

DOI: 10.32999/ksu2307-8030/2019-34-32

УДК 657.01

Тиринов А.В.*кандидат економічних наук,**доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу**Харківського національного економічного університету**імені Семена Кузнеця*

ОРГАНІЗАЦІЯ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ ЯК ЧАСТИНА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Статтю присвячено вивченню особливостей організації бюджетування на підприємстві. Досліджено переваги та проблеми бюджетування, визначено завдання, які повинні виконуватися завдяки організованій системі бюджетування. Наведено етапи організації бюджетування на підприємстві, зауважено про важливість урахування стратегічних цілей під час розроблення бюджетів, необхідність створення робочої групи з приводу бюджетування, можливість передавати процес розроблення та складання бюджетів на аутсорсинг, а також представлено наявність нового циклу у разі внесення змін до бюджетів. Зроблено висновок, що бюджетування дає змогу підвищити результативність діяльності та мотивувати працівників на виконання бюджетів завдяки фінансовому плануванню і прогнозуванню ризиків.

Ключові слова: бюджетування, організація, бюджет, управлінський облік, планування.

Тыринов А.В. ОРГАНИЗАЦИЯ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ КАК ЧАСТЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Статья посвящена изучению особенностей организации бюджетирования на предприятии. Исследованы преимущества и проблемы бюджетирования, определены задачи, которые должны выполняться благодаря организованной системе бюджетирования. Приведены этапы организации бюджетирования на предприятии, отмечены важность учета стратегических целей при разработке бюджетов, необходимость создания рабочей группы по поводу бюджетирования, возможность передавать процесс разработки и составления бюджетов на аутсорсинг, а также представлено наличие нового цикла в случае внесения изменений в бюджет. Сделан вывод, что бюджетирование позволяет повысить результативность деятельности и мотивировать работников на выполнение бюджетов благодаря финансовому планированию и прогнозированию рисков.

Ключевые слова: бюджетирование, организация, бюджет, управленческий учет, планирование.

Tyrinov Andrii. BUDGETING ORGANIZATION AT THE ENTERPRISE AS THE PART OF MANAGEMENT ACCOUNTING

The article is devoted to the study of the peculiarities of budgeting organization at the enterprise. In order to increase the level of competitiveness and quality of risk management, it is important to improve management accounting and financial planning. So it is necessary to adjust the budgeting system at the enterprise. However, problems often arise when they are based on generally accepted forms of budgets that do not provide full and useful information for management. Therefore, it is expedient to determine the goals of budgeting and the stages of organization of budgeting. The advantages and problems of budgeting have been explored, tasks are to be performed due to the organized budgeting system. The stages of the budgeting organization at the enterprise are noted, the importance of considering of strategic goals in the development of budgets, the need for a working group on budgeting, the possibility of transferring the process of development of budgets and budgeting to outsourcing, as well as the availability of a new cycle in the event of changes to the budgets, is presented. The given stages of budgeting organization allow to adjust budgeting in accordance with the objectives

of management and strategy of the enterprise, which increases the efficiency of the activity. It is noticed that proposed budgeting organization is universal and can be used by different enterprises regardless of the specifics of the activity. Also the ability to separate processes into different working groups, as well as the transfer of processes for outsourcing with considering strategic goals, will save money on the development of new areas of activity. It is concluded that budgeting can increase the effectiveness of the activity and motivate employees to execute budgets through financial planning and risk forecasting.

Keywords: budgeting, organization, budget, management accounting, planning.

Постановка проблеми. В умовах нестабільної економічної ситуації стає необхідним постійний контроль доходів і витрат, а також руху грошових коштів, що важко здійснити без планування. Для цього впроваджують бюджетування на підприємстві та використовують в управлінському обліку. Проте для багатьох бюджетів означають лише плани продаж, виробництва, використання матеріальних і трудових ресурсів чи взагалі розрахунок окремих показників, що значно звужує можливості бюджетування, адже для управління доцільним є також урахування реалізації стратегії та розподілу ресурсів тощо. Це обґрунтовує актуальність цього дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-практичні аспекти бюджетування розглядали такі науковці, як Т.О. Пожужева, А.М. Ткаченко, Н.І. Рудик, Н.А. Іщенко та ін. Проте, незважаючи на розроблення основ побудови системи бюджетування та формування її окремих елементів для управління фінансами під час здійснення господарської діяльності, стає необхідним удосконалення бюджетування з орієнтуванням саме на стратегічні цілі та врахування змін у бізнесі, що підвищує актуальність цього дослідження.

