

ІНТЕГРАЦІЯ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМУ БЮДЖЕТУВАННЯ

INTEGRATION THE ENTERPRISE INDICATORS OF THE SYSTEM BUDGETING

Обґрунтовано необхідність врахування взаємозв'язку цілей бюджетування з стратегією підприємства. Досліджено співвідношення цілей системи бюджетування з цілями підприємства. Розглянуто основні показники діяльності підприємства через різні види бюджетів. Представлено процес інтеграції показників діяльності підприємства в систему бюджетування. Розглянуто систему збалансованих показників в її зв'язку з різними видами бюджетів.

Ключові слова: бюджет, бюджетування, система збалансованих показників, інтеграція.

Обоснована необходимость учета взаимосвязи целей бюджетирования с стратегией предприятия. Исследовано соотношение целей системы бюджетирования с целями предприятия. Рассмотрены основные показатели деятельности предприятия с

помощью различных видов бюджетов. Представлены процесс интеграции показателей деятельности предприятия в систему бюджетирования. Рассмотрена система сбалансированных показателей в ее связи с различными видами бюджетов.

Ключевые слова: бюджет, бюджетирование, система сбалансированных показателей, интеграция.

The necessity of taking into account the relationship purposes of budgeting strategy. Studied the ratio budgeting purposes with the goals of the company. The main indicators of the company through various kinds of budgets. Presented by the integration of enterprise performance in budgeting. The system of balanced scorecard in its relationship with different types of budgets.

Key words: budget, budgeting, balanced scorecard, integration.

УДК 657

Савка Ю.В.

аспірант кафедри менеджменту і адміністрування

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

Постановка завдання. На сьогоднішній день ділова активність підприємств ставить перед ними вимогу формування та реалізації бізнес-стратегії, спрямованої на вирішення актуальних для підприємства цілей та завдань. Якісно сформований стратегічний план діяльності підприємства вимагає такого ж підходу до реалізації стратегії. Успішно управляти процесом реалізації стратегії і контролювати його на всіх етапах можна за допомогою бюджетування. У даному випадку бюджетування необхідно розглядати як управлінську технологію, призначену для вироблення і підвищення фінансової обґрунтованості прийнятих управлінських рішень. Вимогою, яка ставиться перед функціонуванням системи бюджетування на підприємстві є підтримка процесу реалізації стратегії, тобто створення необхідних умов для узгодження можливостей із цілями розвитку. Таким чином, питання інтеграції показників діяльності підприємства в систему бюджетування є актуальним.

Аналіз досліджень та публікацій по проблемі. Слід зазначити, що в роботах вітчизняних науковців, зокрема Долішньої Т. І., Красової О.С., Маслак О. І., Шелудько В. М. та інших досліджується питання бюджетування на підприємстві. Теоретичні та методологічні засади формування стратегії управління підприємствами з допомогою бюджетування зустрічаються в працях Бугас Н. В., Вініченко М. М., Ілляшенко Т. О., Куцик В. І.

Провівши дослідження літературних джерел, можна узагальнити, що науковці по-різному підходять до визначення поняття «бюджетування» та цілей його впровадження на підприємствах. Зокрема Шелудько О. І. визначає бюджетування лише як процес підготовки, складання та затвердження сис-

теми пов'язаних між собою бюджетів, узгоджених за термінами, напрямками діяльності, підрозділами чи центрами відповідальності [4]. Долішня Т. І., Ілляшенко Т. О., Маслак О. І. розглядають бюджетування як управлінську технологію, яка призначена для вироблення та покращення фінансового обґрунтування управлінських рішень [1; 3; 7].

Проте, потребують подальшого дослідження питання взаємозв'язку цілей бюджетування із стратегією діяльності підприємства шляхом інтеграції ключових показників в його систему бюджетів. Такий підхід дозволить раціонально розподілити обмежені ресурси з урахуванням перспективних цілей і стратегічних пріоритетів, проводити ефективно управління підприємством і здійснювати контроль за рівнем використання ресурсів підприємства реалізацією стратегії.

Метою статті є дослідження процесу інтеграції показників діяльності підприємства в систему бюджетування. Для вирішення даної мети необхідно дослідити такі питання:

- дослідити співвідношення цілей системи бюджетування з цілями підприємства;
- дослідити зв'язок показників діяльності з видами бюджетів;
- дослідити передумови інтегрування збалансованої системи показників в систему бюджетування.

