

<https://doi.org/10.31891/2307-5740-2023-316-2-5>

УДК 330.534.4

Ганна ЧУМАК

Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
<https://orcid.org/0000-0001-8415-4370>

БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ

Метою статті є узагальнення теоретичних положень та методичних засад управління витратами на підприємстві при впровадженні елементів бюджетування як управлінської технології з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Актуальність розробки та впровадження бюджетування пояснюється тим, що господарська діяльність будь-якого підприємства передбачає регулювання обсягів різних видів видатків. Ефективність діяльності підприємства багато в чому залежить від правильно обраної стратегії управління, економічного потенціалу, яким володіє підприємство, від конкурентоспроможності своєї продукції, включаючи рівень витрат.

Показано, що одним із механізмів ефективного управління витратами є механізм бюджетування. Бюджетування - це процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів. "Бюджетування" також розглядається як управлінська технологія, призначена для розробки фінансового плану (бюджету) з метою більш раціонального використання ресурсів та підвищення ефективності управлінських рішень, які приймаються на підприємстві. Сутність бюджетування, як складової системи управління видатками, полягає у розробці взаємозалежних планів виробничо-фінансової та господарської діяльності підприємства в цілому та окремо його структурних підрозділів, виходячи з поточних та стратегічних цілей функціонування. Роль та місце бюджетування в системі управління підприємством досить повно характеризуються функціями бюджету. Показано, що бюджетування забезпечує системність управління підприємством.

Визначено, що проблеми методичних засад управлінського обліку виробничих витрат в інформаційному забезпеченні бюджетування, не тільки на рівні підприємства, а й, як вимагають сучасні умови поглибленого контролю, у розрізі структурних виробничих підрозділів "центрів відповідальності", можуть бути вирішені із застосуванням "гнучких" бюджетів, що складаються в ході виробничого процесу. Управління за центрами відповідальності є однією з підсистем, що забезпечують внутрішньо-фірмове управління.

Ключові слова: бюджетування, система управління витратами підприємства, витрати підприємства, процес бюджетування, методи управління, бюджет.

Ganna CHUMAK

Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

BUDGETING AS A COMPONENT OF THE COST MANAGEMENT SYSTEM

The purpose of the article is to generalize the theoretical provisions and methodological principles of cost management at the enterprise when implementing elements of budgeting as a management technology with the aim of making effective management decisions. The relevance of the development and implementation of budgeting is explained by the fact that the economic activity of any enterprise involves the regulation of the volumes of various types of expenses. The efficiency of the enterprise largely depends on the correctly chosen management strategy, the economic potential possessed by the enterprise, on the competitiveness of its products, including the level of costs.

It is shown that one of the mechanisms of effective cost management is the budgeting mechanism. Budgeting is the process of planning the future operations of the enterprise and recording its results in the form of a system of budgets. "Budgeting" is also considered as a management technology designed for the development of a financial plan (budget) with the aim of more rational use of resources and increasing the efficiency of management decisions made at the enterprise. The essence of budgeting, as a component of the expenditure management system, consists in the development of interdependent plans for the production, financial and economic activity of the enterprise as a whole and separately for its structural subdivisions, based on current and strategic goals of operation. The role and place of budgeting in the enterprise management system are quite fully characterized by the functions of the budget. It is shown that budgeting ensures the systematic management of the enterprise.

It was determined that the problems of methodological principles of management accounting of production costs in the information support of budgeting, not only at the enterprise level, but also, as required by modern conditions of in-depth control, in terms of structural production units of "responsibility centers", can be solved with the use of "flexible" budgets, which are formed during the production process. Management by responsibility centers is one of the subsystems that ensure internal company management.

