

УДК 657.31

Маниліч М.І., к.е.н., проф.

Миرونюк О.В., к.е.н., доц.

ПВНЗ «Буковинський університет», м. Чернівці

## ОСОБЛИВОСТІ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТЕКСТИЛЬНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

**Анотація:** У статті досліджено сучасні підходи до визначення поняття «бюджетування» та сформульовано власне бачення трактування даного поняття. Визначено цілі системи бюджетування та функції, які покладаються на бюджетний відділ. Розглянуто особливості впровадження системи бюджетування на текстильних підприємствах з урахуванням організаційних та технологічних особливостей даної промисловості. За результатами вивчення організаційно-технологічних особливостей текстильного виробництва запропоновано складати три функціональні бюджети: бюджет прядильного виробництва, бюджет ткацького виробництва, бюджет обробного. Розробку бюджету починати слід з обробного виробництва, який визначає завдання для попередніх бюджетів. Складені функціональні бюджети є основою для складання зведеного бюджету, додатковими складовими якого є бюджети інвестицій та грошових коштів, бюджетний звіт про фінансові результати та прогнозний баланс. Визначено переваги, недоліки та проблеми впровадження бюджетування на даних підприємствах.

**Ключові слова:** бюджетування, бюджет, текстильна промисловість, планування, облік, управління, контроль, аналіз.

**Annotation:** This article investigates modern approaches to the definition of “budgeting” concept and formulates own vision of the interpretation of this concept. The goals of the budgeting system and functions that are relied upon in the budget department are determined. It considers peculiarities of introduction of the budgeting system at textile enterprises with consideration of organizational and technological features of the given industry. According to the results of the study of the organizational and technological features of textile production, it is proposed to form three functional budgets: the budget of spinning production, the budget of weaving production, the budget of processing. The development of the budget should begin with the processing industry, which defines the tasks for the previous budgets. The functional budgets formed are the basis for the consolidated budget, the additional components of which are investment and cash budgets, the budget statement of financial results and the forecast balance. The advantages, disadvantages and problems of implementation of budgeting at these enterprises are determined.

**Key words:** budgeting, budget, textile industry, planning, accounting, management, control, analysis.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах господарювання характерною особливістю діяльності підприємства є зниження результативних показників діяльності, що в кінцевому підсумку призводить до банкрутства та ліквідації.

Усунення цього негативу вимагає застосування сучасних інструментів, які добре зарекомендували себе в світовій та вітчизняній практиці, одним з яких є бюджетування, як інструмент управління компанією, підприємством, що забезпечує керівництво повною і своєчасною інформацією.

Бюджетування являє собою важливий фактор комерційного успіху, оскільки з його допомогою менеджери функціональних підрозділів краще розуміють і реалізують поставлені перед ними завдання, оцінюють можливості їх досягнення у чітко визначені терміни та за необхідності можуть внести корективи.

Однак, у вітчизняній практиці поки що не достатньо досліджено місце бюджетування в системі управління підприємством, в той час як «проблеми побудови та впровадження бюджетних систем в організаціях багатьох країн світу були вирішені ще 20-25 років тому [1, с.36].

**Аналіз останніх досліджень.** Дослідженням теоретичних та методичних проблем, пов'язаних з організацією процесу бюджетування, знайшли своє відображення в працях вітчизняних та зарубіжних вчених: Л.П. Батенко [4], Н.М. Блаженкова [2], М.А. Вахрушина [7, 14], В.Власюк [10], С.Ф. Голов [16], А.Е. Карпов [12], О.Г. Мельник [3], О.П. Пожуєва [8], Н.В. Проць [13], Є.Ю. Ткаченко [5] та ін. Однак питання бюджетування продовжують залишатися актуальними та потребують дослідження особливостей впровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах.

**Постановка завдання.** Дослідити підходи до трактування поняття «бюджетування» та розкрити особливості бюджетування на текстильних підприємствах.

**Виклад основного матеріалу.** Будь-яке підприємство повинно планувати свою діяльність, адже наявність завчасно розроблених планів дозволяє успішно вирішувати поставлені перед ним завдання та досягти поставлених цілей на кожному етапі розвитку.

