

## ЕТАПИ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ STAGES OF BUDGETING IN INDUSTRIAL PLANTS

УДК 338

**Квасницька Р.С.**

к.е.н., доцент,  
професор кафедри фінансів,  
банківської справи та страхування  
Хмельницький національний  
університет

*У статті досліджено роль бюджетування в діяльності підприємств. Розглянуто та систематизовано підходи до виокремлення етапів бюджетування вітчизняних і зарубіжних дослідників. Запропоновано авторське бачення етапності здійснення процесу бюджетування на вітчизняних промислових підприємствах.*

**Ключові слова:** бюджетування, цілі бюджетування, етапи бюджетування.

*В статье исследована роль бюджетирования в деятельности предприятий. Рассмотрены и систематизированы подходы к определению этапов бюджетирования отечественных и зарубежных исследова-*

*телей. Предложено авторское видение этапности осуществления процесса бюджетирования на отечественных промышленных предприятиях.*

**Ключевые слова:** бюджетирование, цели бюджетирования, этапы бюджетирования.

*This article explores the role of the budgeting in activity of the enterprises. Reviewed and systematized of approaches to the definition of budgeting stages of domestic and foreign researchers. The author proposed the stages of the process of budgeting in the domestic industrial enterprises.*

**Key words:** budgeting, goals of budgeting, budgeting stages.

**Постановка проблеми.** Сьогодні в Україні спостерігається позитивна тенденція до застосування в управлінні бізнес процесами суб'єктів господарювання такої технології, як бюджетування, яка дозволяє мінімізувати витрати, мобілізувати внутрішні ресурси, розкрити потенційні резерви підвищення якості та рентабельності продукції, робіт та послуг. Саме бюджетування, як ядро управлінського механізму та ефективний інструмент прийняття управлінських рішень, дозволяє передбачити можливі проблеми в діяльності підприємств, своєчасно зреагувати на зміни внутрішніх та зовнішніх факторів, а, отже, оптимізувати можливості щодо досягнення поставлених цілей. При цьому, сам процес бюджетування повинен ґрунтуватись на чітко сформульованих засадах його організації, конкретизація яких і визначає актуальність дослідження особливостей бюджетного процесу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретико-методологічні, методичні та прикладні аспекти запровадження бюджетування у діяльності підприємств, знайшли своє відображення у працях таких учених-економістів, як: Дж.К. Шим, Дж. Г. Сигел [1], І.Є. Давидович [2], С.О. Джерелейко [3], О.М. Калініна [4], М.В. Тарасюк [5], А.М. Ткаченко [6], Ю.М. Пойда [7] та інших. Аналіз існуючих підходів до обґрунтування бюджетування показало, що серед учених немає єдності думок щодо змісту та послідовності етапів процесу його запровадження на вітчизняних підприємствах. Тому необхідність поглиблення теоретико-методичних напрацювань щодо даної проблематики вимагає подальшого дослідження.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є обґрунтування етапності процесу розробки та запровадження бюджетування в діяльності промислових підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основною метою бюджетування на сучасних промислових підприємствах є впровадження низки заходів, які підвищують ефективність роботи, а саме:

- цільова орієнтація та координація всіх подій на підприємстві;
- виявлення існуючих ризиків і зниження їх рівнів;

– підвищення гнучкості, пристосовності до можливих змін [6].

Досягнення основної мети бюджетування, тобто його реалізації у діяльності вітчизняних підприємств, повинна здійснюватися за рахунок кваліфікованого поетапного впровадження в дію, а результативність цього процесу має забезпечуватися здатністю підприємства визначати оптимальний варіант розвитку та розробці дій, спрямованих на його ефективну реалізацію.

