

## Актуальні проблеми бюджетного управління діяльністю підприємства

Чаюн І.О.

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри економіки та фінансів підприємства  
Київського національного торговельно-економічного університету

У статті проведено дослідження сутності поняття «бюджетне управління», окреслені відмінні характеристики даного виду управління, його місце в системі економічного управління підприємством. Визначена фінансова структура підприємства як сукупність центрів фінансової відповідальності створених задля формування раціональних взаємозв'язків між ключовими елементами бюджетного управління. Запропоновані типи фінансової структури підприємства: традиційний за організаційною структурою, процесно-орієнтований, бізнес-орієнтований, проектно-орієнтований, категорійно-орієнтований, комбінований.

**Ключові слова:** бюджетне управління підприємством, бюджетування, фінансова структура, типи фінансової структури: традиційний за організаційною структурою, процесно-орієнтований, бізнес-орієнтований, проектно-орієнтований, категорійно-орієнтований, комбінований.

Чаюн И.А. АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье проведено исследование сущности понятия «бюджетное управление», определены характерные особенности данного вида управления, его место в системе экономического управления предприятием. Определена финансовая структура предприятия как совокупность центров финансовой ответственности, созданных для формирования рациональных взаимосвязей между ключевыми элементами бюджетного управления. Предложены типы финансовой структуры предприятия: традиционный в соответствии с организационной структурой, проектно-ориентированный, процессно-ориентированный, бизнес-ориентированный, категорийно-ориентированный, комбинированный.

**Ключевые слова:** бюджетное управление предприятием, бюджетирование, финансовая структура, типы финансовой структуры: традиционный в соответствии с организационной структурой, проектно-ориентированный, процессно-ориентированный, бизнес-ориентированный, категорийно-ориентированный, комбинированный.

Chayun I.A. BUDGET MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE

In this article a study of the concept "budget management" is carried out, the properties of this form of control, and its place in the system of economic management of the enterprise are determined. The financial structure of the enterprise is determined, as the totality of centers of financial responsibility, created to form the rational interrelations between the key elements of budget control. The following types of the financial structure of the enterprise are proposed: traditional, according to the organizational structure, project-oriented, process-oriented, business oriented, category oriented, combined.

**Keywords:** budget management of enterprise, budgeting, financial structure, the types of the financial structure: traditional in accordance with the organizational structure, design-oriented, process-oriented, business-oriented, category-oriented, combined.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Сьогодні в умовах ринкової економіки та глобалізації економічних процесів з'являється необхідність у ефективному способі управління підприємством, швидкому прийнятті управлінських рішень та забезпеченні конкурентоспроможності підприємства. На сучасному етапі питання щодо впровадження нових технологій управління підприємством є дуже актуальним. Тому важливим аспектом розвитку вітчизняних підприємств є адаптація концепції бюджетного управління до розробки і впровадження в Україні. Отже, постає необхідність окреслення його харак-

терних відмінностей, дослідження методики бюджетного управління, особливостей структуризації підприємств для цілей бюджетного управління, застосування різних технологій організації управлінської діяльності у межах даного типу управління.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням проблематики бюджетування та бюджетного управління знайшли певне висвітлення в працях таких провідних науковців України та країн ближнього зарубіжжя, як: В.Б. Івашкевича, І.О. Бланка, В.Н. Самочкіна, І.Б. Шевчука, Є. Добровольського, Б. Карабана, П. Боровкова, Є. Глухова, Є. Бреслава,

К.Н. Харітонову Р.М. Мамчур, Г.А. Уткіна, Я.П. Бондаренко, А.А. Фендрікова, О.В. Мілінчук, І.М. Яровий, О.А. Чухліб, О.М. Риженко, С.І. Дробязко, Л.О. Лігоненко, Ю.П. Труханов, О.В. Назарова, Є.В. Манюшко, С.Г. Хабаєва, В.Ю. Савина, Д.В. Зайкова, Ю.О. Мерекина, Д.В. Коршунова та О.О. Пестравкина. Серед іноземних фахівців слід відзначити наступних: Джай К. Шима, Дайм Г. Сігела, А. Апчерча, А. Аткинсона, Р.С. Каплана, Д. Нортон, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Форстера, Ш. Датара. Дослідження щодо проблеми бюджетного управління на підприємствах є досить значними, проте залишаються дискусійними та потребують адаптації до особливостей діяльності підприємств в Україні.

