

*Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.*  
*Ефективна економіка. 2022. № 12.*

**DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2022.12.17>**  
**УДК 657.01**

*М. Ю. Чік,*

*к. е. н., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,  
Львівський торговельний-економічний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8124-2276>*

*Р. В. Бойко,*

*к. е. н., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,  
Львівський торговельний-економічний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4044-0217>*

*Р. М. Воронко,*

*д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,  
Львівський торговельний-економічний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3796-2556>*

## **БЮДЖЕТУВАННЯ У СУЧАСНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ**

*M. Chik,*

*PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting, Control and  
Taxation, Lviv Trade and Economic University*

*R. Boyko,*

*PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting, Control and  
Taxation, Lviv Trade and Economic University*

*R. Voronko,*

*Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Accounting, Control  
and Taxation, Lviv Trade and Economic University*

## **BUDGETING IN THE MODERN MANAGEMENT SYSTEM OF ENTERPRISES**

Проведено аналіз сучасних підходів дослідників до обґрунтування ролі і місця бюджетування. Досліджено основні історичні аспекти розвитку бюджетування. Розглянуто правила бюджетування, які є актуальними у сучасних умовах господарювання. Досліджено основні види бюджетування. За результатами проведеного дослідження встановлено цілі процесу бюджетування. Визначено особливості етапів процесу бюджетування. Проведено аналіз щодо місця і ролі процесу бюджетування в системі контролю витрат через виокремлення трьох основних аспектів. Досліджено основні завдання бюджетування діяльності підприємств. Виокремлено основні програмні продукти автоматизації бюджетування в Україні. За результатами проведеного дослідження встановлено основні критерії, які впливають на вибір автоматизованої системи бюджетування для підприємства. Проведено аналіз підходів до складання бюджетів, що використовуються у практичній діяльності підприємств.

*The analysis of modern approaches of researchers to the justification of the role and place of budgeting was carried out. The main historical aspects of the development of budgeting are researched. The rules of budgeting, which are relevant in modern business conditions, are considered: budgeting should be carried out on the basis of developed rules regarding the methodology, design of tabular forms, financial structure of the enterprise; budgeting regulations, the budget itself must be approved by internal orders at the enterprise; automation of the budgeting process. The main types of budgeting are researched: long-term – the process of choosing a goal and achieving the goal in the long-term period of time; strategic – the process of choosing a program (main areas of activity) and determining the approximate amount of resources (material, labor, financial) allocated to each program; the process of preparing separate budgets for structural divisions of enterprises. Based on the results of the research, the goals of the budgeting process were established: bringing budgets (plans) to the attention of managers; clear division of responsibility for each budget (plan); control and evaluation of the effectiveness of prepared budgets (plans); identification of the need for monetary resources for the implementation of budgets (plans); ensuring that the results of the*

*enterprise's activities are understandable for the top management in accordance with the budgets (plans). The features of the stages of the budgeting process are determined. An analysis of the place and role of the budgeting process in the cost control system was carried out by identifying three main aspects: as financial planning, as a technology of economic planning, as a technology for managing the financial and economic activities of the enterprise. The main tasks of enterprise budgeting have been researched. The main software products of budgeting automation in Ukraine are highlighted. Based on the results of the research, the main criteria that influence the choice of an automated budgeting system for the enterprise have been established. An analysis of budgeting approaches used in the practical activities of enterprises has been carried out.*

**Ключові слова:** *система, бухгалтерський облік, бюджет, аналіз.*

**Key words:** *system, accounting, budget, analysis.*

**Постановка проблеми.** Правильно організований процес управління ресурсами є важливим складником підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Функціонування дієвої системи управління ресурсами підприємства можливе лише за умов наявності достатньої, достовірної, систематизованої та обґрунтованої інформації, яка формується та відображається у бухгалтерському обліку. Сучасна система управління ресурсами неможлива без розроблення та впровадження планових показників, вона повинна спиратися на бюджетне планування та виконання бюджетів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У сучасних умовах господарювання проблема бюджетування висвітлена у працях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: Атамас П.Й., Бутинець Ф.Ф., Друрі К., Хорнгрен Ч., Фостер Дж. та інші, які розглядають бюджет як важливу складову управлінського обліку на підприємстві. Проте проблемні питання бюджетування у сучасній системі управління діяльністю підприємств, вивчені недостатньо.

