

БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК СУЧАСНА ТЕХНОЛОГІЯ ПЛАНУВАННЯ

У статті проведено аналіз сучасних дефініцій “бюджет” та “бюджетування”, розкрито їх сутність. Визначено місце бюджетування в системі планування діяльності підприємства.

Вступ. Перехід до ринкових умов, який супроводжувався постійно зростаючою складністю і рухомістю оточуючого середовища, вимагав від системи планування діяльності вітчизняних підприємств певної гнучкості. Система планування, що сформувалася за часи радянської економіки, цій вимозі не відповідала. Все це сприяло поширенню думки, що плани застарівають як тільки вони були розроблені, отже їм взагалі не варто приділяти увагу. Одночасно зменшився “інтерес” до планування і у науковців, що супроводжувалось зникненням публікацій із зазначених проблем.

Сьогодні ставлення до планування змінилося, що підтверджується багатьма публікаціями з планування, а в останній час – з бюджетування. Вагомий внесок у дослідження бюджетування зробили В.Е. Хруцький, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов, В.Н. Самочкин та інші вчені, але запозичення закордонної термінології призвело до неоднозначного її трактування, та, як наслідок, відсутності спільності думок щодо змісту термінів “бюджетування” та “бюджет”.

Формулювання мети статті. Відсутність однозначності трактування визначень “бюджет” та “бюджетування” не дає змогу встановити їх зв’язок з термінами, які вже існують в теорії та практиці нашої країни. Мета статті – уточнити сутність дефініцій “бюджет” та “бюджетування”, систематизувати визначення “бюджет”, які є в науці, визначити місце технології бюджетування в системі планування діяльності підприємства.

Виклад основного матеріалу статті. У початковому значенні під бюджетом (boudgette, переклад з французької) розумілася “жіноча сумочка” з декількома відділеннями для коштів, які витрачаються за різними напрямками, обраними її господинею. З 1870 року термін “бюджет” став використовуватися в Англії як назва плану доходів та витрат держави, який затверджувався парламентом. І у нас бюджет, перш за все, асоціюється з державним або міським. До практики вітчизняних підприємств та їх підрозділів застосування зазначеного терміну прийшло із західного менеджменту і набуло розвитку у зв’язку із збільшенням ролі планування в умовах ринкових перетворень.

Огляд наукових джерел дозволив систематизувати визначення, які даються терміну “бюджет”, та виділити два типи визначень:

Перший тип визначень розглядає бюджет як фінансовий план підприємства чи його структурного підрозділу. Так, в [1, с.101] бюджет визначений як фінансовий план, який складається на короткостроковий період та дозволяє порівняти всі понесені витрати та отримані результати у цілому по підприємству та за окремими підрозділами. В [7, с.87] під бюджетом розуміється плановий документ, який відображає у вартісних показниках майбутні господарські операції підприємства та фінансові результати, пов’язані з їх реалізацією.

Другий тип визначень наділяє термін “бюджет” більш широким змістом: це план, який складається в натуральних та грошових одиницях. Наприклад, в [3, с.200] під бюджетом розуміються виражені у конкретних показниках цілі, альтернативи їх досягнення, фактичні результати запланованих рішень, та їх відхилення від запланованих результатів. Ототожнення термінів “план” та “бюджет” не вдалося уникнути і тим дослідникам, які використовують класифікацію бюджетів за сферами діяльності [4, с.84]. Виділені у рамках даної класифікації операційні бюджети є не чим іншим як функціональними планами підприємства або його підрозділів.

Очевидно, що обидва типи визначень, які ми розглянули, ототожнюють поняття “бюджет” з поняттям “план” (в першому випадку – у більш вузькому значенні – “фінансовий план”).

На наш погляд, підмінити поняття “план” “бюджетом” не має жодної необхідності, бо перше з них широко розповсюджене в теорії та практиці управління в нашій країні, а запозичення закордонної термінології у даному випадку тільки вносить неясність, а отже і неоднозначність трактування зазначених дефініцій. Загальновідомо, що план – це документ, де фіксується процес планування, установлюється система взаємозв’язаних завдань, спрямованих на досягнення єдиної мети організації, визначаються етапи, терміни і послідовність їх виконання. Наведені нижче особливості бюджетів, які надаються в науковій літературі, в однаковій мірі характерні для планів, що ще раз підтверджує правомірність зроблених висновків:

- складається на певний період [8, с.22; 6, с.7];
- являється скоординованим функціонально та за підрозділами [1, с.101];
- дозволяє оптимальним чином розподілити ресурси [5, с.171];
- дозволяє провести порівняльний аналіз фінансової ефективності роботи підрозділів підприємства [8, с.26-27]
- розроблюється і затверджується у певному порядку [8, с.264-265];

- являється основою для контролю за результатами діяльності підприємства або його підрозділу [1, с.101].

Що стосується бюджетування та його сутності, на сьогодні також немає однозначного підходу до його визначення (див. табл.1).

