку, що дане поняття не можна трактувати лише як процес зіставлення доходів і витрат, потрібно зважати на всі фактори управління ресурсами, а саме – приріст ефективності, контроль за усіма структурними підрозділами, стратегічні дії з боку управлінського персоналу тощо. Вітчизняні науковці тлумачать поняття бюджетування як стандартизований процес формування складу та обсягів понесених витрат та вірогідності покриття даних витрат можливими ресурсами підприємства, який повинен спиратися на базу стандартизованих документів і на самостійно розроблені стандарти підприємства.

Можна відзначити фрагментарність існуючих підходів у визначенні окремих аспектів. Наприклад, З.Є. Шершньова вважає, що бюджетування має бути спрямоване лише на внутрішні фактори підприємства та не включати зовнішні фактори, такі як ринкові відносини, конкуренція, рівень інфляції, демографію та загальний стан країни в цілому [4]. Проте, дослідивши дане питання, чітко зрозуміло, що написання бюджету

неможливе без урахування зовнішніх факторів, оскільки підхід до даного процесу має на меті спрогнозувати максимально реальну картину майбутнього з урахуванням впливу зовнішніх економічних показників на макрорівні.

Провівши детальний аналіз визначень приходимо до висновку, що бюджетування доцільно розглядати саме з точки зору процесного підходу. Отже, бюджетування – це складний економічний процес управлінського циклу, який розроблений як на власний розсуд підприємством, так і на основі нормативно визначених вимог, передбачених П(С)БО, основним завданням якого є формування і розподіл ресурсів підприємства через визначення обсягу та складу витрат, пов'язаних з витратами окремих підрозділів господарюючого суб'єкта та забезпечення покриття цих витрат ресурсами підприємства для досягнення кінцевої мети суб'єкта господарювання – отримання максимального прибутку при мінімальних витратах, враховуючи як внутрішні, так і зовнішні фактори.

Для більш чіткого розуміння процесу бюджетування слід ознайомитися з його системоутворюючими елементами – головною метою, суб'єктами та критеріями складання бюджету (рис. 1).