Key words: budgeting, enterprise cost management system, enterprise costs, budgeting process, management methods, budget.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями

В умовах нестабільної економіки перед суб'єктами підприємницької діяльності – підприємства постає актуальне питання щодо пошуку оптимальних методів і інструментів управління з метою підвищення ефективності виробничої діяльності та отримання прибутку. Підвищення ефективності виробництва неможливе без впровадження системи управління витратами на підприємстві. Витрати підприємства є економічною категорією, яка безпосередньо впливає на фінансовий результат діяльності підприємств, тому саме цей напрям дослідження є перспективним, на наш погляд, з точки зору удосконалення системи управління на підприємстві. Структурні, майнові та правові зміни у вітчизняній економіці, що відбулися останніми роками, викликають необхідність стратегічно орієнтовані програми розвитку підприємств

доповнювати бюджетуванням, яке може забезпечити повну участь усіх підрозділів підприємства у процесах складання комплексних планів на основі своєчасної та достовірної інформації про стан розробки та впровадження бюджетних систем планування та звітності. Актуальність розробки та впровадження такої системи пояснюється тим, що бюджетування витрат, як складова системи управління та складання фінансових планів діяльності підприємства, дозволяє більш раціонально використовувати ресурси та підвищити ефективність управлінських рішень, що приймаються на підприємстві.

Аналіз досліджень та публікацій

Підвищення ефективності виробництва неможливе без впровадження системи управління витратами на підприємстві, оскільки господарська діяльність будь-якого підприємства передбачає регулювання обсягів різних видів витрат. Одним із напрямів удосконалення системи управління діяльністю підприємства є створення концепції інтегрованого обліку, бюджетування та аналізу витрат. Розвитку теоретичних та методичних засад управління витратами підприємств присвячені праці таких науковців: А. Баландіна, Л. Батенко, В. Верба, І. Геращенко, А. Колосов, О. Кузьмін, С. Кучеренко, Л. Лігоненко, С. Онищенко, Г. Партин, М. Скрипник, М. Тарасюк, Т. Харчук та ін. Однак, питання удосконалення системи управління витратами на підприємствах на основі бюджетування з урахуванням їх специфіки діяльності є актуальним і потребує подальших досліджень.

Формулювання цілей статті

Мета статті – узагальнення теоретичних положень та методичних засад управління витратами на підприємстві при впровадженні елементів бюджетування як управлінської технології з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу

Управління витратами необхідно здійснювати на основі комплексного поєднання управління процесами операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємства, видами та обсягами витрат під час їх здійснення та чинниками, що впливають на процеси діяльності та обсяги витрат ресурсів підприємства за місцями формування витрат, центрами відповідальності, видами продукції, робіт, послуг (носіями витрат). Організація управління витратами за місцями формування і центрами відповідальності необхідна для того, щоб створити умови, за яких виробничі підрозділи і функціональні служби підприємства несли б відповідальність за результати своєї діяльності, тобто виконання завдань внутрішньовиробничого контролю і зниження витрат.

Одним із основних складових елементів системи управління витратами є бюджетування. Бюджетування – розробка бюджетів, організація їх здійснення та контроль за виконанням. Планування бюджетів структурних підрозділів забезпечує точні, передбачувані обсяги і структуру витрат на виробництво, та реалізацію продукції, чи надання послуг. Система бюджетів дозволяє заздалегідь здійснити оцінку ефективності управлінських рішень, оптимальним чином розподілити ресурси та співставити витрати при розробці концепції бізнесу [1].

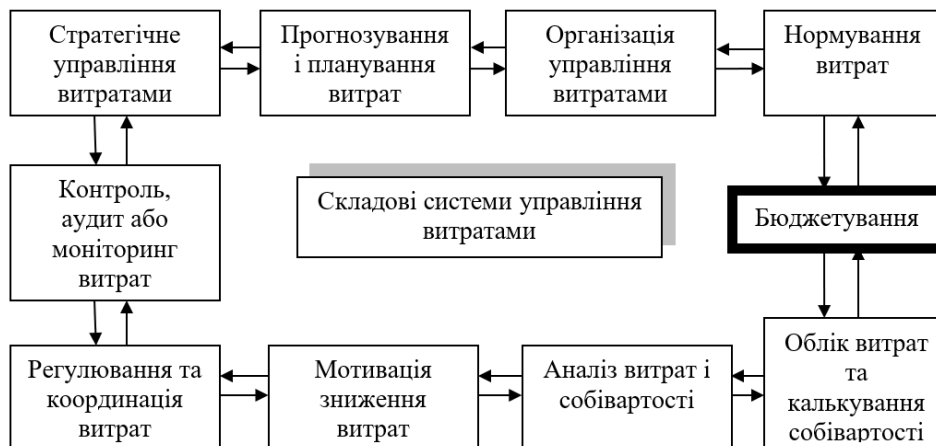


Рис. 1. Бюджетування в системі управління витратами

Складено автором на основі [1]

Бюджетування (оперативне фінансове планування) являє собою процес організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, який базується на розробленні бюджетів у розрізі центрів відповідальності чи напрямів діяльності, здійсненні на цій основі контролю за їх виконанням, проведенні аналізу відхилень фактичних результатів від бюджетних та регулюванні господарської діяльності з метою узгодження та досягнення намічених результатів на всіх рівнях управління.