Виклад основного матеріалу. Для ефективного функціонування системи бюджетування на підприємстві необхідно, щоб вона була адаптована до сучасних вимог розвитку. Інтеграція показників діяльності підприємства в систему його бюджетування дозволить вирішити життєво важливих для підприємства завдань, зокрема:

- обґрунтувати стратегічні цілі розвитку підприємства із можливостями та шляхами їх досягнення;
- визначити ефективність діяльності підприємства в цілому, та зокрема кожного структурного підрозділу і результатів діяльності кожного співробітника;
- проводити якісну оцінку інноваційно-інвестиційних проєктів;
- розробити систему збору, консолідації та аналізу інформації, як фінансового, так і не фінансового характеру, яка дозволяє оперативно ідентифікувати проблеми, що виникають як результат діяльності;
- підвищити ефективність управління грошовими коштами компанії;
- проводити моніторинг процесу досягнення цілей;
- сформувати систему взаємовідносин між структурними підрозділами, організувати ефективну багатоступеневу систему внутрішнього контролю на підприємстві;
- створити систему управління витратами з метою їх оптимізації;
- підвищувати обґрунтованість прийнятих управлінських рішень на основі координації і результативно-цільової орієнтації ресурсів підприємства, як стратегічних, так і оперативних.

Важливою передумовою інтегрування показників діяльності в систему бюджетування підприємства є узгодження цілей підприємства та цілей бюджетування. У табл. 1 розглянуто зв'язок цілей бюджетування з цілями підприємства, що дозволяє вирішити проблему розриву даних цілей.

Продемонстрований у табл. 1 зв'язок цілей бюджетування з цілями підприємства пов'язує мету, яку воно ставить перед собою – одержання прибутку, з необхідністю детального аналізу фінансових потоків та активів, що забезпечують діяльність підприємства та можливість контролювати

залучені ресурси. На підставі аналізу структури фінансових потоків підприємства, визначаються центри відповідальності, які формують бюджет і контролюють його виконання та визначається порядок консолідації бюджетів окремих підрозділів до зведеного бюджету підприємства.

Розглянемо приклад інтеграції показників діяльності підприємства в систему бюджетування на підприємстві ПАТ «Укрспецтрансгаз» на основі трьох видів бюджетів (рис. 1). ПАТ «Укрспецтрансгаз» входить до складу Національної акціонерної компанії «Нафтогаз України».

Компанія надає послуги з перевезення зрідженого нафтового газу (пропан-бутану) у спеціальних газових цистернах від заводів-виробників до споживачів в межах України та за кордон (Румунія, Угорщина, Молдова, Словаччина, Польща, Болгарія). На балансі підприємства знаходиться майже 2000 залізничних цистерн [10].

Результати дослідження. Як видно з рис. 1 ні один з бюджетів не може існувати окремо, оскільки тільки через взаємозв'язок показників кожного з них можна отримати комплексну оцінку результатів діяльності підприємства за певний період і відповідно обґрунтовано підійти до розроблення якісних управлінських рішень. Наприклад, ми не можемо проаналізувати оборотність активів, в тому числі основних засобів чи дебіторської заборгованості, не маючи даних про надходження від операційної чи інших видів діяльності. Також для аналізу рентабельності діяльності нам будуть необхідні дані як бюджету доходів, так і витрат та бюджету по балансу.

Крім цього, на основі аналізування розрахованих на основі даних різних бюджетів показників та їх динаміки можна оцінити стан та тенденції розвитку підприємства. Зокрема, розраховані за даними бюджету доходів та витрат та бюджету по балансу показник рентабельності продаж (0,5%) та рентабельності активів (0,3%), для ПАТ «Укрспецтранс-

Таблиця 1

Співвідношення цілей бюджетування з цілями підприємства

Показники взаємозв'язку	Види бюджетування		
	Стратегічне бюджетування	Тактичне бюджетування	Операційне бюджетування
Об'єкт управління	Підприємство в цілому	Підприємство, центри фінансової відповідальності	Центри фінансової відповідальності
Структура бюджетної системи	Бюджет доходів і витрат, бюджет руху грошових коштів, баланс	Бюджет доходів і витрат, бюджет руху грошових коштів, баланс, бюджет продажів	Бюджет продажів, операційні бюджети по центрах фінансової відповідальності
Ціль підприємства	Підвищення вартості підприємства	Збільшення чистого грошового потоку	Досягнення відповідних показників операційних бюджетів
Ціль бюджетування	Фінансова оцінка результатів стратегії	Контроль виконання стратегічного бюджету	Контроль виконання річних бюджетів

Примітки: розроблено автором

сгаз» характеризує ситуацію, у якій необхідно здійснювати ефективне управління, оскільки складна економічна ситуація в країні негативно відбивається на результатах діяльності підприємства.