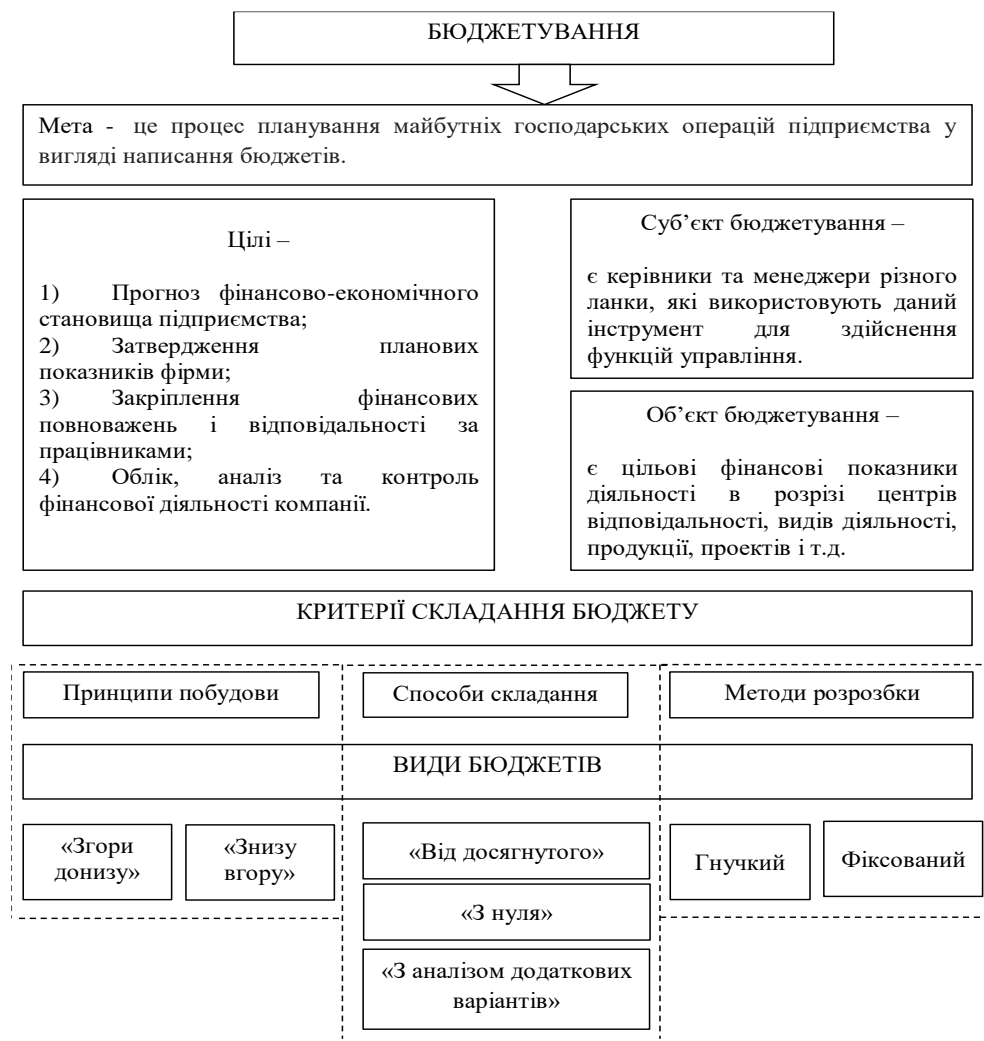


Рисунок 1 – Основні складові процесу бюджетування (складено авторами)

Основна ідея процесу бюджетування полягає у забезпеченні успішного функціонуванні підприємства за рахунок узгодження стратегічних планів із поточними, контроль за виконанням плану та інформаційної обізнаності працівників з метою виконання плану.

Бюджетування – це процес складання документів (бюджетів) і контролю за їх виконанням. Оскільки на практиці існує досить широка класифікація бюджетів, то, в контексті дослідження виробничих підприємств, слід детально вивчити основні ознаки та характеристики критеріїв складання бюджету, визначити переваги використання окремих видів бюджетів на промислових підприємствах (табл.2).

Таблиця 2 – Критерії оцінки різновидів бюджету (складено на основі [6,7,8])

Назва характеристики	«Згори донизу»	«Знизу вгору»	«Від досягнутого» або «спадкоємний бюджет»	«З нуля»	«З аналізом додаткових варіантів»	Гнучкий	Фіксований
Економія часу			+				+
Трудомісткість	+	+		+	+	+	
Точність		+		+	+	+	
Простий у розробці	+	+	+				+
Кваліфікованість відповідальних осіб	-	+	+	+	+	+	+
Можливість викривлення даних відповідно до інтересів зацікавлених осіб	+	+	+	+			+
Вибір оптимального виду бюджету					+	+	
Враховання помилок минулого			+				
Ретроспективний характер			+				
Детальний аналіз					+	+	
Значна витратність розробки бюджету				+	+	+	
Враховання основних цілей діяльності	+			+	+	+	

Бюджет підприємства, як правило розробляється на певний проміжок часу – бюджетний період. Від правильного вибору тривалості бюджетного періоду залежить ефективність бюджетного планування на підприємства.

Взагалі, з теоретичної точки зору процес бюджетування являє собою замкнуте коло, що складається з трьох етапів:

1. Розробка бюджету;
2. Затвердження бюджету й включення його до бізнес-плану суб'єкта господарювання;
3. Аналіз виконання бюджету.

На першому етапі складається план-проект приблизного бюджету на наступний період, що включає в себе, перш за все, визначення оцінки виробничої програми, її якісні та кількісні показники, зміну цінової кон'юнктури ринку, кредитної політики і в підсумку визначається новий виробничий потенціал підприємства, аналізуючи раціональність використання активів, різновиди виробництва продукції та освоєння новітніх технологій. Складений приблизний бюджет корегується у зв'язку зі зміною та впливом зовнішніх та внутрішніх чинників. На даному етапі залучається велика кількість персоналу планово-економічних служб, якими затверджуються бюджетні завдання: цеху основного виробництва, комерційна дирекція (відділ збуту), відділ матеріально-технічного постачання та ін.

Другий етап (стадія затвердження) полягає у складанні остаточного проекту бюджету й введення його в дію. На цьому етапі відбувається захист попередньо-

написаного бюджету, уточнюються всі моменти та, за згоди керівництва, затверджується бюджет на підставі наказу керівника.

Третій етап являє собою аналіз виконання бюджету за підсумками минулого року. На цьому етапі проводиться детальний аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання, на основі якого вносяться необхідні корективи в тактику й стратегію економічного розвитку підприємства.[8]

Але однією з основних проблем процесу бюджетування є відсутність документів практичного змісту, які б дозволили чітко окреслити задачі, що мають бути враховані при складанні та виконанні бюджетів. Для детальної характеристики дій та своєчасно поставлених задач та їх виконання на підприємстві слід розробити план виконання бюджету, в якому будуть чітко прописані задачі та строк їх здачі. Даний документ допоможе правильно розподілити обов'язки учасників бюджетного процесу та терміни виконання задач, поставлених перед ними. Змоделюємо умовний план виконання бюджету (табл. 3).