Таблиця 1 – Визначення терміну “бюджетування”

Автор	Визначення
Чистяк Л.В., Касьян О.В. [9, с.11],	Бюджетування – це процес планування майбутньої діяльності підприємства, результати якого оформлюються системою бюджетів
Харко А.Ю. [7, с. 87]	Бюджетування – процес планування діяльності підприємства шляхом розробки системи взаємопов’язаних бюджетів, призначених забезпечити стійкий фінансовий стан і поступальний розвиток підприємства відповідно до його головної місії
Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. [8, с.22]	Бюджетування - це технологія фінансового планування, обліку та контролю доходів та витрат, отримуваних від бізнесу всіх рівнів управління, що дозволяє аналізувати прогнозовані та досягнуті фінансові показники
Падерин И.Д., Полевая Л.М.[6, с.7]	Бюджетування - це технологія складання та оцінки виконання фінансових планів
Самочкін В.Н. [3, с.200]	Бюджетування - це система узгодженого управління підрозділами підприємства в умовах бізнесу, що відображає всі питання функціонування підприємства – від цілепокладання до мотивації персоналу
Мамчур Р.М. [4, с.82]	Бюджетування – це процес побудови та виконання системи бюджетів підприємства, який має свої цілі, і є інструментом управління доходами, витратами та фінансовими результатами у єдності функцій планування, обліку, контролю, аналізу та регулювання
Мельник Т.М. [5, с.171]	Бюджетування – це процес розробки оптимальних напрямків використання доходів і формування витрат підприємства в процесі здійснення його фінансового-господарської діяльності і розрахований на певний термін часу; охоплює розробку, організацію здійснення та контроль за виконанням бюджетів

Проведений нами аналіз дефініцій “бюджетування” дає змогу стверджувати, що її використовують у вузькому значенні як процес складання бюджетів (див. табл. 1, рядок 1-2), у широкому – як технологію управління (див. табл. 1, рядок 3-7).

В останньому випадку автори, крім власне планування, наділяють бюджетування наступними функціями:

- контроль [8, с.22; 4, с.82; 3, с.200; 5, с.171] або у вузькому значенні - оцінка виконання фінансових планів [6, с.7];
- облік [4, с.82];
- аналіз [4, с.82];
- регулювання [4, с.82; 3, с.200];
- цілепокладання [3, с.200];
- мотивація [3, с.200].

Науковці, які використовують термін “бюджетування” у вузькому значенні, ототожнюють бюджетування і планування як наслідок ототожнення термінів “бюджет” та “план”, що, як ми вже зазначали, не є доцільним.

Дослідники, які розглядають бюджетування у широкому колі притаманних йому функцій, ототожнюють терміни “бюджетування” та “управління”. Відповідно до теорії менеджменту управління розглядається як процес безперервних взаємопов’язаних дій, які називаються функціями управління. У відповідності до [10, с.95-109] процес управління включає ряд первісних функцій управління, до яких відносяться: визначення цілей, планування, регулювання, аналіз, облік, мотивація, координація, контроль та інші. У єдності та певній послідовності зазначених функцій визначаються:

- цілі розвитку підприємства та шляхи їх досягнення;
- порядок взаємодії окремих елементів підприємства як системи;
- сукупність стимулів, які спонукають робітників виконувати свої обов’язки у відповідності до складеного плану;
- досягнуті результати, які вимірюються на підставі розроблених планів, та порівнюються з запланованими показниками;
- відповідні корективи, які вносяться за необхідністю.

Очевидно, що в рамках другої точки зору бюджетуванню приписуються всі зазначені функції, які складають процес управління, що свідчить про ототожнення дослідниками визначень “управління” та “бюджетування”, що не є коректним.

Ми вважаємо, що бюджетування слід розглядати як технологію поточного планування. Згідно з [2, с.43] існують два підходи до класифікації об’єктів планування: функціональний та структурний. У рамках функціонального підходу, який сьогодні є

найбільш розробленим, поточне планування охоплює функціональні процеси діяльності підприємства: виробництво продукції, її реалізацію, забезпечення виробництва потрібними ресурсами, маркетинг і т.д.

Структурний підхід до поточного планування припускає розробку планів в розрізі внутрішніх підрозділів підприємства та пов'язаний з системним підходом, що розглядає підприємство як створену із взаємодіючих та взаємопов'язаних частин систему. Підприємство, як система, представляє собою упорядковану сукупність взаємопов'язаних елементів, кожен з яких дещо вкладає у характеристику цілого, та всі разом вони дозволяють системі мати певні властивості. Ця система має структуру, яка регламентує порядок формування та об'єднання її частин. Структура підприємства у сукупності її чітко регламентованих елементів (підрозділів) повинна забезпечувати розвиток підприємства як єдиного цілого. Структурні підрозділи підприємства мають чітко зазначені зв'язки між собою та з апаратом управління підприємства, що дозволяють їм ефективно взаємодіяти, спрямовуючи свою діяльність на досягнення головних цілей підприємства. Конкретизація загальних цілей підприємства для кожного підрозділу відбувається у поточних планах, які спускаються підрозділам за допомогою технології бюджетування.

