

БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ЕЛЕМЕНТ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ: СУЧАСНИЙ ОРІЄНТИР ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНИХ АСПЕКТІВ

Марценюк Р.А.

Львівський торговельно-економічний університет

У статті досліджено систему бюджетування як елемент контролю діяльності суб'єктів підприємництва. Розкрито завдання бюджетування та узагальнено процес організації на основі функціонального та процесного підходів. Розглянуто основні напрями удосконалення системи бюджетування діяльності торговельних підприємств за сучасних умов господарювання. Охарактеризовано етапи бюджетування як елемент контролю діяльності підприємств. Запропоновано систему регламентування на підприємстві. Удосконалено систему контролю за виконанням бюджетів з метою оперативного контролю за діяльністю підприємства. **Ключові слова:** бюджет, бюджетування, контроль, управління, методика, організація, підприємство.

Постановка проблеми. На сучасному етапі господарювання проблемні аспекти впровадження процесу бюджетування як елементу внутрішнього контролю діяльності підприємств залишається невирішеним, оскільки не сформовано загальних методологічних основ переходу більшості суб'єктів підприємництва на бюджетний метод управління з врахуванням специфіки діяльності та організаційно-правових форм господарювання. При цьому, на наше переконання, основна проблема полягає в тому, що в економічній науковій літературі методика бюджетування має загальний характер і на наше переконання, потребує конкретизації з врахуванням особливостей діяльності торговельних підприємств, що і зумовило актуальність даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні та практичні аспекти системи бюджетування в управлінні діяльністю підприємств у свої працях досліджували вітчизняні вчені В. І. Бачинський, М. Д. Білик Т. О. Ілляшенко, С. Ф. Голов, Р. О. Костирко, М. Д. Корінко, М. В. Корягін, П. О. Куцик, Ю. Г. Лисенко, Ф. Ф. Макарук, Л. Г. Медвідь, О. В. Олійник, Н. А. Остап'юк, А. А. Пилипенко, Н. І. Пилипів, К. І. Редченко, І. Б. Садовська, В. О. Шевчук, Л. В. Чижевська, І. Й. Яремко та ін. Проте, на наш погляд, в сучасній науково-економічній літературі потребують нового вирішення питання бюджетування як елементу контролю діяльності підприємств, що дадуть змогу покращити систему управління підприємства.

Постановка завдання. Дослідження сучасної системи бюджетування як складової внутрішнього контролю діяльності торговельних підприємств та наукове обґрунтування напрямів удосконалення в сучасних умовах менеджменту як інформаційної складової управління.

Виклад основного матеріалу. Економічна цільність процесу бюджетування як складової внутрішнього контролю на торговельному підприємстві полягає у плануванні діяльності, відповідно до встановлених цілей внутрішніх користувачів та безпосередньо керівної ланки суб'єкту господарювання, що відображається в конкретних показниках бюджетів, спрямованих на виконання певних завдань суб'єктів підприємництва.

Організація процесу бюджетування має враховувати загальну концепцію розвитку підприєм-

ства, при цьому, відповідальні особи зобов'язані більш детально розробляти економічний і фінансовий аспекти стратегії, що являє собою єдину систему взаємопов'язаних технічних, організаційних і економічних змін на відповідний період часу.

В процесі дослідження встановлено, що при організації процесу бюджетування на торговельних підприємствах слід враховувати певні особливості у порівнянні з підприємствами інших видів діяльності, зокрема, особливості придбання товарів, їх зберігання та продаж, що призводить до необхідності оперативного аналізу й щоденного контролю за виконанням бюджетів за центрами відповідальності, виявлення причин відхилень, необхідність оперативного управлінського впливу, а у випадку необхідності їх коригування.

Одна з особливостей бюджетування на торговельних підприємствах – потреба в консолідації бюджетів, що полягає у постатейному групуванні показників за обґрунтованою методикою в залежності від діяльності підприємства та його структури. Це сприятиме формуванню консолідованого бюджету, як єдиної економічної системи, що необхідно для визначення реальних результатів діяльності з ефективного управління суб'єктом господарювання.