Зауважимо, що у наукових працях зарубіжних та вітчизняних вчених-економістів, достатньо широко висвітлені питання щодо етапності бюджетування. Однак, єдності щодо кількісного та сутнісного розкриття етапів цього процесу в сучасній економічній літературі немає. Так деякі науковці підходять до цього надто вузько, розуміючи під бюджетуванням лише складання бюджету, тому і при виділенні етапів бюджетування наводять тільки послідовність складання саме бюджетів [8]. Також є різноваріантною й кількісна характеристика етапів бюджетування, за якою можна виділити такі групи науковців, що виокремлюють: чотири етапи (С.В. Онищенко [9], Є.Ю. Ткаченко [10]); п'ять етапів (О.М. Калініна [4], О.Ю. Мінченкова [11]); шість етапів (Дж. К. Шим, Дж. Г. Сигел [1], О.П. Гуцал [12]); сім етапів (О.П. Крайнік, З.Ф. Клепкова [13], Ю.В. Сіра [14]); вісім етапів (І.Є. Давидович [2], Ю.М. Пойда [7]); десять етапів (С.О. Джерелейко [3], М.В. Тарасюк [5]).

Таким чином, проведений у процесі дослідження аналіз кількості та змістової характеристики етапів бюджетування, дозволив нам систематизувати розглянуті точки зору вчених-економістів та визначити власну позицію щодо поетапної побудови та реалізації бюджетування. Так найбільш нам імponує точка зору С.О. Джерелейко, яка узагальнює процес бюджетування за такими етапами: розробка тактичних цілей бюджетування; аналіз і опис існуючих бізнес-процесів на підприємстві; оцінка організаційної структури підприємства; затвердження змін організаційної структури та виокремлення на її основі фінансової структури; розробка та налаштування організаційно-фінансової моделі бюджетування; створення бюджетного комітету та розробка бюджетного регламенту; підготовка персоналу, автоматизація процедури впровадження

бюджетування, апробація одержаних результатів, введення бюджетування в промислову експлуатацію [3].

Однак, все ж уважаємо, що виокремлений автором етап апробації одержаних результатів (автоматизованої організаційно-фінансової моделі бюджетування, розробленої індивідуально до конкретно визначеного підприємства), у якому передбачається певний тестовий режим бюджетування, що надає можливість більш «легкого» усунення ймовірних помилок [3], все ж є складовою попереднього етапу – етапу автоматизації процедури впровадження бюджетування. Тому його окремий розгляд, на наш погляд, є зайвим. Водночас, вважаємо за доцільне акцентувати увагу на необхідності розширення запропонованих етапів бюджетування на промислових підприємствах етапом, який стосується оцінки ефективності запровадження бюджетування. Адже визначення ефекту від запровадження того чи іншого процесу уможливорює конкретизацію подальших управлінських рішень щодо необхідності корегування, удосконалення чи закриття певного бізнес процесу на підприємстві. Отже, на наше переконання, при здійсненні бюджетування на промислових підприємствах необхідно дотримуватись такої етапності цього процесу.

**Етап 1. Розробка тактичних (поточних) цілей і задач бюджетування.** На даному етапі розробляються загальні короткострокові цілі підприємства з метою попереднього обмеження окремих економічних показників його діяльності, зокрема засобів виробництва, продукції, персоналу тощо. Зауважимо, що саме цілі стають вирішальними чинниками при виборі форм і методів бюджетування, тому варто зупинитися на них докладніше.

Так, у словниках зустрічається визначення мети з двох позицій [15]:

- 1) як предмет прагнення, тобто те, чого необхідно досягти, або завдання, яке потрібно вирішити;
- 2) як характеристика поведінки системи, що спрямована на досягнення визначеного кінцевого стану.

Відмітимо, що цілі бюджетування у сучасній науковій літературі розглянуті досить вузько. Так С.Ф. Голова дає такий їх перелік: здійснення періодичного планування; забезпечення координації, кооперації та комунікацій; примушення менеджерів кількісно обґрунтовувати свої плани; забезпечення усвідомлення витрат на діяльність підприємства; створення основи для оцінки і контролю виконання; мотивація працівників шляхом орієнтації на досягнення мети організації; виконання вимог законів і контрактів [16].

М.Х. Корецький, Н.В. Дацій, Л.В. Пельтек доповнюють цей перелік, додаючи ще таку ціль, як виявлення потреб у грошових ресурсах й оптимізацію фінансових потоків [17].