Таким чином, отримуючи інформацію по всіх можливих видах бюджету підприємства, керівник отримує можливість контролювати його стан та приймати якісні управлінські рішення.

Інтегрування цільових показників у систему бюджетування дозволяє підвищити ефективність управління за рахунок зниження витрат, виявлення резервів підвищення ефективності у всіх її видах. Бюджетування дозволяє узагальнити діяльність підприємства у вигляді окремих (операційних) бюджетів, закріплених за певними підрозділами, а об'єднання цих операційних бюджетів в основні (бюджет доходів і витрат, бюджет руху грошових коштів) дає можливість побачити та оцінити поточну ситуацію на підприємстві в цілому для прийняття управлінських рішень.

Слід зауважити, що діяльність підприємств кожної галузі характеризується певними особливостями, які відображаються у відповідних показниках діяльності. Відтак ефективне функціонування системи бюджетування на підприємстві вимагає розроблення власної збалансованої системи показників, інтеграція яких в систему бюджетів дозволить більш ефективно здійснювати управління підприємством. Крім того, для кожної цілі підприємства необхідний відповідний набір показників, аналіз яких би міг надавати релевантну інформацію. Як видно з табл. 2 кожній стратегічній цілі підприємства відповідає певна система показників.

Економічна теорія надає нам нормативні значення показників, досягнення яких і є завданнями діяльності підприємств. Кожному показнику, відповідає певна система бюджетів, з якої ми можемо отримати інформацію для його розрахунку, а також відповідальна особа, яка з допомогою даних показників, може приймати ефективні управлінські рішення, які падають під їх компетенцію.

Як можна підсумувати, система показників обирається підприємством, виходячи із специфіки та

цілей його діяльності. В той же час, бюджет є базисом для встановлення відповідальних за їх виконання та визначення зв'язку між різними видами діяльності.

Висновки. Таким чином, технологія бюджетування, орієнтованого на цілі діяльності підприємств дає змогу ефективніше використовувати ресурс підприємств, заощаджувати кошти та ефективніше проводити політику мотивації персоналу.

Значно ефективнішим цей процес робить інтеграція збалансованої системи показників у сис-

Бюджет доходів і витрат	ПОКАЗНИК	2014, тис.грн	2015, тис.грн
	Доходи	87832	99555
	Витрати	86088	79227
	виробничі	57904	67526
	витрати на збут	7593	11701
	адміністративні	20591	20097
	Валовий прибуток	29928	32029
	Чистий прибуток	1889	1472
	Рентабельність продаж	2,15%	1,48%

Бюджет руху грошових коштів	ПОКАЗНИК	2014, тис.грн	2015, тис.грн
	Залишок коштів на початок року	17044	30705
	Надходження	106154	108494
	від операційної діяльності	106154	108494
	від інвестиційної діяльності	0	0
	від фінансової діяльності	0	0
	Витрати	90521	133092
	від операційної діяльності	84364	129746
	від інвестиційної діяльності	4726	2402
	від фінансової діяльності	1431	944
Грошовий потік	15633	-24598	
Дефіцит/надлишок грошових коштів	32677	6107	

Бюджет по балансу	Актив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
	Необоротні активи	165483	202858
	Нематеріальні активи:	164	85
	Основні засоби:	162066	200709
	Відстрочені податкові активи	3253	2064
	Оборотні активи	41489	48326
	Запаси	4960	5347
	Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	889	1049
	Дебіторська заборгованість за розрахунками:	6189	362
	Інша поточна дебіторська заборгованість	132	34973
	Гроші та їх еквіваленти	30705	6107
	Інші оборотні активи	656	620
	Пасив	206972	251184
	Власний капітал	192264	241510
	Рентабельність активів	0,9%	0,6%
	Оборотність основних засобів	0,6	0,54
	Оборотність дебіторської заборгованості	15	3

