

І.О. Кузнецова, к.е.н., доцент (ОНАХТ, Одеса)

Ю.В. Карпенко, асистент (ОНАХТ, Одеса)

ПРИНЦИПИ РОЗРОБЛЕННЯ БЮДЖЕТІВ ПІДРОЗДІЛІВ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто теоретичні засади бюджетування на підприємстві. На основі принципів планування визначені основні принципи розроблення бюджетів підрозділів підприємства.

Незадовільний фінансовий стан є головною проблемою більшості вітчизняних підприємств. Насамперед, це є наслідком незадовільного становища системи управління на підприємствах та нерозуміння їх керівниками необхідності використання сучасних управлінських технологій, таких як бюджетування. Якісне бюджетування повинно спиратися на власні базові поняття - науково - обґрунтовані принципи, що відображають вимоги до змісту, результатів і організації бюджетування. Врахування цих принципів підвищує ефективність бюджетування, тим самим, створює передумови для покращення роботи підприємства.

Багато сучасних дослідників розуміють, що в основі бюджетування повинні лежати принципи, що визначають сутність бюджетування, а також, вимоги до його організації [1, 3, 4, 5, 6, 7]. Але ж серед авторів не існує єдиного погляду щодо складу принципів бюджетування та їх змісту. Крім того, класифікація принципів жодного автора не має наукового підґрунтя.

Таким чином, невирішеним є питання розроблення науково обґрунтованих принципів бюджетування.

Ціль статті: на підставі принципів планування встановити склад принципів бюджетування та визначити їх зміст.

Автори Бенъ Т.Г., Довбня С.Б., Харко А.Ю. [1, с.49; 6, с.87] шляхом аналізу бюджетування як важливої складової фінансового менеджменту підприємства, виділяють наступні принципи бюджетування:

- принцип повноти, згідно з яким розроблені бюджети повинні охоплювати всі види діяльності та всі підрозділи підприємства;
- принцип обґрунтованості та реальності бюджетів, що полягає в необхідності орієнтації на потреби ринку, урахування лімітів ресурсів, використання раціональних норм та нормативів;

- принцип інтегрованості, згідно з яким виконання бюджетів нижчого рівня повинно сприяти виконанню бюджетів вищого рівня;
- принцип гнучкості, що полягає у можливості коригування при зміні зовнішніх умов та стану підприємства;
- принцип економічності, згідно з яким витрати на бюджетування повинні раціонально співвідноситися з отриманими результатами.

На наш погляд, принцип повноти та принцип інтегрованості доцільно об'єднати в один принцип – принцип системності, що буде відображати вертикальну та горизонтальну взаємодію між підсистемами підприємства (підрозділами). Горизонтальна взаємодія полягає у тому, що бюджети повинні охоплювати всі види діяльності підприємства та всі його підрозділи. Якщо передбачаються зміни у бюджетах одного підрозділу, треба урахувати їх вплив на діяльність інших підрозділів та внести відповідні корективи до їх бюджетів.

Вертикальна взаємодія полягає у тому, що бюджети нижчого рівня є складовою бюджетів вищого рівня. Це означає, що бюджети підрозділів повинні складатися з урахуванням можливості їх консолідації у зведений бюджет підприємства (фінансовий план). Таким чином, забезпечується взаємозв'язок між поточними планами підприємства та бюджетами його окремих структурних підрозділів.

Деякі автори пропонують окремо виділяти принцип економічності та принцип періодичності бюджетування, тобто складання бюджетів на певні періоди [4; 5, с.18]. Але питання періоду, на який розробляється бюджет, враховує принцип економічності, тому що витрати на бюджетування включають не тільки витрати коштів, але й витрати часу, які, так само, повинні оптимально співвідноситися з отриманими результатами.

Терещенко О.О. також пропонує виділяти ще принцип спеціалізації бюджетів, згідно з яким грошові надходження й виплати повинні відображатися відповідно до їхніх видів і джерел виникнення, завдяки чому можна проконтролювати рух коштів у розрізі окремих центрів відповідальності [5, с.18]. На нашу думку, цей принцип виходить з принципу системності. Якщо об'єктами бюджетування є окремі підрозділи, для кожного з них розробляється пакет бюджетів, у яких відображаються грошові надходження і/або грошові витрати цього підрозділу. При цьому бюджет кожного підрозділу є складовою частиною зведеного бюджету підприємства.

Деякі сучасні автори, що досліджують теоретичні засади бюджетування, плутають види бюджетування та його принципи. У роботах [7] та [5, с.18] дослідники пропонують два протилежних

принципи бюджетування. У [7] стверджується, що один з основних принципів бюджетування - реалізація його "знизу". Це означає, що бюджетування здійснюється шляхом первісної розробки бюджетів у підрозділах підприємства, що є реальним джерелом виникнення доходів і витрат, та розробки на їх основі бюджету підприємства. Терещенко О.О. навпаки, вважає, що бюджетування повинно здійснюватися із єдиного центру [5, с.18]. З цим принципом погодитися не можна, тому що це питання відноситься до класифікації видів бюджетів. Наведені види бюджетування відображають різні форми узгодження бюджетів, що розробляються на різних рівнях ієрархії системи управління підприємством.

Відокремлюють ще один принцип бюджетування – принцип "ковзання". Він полягає у тому, що період бюджетування поширюється на визначений період часу. По завершенню цього інтервалу часу до строку дії бюджету додається еквівалентний інтервал часу і знову складається бюджет [4]. На нашу думку, принцип "ковзання" не можна розглядати як принцип бюджетування, тому що принцип – це обов'язкове правило при впровадженні бюджетування. А "ковзане" бюджетування – це всього лиш один із видів бюджетування, які обирає для себе підприємство. Ще один з принципів, які виділяються цим автором - створення спеціальної фінансової структури, що необхідна для організації бюджетування. Ланками цієї структури стануть спеціальні центри, для яких будуть розроблятися бюджети. Це ствердження також відноситься до класифікації бюджетів за об'єктами бюджетування й не може бути розглянуто як принцип бюджетування.