Бюджетування ґрунтується на інтегрованому підході до основних функцій управління: прогнозування та планування, організація, облік, контроль, регулювання, аналіз.

Метою бюджетування є опис майбутнього стану підприємства в економічних показниках таким чином, щоб оптимально забезпечити досягнення вартісних (чи інших, що виражаються через фінансово-господарські показники) цілей підприємства [2].

Залежно від особливостей функціонування підприємства визначають і специфіку технології бюджетування: галузева та виробнича специфіка впливає на бюджетну модель у тому аспекті, що склад операційних бюджетів буде значною мірою розширено для промислових багатоміністерних підприємств порівняно, наприклад, із підприємством торгівлі. Безпосередньо кількість операційних та фінансових бюджетів залежить від завдань, що ставляться керівництвом, інформаційних вимог; масштабів підприємства, і особливостей організації підприємства.

Бюджетування забезпечує можливість складання, коригування, контролю й оцінки виконання виробничих планів. Виходячи з цього, бюджет підприємства – це фінансовий план на майбутню перспективу, виражений в конкретних цифрах і показниках, необхідних для досягнення поставлених цілей. У той же час кошторис або бюджет підприємства для цілей управлінського обліку – це план або кошторис конкретного виробничого процесу певного виду продукції, що забезпечують можливість максимально оптимізувати здійснювані витрати на виробництво за допомогою розрахованих показників і норм, а в разі відхилень від них - виявити причини таких відхилень і розробити заходи щодо забезпечення відповідності результатів планових показників або переглянути складений кошторис, якщо його виконання нереально в даних умовах виробництва [3].

В рамках основних операційних бюджетів здійснюється аналіз та узагальнення інформації в необхідних для керівництва рамках за доходами та видатками, виходячи з техніко-організаційних та економічних особливостей підприємства.

Бюджетування, за умов належної його організації, пронизує усі етапи управління діяльністю підприємства та включає наступне:

- постановку цілей і задач бюджетного процесу;
- планування діяльності на основі визначених цільових орієнтирів;
- управління робочими процесами (виконанням, стимулюванням, мотивуванням тощо) у межах конкретного бюджету;
- облік і контроль бюджетних показників з метою виявлення відхилень;
- ідентифікація та аналіз ключових факторів, що обумовили наявність відхилень фактичних показників від бюджетних;
- формування коригуючих впливів з урахуванням попередньо проведеного аналізу щодо усунення виявлених відхилень та нівелювання дії факторів, що призвели до таких відхилень [4, с. 94-95].

Бюджетування безпосередньо пов'язане з управлінням та управлінським обліком, є його складовою. Економічно ефективна діяльність організації можлива лише в тому випадку, якщо вона має чітко задані досить напружені, але реальні для виконання вартісні параметри витрат та результатів.

Бюджет – оперативний фінансовий план, що розробляється зазвичай в рамках до одного року, який відображає витрати та надходження коштів за окремими господарськими операціями або інвестиційними проектами. Розробка бюджетів характеризується терміном бюджетування та спрямоване на вирішення двох основних задач:

- визначення об'єму та складу витрат;
- забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами із різних джерел [5, с. 94].

Система бюджетів значно полегшує процедуру складання консолідованого плану розвитку підприємства та підвищує обґрунтованість ухвалення відповідних господарських рішень.

Розглянемо, що входить до цих бюджетів і для чого вони потрібні.

Операційне бюджетування. Це план діяльності підприємства на рік. Сюди входять такі бюджети:

- бюджет продажів - у ньому фіксується скільки товару підприємство планує збути протягом місяця або кварталу. Формують його з розбивкою за видами та групами продукції. Допомогає скласти решту бюджетів організації;
- бюджет виробництва - дозволяє коригувати обсяги збуту, виробництва та товарних запасів з урахуванням плану продажів;
- бюджет витрат підприємства на оплату праці - враховує як відрядну, так і фіксовану частини зарплат;
- бюджет комерційних витрат - до них відносять витрати на маркетинг, партнерські виплати, транспорт тощо;
- бюджет управлінських витрат - сюди входять виплати податків, комунальних послуг, відсотків за кредитами, утримання бухгалтерії та інші.