Інститут дипломованих бухгалтерів із управлінського обліку США визначає бюджет як кількісний план в грошовому вираженні і прийнятий на певний період часу, зазвичай відображає заплановану величину доходу, яка повинна бути досягнута, і (або) витрати, котрі повинні понести протягом цього періоду, і капітал, який необхідно залучити для досягнення даної цілі [14]

Однак до сих пір у вітчизняній та зарубіжній практиці не існує однозначної думки, щодо визначення місця бюджетування в системі управління підприємством, а також що таке бюджетування: це елемент, метод чи інструментарій в системі менеджменту чи управлінському обліку?

У даний час відсутня система бюджетування, при якій відбувається деталізація цілей на рівні бізнес-процесів, визначається вплив кожної з них на обсяг і структуру витрат, доходів і результатів, а також відбувається розподіл відповідальності.

В працях вітчизняних і зарубіжних вчених бюджетування розглядають в різних аспектах. Узагальнення точок зору дослідників представлено в табл. 1

Таблиця 1.

### Поняття «Бюджетування» в економічній літературі

№ з/п	Автор та джерело	Поняття «бюджетування»
1.	Н.М. Блаженкова[2, с.31]	Бюджетування представляє як елемент методу управлінського обліку. Бюджетування в широкому розумінні слова –це так звана розробка операційних бюджетів ... на підставі яких формуються основні (фінансові) бюджети
2.	А.В. Глущенко,	Бюджетування – це не просто констатація подій, що

	К.А. Арчакова [6, с.39]	очікувались і відбулись, це могутній інструмент управлінського обліку, покликаний забезпечити формування інформаційного простору для прийняття ефективних управлінських рішень.
	О.Г. Мельник [3, с.37]	Бюджетування – це управлінська технологія, яка передбачає розроблення, реалізацію й аналіз виконання бюджетів в організації.
3.	Л.П. Батенко, Т.О. Зінькевич, О.О. Кизенко [4, с. 16]	Бюджетування являє собою процес підготовки бюджету і здійснення контролю за його виконанням
3.	Є.Ю. Ткаченко [5]	Бюджетування – це управлінський інструмент, який спрямовано на розподіл ресурсів, необхідних для досягнення цілей підприємства за умови їх ефективного використання. В процесі бюджетування складається бюджет підприємства – план в якому наведено показники діяльності підприємства в натуральному та грошовому виразі.
4.	М.А. Вахрушина [7, с. 80]	Бюджетування – це процес створення системи показників, які представляють рух ресурсів в організації на майбутній період. В подальшому необхідний облік і контроль досягнення заданих параметрів, що становлять основу управлінського обліку і аналізу. Таким чином бюджетування представляє собою інтегровану систему узагальнення даних планування, обліку, контролю доходів і витрат
5.	Т.О. Пожуєва[8, с.74]	Бюджетування – це процес планування майбутньої діяльності підприємства, результати якого оформляються системою бюджетів. Бюджети складаються як для окремих структурних підрозділів, так і для підприємства в цілому. Бюджетування є комплексною системою заходів й охоплює всі сторони діяльності підприємства – фінанси, виробництво, збут, постачання, організацію та координує їх.
6.	С.Білобловський [9, с.20]	Бюджетування – це технологія фінансового планування, обліку та контролю доходів і витрат, одержуваних від бізнесу на усіх рівнях керування, що дозволяє аналізувати прогнозовані й отримані показники.
7.	В. Власюк [10, с.44]	Бюджетування – це технологія складання, коригування, контролю та оцінки виконання фінансових планів.
8.	Єрмакова Н.А.[11, с.33]	Бюджетування – інформаційна система внутрішнього фірмового, корпоративного управління фінансово-

		господарською діяльністю підприємства на базі функціонування центрів відповідальності за допомогою визначених фінансових інструментів, що називаються бюджетами.
9.	А.Е. Карпов [12, с.373]	Бюджетування – процес регулярного планування, обліку, контролю та аналізу фінансово-економічного стану компанії.
10.	Н.В. Проць [13, с.89]	Бюджетування – процес узгодженого планування та управління діяльністю організації за допомогою показників, які дозволяють визначити внесок кожного підрозділу і кожного управлінця в досягненні цілей

Визначення науковців поняття «бюджетування», подані в таблиці 1, можна згрупувати наступним чином:

- бюджетування як процес (систему, складову частину) фінансового планування та елемент методу управлінського обліку і контролю ( М.А. Вахрушина, Н.М. Блаженкова, С. Білобловський );

- бюджетування як інструментарій управлінського обліку (А. В. Глущенко, К.А. Арчакова, Є.Ю. Ткаченко);

- бюджетування як процес (технологію) розробки бюджетів в результаті панування, обліку, контролю і аналізу діяльності підприємства (О.Г. Мельник, Л.П. Батенко, Т.О. Зінкевич, О.О. Кизенко, В. Власюк, А.Є. Карпов, Н.В. Проць)

- бюджетування як метод управління, як інформаційну систему внутрішньовиробничого управління ( Н.А. Єрмакова, Т.О. Пожуєва).

Така різноманітність думок і поглядів свідчить про те, що бюджетування тісно пов'язане з процесом планування, обліку, аналізом і контролем. Бюджетування забезпечує координацію дій підрозділів підприємства, формує комунікаційне середовище між співробітниками підприємства і їх обізнаність про фінансові наслідки своїх дій.

Система бюджетування визначає сферу відповідальності менеджерів і співставляє її з конкретними елементами бюджету (облік відповідальності). При цьому фінансовий контроль і результати базуються на порівнянні бюджетних показників з фактичними досягненнями.

Таким чином, бюджетування – це інструмент управління діяльністю підприємства, який включає в себе розробку, контроль, аналіз виконання плану діяльності підприємства, сформованого у вигляді бюджетів, що охоплюють всі сторони його діяльності і містять в собі вартісну оцінку цілей, затрат ресурсів і результатів діяльності на майбутній період.

Впровадження бюджетування на будь-якому підприємстві, в тому числі текстильної промисловості дає можливість зменшити до мінімуму вірогідність негативних наслідків, що викликані відсутністю координації. Тому одним із завдань бюджетування є забезпечення дій співробітників, керівників, відділів і інших підрозділів, які б відповідали цілям підприємства в цілому або в крайньому випадку не протистояли їм. Основними цілями при цьому є:

- розробка концепції ведення бізнесу:
  - планування фінансово-господарської діяльності підприємства на визначений період;
  - оптимізація витрат і прибутку підприємства;
  - координація - узгодження діяльності різних підрозділів підприємства;
  - комунікація - доведення планів до відомих керівників різних рівнів;
  - мотивація керівників на місцях на досягнення цілей організації;
  - контроль і оцінка ефективності роботи керівників на місцях шляхом порівняння фактичних витрат з нормативом;
  - виявлення потреби у грошових ресурсах і оптимізація фінансових потоків.

Бюджетуванням на підприємстві повинен займатися бюджетний (плановий) відділ, який має розробляти бюджети для всіх центрів відповідальності і виконувати наступні функції:

- організація обговорень функціональних бюджетів, тобто обговорення нових і скасування попередніх малоефективних бюджетів;
- прийняття функціональних бюджетів і зведення їх у загальний;
- аналіз суттєвих відхилень;
- вирішення конфліктів, що виникають в процесі функціонування бюджетної системи.

Не менш важливою функцією бюджетного відділу є складання інструкцій по виконання бюджетної процедури.

При складанні бюджету на текстильних підприємства необхідно враховувати наступні аспекти:

- вид, характер та властивості сировини, що переробляється (бавовна, льон, вовна та.ін);
- особливості калькулювання собівартості продукції з урахуванням галузевих особливостей підприємств.

Складання функціональних бюджетів здійснюється для кожного центру відповідальності, в якості яких можуть виступати цілі виробництва, а також структурні підрозділи, такі як: відділи, філіали, хоча слід зазначити, що визначення бюджетних центрів визначається структурою підприємства, що завжди відповідає сферам відповідальності менеджерів. Наприклад, директор прядильного виробництва, як правило, відповідає за виконання (повинен брати участь у розробці) бюджету виробництва, який в свою чергу може поділятися на елементи, що відповідають відповідальності майстрів цехів в межах виробничої функціональності.

З метою ефективного планування в бюджети виробництва текстильного виробництва річні результати слід деталізувати за місяцями, номенклатурою виробів і видами запасів. Така деталізація дозволить відобразити відхилення показників діяльності та розробити оптимальні графіки виконання суміжних з виробництвом функцій підприємства.