Таким чином, зробимо висновок: серед сучасних дослідників не має єдиного погляду на склад принципів бюджетування та не визначено чітко їх зміст.

Впровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах допомагає створити цілісну і досить ефективну систему управління. Розглядаючи бюджетування, як сучасну технологію управління, що складається з взаємопов'язаних процесів розробки бюджетів, тобто бюджетного планування, та їх реалізації, у якості наукового підґрунтя для розробки принципів бюджетування доцільно застосувати основні принципи планування: принцип системності, оптимальності, економічності, ситуативності, участі та безперервності [2, с.27]. На цій основі можна виділити наступні принципи бюджетування:

Принцип системності. У відповідності до системного підходу підприємство являє собою сукупність підсистем, що пов'язані між собою горизонтальною та вертикальною взаємодією, де горизонтальна

взаємодія передбачає охоплення всіх підрозділів підприємства, а вертикальна – підпорядкованість бюджетів різних рівнів управління.

Принцип оптимальності. При розробленні бюджетів треба враховувати обмеженість та взаємозамінність ресурсів. Оптимальний бюджет повинен забезпечувати досягнення найкращих результатів при найменших витратах ресурсів. Оптимальним може вважатися:

- бюджет, що забезпечує досягнення показників, закладених при його розробці;
- бюджет, що дозволяє раціонально зменшити кількість ресурсів, що необхідні для його виконанні, звести до нуля нерациональні витрати.

Принцип економічності. Витрати на бюджетування повинні раціонально співвідноситися з отриманими результатами. Виконання цього принципу може забезпечуватися розробкою раціональних форм бюджетів, тобто обмеженням складу цільових показників, виключенням нерелевантної інформації, а також ефективною організацією всього процесу. Згідно з цим принципом визначається тривалість періоду, на який розробляється бюджет. Вона залежить від внутрішніх та зовнішніх умов діяльності підприємства.

Принцип ситуативності. Підприємство діє в умовах частих та глибоких змін зовнішнього середовища, що суттєво впливають на результати діяльності підприємства та його підрозділів. Крім того, часто відбуваються внутрішні зміни стану підприємства. Все це потребує певної гнучкості бюджетування, адаптації бюджетів до нових умов. Розроблена система бюджетів повинна допускати можливість коригування при зміні зовнішніх умов і внутрішнього стану підприємства з тим, щоб у кожній конкретній ситуації розроблені бюджети були ефективними. Тобто, бюджети повинні надавати можливість використання майбутніх позитивних змін, а також мінімізації негативних змін.

Принцип участі. Бюджети повинні складатися так, щоб усі задіяні у їхньому виконанні особи чітко уявляли завдання, які перед ними ставляться, й мали стимули до їх виконання. Бюджети дозволяють інформувати керівників підрозділів про плани апарату управління підприємством, що надає можливість організовувати діяльність підрозділів у необхідному напрямку. Цільові показники бюджету повинні спонукати керівників підрозділів до організації їх діяльності таким чином, щоб підприємство могло досягти позначеної мети. Проте мета повинна бути чітка і реальна, лише тоді вона є мотивованим фактором та підвищує особисту зацікавленість керівників підрозділів у реалізації розроблених бюджетів. Щоб

бюджетні величини були такими для виконавців, вони повинні брати участь у їх розробленні.

Принцип безперервності. Цей принцип полягає у тому, що бюджети повинні розроблятися таким чином, щоб перехід з одного бюджету до іншого відбувався відразу, без затримки. Це дозволяє у будь-який момент часу чітко сформулювати потребу у певних видах ресурсів по різних напрямкам діяльності та різним підрозділам, попередити ситуацію дефіциту ресурсів (у тому числі і грошових), додатково залучити потрібні ресурси.

Таким чином, на сьогоднішній час існує проблема визначення складу принципів розроблення бюджетів підрозділів підприємства та їх змісту. Її можна вирішити шляхом формулювання цих принципів на основі загальних принципів планування, що дозволяє не тільки чітко визначити склад принципів і підвищити наукову обґрунтованість бюджетів, що розробляються на підприємстві, але й відокремити ті положення, що є обов'язковими при впровадженні бюджетування від тих, які не обираються керівництвом підприємства по своєму розумінню. Перспективою подальших досліджень у даному напрямку може бути визначення вимог до показників бюджетів на основі виділених принципів бюджетування.

Список літератури

1. Бень Т.Г., Довбня С.Б. Бюджетування як інструмент удосконалення системи фінансового менеджменту підприємств, // Фінанси України, 2000. - №7, с. 49-55.
2. Богатирьов А.М., Бутенко А.І., Кузнецова І.О. Планування діяльності підприємств харчової промисловості в умовах ринку: Монографія. – Одеса: Інститут проблем ринку та економіко-екологічних досліджень НАН України. ОНАХТ. 2003. – 274 с.
3. Мельник О.Г. Бюджетування в системі управління підприємством – Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук, Львів – 2004.
4. Принципи ефективного бюджетирования. <http://www.marketer.ru/node/1442>.
5. Терещенко О.О. Теоретичні засади бюджетування на підприємстві, // Фінанси України, 2001. - №11, с. 17-23.
6. Харко А.Ю. Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства, // Фінанси України, 2001. - №9, с. 87-91.
7. Эмоциональное бюджетирование. <http://www.marketer.ru/node/1446>