Балансовий бюджет. Цей документ відображає заплановані суми активів та пасивів на звітний період.

Фінансовий бюджет. У ньому вказують можливі джерела коштів і те, як їх планують використовувати. До цього виду бюджетів також належать:

- інвестиційний бюджет - у документі відображають заплановані вкладення у розвиток бізнесу, наприклад, витрати на закупівлю нового обладнання чи відкриття нової філії;
- касовий бюджет - це кошторис очікуваних надходжень та видатків фінансових надходжень за звітний період [6].

Така система дозволяє оцінити ефективність діяльності підприємства, спираючись на розгорнуту технологію бюджетування. Крім того, під час створення системи бюджетування вирішується низка завдань таких, як приведення структури статей видатків бюджетів відповідно до економічного змісту операцій; обґрунтування витрат підприємства та управління ними шляхом всебічного аналізу та контролю управління обіговими коштами підприємства.

Схема бюджетування на підприємстві представлена на рис. 2 [6].

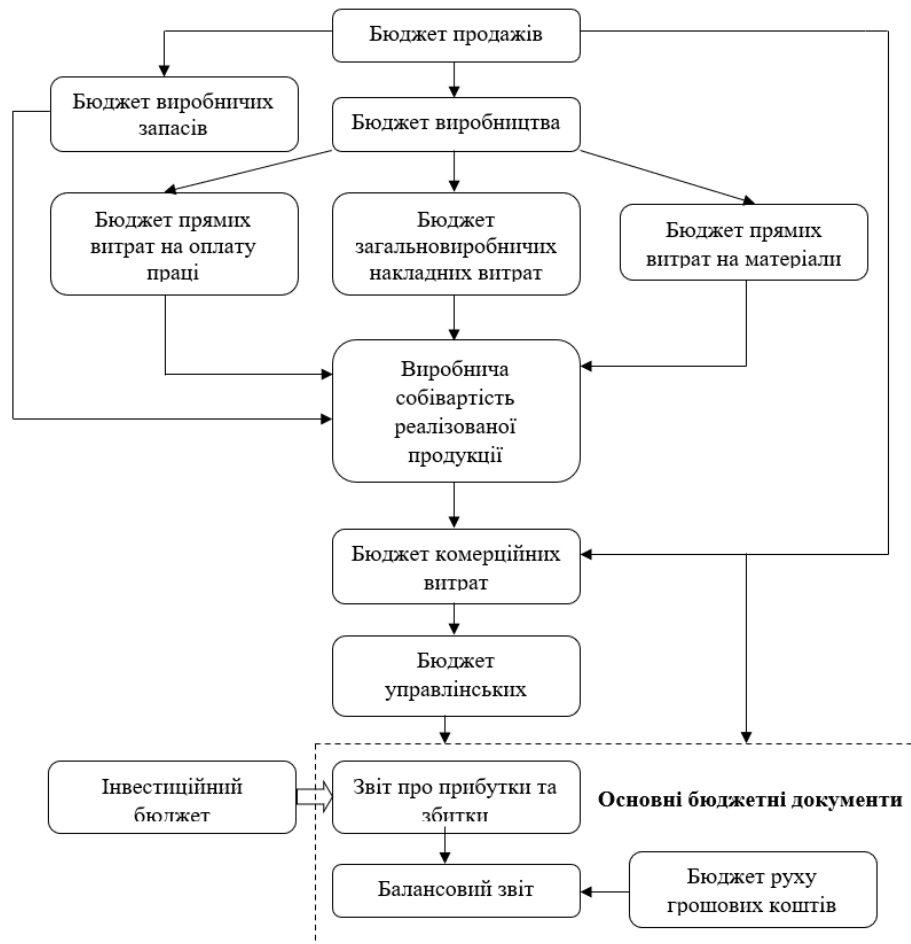


Рис. 1. Схема бюджетування підприємства

Джерело: [6]