**Постановка завдання.** Метою написання статті є визначення особливостей бюджетного управління як однієї з основних складових елементів економічного управління діяльністю підприємства, окреслення його характерних особливостей, відмінностей від процесу бюджетування діяльності в рамках контролінгу, визначення специфіки побудови фінансової структури за різними підходами в залежності від цілей даного виду управління.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Створення та нарощування цінності підприємства, дотримання фінансової незалежності та економічної безпеки передбачає дотримання фінансових та не фінансових цілей, відповідної організації фінансово-господарської діяльності та бізнес-процесів підприємства. Виконання всіх вищезазначених умов та параметрів є метою економічного управління, яке являє собою «сукупність різних елементів і зв'язків між ними, що забезпечують процес взаємодії в діяльності підприємства, що спрямована на реалізацію його цілей із максимальною економічною ефективністю» [1, с. 214].

Економічне управління підприємством є комплексною системою та відповідає за дотримання організації виробництва, постачання, закупівлі, продажу, логістики тощо, формування інвестиційної політики та управління фінансовими ресурсами залежно від господарського процесу. Бюджетне управління виступає складовою економічного управління та забезпечує дотримання взаємозв'язку між операційними та фінансовими процесами для формування цілісної та ефективної підприємницької діяльності в сучасних умовах господарювання. Також варто зазначити, що бюджетне управління спрямоване на імплементацію стратегічних цілей на тактичному

та оперативному рівні управління підприємством. Тобто саме бюджетне управління виступає пов'язуючи елементом між різними рівнями управління, формує основу для оперативного прийняття рішень стосовно фінансово-господарської діяльності та стимулювання безпосередніх учасників та виконавців на всіх рівнях бюджетного процесу.

Отже, бюджетне управління відіграє одну із ключових ролей в системі економічного управління, воно багатогранне, формує самостійну методологію що включають специфічні об'єкти; суб'єкти; принципи; функції; цілі; завдання; види організації бюджетного процесу та бюджетів; методи; інформаційне забезпечення.

Так джерело [2, с. 191] зазначає, що вибір методології бюджетного управління – це, насамперед, «проблема ідеології управління, правильного вибору концепції» та методології. Автор зазначає, що технологія бюджетування є необхідним етапом в період становлення даної системи управління, оскільки передбачає: оперативну систему прогнозування та визначення обсягу необхідних ресурсів для підприємства; оперативне управління та формування системи ефективного використання наявних ресурсів підприємства; створення системи мотивації для досягнення бюджетних показників; гарантує зниження витрат на управління тощо.

Розвиток теорії та практики бюджетування як окремої управлінської технології сприяв виділенню поняття «бюджетне управління». Так в останні роки воно набуває все більшої популярності та визначається як: «управління підприємством за допомогою короткострокових бюджетів» [3, с. 78]; «оперативна система управління компанією за центрами відповідальності через бюджети, що дозволяє досягати поставлені цілі шляхом найбільш ефективного використання ресурсів» [4, с. 45]; «оперативна система управління компанією за центрами фінансової відповідальності через бюджети, що дозволяє досягати поставлені цілі шляхом найбільш ефективного використання ресурсів».

Бюджетне управління підприємством має ряд сутнісних характеристик, до яких у першу чергу можна віднести наступні:

1. Бюджетне управління підприємством – це процес імплементації цілей господарської діяльності. Перш, ніж розробити бюджет, потрібно визначити цілі. Цілі формуються на стратегічному рівні корпоративного управління. Таким чином, бюджетне управління

є інструментом формалізації та реалізації стратегії на тактичному та оперативному рівнях. За допомогою цієї технології забезпечується нерозривний зв'язок стратегічних цілей з планами, спрямованими на їх досягнення [5, с. 34].