**Постановка завдання.** Мета дослідження полягає в розкритті нюансів бюджетування у сучасній системі управління діяльністю підприємств, вивчені недостатньо.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сьогодні метою діяльності кожного підприємства у відповідності до принципів бухгалтерського обліку, що наведені у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [1] є безперервність діяльності, тобто оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати надалі. Необхідно, щоб функціонування підприємства мало сталий, довгостроковий та успішний розвиток, для чого потрібно складати стратегічні плани, на базі яких розробляються кошториси або, як сьогодні їх називають, бюджети, що є складовими управлінського обліку. Таким чином, сучасна економічна ситуація на підприємствах вимагає ефективного ведення не лише бухгалтерського обліку, але й управлінського, що дозволяє спрогнозувати результати діяльності на майбутнє.

Керівники вітчизняних підприємств часто стикаються з необґрунтованим підвищенням рівня витрат, низькою рентабельністю та відсутністю прозорості в системі управління. На нашу думку, усі ці проблеми можна вирішити за допомогою системи бюджетування, яка зможе забезпечити конкурентоспроможність підприємства та оптимізувати рівень витрат. Процес бюджетування на підприємстві залежить від внутрішньої організації, виду діяльності та організаційно-технологічних особливостей і передбачає систематичну розробку плану дій на майбутнє з метою прийняття ефективних управлінських рішень [2].

Із часів адміністративно-командної економіки на підприємствах залишились методи і нормативи планування, які не пристосовані до сучасних умов господарювання та не враховують економічної ситуації в країні. Відсутнім є економічне обґрунтування планів, а саме планування у більшості випадків носить декларативний характер.

У сучасних умовах господарювання планування та прогнозування є важливими функціями управління. Від якості здійсненого планування та прогнозування

залежить якість управління підприємством, тому що регулярні плани – це «скелет» діяльності фірми. І саме регулярне складання планів є основою бюджетування.

Процес бюджетування залежить від відповідного обліково-аналітичного забезпечення. Перше використання бюджетів у формі кошторисів, які містили ряд норм і нормативів і відповідно організація контролю за їх виконанням, відносять до 2500 р. до. н. е. Така форма контролю витрат зародилась у Єгипті. Одним з перших поняття «бюджету», як інструменту фінансового управління, охарактеризував представник італійської школи фінансів Ф. Вілл, який вважав, що бюджет – це попередній кошторис, який перед початком планового періоду дає інформацію про очікувані надходження і видатки, рух капіталу та всі результати ділової активності підприємства.

Заслуговує увагу думка Нападовської Л.В., яка розглядає бюджетування з трьох основних позицій:

- процес трансформації планів діяльності підприємства в фінансово-економічні показники;
- інструмент підвищення відповідальності керівників за витрати та досягнення поставлених цілей;
- технологію інформаційно-аналітичної підтримки управління, призначення для підвищення економічної обґрунтованості рішень.

Також науковцями виділено такі основні правила бюджетування:

- 1) бюджетування повинно здійснюватися на розроблених правилах щодо методології, оформлення табличних форм, фінансової структури підприємства;
- 2) регламент бюджетування, сам бюджет потрібно затверджувати внутрішніми наказами на підприємстві;
- 3) автоматизація процесу бюджетування.

Слід зазначити, що у практиці діяльності вітчизняних підприємств прослідковується негативна тенденція щодо відсутності здійснення бюджетування, але саме наявність бюджетів на підприємстві є важливою передумовою його ефективного функціонування та координації діяльності всіх сфер діяльності.

Дослідження показали, що поняття «бюджетування» в економічній літературі ототожнюється з поняттям «планування». Тому слід зазначити, що бюджетування (планування) разом із контролем є важливою функцією управління і передбачає визначення напрямів діяльності підприємства у майбутньому. Розрізняють 3 види бюджетування:

довгострокове – процес вибору мети і досягнення мети в довгостроковому періоді часу;

стратегічне – процес вибору програми (основних напрямків діяльності) і визначення приблизної кількості ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових), що виділяється на кожну програму;

процес підготовки окремих бюджетів по структурних підрозділах підприємствах.