Внаслідок використання бюджетування як інструменту управління, вищий керуючий склад отримує можливість реалізувати своє бачення майбутнього розвитку організації у вигляді різноманітної прогностичної моделі взаємопов'язаних бюджетів. При цьому можливості сценарного планування та моделювання значно підвищують адаптивну спроможність підприємства до змін внутрішнього і зовнішнього характеру. Орієнтація системи бюджетування на майбутнє дозволяє керівництву компанії сфокусувати свою увагу на прийнятті стратегічно важливих рішень в режимі реального часу, тоді як система делегування повноважень забезпечує доведення результатів даних рішень до конкретних виконавців. Така методика управління заперечує короткостроковість як ознаку системи бюджетування, що визначається основною характеристикою бюджетів більшістю науковців. Поєднання оперативного та стратегічного характеру системи бюджетування значно підвищує якість прийнятих рішень, як на рівні вищого менеджменту, так і на рівні виконавців, що в кінцевому підсумку призводить до стабільного зниження витрат і збільшення прибутковості організації [7].

Говорячи про бюджетування як складову системи управління витратами, необхідно звернути увагу на те, що поряд з перевагами цього методу управління, він має певні недоліки.

Корпоративні структури, що намагаються запровадити в себе систему бюджетування, відчувають такі проблеми:

1) відсутність чіткого розуміння можливостей бюджетування та його призначення. Це обумовлене відсутністю системи стратегічного управління, що визначає відсутність тісного зв'язку бюджетів з цілями підприємства;

2) недостатня формалізація процесу управління на підприємстві, що вимагає розробки внутрішнього нормативного та методичного забезпечення системи бюджетування;

3) відсутність кваліфікованих спеціалістів, обізнаних із системою бюджетування;

4) впровадження одиничних елементів системи бюджетування, оскільки планові розрахунки на підприємствах у більшості випадків мають фрагментарний характер. Макроекономічна нестабільність у державі впродовж останніх років є додатковим фактором, який не спонукає підприємства займатися довгостроковим і поточним плануванням, що звужує сферу застосування фінансового планування на підприємствах;

5) система бюджетування є достатньо дорогою, що обмежує сферу її використання виключно корпоративними підприємствами зі складною організаційною структурою. Наприклад, вартість лише одних модулів комплексних комп'ютерних систем, пов'язаних із фінансовим плануванням, коливається від кількох сотень умовних одиниць до кількох тисяч [8].

Ми погоджуємося з думкою авторів [9], що впровадження системи бюджетування на підприємстві може бути ефективним у разі застосування "гнучких" бюджетів.

На підставі бюджетів, керівництво підприємства може приймати поточні і стратегічні управлінські рішення і, відповідно, впливати на зміну фінансових результатів за рахунок внесення відповідних коригувань до технологічних процесів виробництва і реалізації продукції. Негативні ситуації потрібно передбачати ще до їх виникнення і знаходити шляхи попередження та мінімізації негативних наслідків. При цьому, можливість вчасного реагування на уникнення негативних наслідків і покращання загальних результатів, залежать від частоти складання бюджетів. Найбільшого ефекту можна досягти за рахунок застосування "гнучких" бюджетів.

"Гнучкий" бюджет – це бюджет, який складено на підставі запланованих даних про доходи і витрати підприємства для фактичного обсягу реалізації.

Гнучкі" бюджети мають три основні напрями застосування:

- у процесі підготовки бюджетів для очікуваного рівня діяльності до одержання фактичних результатів;

- для визначення величини витрат, яка відповідатиме фактичному обсягу діяльності, на основі якої готується звіт про виконання;

- дають змогу передбачити фінансові результати різних термінів діяльності [9].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі

Удосконалення системи управління витратами на основі бюджетування дозволяє розробити оптимальну концепцію ведення бізнесу для підприємства, довести плани до виконавців завдяки погодженню бюджетів із центрами відповідальності, значно спростити процедуру контролю за рівнем витрат підприємства та, як наслідок, на новому якісному рівні організувати рух фінансових потоків підприємства. Бюджетування являє собою специфічний підхід до організації управління господарсько-фінансовою діяльністю підприємства на підставі регулювання витрат та кінцевих фінансових результатів на основі оціночних показників із виділенням центрів фінансової відповідальності, підпорядкованих керівникам структурних підрозділів. Бюджетування, як складова системи управління витратами на підприємстві, безпосередньо пов'язане з управлінням та управлінським обліком і, будучи технологією фінансового планування, обліку та контролю витрат, дозволяє аналізувати прогнозовані та отримані показники фінансово-господарської діяльності. Однак, в умовах сьогодення бюджетування застосовується суб'єктами господарської діяльності лише для того, щоб контролювати окремі показники, а не для управління витратами, тому його використання є перспективним напрямом управлінської діяльності та підвищення ефективності виробництва.