2. Постановка бюджетного управління здійснюється на базі попередньо сформованої фінансової структури підприємства (структурування підприємства для цілей економічного управління), яка відображає структуру бізнесу і види діяльності, якими займається підприємство. Кожен елемент фінансової структури залежно від статусу в ієрархії центрів відповідальності повинен мати адекватний бюджет, в якому віддзеркалюються стратегічні параметри його функціонування, ресурси, необхідні для досягнення стратегічних цілей та результати, які мають бути досягнуті [5, с. 35].

3. Бюджетне управління – це управління за допомогою бюджетів. Класична трійка охоплює такі види бюджетів: бюджет руху грошових коштів; бюджет доходів і витрат; прогнозний баланс. Основні бюджети складаються не тільки для компанії в цілому, але і для кожного центру фінансової відповідальності (структурного підрозділу, бізнес-одиниці) і представляють собою «вершину айсберга» бюджетної системи, в яку входить безліч взаємозалежних операційних і допоміжних бюджетів.

4. Бюджетне управління передбачає управління на основі збалансованих фінансових та не фінансових показників. Перш ніж приступати до розробки бюджетів, необхідно визначити, на які фінансові та не фінансові показники орієнтується керівництво підприємства, які індикатори приймаються як критерії успіху діяльності підприємства, досягнення його стратегічних цілей на період планування. Ці показники повинні бути визначені в розроблених бюджетах максимально конкретно.

5. Бюджетне управління має охоплювати повний контур управління. Будь-який управлінський процес являє собою замкнений контур, що включає етапи накопичення інформації, аналізу, контролю, координації і регулювання. За результатами останнього етапу можуть прийматися рішення про перерозподіл ресурсів, коригування планів, заохочення (стимулювання).

6. Бюджетне управління охоплює всі рівні управління. Однією з важливих ознак ефективної системи бюджетування є її «тотальне» поширення на всі рівні організаційної структури. Залучення до процесу бюджетування кожного співробітника, що відповідає за ту чи

іншу складову бюджету дозволяє вирішити кілька важливих завдань:

- зниження складності процесу бюджетування шляхом його децентралізації (надмірно централізований бюджет складно розробляти, коригувати і відслідковувати його виконання);
- підвищення відповідальності конкретних виконавців шляхом делегування їм повноважень і відповідальності за виконання певних показників бюджету.

7. Бюджетне управління – є інструментом досягнення стратегічних цілей та ключових показників ефективності (KPI), визначених завдяки розробці системи збалансованих показників (BSC). Як правило, фахівці відзначають взаємозв'язок фінансових цілей з головними бюджетами підприємства (бюджетом доходів та витрат, руху грошових коштів, бюджету балансу), оскільки добре зрозуміло, що найчастіше фінансові цілі охоплюють саме ці показники або похідні показники, які розраховуються на їх основі (EBIT, EBITDA, EVA, CFO, NOPLAT та ін.).

10. Бюджетне управління – це механізм стимулювання та мотивації працівників всіх рівнів. Так управління на засадах бюджетування інтегрує якісні і кількісні цілі для всіх рівнів фінансово-господарської діяльності підприємства. Рівень стимулювання та винагород безпосередніх виконавців процесу залежить від рівня досягнення цілей визначеного бюджетного періоду.

11. Бюджетне управління – це інструмент оцінки та координації; формування інформаційних потоків підприємства, механізм адаптації діяльності підприємства до умов зовнішнього середовища. Переведення стратегічних цілей підприємства в фінансові та не фінансові індикатори дозволяє здійснювати своєчасне регулювання фінансово-господарської діяльності підприємства та сформувати систему саморегулювання, яка буде визначати недоліки та можливі резерви потенціалу підприємства на основі їх аналізу та здійснення оперативного управління.

У процесі формування системи бюджетного управління на підприємстві одним із найголовніших первинних елементів є розроблення його фінансової структури.