Аналіз економічної літератури показав, що виділяють наступні цілі процесу бюджетування, а саме:

доведення бюджетів (планів) до відома керівників;

чітке розділення відповідальності за кожним бюджетом (планом);

контроль та оцінка ефективності складених бюджетів (планів);

виявлення потреб у грошових ресурсах для виконання бюджетів (планів);

забезпечення зрозумілості результатів діяльності підприємства для вищого керівництва у відповідності до бюджетів (планів).

Сьогодні існує значне різноманіття бюджетів, в залежності від мети їх складання. Але на нашу думку, найбільше значення в управлінні підприємством відіграє бюджет собівартості виготовленої продукції, який складається з бюджетів прямих матеріальних витрат на виробництво продукції, прямих витрат на оплату праці та загальновиробничих витрат з урахуванням запланованих залишків незавершеного виробництва. Такий бюджет дає можливість розрахувати оптимальну собівартість продукції, що буде реалізована в звітному періоді.

Важливим також для виробничих підприємств є бюджет продажу, оскільки він дає змогу запланувати такий обсяг реалізації, який б забезпечував оптимальний рівень доходу від реалізації кожного виду продукції і відповідно високу

рентабельність продажу. Дослідження показали, що основними показниками, що розглядаються у бюджеті продажу є обсяг виробництва та ціна, які повинні бути оптимальними для того, щоб забезпечити виконання бюджету продажу (у поєднанні з плановим графіком відвантаження продукції).

Слід зазначити, що процес підготовки бюджету продажу складається з таких етапів:

визначення обсягів продажу у натуральному виразі;

встановлення ціни на продукцію;

визначення обсягів продажу у грошовому виразі (дохід від реалізації).

Таким чином впровадження системи бюджетування на підприємствах дозволить покращити процес прийняття ефективних управлінських рішень, оптимізувати діяльність підприємства безпосередньо через бюджетування та узгоджено координувати діяльність усіх підрозділів підприємства. Також це сприятиме підвищенню ефективності праці менеджерів фінансового відділу на підприємстві, які будуть безпосередньо займатись складанням бюджетів.

Вивчення наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених дає нам можливість розглядати бюджетування у контролі витрат на підприємствах у трьох аспектах:

- як фінансове планування на підприємстві, у межах якого складаються прогностичні фінансові звіти;

- як технологію господарського планування, у межах якої на підприємстві з визначеною періодичністю складають сукупність різних видів бюджетів;

- як технологію управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, у межах якої здійснюється планування, облік, контроль, аналіз і регулювання діяльністю підприємства.

Основними завданнями бюджетування діяльності підприємств є: підтримка функції поточного планування витрат на кожній ділянці діяльності; забезпечення координації, кооперування та комунікаційних зв'язків між структурними підрозділами (центрами відповідальності) суб'єкта господарювання; обґрунтування величини витрат на кожній ділянці діяльності; створення бази для оцінки і контролю

планів і фактичних показників щодо витрат у діяльності підприємства і його структурних підрозділів.

Найважливішими характеристиками бюджетів, що виділяються як науковцями, так і практиками, погляди яких ми поділяємо, є поділ на операційні та фінансові; оперативні та стратегічні; прирістне бюджетування та бюджетування «з нуля».

З точки зору послідовності підготовки бюджетів виділяють два основних аспекти, кожний із яких є завершеною стадією планування: підготовка операційних та фінансових бюджетів. До операційних бюджетів, наприклад, відносяться бюджети реалізації, виробництва, виробничих запасів, прямих витрат на сировину і матеріали, виробничих непрямих витрат, прямих витрат на оплату праці, комерційних, управлінських витрат та прогностичний звіт про прибуток. Фінансовими бюджетами є інвестиційний бюджет, бюджет грошових коштів та прогностичний баланс. Для підприємств лісового господарства доцільно здійснювати складання як операційних, так і фінансових бюджетів, оскільки, на наш погляд, лише комплексне складання бюджетів надасть можливість сформулювати своєчасну та достовірну інформацію для управлінського персоналу.

Щодо часового критерію формування системи бюджетів, то традиційним вважається поділ операційного циклу росту деревини на 5 років (як мінімум) та складання бюджетних таблиць окремо для кожного звітного періоду. Тому операційний бюджет на 5 років вважаємо за доцільне охарактеризувати як оперативний бюджет, а більше 5 років – як стратегічний бюджет. Проте практика управління часто зумовлює необхідність більш детального бюджетування з розбивкою на місяці, декади або тижні. Реалізація такого деталізованого бюджету вимагає забезпечення чіткої інформаційної підтримки в реальному масштабі часу.