Література

1. Борисюк І. О., Семеняка Я. В. Формування системи управління витратами підприємства. *Modern Economics* : електронне наукове фахове видання з економічних наук. 2017. № 6 (2017). С. 15-23. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Borisyuk-I.-O.-Semenyaka-YA.-V..pdf>

2. Пожуєва Т. О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств. *Вісник економічної науки України*. 2017. №1. С. 73-77. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/123072/15-Pozhueva.pdf?sequence=1>

3. Копійка О. В. Особливості формування облікової політики сільськогосподарських підприємств. *Держава та регіони*. 2007. № 3. С. 113–115. URL: <https://rep.btsau.edu.ua/bitstream/BNAU/1754/1/orhanizatsiino-ekonomichni.pdf>

4. Пічка А. М. Бюджетування як складова процесу управління підприємством. Водний транспорт. 2013. № 1. С. 93–97.
5. Бланк И. А. Управление прибылью. К. : Изд-во «Ника-Центр», 1998. 544 с.
6. Бюджетування на підприємстві: що містить та як організувати. URL: <https://finacademy.net/materials/article/osnovy-byudzhetrovaniya-na-predpriyatii-ua>
7. Топило В. А. Впровадження системи бюджетування на підприємствах. Ефективна економіка. 2020. № 8. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2020/159.pdf
8. Зятковський І.В. Бюджет підприємства як інструмент управління фінансовими ресурсами. Фінанси України. 2001. № 7. С. 79-84.
9. Швець В., Михальська О. "Гнучкі" бюджети в системі аналізу процесу бюджетування виробничих витрат на олійно-жирових підприємствах. Економіка. 2013. 12(153). С. 114-118.

References

1. Borysiuk I. O., Semeniaka Ya. V. Formuvannya systemy upravlinnia vytratamy pidpriemstva. Modern Economics : elektronne naukove fakhove vydannia z ekonomichnykh nauk. 2017. № 6 (2017). S. 15-23. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/Borisyuk-I.-O.-Semenyaka-YA.-V..pdf>
2. Pozhueva T. O. Biudzhetrovannia yak napriamok udoskonalennia systemy upravlinnia diialnistiu pidpriemstv. Visnyk ekonomichnoi nauky Ukrainy. 2017. № 1. S. 73-77. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/123072/15-Pozhueva.pdf?sequence=1>
3. Kopyika O. V. Osoblyvosti formuvannia oblikovoi polityky silskohospodarskykh pidpriemstv. Derzhava ta rehiony. 2007. № 3. S. 113–115. URL: <https://rep.btsau.edu.ua/bitstream/BNAU/1754/1/orhanizatsiino-ekonomichni.pdf>
4. Pichka A. M. Biudzhetrovannia yak skladova protsesu upravlinnia pidpriemstvom. Vodnyi transport. 2013. № 1. S. 93–97.
5. Blank Y. A. Upravlenie prybyliu. K. : Izd-vo «Nyka-Tsentr», 1998. 544 s.
6. Biudzhetrovannia na pidpriemstvi: shcho mistyt ta yak orhanizuvaty. URL: <https://finacademy.net/materials/article/osnovy-byudzhetrovaniya-na-predpriyatii-ua>
7. Topylo V. A. Vprovadzhenia systemy biudzhetrovannia na pidpriemstvakh. Efektyvna ekonomika. 2020. № 8. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/8_2020/159.pdf
8. Ziatkovskiy I.V. Biudzhет pidpriemstva yak instrument upravlinnia finansovymy resursamy. Finansy Ukrainy. 2001. № 7. S. 79-84.
9. Shvets V., Mykhalska O. "Hnuchki" biudzhety v systemi analizu protsesu biudzhetrovannia vyrobnychyykh vytrat na oliino-zhyrovyykh pidpriemstvakh. Ekonomika. 2013. 12(153). S. 114-118.