При будові бюджетів необхідно врахувати не тільки організаційну і технологічну структуру виробництва, а й натуральні і кількісні характеристики основних етапів технологічних і планово-облікових переділів, переходів. Адже

повний технологічний цикл текстильного виробництва складається із прядіння, ткацтва й обробки.

У кожному виробництві на підприємствах галузі кількість стадій обробки і переходів може бути різною, тому знаходиться в прямій залежності від виду сировини, яка переробляється, оснащення виробництва технікою, технологічного процесу і виду продукції, що виробляється [15, с.50].

На текстильних підприємствах з урахуванням технологічних особливостей слід складати:

- бюджет прядильного виробництва;
- бюджет ткацького виробництва;
- бюджет обробного виробництва.

Кожне із цих виробництва представляє собою замкнуте коло технологічних операцій, результатом яких є виробництво продукції для кожного наступного переділу:

- прядіння –пряжа для ткацтва;
- ткацьке – сурова тканина для обробного виробництва;
- обробне – товарна тканина призначена для реалізації.

Тому розробку бюджету слід починати із бюджету продаж обробного виробництва. Складання якого потребує інформації про обсяг виробництва продукції кожного виду продукції (тканини в погонних метрах) та ціни продажу, оскільки це є підставою для планування обсягу виробництва пряжі та сурової тканини для обробного виробництва.

При розробці бюджетів на текстильних підприємствах слід використовувати маржинальний підхід калькулювання, який й дозволяє прослідкувати співвідношення обсягу виробництва і виробничих витрат та завжди здійснювати дієвий контроль. А це сприяє використанню принципів формування гнучких бюджетів.

Після складання функціональних бюджетів (за видами виробництв) наступним кроком є формування зведеного бюджету, складовими якого є бюджети інвестицій та грошових коштів, бюджетний звіт про фінансові результати та прогнозний баланс.

Складання зведеного бюджету є суттєвою допомогою в роботі керівників (власників) підприємств у забезпеченні контролю за ефективним використанням інвестованих у нього коштів, а також визначенні цілей і задач на запланований період перед підприємством в цілому та кожним виробництвом. Здійснювати контроль за виконанням виробничої програми, процесом формування доходів, витрат та станом розрахунків і платежів.

Ефективність і обґрунтованість прийнятих бюджетів проявляється після співставлення планових показників з фактичними, результатом чого є виявлення відхилень з метою наступного їх аналізу, в чому і проявляється основна функція бюджету як засобу контролю і оцінки діяльності підприємства.

Із вище сказаного слідує, що система бюджетування на підприємствах має ряд переваг, які позитивно впливають на фінансово-господарську діяльність підприємства, а саме:

- дозволяє координувати роботу підприємства в цілому;
- оперативно реагувати та своєчасно вносити корективи;
- удосконалювати процес розподілу ресурсів;
- порівнювати досягнуті та бажані результати.

Разом з тим процес бюджетування на сучасних промислових підприємствах ускладнюється певними проблемами, серед яких треба виділити: висока трудомісткість процесу складання бюджетів, та як наслідок – значна вартість процесу бюджетування; відсутність інформації управлінського обліку, необхідної для формування бюджетів підприємства та його структурних підрозділів; невдало складені форми бюджетів, або їх відсутність; відсутність відповідального за забезпечення процесу бюджетування на всіх його стадіях; складність збору фактичної інформації у зв'язку із територіальною віддаленістю підрозділів підприємства [5].

Але, основна проблема бюджетування, вважає Є.Ю. Ткаченко, пов'язана з «якістю інформації», яка використовується в процесі бюджетування. Невизначеність умов діяльності підприємства, майбутніх сценаріїв розвитку, вплив на нього факторів зовнішньої та внутрішньої середовища приводять до того, що значна частина інформації, яка була використана при формуванні бюджетів підприємства не відповідає дійсності. В таких умовах ефективність значно знижується [5].