Мета дослідження полягає у визначенні переваг та проблем бюджетування, а також етапів організації бюджетування на підприємстві.

Виклад матеріалу дослідження та його основні результати. Під час організації бюджетування на підприємстві постає питання: чи будуть окуповуватися витрати, понесені у зв'язку з розробленням бюджетів? Так, Т.О. Пожужева відзначає, що труднощі у процесі використання бюджетування виникають на початкових етапах його впровадження на підприємстві, що пов'язано з виконанням низки умов: визначення цілей діяльності підприємства, встановлення необхідності впровадження внутрішньофірмового планування та доцільність його використання тим чи іншим суб'єктом господарювання [1, с. 73]. Основною ж метою бюджетування є впровадження низки заходів, які підвищують ефективність роботи, серед яких можна виділити:

- цільову орієнтацію та координацію всіх подій на підприємстві;
- виявлення існуючих ризиків і зниження їх рівнів;
- підвищення гнучкості, пристосованості до можливих змін [2, с. 6–7].

Однак для організації бюджетування потрібні відповідні спеціалісти. Це може бути спеціально створена робоча група, яка буде займатися саме розробленням бюджетів, а може бути й постійний комітет, що відповідатиме у цілому за систему бюджетування на підприємстві, – від виділення елементів системи бюджетування до заповнення самих бюджетів, їх коректування. Якщо йдеться про мале підприємство, то зазвичай ці обов'язки покладають на єдиного бухгалтера, що відображається на якості, адже контроль виконання бюджетів стає другорядним завданням. На більших підприємствах є персонал, що відповідає за ведення управлінського обліку, у такому разі саме ці працівники і займаються впровадженням бюджетування, що дає змогу розробити такі бюджети, які надавали б максимальну кількість інформації для прийняття рішень.

Слід відзначити, що бюджетування включає у себе не тільки планування, облік і контроль, а 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 усі етапи процесу управління [3, с. 179]. Н.І. Рудик також наголошує, що бюджетування – це управлінська технологія, яка покликана забезпечити виконання стратегічних цілей підприємства за допомогою розроблення і виконання бюджетів як за структурними підрозділами (центрами відповідальності), так і загалом на підприємстві з позиції збалансованості надходжень та витрат, доходів і витрат, активів та пасивів. Бюджетування є інтегруючим процесом, який дає змогу підвищити якість та оперативність прийняття рішень, максимізувати очікуваний результат і контролювати ризики господарської діяльності, визначати ефективність бізнес-напрямів і структурних одиниць та планувати діяльність господарюючих суб'єктів на поточні періоди й перспективу [4, с. 393].

Таким чином, можна виділити завдання, які повинні виконувати система бюджетування на підприємстві:

1. Виконання стратегічних цілей та інформаційних потреб.
2. Планування діяльності.
3. Інформаційні підтримка фінансового стану для інвесторів.
4. Формування інформаційної бази для управління проектами.
5. Контроль фінансових ресурсів підприємства.
6. Контроль виконання статей бюджету та стимулювання працівників для цього.
7. Аналіз майбутньої прибутковості з урахуванням реалізації різних «сценаріїв».

У процесі бюджетування може виникнути ситуація, коли вхідні дані змінюються і фактичні дані вже апріорі будуть значно відрізнятися від запланованих. У такому разі Я.В. Волковська пропонує здійснювати аналіз «що – якщо», тобто закладати в бюджет альтернативні варіанти для передбачення можливих ризиків і підготовки заходів з їх усунення у разі виникнення. Функціонал «що – якщо» передбачає врахування змін показників у майбутньому, наприклад за збільшення ціни на продукти автоматично перераховуються всі інші показники, що залежать від цін на продукти. Тобто під час побудови бюджетів буде вибиратися прогнозований варіант розвитку подій, однак окремо зазначатимуть альтернативні варіанти із включенням формули «що – якщо». Отже, під час здійснення саме альтернативного варіанту подій бюджет на майбутні періоди переглядається із заміною прогнозованого варіанту на альтернативний [5, с. 158].