Нам імпонує підхід окремих авторів, які розглядають формулювання цілей бюджетування за ієрархічними рівнями. Так О.Є. Карпов наголошує на дворівневій системі цілей бюджетування та пропонує відносити до першого рівня такі цілі: отримання прогнозу фінансово-господарського стану підприємства; узгодження планових фінансово-економічних показників; визначення системи відповідальності за результати фінансово-гос-

подарської діяльності підприємства; проведення сценарного аналізу; формування системи контролю [18]. Другий рівень цілей, на думку цього автора, повинен конкретизувати цілі першого рівня.

Отже, за результатами аналізу та систематизації позицій інших авторів у контексті дворівневої системи цілей бюджетування, вважаємо за доцільне до цілей першого рівня відносити саме такі загальні цілі:

- визначення та реалізація стратегії розвитку підприємства, що спрямована на підвищення ефективності його функціонування;
- розробка загальної концепції ведення бізнесу: планування фінансово-господарської діяльності підприємства загалом на певний період часу;
- створення для підприємства системи координат, яка визначає стан бізнесу у поточний час та його перспективи у майбутньому, і слугує основою для опрацювання та прийняття управлінських рішень у фінансовій сфері.

Цілями другого рівня бюджетування є такі:

- здійснення періодичного (оперативного) планування;
- забезпечення координації, комунікації та кооперації у діяльності окремих підрозділів підприємства;
- залучення управлінського персоналу середньої ланки до кількісного визначення та обґрунтування планів роботи їх підрозділів;
- визначення майбутніх витрат діяльності підприємства загалом та окремих структурних підрозділів зокрема;
- виокремлення та обґрунтування величини ресурсів для забезпечення діяльності підприємства та його структурних підрозділів;
- визначення потреби у фінансових ресурсах та оптимізація грошових потоків;
- мотивація персоналу шляхом їх орієнтації на досягнення конкретної цілі в межах загального напрямку діяльності підприємства;
- створення нормативно-правової та аналітичної бази для контролю та оцінки результатів діяльності структурних підрозділів та їх керівництва;
- забезпечення виконання вимог чинного законодавства та умов контрактів, господарських договорів тощо.

**Етап 2. Аналіз та опис існуючих бізнес-процесів на підприємстві.** Цей етап передбачає визначення об'єкта системи бюджетування, здійснення комплексного обстеження підприємства, яке дозволяє виявити у підрозділах процеси, котрі будуть задіяні при впровадженні концепції бюджетного управління.

**Етап 3. Оцінка існуючої на підприємстві організаційної структури.** На цьому етапі на основі здійснення організаційної діагностики визначають «вузькі» місця у діяльності підприємства та розробляють шляхи їх усунення, затверджують зміни організаційної структури. Таким чином, організаційна структура підприємства має бути адекватна системі забезпечення бюджетування з тим, щоб органи управління і організаційні одиниці, які утворюють відповідну організаційну структуру та структуру бюджетів на підприємстві, були взаємопов'язані. Відповідно процес впровадження

бюджетування повинен здійснюватися як на рівні всього підприємства, так і на рівні окремих його структурних підрозділів.

**Етап 4. Затвердження змін організаційної структури та виокремлення на її основі фінансової структури.** На даному етапі розробляються заходи попередження низки ускладнень, які можуть супроводжувати процедуру впровадження бюджетування на підприємстві. До таких заходів належать: визначення центрів відповідальності та встановлення їхнього взаємозв'язку; визначення фінансової структури підприємства у розрізі центрів відповідальності; формування фактичної облікової (аналітичної) інформації; вибір критеріїв оцінки результатів діяльності, а також виокремлення функцій підрозділів підприємства, які пов'язані із підтримкою впровадження бюджетування на підприємствах.

**Етап 5. Здійснення систематизації розроблених бюджетів.** Так орієнтуючись на попередньо затверджені нормативи та конкретні прогнозовані ключові показники діяльності підприємства, на цьому етапі здійснюється систематизація переліку бюджетів, необхідних для ефективного функціонування системи управління, які керівництво підприємства обирає самостійно. При цьому визначаються види бюджетів, які належать до операційних та фінансових бюджетів, розробляються форми цих бюджетів та постатейна їх структуризація. Завершує цей етап розробка схеми консолідації бюджетів між різними рівнями управління. Після завершення побудови організаційної і фінансової структури та належного опрацювання інформаційної структури доцільно переходити безпосередньо до формування організаційно-фінансової моделі.