Рис. 1. Співвідношення видів бюджетів та показників діяльності в 2014-2015 на ПАТ «Укрспецтрансгаз» [розроблено на основі даних фінансової звітності ПАТ «Укрспецтрансгаз»]

ІНТЕГРАЦІЯ ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ В СИСТЕМУ БЮДЖЕТУВАННЯ

Складові системи бюджетування	Стратегічна ціль			
	Ціль: збільшення чистого грошового потоку	Ціль: максимальне задоволення потреб клієнтів	Ціль: конкурентоздатність продукції	Ціль: покращення роботи персоналу
<i>Збалансована система показників</i>	- збільшення рентабельності активів; - збільшення чистого прибутку; - збільшення виручки від продаж; - зменшення дебіторської заборгованості	- ціна - якість продукції; - асортимент; - виконання замовлень	- оптимальні поставки; - модернізація обладнання - введення сучасних технологій; - введення інновацій	- підвищення кваліфікації персоналу; - коефіцієнт стабільності кадрів;
<i>Цільове значення деяких показників [9]</i>	ROA=15% ROS=11%	Оборотність активів=1,4 Оборотність дебіторської заборгованості=14 Частка ринку=0,51	Рентабельність виробництва=18%	Відхилення план/факт
<i>Види бюджетів</i>	Бюджет доходів і витрат Бюджет руху грошових коштів	Бюджет продажів	Бюджет виробничої собівартості	Бюджет витрат на оплату праці Бюджет управлінських витрат
<i>Відповідальна особа за прийняття управлінських рішень на основі бюджетів</i>	Фінансовий керівник	Керівник відділу маркетингу	Керівник виробничого відділу	Керівник відділу управління персоналом

Примітки: розроблено автором

тему бюджетів підприємства. Причому бюджет має «первинний характер», створюючи для системи показників основу у вигляді фінансово-економічних показників, системи відповідальності, яка пронизує усі рівні підприємства, налагодженого процесу прогнозування і аналізу, системи управлінського обліку.

Своєю чергою, система збалансованих показників характеризує ті види та тенденції діяльності підприємства, які є для нього життєво важливими на відповідному етапі його розвитку. Кожен показник, що характеризує результати діяльності підприємства відноситься до відповідного бюджету, з якого можна отримати інформацію для його розрахунку.

Отже, розглянутий у даній статті підхід до процесу бюджетування на підприємстві дозволяє створити належне інформаційне підґрунтя для формування якісного управлінського рішення та створити належні умови для його ефективного виконання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Долішня Т. І. Бюджетування як один із інструментів ефективного формування та управління витратами / Т. І. Долішня // Сталий розвиток економіки. – 2011. – № 7. – С. 179-183.

2. Красова О. Бюджетирование и контроль затрат на предприятии / О. Красова. – М.: Омега-Л., 2008. – 169 с.

3. Маслак О. І., Особливості механізму бюджетування на промислових підприємствах в умовах нестабільного становища / О. І. Маслак, О. О. Безручко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 3. – С. 134-137.

4. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент: підручник / В. М. Шелудько // Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – 2-ге вид., стер. – К.: Знання, 2013. – 375 с.

5. Бугас Н.В. Бюджетування як ефективний інструмент управління витратами / Н. В. Бугас // Бізнес Інформ. – 2012. – № 5. – С. 190-193.

6. Вініченко М. М. Визначення цільової функції бюджетування / М. М. Вініченко // Фінанси України. – 2009. – № 6. – С. 119-124.

7. Ілляшенко Т. О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств / Т. О. Ілляшенко, К. В. Ілляшенко, М. В. Скобенко // Вісник Сумського національного університету. Серія Економіка. – 2012. – № 3. – С. 36-44.

8. Куцик В. І. Технологія бюджетування як інструмент управління підприємством // В. І. Куцик / Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.5. – С. 248-254.

9. Непочатенко О. О. Фінанси підприємств: підручник / О. О. Непочатенко, Н. Ю. Мельничук. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 504 с.

10. Офіційний сайт «Укрспецтрансгаз». – Режим доступу: <http://ustg.com.ua>