К. В. Щиборщ стверджує, що бюджет – це документ, який містить кількісну інформацію про показники діяльності підприємства, відповідно до якого і здійснює свою діяльність. Під процесом бюджетування розуміється складання та реалізація даного документу в діяльність суб'єкта господарювання [13].

Т. Сенчук зазначає, що бюджет – плановий процес, який характеризує рівень доходів і витрат підприємства за відповідний період та необхідну суму інвестицій, які потрібно залучити з метою досягнення поставлених цілей [11].

Ф. Ф. Макарук відзначає, що бюджетування – узгоджена система управління певними структурними підрозділами на основі розроблених бюджетів та систематично обробленої інформації, що безпосередньо пов'язана з діяльністю суб'єкта господарювання [6].

Л. Г. Медвідь вважає, що бюджетування виступає інструментом системи планування, представлений формі сукупності бюджетів та включає вартісне вираження цілей підприємства [8].

Всі етапи, які проходить бюджетування на підприємстві, на нашу думку, розкриває П. О. Ку-

цик, який стверджує, що процес бюджетування характеризується етапами розробки, формування і планування діяльності суб'єкта господарювання на майбутнє, який оформляється у вигляді системи бюджетів [5].

На нашу думку, бюджетування – інструментарій вдосконалення фінансово-господарської діяльності підприємства, завдяки якому забезпечується ефективність системи внутрішнього контролю, здійснюється узгодження стратегії діяльності, оперативності бюджетів з плановими показниками, оптимізації рівня витрат та вдосконалення системи організаційно-фінансової структури управління.

Завдання бюджетування на підприємстві зумовлене підвищенню ефективності системи управління, що полягатиме у гнучкості функціонування, виявленні недоліків і ризиків у господарюванні, з метою їх усунення та зниження відповідно. Бюджетування забезпечує потік ресурсів на підприємстві таким чином, щоб створити рівень оптимальних витрат для отримання відповідної суми прибутку.

В економічній літературі відсутній єдиний підхід до організації бюджетування, етапів і послідовності реалізації, тому, вважаємо, за необхідне запропонувати для досліджуваних підприємств власний підхід до побудови структурно-логічної схеми бюджетування (табл. 1).

На етапі впровадження бюджетування у діяльність підприємства, визначаються принципи і підходи, основні елементи його організації, що

покладені в основу побудови системи бюджетного управління з врахуванням вище перерахованих факторів.

Аналізуючи теорію та практику системи бюджетування нами узагальнено процес організації бюджетування на підприємстві, як елементу контролю, який охоплює такі основні моменти:

1) розробка методичної бази бюджетування підприємства;

2) в залежності від обсягів діяльності є необхідність створення відділу бюджетування, або затвердження обов'язків за відповідальною особою за організацію бюджетного процесу на підприємстві;

3) формування основного бюджету підприємства шляхом збору показників фінансово-господарської діяльності їх обробки та узагальнення;

4) проведення бюджетного аналізу з метою пошуку відхилень фактичних показників від запланованих.

В процесі дослідження, узагальнюючи підходи та враховуючи специфіку діяльності підприємств, вважаємо, що достатнім для ефективної організації процесу бюджетування буде лише один регламентуючий документ – положення про бюджетування на підприємстві, в якому слід визначити структуру і наслідки відповідальності для працівників за невиконання бюджетів та зазначити терміни складання й їх затвердження.

На великих підприємствах економічно доцільно створити бюджетний відділ, що забез-