**Етап 6. Розробка та налаштування організаційно-фінансової моделі бюджетування діяльності.** Організаційно-фінансова модель бюджетування діяльності господарюючого суб'єкта за всіма рівнями включає перелік показників, методи їх розрахунку, черговість розрахунків та характер їх взаємозв'язку [19], а також види і форми бюджетів та розрахунків. Особливостями її побудови є ієрархічність, тобто на вищому рівні управління виробництвом розробляються цільові показники розвитку, які потім реалізуються на нижчих рівнях у процесі впровадження даної організаційно-фінансової моделі шляхом створення алгоритму руху певного виду ресурсів за центрами фінансової відповідальності. Як правило, ця модель закладається в основу проекту автоматизації розробки системи бюджетів підприємства. Варто наголосити, що процедурі розробки та впровадження такої моделі обов'язково повинно передувати визначення складових частин зведеного бюджету та їх внутрішньо бюджетної структури, а також координація та взаємоузгодження бюджетних показників у конкретно обраних бюджетах.

**Етап 7. Створення бюджетного комітету, розробка та затвердження бюджетного регламенту.** Бюджетний комітет – це робочий орган, який координує розробку і узгодження бюджетів. До його складу входять представники вищого керівництва, виробничих підрозділів, відділів управління підпри-

ємства (постачання, збуту, бухгалтерії тощо). Варто виокремити такі функції бюджетного комітету, як визначення бюджетної політики; вивчення бюджетних оцінок, наданих керівниками підрозділів; перегляд бюджетних оцінок; схвалення бюджетних оцінок; аналіз поданих оцінок і підготовка рекомендацій. Бюджетний регламент представляє собою процедуру розробки зведеного та часткових бюджетів, включаючи порядок обміну інформацією між функціональними підрозділами, методи контролю та оцінки виконання бюджету, заходи мотиваційної роботи, та слугує для об'єднання процесу планування діяльності підрозділів всіх рівнів управління у цілісну систему бюджетування [19].

**Етап 8. Підготовка персоналу.** Цей етап містить в собі такі пункти, як: навчання та здобуття відповідної кваліфікації з питань бюджетування та основ планування, організації контролю та аналізу, фахівців, керівників центрів відповідальності, а також управлінського персоналу вищого рівня; створення та затвердження системи мотивації виконання бюджетів, яка включає матеріальні та моральні стимули працівників усіх рівнів та є індивідуальною для кожного підприємства.

**Етап 9. Автоматизація бюджетного процесу.** Етап передбачає проведення низки робіт, пов'язаних із забезпеченням можливості розрахунку бюджетних показників згідно із розробленими бюджетами підприємства через використання певного програмного забезпечення. Адже для ефективного застосування бюджетування, забезпечення оптимального співвідношення «витрати-вигоди» необхідно починати не із закупівлі дорогого програмного та технічного забезпечення, а зі створення власної спеціалізованої програми із застосуванням можливостей табличного процесора Microsoft Excel та Microsoft Access.

**Етап 10. Оцінка ефективності запровадження бюджетування.** На цьому етапі окреслюються критерії визначення ефекту від впровадження бюджетування на підприємстві та здійснюється розрахунок цього ефекту. Зауважимо, що впровадження будь-якої системи управління на підприємстві має бути економічно обґрунтованим, бюджетування не є винятком. Однак, необхідно підкреслити те, що абсолютно стандартна методика оцінки ефективності впровадження системи бюджетування не дозволяє детально її оцінити, а результати будуть не достатньо точні, але, з іншого боку, для точної оцінки необхідна модель, яка враховує всі особливості підприємства.

Таким чином, процес бюджетування складається з багатьох важливих взаємопов'язаних й взаємозалежних етапів, кожен з яких спрямований на вирішення певної процедурної задачі та на досягнення основної мети даного процесу загалом.