При цьому, бюджетування слід розглядати саме як технологію. У технічній літературі під технологією (від грецького *techne* – мистецтво, *logos* – наука) розуміється сукупність засобів переробки сировини у готовий продукт. У технології бюджетування підлягає переробці управлінська інформація, а саме, цільові показники поточного плану підприємства. На підставі цієї інформації складаються плани підрозділів підприємства, тобто у якості “готового продукту” виступає комплекс планів підрозділів, узгоджених між собою та з поточним планом підприємства.

Отже, призначення бюджетування полягає у доведенні планових завдань у вигляді цільових показників до підрозділів підприємства, як ієрархічно розташованих елементів системи. Це дозволяє визначити місце бюджетування у системі планування діяльності підприємства як інструменту поточного планування, головне призначення якого у конкретизації поточного плану підприємства для кожного з його підрозділів.

Використання бюджетування обмежується процесом поточного планування та не може здійснюватися ні в процесі стратегічного, ні в процесі оперативного планування. Це пов'язано з тим, що в процесі стратегічного планування визначається місце підприємства у майбутньому, що вирішується як єдина задача для всього підприємства. У процесі оперативного планування керівниками виробничих підрозділів вирішуються окремі завдання підрозділів стосовно конкретного способу використання ресурсів, що знаходить

відображення у комплексі розроблювальних для підрозділів планів-графіків та не потребує безпосереднього узгодження з поточними планами підприємства.

Бюджетування, як технологія поточного планування, дозволяє трансформувати цільові результати поточного плану підприємства у цілі для його підрозділів, які вимірюються плановими показниками; забезпечує можливість внесення відповідних коректив при зміні вихідних умов, отже гарантує гнучкість планів; створює підґрунтя для оцінки вкладу підрозділів у досягнення цільового економічного результату підприємства, а також надає інформацію для подальшого аналізу і контролю, дозволяє ув'язати результати діяльності підприємства, конкретизовані у результатах діяльності його підрозділів з всіма необхідними ресурсами, які витрачаються цими підрозділами.

Висновки. На підставі проведеного дослідження правомірно стверджувати: ряд сучасних науковців ототожнюють терміни “бюджет” і “план” (або в вузькому використанні - “бюджет” і “фінансовий план), та як наслідок ототожнюють бюджетування і планування, а деякі з них наділяють бюджетування функціями, які складають процес управління, та як наслідок, ототожнюють бюджетування та управління. Все це викликає суттєву розбіжність у формах викладу та ускладнює визначення складових та результатів бюджетування, його місця у системі планування діяльності підприємства. Проведений аналіз наукових робіт дозволив дійти наступних висновків:

1. у сукупності визначень “бюджет”, які застосовуються сучасними науковцями, слід виділити два типи визначень: перший тип розглядає бюджет як фінансовий план підприємства або його підрозділів, другий тип - як план підприємства або його підрозділів, виражений в натуральних та грошових одиницях. Не слід підміняти поняття “план” “бюджетом”, бо перше з них здавна використовується в теорії та практиці управління в нашій країні. Використання закордонної термінології у даному випадку призводить до виникнення неясності змісту термінів, які застосовуються.

2. пропонуємо визначити бюджетування як технологію поточного планування, яка призначена для конкретизації поточного плану підприємства шляхом встановлення бюджетних показників його окремим структурним підрозділам. Ефективне використання технології бюджетування забезпечує досягнення його головної мети: спрямування діяльності підрозділів на досягнення показників, запланованих підприємством у поточному періоді, а отже збільшення вартості підприємства у довгостроковій перспективі.

Перспективами подальших досліджень являється розробка прийомів та методів, притаманних технології бюджетування.

Література

1. Білик М.Д. Бюджетування у системі фінансового планування // Фінанси України. - 2003. - №3. - С. 97-109.
2. Богатирьов А.М., Кузнецова І.О. Система внутрішньозаводського планування: структурний аспект // Вісник Хмельницького національного університету. – 2005. – Т.1.Ч.2, №5. – С. 43-47.
3. Гибкое развитие предприятия: эффективность и бюджетирование. / В.Н. Самочкин, Ю.Б. Пронин, Е.Н. Логачева, В.И. Барахов, Л.Ю. Абрамова, С.В. Галактионов, Л.Д. Филимонова. – М.: Дело, 2000. – 352 с.
4. Мамчур Р.М. Впровадження сучасної системи бюджетування у вітчизняних підприємствах // Економіка АПК. - 2006. - №4. - С. 81-87.
5. Мельник Т.М. Вдосконалення фінансового менеджменту підприємства на основі впровадження системи контролінгу, // Актуальні проблеми економіки. - 2004. - №3(33). - С.170-179.
6. Падерин И.Д., Полевая Л.М. Основы бюджетирования на коммерческом предприятии в условиях переходной экономики, // Экономика, финансы, право. - 2006. - №2. - С. 6-8.
7. Харко А.Ю. Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства // Фінанси України. - 2001. - №9. - С. 87-91.
8. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. - М.: Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
9. Чистяк Л.В., Касьян О.В. Тенденции развития и перспективы бюджетирования в отечественной практике, // Економіка, фінанси, право. - 2005. - №9. - С.11-13.
10. Шегда А.В. Основы менеджмента: Учеб. пособие. – К.: Знання, КОО, 1998. – 512 с.