Таблиця 1

Етапи бюджетування як елемент контролю діяльності підприємств

Етап	Назва етапу	Характеристика
I	Конкретизація стратегії розвитку на бюджетний період, який на початку впровадження дорівнює одному року	Розробляються й доводяться вищими рівнями менеджменту до нижчих рівнів загальні короткострокові цілі підприємства, які розроблені на основі стратегічних цілей, а також встановлюються межі економічних та інших показників щодо товарів, персоналу тощо
II	Виявлення «вузьких місць» та розробка шляхів їх усунення, діагностика стану існуючої систем планування та контролю	Насамперед складається бюджет продажу (реалізації). Готуючи бюджет реалізації, слід проаналізувати ціну і обсяг продажу кожного виду товару та їхню динаміку за попередні звітні періоди, обсяги прибутку на кожен вид товарів, ціни конкурентів, частку ринків збуту та її можливу зміну, прогноз ринкової кон'юнктури, сильні і слабкі місця підприємства.
III	Проектування й затвердження змін організаційної структури, визначення центрів відповідальності та формування фактичної облікової та аналітичної інформації та контрольованих величин	Керівництво відповідних центрів фінансової відповідальності аналізує їх на предмет реальності досягнутих показників, виходячи з попередніх періодів. У такий спосіб забезпечується участь усіх керівників в управлінні підприємством. Зростає відповідальність менеджерів низової ланки.
IV	Впровадження в дію бюджетування, що потребує певних змін у системі обліку і контролю, та навчання спеціалістів, які відповідають за складання бюджетів, керівників центрів відповідальності й вищого рівня управління основам планування, організації, контролю	На основі аналізу виконання бюджетів і причин, що викликали відхилення, бюджетний відділ підприємства на даному етапі розробляє варіанти управлінських рішень, які б поліпшили роботу центрів відповідальності
V	Повторний цикл бюджетування – наступний після закінчення бюджетного року на дату початку роботи з бюджетування	Забезпечується постійний горизонт бюджетування протягом року. З метою підвищення ефективності бюджетування необхідно забезпечити скоординовану та обґрунтовану діяльність по його впровадженню. Розробники бюджету мають вчасно інформувати менеджерів вищої ланки про можливість досягнення ними показників. У бюджетах, представлених на розгляд керівництва, учасники процесу бюджетування мусять не лише відображати кількісні показники, а й доповнювати їх необхідними до них поясненнями – як до окремих показників, так і до зведених підсумків що дозволить керівництву проводити детальний аналіз з метою оцінки доцільності цього процесу

Джерело: Сформовано автором

печуватиме складання бюджетів та здійснюватиме контроль за їх виконанням. До складу відділу повинні увійти працівники економічних та фінансових служб, які можуть здійснювати ефективну організацію бюджетного процесу. З метою об'єктивності та достовірності бюджетних показників до складу бюджетного комітету необхідно залучити керівництво структурних підрозділів з метою ефективного управління та за виконанням бюджетів, що затвердженні за центрами відповідальності.

На підприємствах з незначними обсягами діяльності не є економічно доцільним створення окремого бюджетного відділу, тому організацію бюджетного процесу слід покласти на відповідальну особу – головного бухгалтера або контролера, якому допомагатимуть працівники бухгалтерії та керівники структурних підрозділів.

Побудова процесу бюджетування на підприємстві має відбуватись, на нашу думку, з врахуванням функціонального та процесного підходів. Функціональний – враховується ієрархічною структурою підприємства, окремі функції діяльності об'єднуються у наявні підрозділи. Процесний підхід навпаки об'єднує окремі центри відповідальності за бізнес процесами (придбання, передпродажної підготовки, зберігання, реалізації тощо). Попроцесне бюджетування має бути основою бюджетування підприємства. Оскільки, специфічна особливість діяльності визначає і структуру бюджетів досліджуваних підприємств.

Як підтверджують результати дослідження, на сучасному етапі управління в умовах ринкової економіки підприємства з метою прогнозованого розвитку господарської діяльності змушені визначати оперативні, тактичні та стратегічні цілі й завдання. Відповідно, у процесі бюджетування виокремлюють операційні бюджети (на кожен місяць, квартал, операційний цикл); тактичні бюджети (один рік); стратегічні бюджети (на 3–5 років), кожен з яких спрямований на виконання поставлених цілей та завдань.

Після встановлення основних елементів організації бюджетування можливий перехід до вирішення конкретних питань структури фінансових бюджетів, їх деталізації, бюджетного регламенту, системи автоматизації бюджетування, що є предметом подальшого дослідження і апробації на досліджуваних підприємствах.