Фінансова структура підприємства – це ієрархічно побудована сукупність центрів відповідальності та їх підсистем, у межах яких виокремлюють місця виникнення доходів чи витрат та носії фінансового результату (доходу, витрат), які адекватно відобража-

ють сукупність бізнес-процесів, що формують ланцюг створення доданої вартості на конкретному торговельному підприємстві, забезпечує можливість практичної реалізації стосовно центрів відповідальності усіх функцій менеджменту [4, с. 118].

Слід зазначити, що поняття фінансової та організаційної структури підприємства не є тотожними. Їх розрізняють низкою особливостей. По-перше, формування фінансової структури відбувається на базі організаційної структури підприємства. По-друге, організаційна структура будується на основі функціональної спеціалізації підрозділів підприємства, а фінансова будується на основі економічних та фінансових відносин між центрами фінансової відповідальності. По-третє, фінансова структура відображає ієрархію відповідальності за досягнення цільових фінансових показників, а організаційна за принципом підпорядкованості. По-четверте, у організаційній структурі є високий рівень впливу особистісних факторів, а у фінансовій структурі він є низьким.

Основне завдання побудови фінансової структури компанії – розподіл відповідальності й повноважень між менеджерами з управління доходами і витратами, активами, зобов'язаннями і капіталом підприємства [4, с. 221].

Фінансова структура – це сукупність центрів фінансової відповідальності на основі різних науково-теоретичних підходів задля формування раціональних взаємозв'язків між ключовими елементами бюджетного управління.

Не зважаючи на те, що фінансова структура підприємства полягає у виділенні центрів фінансової відповідальності та встановленні їх взаємозв'язку між собою, між теоретиками і практиками все ще не виділено єдиної класифікації підходів до її формування для цілей бюджетування. Так узагальнюючи існуючі розробки ми пропонуємо виділити наступні підходи: традиційний за організаційною структурою, процесно-орієнтований, бізнес-орієнтований, проектно-орієнтований, категорійно-орієнтований, комбінований.

Традиційний за організаційною структурою, за центрами фінансового та бухгалтерського обліку, за центрами управлінського обліку. Так побудова фінансової структури на основі організаційної є найбільш популярним та простим методом, який дозволяє чітко виділити підпорядкованість підрозділів та бізнес-одиниць, уникнути можливого дублю-

вання процесів. Проте основним недоліком виступає відсутність системи стимулювання та методів саморегулювання системних одиниць підприємства. Використання підходів на основі бухгалтерського та управлінського обліку не є достатньо ефективними, оскільки їх формування відбувається на основі єдиних стандартів та унеможливорює виділення цільової спрямованості центрів та структури в цілому [6, с. 234].

Процесно-орієнтовний, який зарекомендував себе як найбільш прогресивний після традиційного підходу. Його основою є виділення ключових бізнес-процесів підприємства, які включають в себе повністю завершений виробний чи операційний цикл. Центрами фінансової відповідальності наразі виступатимуть не підрозділи, а саме процеси. Основною перевагою даного підходу є чітка локалізація та прозорість процесів та їх підпорядкованості, що значно підвищує загальний рівень безпеки підприємства в цілому. Проте даний метод є досить трудомістким та складним, вимагає високої технологічності та кваліфікаційної підготовки вищої та середньої ланки управління.

Бізнес-орієнтовний, тобто за видами діяльності, де стає доцільним першочергово сформувати центри фінансової відповідальності саме на їх основі. Якщо при відповідному методі бюджетуванні за видами діяльності виділяти тільки «носії витрат», то в даному підході до фінансової структури основою виступають саме центри витрат із подальшим визначенням центрів доходів, маржинальних доходів та процесу їх переходу у формування центрів прибутку. Даний підхід доцільно використовувати підприємствам, що здійснюють різну фінансово-господарську діяльність. Він містить ті ж самі переваги та недоліки, що і процесно-орієнтовний, проте основою виступають саме види діяльності.

Проектно-орієнтовний, де в основі виділяють центри фінансової відповідальності за видами проектів та їх функціональною направленістю. Даний підхід є доцільним, коли підприємство здійснює активну інвестиційну діяльність, має проектно-орієнтовану структуру управління господарською діяльністю.