**Висновки з проведеного дослідження.** З вищевикладеного можна зробити висновок про те, що бюджетування відіграє провідну роль у забезпеченні ефективної діяльності промислових підприємств. Запропонована у статті етапність бюджетування діяльності промислових підприємств дозволить підвищити: фінансову обґрунтованість управлінських рішень, що приймаються, на всіх рівнях управління підприємством; ефективність використання наявних у підпри-

емства ресурсів; рівень керованості підприємства за рахунок посилення фінансової дисципліни; можливості чіткої регламентації взаємин між підрозділами підприємства.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Шим Д. К. Финансовый менеджмент / Дж.К. Шим, Дж. Г. Сигел; пер. с англ. – М.: Изд. дом. «Филинъ», 1996. – 400 с.
2. Давидович І.Є. Бюджетування як інструмент оперативного контролю / І.Є. Давидович // Вісник ТАНГ. – 2004. – № 4. – С. 156 – 162.
3. Джерелейко С.О. Етапи формування та впровадження бюджетування в діяльності промислових підприємств / С.О. Джерелейко // Інноваційна економіка. – 2012. – № 5 [31]. – С.222-227.
4. Калініна О.М. Етапи розробки і впровадження бюджетування / О.М. Калініна // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2010. – № 1(9). – С.57-64.
5. Тарасюк М.В. Бюджетування в торговельних підприємствах та об'єднаннях: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / М.В. Тарасюк. – К., 2006. – 26 с.
6. Ткаченко А.М. Бюджетування – ефективний засіб попередження впливу кризових явищ [Електронний ресурс] / А.М. Ткаченко. – Режим доступу: www.zgia.zp.ua
7. Пойда Ю.М. Бюджетування та його роль у системі обліку і контролю / Ю.М. Пойда // Економіка АПК. – 2006. – № 9. – С. 92-95.
8. Куцик В.І. Роль бюджетування в управлінні підприємством / В.І. Куцик, Ю.О. Коляса // Інноваційна економіка. – 2012. – № 4 (30). – С.137-139.
9. Онищенко С. В. Бюджетування в системі фінансового управління підприємством / С.В. Онищенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 42-51.
10. Ткаченко Є.Ю. Бюджетування як інструмент контролю / Є.Ю. Ткаченко // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2012. – Вип.1. – Т. 2. – С. 114-118.
11. Минченкова О.Ю. Управление персоналом: система бюджетирования / О.Ю. Минченкова, Н.В. Фёдорова. – М.: КНОРУС, 2008. – 224 с.
12. Гуцал О.П. Научно-теоретичні основи бюджетування витрат на персонал / О.П. Гуцал // Вісник ЖДТУ. – 2015. – № 2 (72). – С.110-116.
13. Крайник О.П. Финансовый менеджмент / О.П. Крайник, З.Ф. Клепкова. – Львів.: Львівська політехніка, 2001. – 260 с.
14. Сіра Ю.В. Бюджетування як інструмент управлінського обліку при виробництві молочної продукції / Ю.В. Сіра // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 2 (92). – С.176-182.
15. Краткий экономический словарь / [под ред. А.Н. Азрильяна] – М.: Институт новой экономики, 2001. – 1088 с.
16. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
17. Корецький М.Х. Управлінський облік: навч. посібник / М.Х. Корецький, Н.В. Дацій, Л.В. Пельтек. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 296 с.
18. Карпов А. Как не наступить на бюджетные грабли / А. Карпов // Управление компанией. – 2004. – № 5. – С. 40-49.

19. Філіна Г.І. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посібник / Г.І. Філіна. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 320 с.