Таблиця 3 – Строки написання та подання бюджету (складено на основі [9,10])

План	Період		
	Місячний	Квартальний (04-06 місяці)	Річний
Вироблення (уточнення) стратегічних цілей	01-05 числа місяця що передують бюджетному періоду	01.02-05.02	15.09-01.10
Оформлення та доведення до менеджерів верхньої і середньої ланок «бюджетної резолюції» (листа з планування)	05-07 числа місяця що передують бюджетному періоду	05.02-08.02	01.10-08.10
Розробка спеціальних первинних форм, за якими проводитиметься збір інформації та доведення цих форм до відповідальних за їх заповнення працівників	07-10 числа місяця що передують бюджетному періоду	08.02-11.02	08.10-13.10
Заповнення первинних форм і направлення їх до відділу контролю	10-15 числа місяця що передують бюджетному періоду	11.02-19.02	13.10-20.10
Написання приблизного бюджету	15-20 числа місяця що передують бюджетному періоду	19.02.-30.02.	20.10.-15.11.
Перевірка керівником підрозділу	20-22 числа місяця що передують бюджетному періоду	01.03.-03.03.	16.11.-18.11.
Коригування указаних недоліків	23-27 числа місяця що передують бюджетному періоду	04.03.-12.03.	19.11.-31-11.
Повторна перевірка керівником підрозділу	28-30,31 числа місяця що передують бюджетному періоду	13.03-15.03.	01.12.-05.12
Захист бюджету перед генеральним директором	1-5 числа місяця бюджетного періоду	15.03.-21.03.	05.12.-10.12.
Підпис головного бухгалтера	5-6 числа місяця бюджетного періоду	22.03.24.03.	11.12-15.12.
Підпис генерального директора, затвердження	5-7 числа місяця бюджетного періоду	22.03.25.03.	11.12-20.12.

Таким чином, бюджетування становить таку підсистему фінансового планування, у рамках якої керівництво може оперативнo управляти організацією, приймати обґрунтовані управлінські рішення, вчасно визначати проблемні ситуації, підвищувати стійкість організації, планувати її розвиток на короткострокову та середньострокову перспективу.

ВИСНОВКИ

Система бюджетування виступає інструментом внутрішньofірмового фінансового планування та контролю, суттєво підвищує ефективність управління фінансами підприємства, попереджаючи про нераціональне використання фінансових ресурсів як

на стадії планування, так і на стадії контролю за їх використанням. Фінансові ресурси виступають в якості об'єкта обліку, аналізу, планування, розподілу і використання для реалізації цілей, відображених у бюджеті підприємства. Оскільки підприємство являє собою відкриту соціально-економічну систему, для підтримки та розвитку його діяльності потрібна координація внутрішніх можливостей підприємства з потребами і змінами зовнішнього середовища, що представлено у вигляді бюджету.

Бюджетування необхідно для подальшого економічного розвитку підприємства. Процес бюджетування включає в себе ряд важливих операцій. На першому етапі - бюджетному плануванні – важливу роль відіграє вибір відповідних методів розроблення бюджетів з урахуванням впливу системи зовнішніх та внутрішніх чинників. Продуктивна діяльність системи бюджетування, яка забезпечує ефективне функціонування підприємства, залежить від максимальної деталізації бюджетів та їх оцінки через відповідний критерій.

Бюджетування дозволяє так спланувати діяльність фірми, щоб забезпечити одержання фірмою максимально можливого прибутку з мінімальними витратами в умовах мінливості стану ринку. Традиційний підхід до ведення бюджетування передбачає контроль доходної та видаткової частин бюджету. Основна увага приділяється плануванню та досягненню певних значень показників, які закріплюються «зверху» та є загальними, а не конкретними по кожному підрозділу.

Впроваджуючи бюджетування саме як підхід до управління компанією, в першу чергу, повинні закріплюватися показники, на які начальник відділу може впливати своєю діяльністю і відповідати за них (у межах кожного підрозділу). При плануванні за таким принципом керівник має змогу деталізувати показники, визначені у загальному на рівні підприємства та спланувати доходи і витрати підрозділу, які слід здійснити для досягнення спільних цільових показників.