Таким чином, організація бюджетування дає змогу системно підходити до управління підприємством з урахуванням діяльності всіх підрозділів, раціонально використовувати ресурси та більш ефективно управляти фінансовими ресурсами. Як зазначає Н.І. Рудик, процес бюджетування включає у себе формування головних завдань, які окреслили у процесі складання плану; оцінку потрібного обсягу ресурсів (як фінансо-

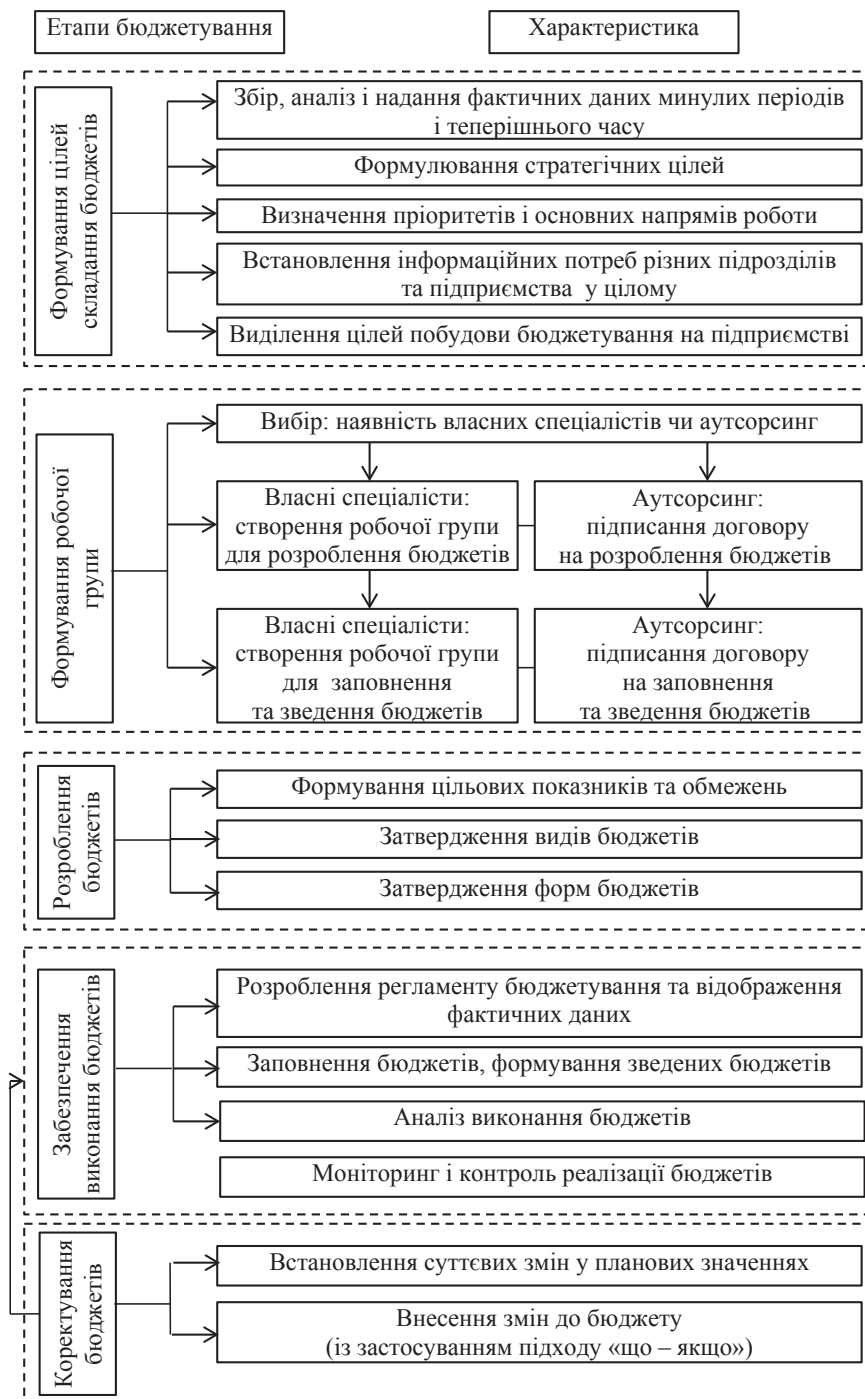


Рис. 1. Організація бюджетування на підприємстві

вих, так і нефінансових); ідентифікацію та кількісне вимірювання процесів, необхідних для виконання поставлених цілей; розподіл ресурсів, необхідних для досягнення зазначених цілей [4, с. 394]. При цьому П.А. Фісуненко та А.А. Сорока наголошують, що бюджетування являє собою складний механізм, функціонування якого значною мірою залежить від злагодженої роботи усіх його складників: бюджетної структури, системи, моделі та процедури, сама ж процедура бюджетування відображає організаційний аспект механізму бюджетування та передбачає встановлення термінів виконання, відповідальних осіб та послідовність реалізації окремих етапів бюджетного процесу [3, с. 179].