#### REFERENCES:

1. Shym D. K. Fynansovyy menedzhment / Dzh.K. Shym, Dzh. H. Syhel; per. s anhl. – M.: Yzd. dom. «Fylynъ», 1996. – 400 s.
2. Davydovych I.Ye. Byudzhetuvannya yak instrument operativnoho kontrolinhu / I.Ye. Davydovych // Visnyk TANH. – 2004. – No 4. – S. 156 – 162.
3. Dzhereleyko S.O. Etapy formuvannya ta vprovadzhennya byudzhetuvannya v diyalnosti promyslovykh pidpryyemstv / S.O. Dzhereleyko // Innovatsiyna ekonomika. – 2012. – No 5 [31]. – S. 222-227.
4. Kalinina O.M. Etapy rozrobky i vprovadzhennya byudzhetuvannya / O.M. Kalinina // Ekonomika ta upravlinnya pidpryyemstvamy mashynobudivnoyi haluzi: probleme teorii ta praktyky. – 2010. – No 1(9). – S. 57-64.
5. Tarasyuk M.V. Byudzhetuvannya v torhovel'nykh pidpryyemstvakh ta ob'yednannyakh: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. ekon. nauk: spets. 08.06.01 «Ekonomika, orhanizatsiya i upravlinnya pidpryyemstvamy» / M.V. Tarasyuk. – K., 2006. – 26 s.
6. Tkachenko A.M. Byudzhetuvannya – efektyvnyy zasib poperedzhennya vplyvu kryzovykh yavysch [Elektronnyy resurs] / A.M. Tkachenko. – Rezhym dostupu: www.zgia.zp.ua
7. Poyda Yu.M. Byudzhetuvannya ta yoho rol' u systemi obliku i kontrolyu / Yu.M. Poyda // Ekonomika APK. – 2006. – No 9. – S. 92-95.
8. Kutsyk V.I. Rol' byudzhetuvannya v upravlinni pidpryyemstvom / V.I. Kutsyk, Yu.O. Kolyasa // Innovatsiyna ekonomika. – 2012. – No 4 (30). – S. 137-139.
9. Onyshchenko S. V. Byudzhetuvannya v systemi finansovoho upravlinnya pidpryyemstvom / S.V. Onyshchenko // Bukhhalters'kyi oblik i audyt. – 2006. – No 6. – S. 42-51.
10. Tkachenko Ye.Yu. Byudzhetuvannya yak instrument kontrolinhu / Ye.Yu. Tkachenko // Teoretychni i praktychni aspekty ekonomiky ta intelektual'noyi vlasnosti. – 2012. – Vyp.1. – T. 2. – S. 114-118.
11. Mynchenkova O.Yu. Upravlenye personalom: sistema byudzhetirovaniya / O.Yu. Mynchenkova, N.V. Fёdorova. – M.: KNORUS, 2008. – 224 s.
12. Hutsal O.P. Naukovo-teoretychni osnovy byudhetuvannya vytrat na personal / O.P. Hutsal // Visnyk ZhDTU. – 2015. – No 2 (72). – S. 110-116.
13. Kraynyk O.P. Finansovyy menedzhment / O.P. Kraynyk, Z.F. Klepkova. – L'viv.: L'viv'ska politekhnikha, 2001. – 260 s.
14. Sira Yu.V. Byudzhetuvannya yak instrument upravlins'koho obliku pry vyrobnytstvi molochnoyi produktsiyi / Yu.V. Sira // Aktual'ni problemy ekonomiky. – 2009. – No 2 (92). – S.176-182.
15. Kratyky ekonomychesky slovar' / [pod red. A.N. Azrylyyana] – M.: Ynstytut novoy ekonomyky, 2001. – 1088 s.
16. Holov S.F. Upravlins'kyi oblik: pidruchnyk / S.F. Holov. – K.: Libra, 2008. – 704 s.
17. Korets'kyi M.Kh. Upravlins'kyi oblik: navch. posibnyk / M.Kh. Korets'kyi, N.V. Datsiy, L.V. Pel'tek. – K.: Tsentр uchbovoyi literatury, 2007. – 296 s.
18. Karpov A. Kak ne nastupyt' na byudzhetnye hrably / A. Karpov // Upravlenye kompanyyey. – 2004. – No 5. – S. 40-49.
19. Filina H.I. Finansova diyal'nist' sub'yektiv hospodaryuvannya: navch. posibnyk / H.I. Filina. – K.: Tsentр uchbovoyi literatury, 2007. – 320 s.