Для активізації процесу впровадження системи бюджетування на підприємствах необхідно:

- розробити положення про бюджетний відділ на підприємстві;
- скласти та затвердити інструкцію зі складання бюджетів;
- створення спеціальної інформаційної системи із використання сучасних інформаційних технологій, що дозволить контролювати достовірність та своєчасність наданої інформації;
- створення на підприємстві системи мотивації учасників процесу бюджетування;
- механізм бюджетування повинен бути гнучким і своєчасно реагувати на зміни внутрішнього і зовнішнього середовища в якому знаходиться підприємство.

**Висновки.** Таким чином, за результатами дослідження можна зробити висновок, що бюджетування – це інструмент управління діяльністю підприємства, який включає в себе розробку, контроль, аналіз виконання плану діяльності підприємства, сформованого у вигляді бюджетів, що охоплюють всі сторони його діяльності і містять в собі вартісну оцінку цілей, затрат ресурсів і результатів діяльності на майбутній період.

Впровадження системи бюджетування на підприємствах текстильної промисловості дає можливість забезпечити ефективність управління підприємством в цілому та його структурними підрозділами, оцінити результати діяльності та визначити перспективи розвитку на майбутнє.

## Література

1. Ілляшенко Т.О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємства / Т.О. Ілляшенко, К.В. Ілляшенко // Вісник СумДУ. Серія «Економіка» – 2012. – № 3. – С. 36-44.
2. Блаженкова Н.М. Организационно-методическая основа управленческого учета / Н.М. Блаженкова // Бухгалтерский учет – 2009. - № 10. - С.75-79. –Режим доступу: [http://lib.belgau.edu.ru/cgi-bin/irbis64r\\_15/cgiirbis\\_64.exe](http://lib.belgau.edu.ru/cgi-bin/irbis64r_15/cgiirbis_64.exe)
3. Мельник О.Г. Методи бюджетного планування / О.Г. Мельник // Фінанси підприємств. – 2003. – № 12 (97). – С. 37- 46.
4. Основи бюджетування: навч. метод. посіб. для самост. вивч. дисц./ [Л.П. Батенко, Т.О. Зінкевич, О.О. Кизенко та ін.]; за заг.ред. Л.П. Батенко. — К.: КНЕУ, 2010. — 202 с.
5. Ткаченко Є.Ю. Бюджетування як інструмент контролінгу / Є.Ю. Ткаченко / Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. - 2013. - Вип. 1(2). - [Електронний ресурс] - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Траєiv\\_2013\\_1\(2\)\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Траєiv_2013_1(2)_25).
6. Глущенко А.В. Бюджетирование в системе управленческого учета строительного холдинга [Текст] : монография / А.В. Глущенко, К.А. Арчакова. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2006 – 256 с.
7. Вахрушина М.А. Стратегический управленческий учет: Полный курс МБА [Текст] / М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисов. – М.: Рид Групп, 2011. – 192 с.
8. Пожуєва Т.О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств / Т.О. Пожуєва // Вісник економічної науки України. – 2017. - № 1. – С.73- 77.
9. Білобловський С. Складові елементи процесу бюджетування / С. Білобловський // Економіка, фінанси, прав. – 2002. – № 8. – С. 20-25.
10. Власюк В. Вашу рентабельность давит жаба? Вводите внутрифирменное бюджетирование / В. Власюк // Бизнес. – 2002. – № 21 (488). – С. 44-45.47.
11. Ермакова Н.А. Бюджетирование в системе управленческого учета / Н.А. Ермакова. – М.: Экономистъ, 2004. – 187 с
12. Карпов А.Е. «100% практического бюджетирования» Книга 1. «Бюджетирование как инструмент управления» / А.Е. Карпов. – М.: Результат и качество, 2006 г. – 400 с
13. Проць Н.В. особливості процесу впровадження системи бюджетування / Н.В. Проць // Інвестиції: практика та досвід. – 2015. - № 16. – С.89-92
14. Вахрушина М.А. Бухгалтерський управленческий учет: учеб.для студентов вузов. Обычающихся по экономическим специальностям. – 8- е изд., испр. – М. Изд-во «Омега-Л». – 2010. – 570 с.
15. Миронюк О.В. Облік виробничих витрат бавовнопрядильних підприємств: методика та організація – Рукопис. Дис. на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Тернопільська академія народного господарства.— Т., 2005. — 194с.
16. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник. – 4-те вид./ С.Ф. Голов – К.: Лібра, 2008. – 704 с