Важливим моментом під час організації бюджетування є встановлення мети, від чого вже залежать етапи постановки системи бюджетування. Так, із погляду обробки інформації виділяють такі етапи бюджетування: складання бюджетів, їх затвердження, у процесі чого відбувається врегулювання окремих статей і перерозподіл акцентів, безпосередньо виконання бюджету та контроль, який фактично починається з моменту затвердження бюджету [6, с. 223–224]. О.О. Пар'єва, крім зазначених етапів, замість контролю пропонує складання, розгляд, затвердження звіту про виконання бюджету та аналіз отриманих результатів [7, с. 73]. Проте не можна не зазначити, що як аналіз результатів, так і контр-

оль виконання бюджетів є невід’ємними складниками бюджетування. О.В. Мілінчук, характеризуючи організаційний механізм бюджетування на підприємстві, підкреслила вплив основних напрямів діяльності підприємства на коригування бюджетів, а також окремо виділила етап «вирішення управлінських завдань зі складання бюджетів», що включає в себе збір, аналіз і надання фактичних даних минулих періодів і теперішнього часу, визначення пріоритетів і основних напрямів дій на цільовий період, фінансовий аналіз альтернативних дій та напрямів використання ресурсів, балансування змінних інтересів різних підрозділів із загальними інтересами підприємства [8, с. 585]. Однак для цілей управління підприємства під час організації бюджетування важливим є врахування також стратегічних цілей підприємства, результатів аналізу альтернативних варіантів рішень, як зауважує Н.А. Іщенко [9, с. 255], та можливостей щодо передачі окремих процесів на аутсорсинг, що дає змогу значно зекономити кошти. Отже, на підставі вищевикладеного наведено процес організації бюджетування на підприємстві, що представлено на рис. 1.

Як можна побачити на рис. 1, першочерговим стає встановлення, для чого розроблюються бюджети та які саме потрібні для того чи іншого підрозділу, для підприємства у цілому, і тільки після цього вже розроблюються їхні форми. Це дає змогу в майбутньому максимізувати корисну інформацію для управління. Надалі під час формування робочої групи слід відзначити, що не обов’язково розробники та спеціалісти, що складають бюджети, це одні й ті ж самі працівники, можливо окремо наймати людей на виконання цих робіт чи передавати той чи інший процес на аутсорсинг. Тільки після того, як визначено мету складання бюджетів, хто буде виконавцем, стає можливим розроблення бюджетів, їх заповнення та аналіз результатів. На підставі аналізу чи внаслідок впливу внутрішніх та/або зовнішніх умов може виникнути необхідність коректування бюджетів (внесення змін із використанням підходу «що – якщо»), тоді виникає додатковий цикл, що зумовлює повторне заповнення того чи іншого бюджету. Зауважимо, що наведена організація є універсальною та може впроваджуватися на будь-якому підприємстві незалежно від специфіки діяльності й бути частиною управлінського обліку.

Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що бюджетування стає інструментом внутрішньогосподарського фінансового планування та контролю. Ця інформація стає невід’ємною частиною управлінського обліку та використовується керівництвом для прийняття управлінських рішень. Це дає змогу поліпшити фінансові результати завдяки плануванню діяльності та прогнозуванню ризиків; окрім того, внаслідок того, що бюджети відображають майбутні операції, додатково можна визначити ефективність діяльності, результативність роботи персоналу щодо виконання бюджетів. Організація бюджетування вимагає залучення додаткових коштів і спеціалістів, проте в умовах економічної нестабільності, потреби у стратегічному управлінні без налагодженої системи бюджетування досягти потрібного рівня конкурентоспроможності та залишитися на ринку неможливо, тому ця тематика потребує подальших досліджень.

Перспективою подальших розвідок є автоматизація бюджетування на підприємстві.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Пожуєва Т.О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств. *Вісник економічної науки України*. 2017. № 1. С. 73–77.