Категорійний на основі категорійного менеджменту, де формування центрів фінансової відповідальності відбувається за системою категорій різних товарів чи послуг, що пропонує підприємство. Сьогодні категорійний менеджмент зарекомендував себе

як прогресивний підхід до структурування та управління різними видами продукції. Даний підхід є найбільш доцільним для підприємств, що здійснюють оптову чи роздрібну торгівлю, мають розгалужену кількість підрозділів, що діють в різних регіонах тощо. В даному випадку на основі класифікації товарів та послуг відбувається їх подальший розподіл на категорії, де кожна категорія розцінюється як центр маржинального доходу із подальшим розгалуженням внутрішніх процесів на центри доходів та витрат.

Комбінований з можливим поєднанням різних підходів до формування фінансової структури підприємства. Також даний підхід є доцільним для підприємств, що використовують японську методику «кайзен», яка засновується на постійному пошуку вдосконалення процесів, систем тощо. Безперервний пошук резервів, зміни параметрів в процесі

управління на засадах бюджетування можуть створити необхідність зміни зв'язків та структури центрів фінансової відповідальності на підприємстві в цілому та сприяти постійним змінам та модифікаціям існуючої фінансової структури.

**Висновки з цього дослідження.** Нами було розглянуто поняття, сутнісні характеристики бюджетного управління на підприємстві, його відмінності від бюджетування. Визначені підходи до побудови фінансової структури підприємства для цілей бюджетного управління, окреслені типи фінансової структури, наведена їх характеристика. Перспективним напрямком дослідження є формування моделі бюджетного управління за різними типами фінансових структур підприємств, окреслення ключових показників ефективності по кожній системі та розробка рекомендації щодо їх впровадженню.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Костанда В.Б. Сущность и значение экономического управления предприятием / В.Б. Костанда // Наука й економіка. – 2013. – № 4 (32), Т. 2. – С. 213-215.
2. Асаул А. Н. Управление затратами в строительстве / А.Н. Асаул, М.К. Старовойтов, Р.А. Фалтинский: под ред. д.э.н., профессора А. Н. Асаула. – СПб: ИПЭВ, 2009. – 392 с.
3. Каришин Н. Бюджетування в системі управління підприємствами харчової промисловості / Н. Каришин // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 1 (34). – С. 108-114.
4. Лігоненко Л.О. Контролінг у торгівлі: Монографія / Л.О. Лігоненко, О.А. Вержбицький. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 268 с.
5. Кочнев А. Что важно знать о бюджетировании Генеральному Директору / А. Кочнев // Журнал «Генеральный директор». – 2009. – № 1.
6. Хруцкий В. Е. Внутрифирменное бюджетирование. : Настольная книга по постановке финансового планирования / В. Е. Хруцкий, В. В. Гамаюнов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 464 с.

#### REFERENCES:

1. Kostanda V.B. Essence and the value of economic management of enterprise / V.B. Kostanda // the science of 1 ekonomika. – 2013. – № 4 (32), T. 2. – S. 213-215.
2. Asaul A. N. Control of expenditures in the building / A.N. Asaul, M.K. Starovoytov, R.A. Faltinskiy: edited by. d.e.n., professor a. N. Asaula. – St. Petersburg: IPEV, 2009. – 392 s.
3. Karishin N. "Budgeting in the food industry management" / N. Karishin // Galycky Economical Visnyk. – 2012. – № 1 (34). – С. 108-114.
4. Ligonenko L.O.:Controlling in commerce. Monography / L. Ligonenko, O. Verjbitsky. – K.: Kyiv, national trade and economics university, 2013. – 268 с.
5. Kochnev A. Which is important to know about the budgeting to Director-General / a. Kochnev // the journal "Director-General". – 2009. – № 1.
6. Khrutskiy V. E. Intra-firm budgeting. : Handbook on setting of financial planning / V. E. Khrutskiy, V. V. Gamayunov. – the 2nd publ., pererab.i of add. – M. : Finances and statistics, 2008. – 464 s.