При написанні бюджету необхідно розуміти, що універсальних правил та методів, детально описаних в економічній літературі чи закріплених у нормативних актах з бухгалтерського обліку, не існує. Таким чином, бюджетування – це власноруч розроблена модель управління, яка є унікальною для кожного суб'єкта господарювання, оскільки в ній повинні бути враховані лише ті показники, статті доходів та витрат, які дійсно впливають на отримання прибутку підприємством. Правильно обраний вид бюджету є половиною успіху його складання, а отже зрозумілості та можливості виконання, що визначає важливість правильної постановки задач керівника підприємства менеджерам середньої ланки та аналізу необхідної фінансової інформації, що забезпечує досягнення запланованих результатів.

SUMMARY

Samusevych Ya., Temchenko A. Budgeting in industrial enterprises.

The key to successful and cost-effective activities of enterprises is the rational organization of the planning process, which concerns financial indicators and involves writing budgets. The article summarizes the theoretical and practical aspects of the organization and implementation of budgeting in industrial enterprises. The study of approaches of different scholars to the interpretation of the essence of the concept of budgeting allowed defining it as a complex economic process of the management cycle. It is developed at the discretion of the enterprise by determining the amount and composition of the costs of individual units of the entity and ensuring coverage of these costs by the resources of the enterprise to achieve the ultimate goal of the entity – to obtain maximum profit at minimum cost, taking into account both internal and external factors. The role of budgeting for industrial enterprises, its main purpose, the list of entities involved in budgeting, as well as the fundamental criteria for budgeting were clarified. Based on the generalization of a number of the most important criteria for the company, the possible types of budgets as well as their advantages and specifics of use depending on the objectives of the entity were generalized and described. The analysis of the basic stages of budgeting which are carried out in the course of activity of the is enterprise carried out, terms of writing and representation of budgets on an example of the monthly, quarterly and annual financial period are considered. It is determined that the budgeting system is a tool of internal financial planning and control, which significantly increases the efficiency of financial management of the enterprise, preventing the irrational use of financial resources both at the planning stage and at the stage of control over their use. Given the lack of established norms and rules for budgeting in the enterprise, optimizing the organization of the budgeting process and the effectiveness of financial planning are the tasks of the internal system of corporate governance.

Keywords: budget, budgeting, the budget process, financial management instruments, industrial enterprises.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел. Основи комерційного бюджетування. Покрокове керівництво для нефінансових менеджерів: навч. посіб, СанктПетербург, 2001. 496 с.
2. В.М. Самочкіна, Ю.Б. Пронін, Є.М. Логачова. Гнучкий розвиток підприємства: ефективність і бюджетування, Київ, 2000. 352 с
3. Бланк І.А. Управління активами і капіталом підприємства: навч. посіб, Москва, 2003. 44 с.
4. З.Є. Шершньова. Стратегічне управління: навч. посіб, Київ, 2004. 699 с
5. Харитонова О.Н. Основні концепції розробки бюджету економічного суб'єкта: навч. посіб, Москва 2001. 49 с.
6. Карпов В.А. Планування та аналіз підприємницьких проектів: навч. посіб. Одеса, 2014. 243 с.
7. Медвідь Л. Г. Особливості бюджетування у цукровому виробництві: навч. посіб, Львів, 2014. 176 с.
8. Догадайло Я.В. Удосконалення бюджетування як управлінської технології: навч. посіб. Харків, 2015. 245 с.
9. Бандура З.Л. Облік і аналіз в системі стратегічного управління підприємством: навч. посіб. Львів, 2016. 247 с.
10. Колісник М.В. Бюджетування як шлях до ефективного управління: навч. посіб, Миколаїв, 2015. 375.

REFERENCES

1. Jay K. Shim, Joel G. Siegel. (2001) Basics of commercial budgeting. Step-by-step guide for non-financial managers St. Petersburg [in Russian].
2. V.M. Samochkina, Yu.B. Pronin. (2000) Flexible enterprise development: efficiency and budgeting Kyiv [in Ukrainian].
3. Blank I.A. (2003) Management of assets and capital of the enterprise Moscow [in Russian].
4. Z.Ye. Shershneva.(2004) Strategic management Kyiv [in Ukrainian]
5. Kharitonova O.N. (2001) Basic concepts of budget development of an economic entity Moscow [in Russian]
6. Karpov V.A. (2014) Planning and analysis of business projects Odessa [in Ukrainian].
7. Medvid L.G. (2014) Features of budgeting in sugar production Lviv [in Ukrainian].
8. Dohadaylo Y.V. (2015) Improving budgeting as a management technology Kharkiv [in Ukrainian].
9. Bandura Z.L. (2016) Accounting and analysis in the system of strategic management of the enterprise Lviv [in Ukrainian].
10. Kolisnyk M.V. (2015) Budgeting as a way to effective management Mykolaiv[in Ukrainian].