2. Ткаченко А.М. Бюджетування – ефективний засіб попередження впливу кризових явищ. URL: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_3_005.pdf (дата звернення: 11.03.2019).
3. Фісуненко П.А. Роль бюджету та процесу бюджетування в управлінні підприємством. *Молодий вчений*. 2016. № 5. С. 178–181.
4. Рудик Н.І. Розвиток бюджетування як маркетингової управлінської технології. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 21. С. 392–395.
5. Волковська Я.В. Управлінський облік витрат операційної діяльності підприємств готельно-ресторанного комплексу : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» ; Харк. нац. екон. ун-т ім. С. Кузнеця, Харк. держ. ун-т харч. та торгівлі. Харків, 2018. 395 с.
6. Лисонкова Н.М. Основи бюджетування на підприємстві. *Комунальне господарство міст*. 2011. № 100. С. 220–226.
7. Пар’єва О.О. Сутність процесу бюджетування і елементи його структури. *X Всеукраїнська науково-практична конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»*, 16–20 травня 2016 р. С. 71–74. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/71.pdf> (дата звернення: 11.03.2019).
8. Мілінчук О.В. Організаційний механізм управління бюджетуванням на підприємстві. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Проблеми економіки та управління. 2008. № 628. С. 580–586.
9. Іщенко Н.А. Організація бюджетування в системі фінансового планування на підприємстві. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Економічні науки. 2011. Вип. 19. С. 253–257.

REFERENCES:

1. Pozhueva T.O. (2017). Biudzhetuвання yak napriamok udoskonalennia systemy upravlinnia diialnistiu pidpriemstv [Budgeting as a direction of improving the management system of enterprises]. *Visnyk ekonomichnoi nauky Ukrainy*, 1, 73–77. [in Ukrainian]
2. kachenko A.M. Biudzhetuвання – efektyvnyi zasib poperedzhennia vplyvu kryzovykh yavysch [Budgeting is an effective means of preventing the effects of crisis phenomena]. Retrieved from: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_3_005.pdf (accessed 11 March 2019).
3. Fisunen P.A. (2016). Rol biudzhetu ta protsesu biudzhetuвання v upravlinni pidpriemstvom [Role of budget and budgeting process in enterprise management]. *Molodyi vchenyi*, 5, 178–181. [in Ukrainian]
4. Rudyk N.I. (2018). Rozvytok biudzhetuвання yak marketynhovoї upravlinskoi tekhnolohii [Development of budgeting as marketing management technology]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, 21, 392–395. [in Ukrainian]
5. Volkovska Ya.V. (2018). Upravlinskyy oblik vytrat operatsiinoi diialnosti pidpriemstv hotelno-restorannoho kompleksu [Management accounting of operational costs of enterprises of the hotel and restaurant complex]: dys. ... kand. ekon. nauk : spets. 08.00.09 «Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audyt» ; Khark. nats. ekon. un-t im. S. Kuznetsia, Khark. derzh. un-t kharch. ta torhivli. Kharkiv. [in Ukrainian]
6. Lysonkova N.M. (2011). Osnovy biudzhetuвання na pidpriemstvi [Fundamentals of budgeting at the enterprise]. *Komunalne hospodarstvo mist*, 100, 220–226. [in Ukrainian]
7. Parieva O.O. (2016). Sutnist protsesu biudzhetuвання i elementy yoho struktury [The essence of the process of budgeting and elements of its structure]. *X Vseukrainska nauково-praktychna konferentsiia «Oblikovo-analitychne zabezpechennia innovatsiinoi transformatsii ekonomiky Ukrainy»*, 16–20 travnia. Retrieved from: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/71.pdf> (accessed 11 March 2019).
8. Milinchuk O.V. (2008). Orhanizatsiinyi mekhanizm upravlinnia biudzhetuванняm na pidpriemstvi [Organizational mechanism of budgeting management at the enterprise]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politehnika»*. *Problemy ekonomiky ta upravlinnia*, 628, 580–586. [in Ukrainian]
9. Ishchenko N.A. (2011). Orhanizatsiia biudzhetuвання v systemi finansovoho planuvannia na pidpriemstvi [Organization of budgeting in the system of financial planning at the enterprise]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu*. *Ekonomichni nauky*, 19, 253–257. [in Ukrainian]