У практичній діяльності підприємств виділяють два підходи до складання бюджетів: історичний підхід (прирістне бюджетування) та метод нульової бази (бюджетування «з нуля»). Перший метод полягає у розрахунку показників на основі даних попереднього бюджетного періоду з урахуванням перспектив діяльності. Другий метод передбачає формування показників так, ніби підприємство тільки зараз розпочинає діяльність. У сучасних умовах господарювання для підприємств

доцільно застосовувати історичний підхід (прирістне бюджетування) на основі фактичних даних попереднього періоду з урахуванням перспектив діяльності.

На нашу думку, бюджетування на підприємствах є важливою управлінською технологією, що формує оперативний та стратегічний інформаційний базис для прийняття своєчасних та ефективних рішень.

Із адміністративно-командної економіки на підприємствах залишилась методи і нормативи планування, які не пристосовані до сучасних умов господарювання та не враховують економічної ситуації в країні. В основному такі методи і нормативи планування спрямовані на оптимізацію витрат тому, сьогодні на підприємствах важливе значення відіграє бюджет витрат. Проте сьогодні відсутнім є економічне обґрунтування планів та планування, які у більшості випадків носять декларативний характер.

На українському ринку зараз представлено більше десятка програмних продуктів автоматизації бюджетування. Вони розрізняються функціональними можливостями, а також вартістю впровадження і масштабами підприємств, на яких можуть працювати. Із західних систем найбільш відомі на ринку: Oracle Financial Analyzer (OFA), Hyperion Pillar, Adaytum e. Planning Analyst, EPS Prophix Budgets, Comshare MPS. З вітчизняних комп'ютерних продуктів виділяють: Інталев: Корпоративні фінанси, Інталев: Бюджетне управління, Vplan, КІС: Бюджетування.

У сучасних умовах господарювання на підприємствах, що використовують сучасні інформаційні технології процес бюджетування можна й автоматизувати за допомогою конфігурації "ІС: Фінансове планування", що дозволить розробляти різноманітні бюджети (бюджет виробництва, продажу, доходів та ін.) на підприємстві, а також здійснювати контроль за їх виконанням.

Вибір автоматизованої системи бюджетування для підприємства зазвичай включає оцінку наявних на ринку програмних продуктів для ведення бюджетування, наприклад, по таких критеріях: вартість системи при придбанні; можливість створення бюджетів підприємства; підтримка розрахованої на багато користувачів роботи системи; імпорт-експорт даних в облікові (бухгалтерські) системи; можливості проведення аналізу; можливість внесення змін в систему; наявність

системи безпеки захисту конфіденційної інформації; наявність кваліфікованої підтримки розробником; наявність низки успішних впроваджень системи в Україні.

**Висновок.** Тому вважаємо бюджетування як новітній напрям планування з використанням сучасних інформаційних технологій є цілком актуальним для використання на підприємствах різних видів економічної діяльності.

### Література

1. Білик М. Д. Бюджетування у системі фінансового планування. *Фінанси України*. 2003. № 3. С. 97-109.
2. Голов С. Ф. *Управлінський*. К. : Лібра, 2003. 704 с.
3. Нападовська Л. В. *Управлінський облік*. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с.
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV. URL: 10.08.2022.<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 19.12.2022).
5. Villa F. *Elementi di Amministrazione e Contabilita*. 3. Aufl. Pavia, 1857. 67 p.

### References

1. Bilyk, M.D. (2003), “Budgeting in the financial planning system”, *Finansy Ukrainy*, vol. 3, pp. 97-109.
2. Holov, S.F. (2003), *Upravlins'kyj oblik* [Management accounting], Libra, Kyiv, Ukraine.
3. Napadovs'ka, L.V. (2000), *Upravlins'kyj oblik* [Management accounting], Nauka i osvita, Dnipropetrovs'k, Ukraine.
4. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine “About accounting and financial reporting”, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi> (Accessed 10 August 2022).
5. Villa, F. (1857), *Elementi di Amministrazione e Contabilita*. 3. Aufl, Pavia.

*Стаття надійшла до редакції 19.12.2022 р.*