Система бюджетування на торговельному підприємстві залежить від ефективності його організації та функціонування його складових: бюджетних структур, системи й процедур. Бюджетна структура характеризується набором об'єктів бюджетування на підставі яких формуються окремі бюджети підприємства. Система бюджетів включає всі бюджети та їх показники, що використовуються на підприємстві. Процедури бюджетування відображають організаційні елементи системи бюджетування на підприємстві, що передбачає визначення термінів за їх виконанням, відповідальності осіб та послідовність етапів бюджетного.

Один із важливих етапів бюджетування – формування основного бюджету торговельного підприємства, в якому відобразатиметься перелік операційних і фінансових показників з розподілом за структурними підрозділами

(центрами відповідальності) та за термінами виконання. Тому, перш за все, необхідно дослідити загальну методикою формування бюджетів на суб'єкті дослідження.

У бюджетній документації одиницею виміру можуть бути виключно вартісні, натуральні чи вартісно-натуральними (у натуральних одиницях). Вважаємо, що найбільш доцільно і ефективно для потреб управління застосовувати вартісно-натуральні показники у бюджетах, що на нашу думку, дасть можливість здійснювати контроль не лише за фінансовими, але й за кількісними показниками.

Виконані дослідження дають підстави запропонувати методичні основи бюджетного планування для досліджуваних підприємств принципи щодо формування бюджетів. Це є формування бюджетів на місяць, квартал, рік в залежності від бізнес-процесів; участь у формуванні бюджетів керівництва центрів відповідальності та центрів витрат з загальним керівництвом підприємства.

Керівництвом підприємства визначаються терміни формування бюджетів, перелік відповідальних осіб за формування, термін надання бюджетів вищому керівництву для розгляду та їх затвердженню. Для формування бюджетів на відповідний період варто використати елементи зустрічного планування.

На нашу думку, одним із вирішальних етапів бюджетування – процес узгодження між зацікавленими особами, оскільки за допомогою бюджетування, визначається ефективність управління, яке вирішується шляхом застосування принципу участі у формуванні бюджетів керівництва усіх рівнів управління.

Слід відзначити, що процес бюджетування мусить охоплювати обробку інформації внутрішнього та зовнішнього середовища, що в першу чергу впливають на його діяльність. Тому постійно слід здійснювати контроль у процесі розробки й виконання бюджетів та вносити певні корективи.

Для кожного суб'єкта господарювання характерна наявність певної кількості конкретних бюджетів, які підкреслюють особливість системи бюджетування від інших суб'єктів господарювання. З метою виявлення результатів виконання бюджетів необхідно здійснювати постійний оперативний контроль за досягнутими показниками, своєчасно знаходити відхилення, вивчати причини їх виникнення та вживати заходів щодо оперативного усунення виявлених відхилень.

Висновки і пропозиції. Застосування запропонованої системи бюджетування вимагає виконання певних передумов (економічних, організаційних і технічних), а також урахування специфіки її функціонування за сучасних умов господарювання. Ця система сприяє розв'язанню низки проблем з метою забезпечення раціонального управління ресурсами підприємства, їх цільового використання, удосконалення управління грошовими потоками для підтримання необхідного рівня платоспроможності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Наявність бюджетування на торговельному підприємстві створює можливість ефективної системи контролю за господарською діяльністю, яка сприяє росту ефективності використання ресурсів і оптимізації витрат, гармонізації відносин

не лише усередині господарюючого суб'єкта, а із зовнішнім середовищем, координації всіх сторін діяльності, зусиль всіх структурних підрозділів

для досягнення кінцевого результату та, як наслідок, підвищення системи контролю за ефективністю діяльності й фінансової стійкості.

Список літератури:

1. Акімова Е. В. Бюджетирование в системе финансового управления предприятием / Е. В. Акімова, О. А. Каменская // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. – 2007. – № 2 Е (10). – С. 2–7.
2. Ілляшенко Т. О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств / Т. О. Ілляшенко, К. В. Ілляшенко, М. В. Скобенко // Вісник СумДУ. Серія «Економіка». – 2012. – № 3. – С. 36–44.
3. Калініна О. М. Етапи розробки і дослідження бюджетування / О. М. Калініна // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2010. – № 1(9). – С. 57–64.
4. Куцик В. І. Технологія бюджетування як інструмент управління підприємством / В. І. Куцик, І. В. Горбатюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.5. С. 248–254.
5. Куцик П. О. Бюджетування як основна складова оперативного планування та фінансового контролінгу вищих навчальних закладів / П. О. Куцик // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 7(25) – Ч. 2 – 2010.
6. Макарук Ф. Ф. Бюджетування у системі контролю діяльності підприємства: теоретичний аспект / Ф. Ф. Макарук // Проблеми теорії і методології бухгалтерського обліку. Міжнародний збірник наукових праць / [ред. кол.: Ф.Ф. Бутинець, О. В. Олійник, Н. М. Малюга та ін.]. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 3(18). – С. 212–217.
7. Марценюк Р. А. Бюджетування діяльності заготівельних підприємств: теоретичні аспекти / Р. А. Марценюк // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євро інтеграції: матер. міжнар. наук.-практ. конф. – Одеса: ОДЕУ, 2011. – С. 211–213.
8. Медвідь Л. Г. Особливості бюджетування у цукровому виробництві // Вісник Львівської комерційної академії / [ред. кол.: Г. І. Башнянин, П. О. Куцик, В. О. Шевчук та ін.]. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2014. – Вип. 44. – 176 с. – (Серія економічна). – С. 76–80.
9. Пилипів Н. І. Місце та роль обліку у системі бюджетування / Н. І. Пилипів // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики: зб. матер. II міжнар. наук.-практ. конф. (6–7 груд. 2012 р.). – К.: КНЕУ. – 2012. – 344 с. – С. 66–69.
10. Редченко К. І. Проблеми розвитку обліково-контрольних систем: інформаційний аспект / К. І. Редченко, Р. М. Воронко // WSPÓLPRACA EUROPEJSKA. – 2015. – Vol. 2, № 2. – С. 13–24.
11. Сенчук Т. Система бюджетування як основа контролю витрат на дослідження та розробки на підприємстві / Т. Сенчук // Економічні науки (Сер. Облік і фінанси). – № 8(29). – Ч. 4. – 2011.
12. Фісуненко П. А. Роль бюджету та процесу бюджетування в управлінні підприємством / П. А. Фісуненко, А. А. Сорока // Молодий вчений. – № 5(32), 2016 р. – С. 178–181.
13. Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К. В. Щиборщ. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 348 с.

Марценюк Р.А.

Львовский торгово-экономический университет

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ЭЛЕМЕНТ КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ: СОВРЕМЕННЫЙ ОРИЕНТИР ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ

Аннотация

В статье исследована система бюджетирования как элемент контроля деятельности субъектов предпринимательства. Раскрыты задачи бюджетирования и обобщенно процесс организации на основе функционального и процессного подходов. Рассмотрены основные направления совершенствования системы бюджетирования деятельности торговых предприятий в современных условиях хозяйствования. Охарактеризовано этапы бюджетирования как элемент контроля деятельности предприятий. Предложена система регламентации на предприятии. Усовершенствована система контроля за исполнением бюджетов с целью оперативного контроля за деятельностью предприятия.

Ключевые слова: бюджет, бюджетирование, контроль, управление, методика, организация, предприятие.

Martsenyuk R.A.

Lviv University of Trade and Economic

BUDGETING AS AN ELEMENT OF CONTROL OVER THE ACTIVITIES OF TRADE ENTERPRISES: THE MODERN ORIENTYR OF THEORETICAL-PRACTICAL ASPECTS

Summary

The article deals with the system of budgeting as an element of control over the activities of business entities. The task of budgeting is disclosed and generalized the organization process on the basis of functional and process approaches. The main directions of improvement the system of budgeting over the activities of trade enterprises are considered under modern conditions of management. The stages of budgeting as an element of control over the activities of enterprises are described. The system of regulation at the enterprise is offered. The system of control over execution of budgets has been improved with the purpose of operational control over the activities of the enterprise.

Keywords: budget, budgeting, control, management, methodic, organization, enterprise.