

## УПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ШЛЯХУ ДОСЯГНЕННЯ БЕЗБИТКОВОСТІ ТА ВИСОКОЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

Сьогоднішні умови світової фінансово-економічної кризи свідчать про поглиблення кризового стану світової економіки. Спад одного з найважливіших показників економічного зростання – реального ВВП, починаючи з 2010 р. й до сьогодні, відображає глобальну проблему втрати своїх конкурентних позицій багатьох держав світового гео-економічного простору. У цьому контексті дуже важливо підтримувати економічну стійкість провідних секторів промисловості в країнах, де вона займає велику долю в обсягах вищезазначеного показника економічного зростання. У контексті української економіки та промисловості сектор металургії він грає важливу роль. У період кризи рентабельність металургійного комплексу значно знизилася і до сьогодні стійкої позитивної динаміки не спостерігається, що безпосередньо негативно впливає на конкурентні позиції металургійних підприємств. З огляду на це ефективна система бюджетного управління може якісно змінити підходи до управління потоками підприємств, сприяти лімітуванню їх витрат та вирішити вищезазначені проблеми.

Особливостям процесу розробки бюджетів на підприємствах металургійного комплексу присвячені праці В. Колосок, В. Ращупкіної, Н. Іванової. Важливі аспекти управління витрат на підприємстві розкриті в роботах Т. Бабіч, К. Щіборща, В. Савчука, Ю. Шумило. Проблеми бюджетування на промислових підприємствах також були розглянуті такими закордонними вченими, як С. Майерсом, Т. Карліном, Е. Джонсом, Р. Брейлі, Д. Фрейзором. Разом з тим ми вважаємо за доцільне узагальнити ключові моменти в процесі розробки якісної системи бюджетування з метою вирішення зазначених проблем.

Мета статті – розглянути основні аспекти розробки бюджетування, які є запорукою досягнення її якості та результативності для підприємств металургійного комплексу.

Як зазначають учені, „специфікою металургійного комплексу є порівняно більший масштаб виробництва і складність технологічного циклу” [1].

Слід зазначити, що підприємства металургійного комплексу відіграють значну роль в економічному зростанні України, адже обсяг реалізованої продукції підприємств цього сектору промисловості складає в середньому до 20% ВВП країни (рис.1) [2].

Статистичні дані свідчать про те, що рентабельність металургійного комплексу вкрай нестабільна (рис 2) [2].

Таким чином, можна зробити висновок, що операційна діяльність підприємств не є ефективною, що може бути пов'язано з некоректними операційними цілями. У цьому контексті І. Боровских зазначає, що „серед операційних стратегій, що формуються, надзвичайну роль грає стратегія бюджетування, націлена на оптимізацію витрат ресурсів, досягнення високих кінцевих фінансових результатів та забезпечення стійкого нарощення поточних грошових потоків та інвестицій” [15].

Розглянемо графічно залежність отриманого чистого прибутку підприємствами металургійного комплексу від понесених операційних витрат (рис. 3) [2].

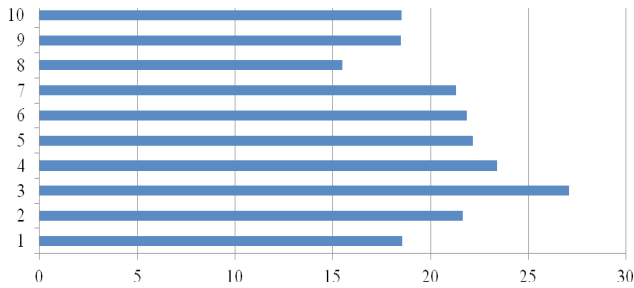
З рис. 3 видно, що кореляційний зв'язок між аналізованими показниками майже відсутній, що свідчить про те, що в цілому система управління витратами та надходженнями не є ефективною. Це може бути пов'язане з чинною нераціональною системою фінансового планування, бюджетування або самою структурою витрат, не ефектною системою використання надходжень.

У контексті проблеми неефективної чинної системи бюджетування на промислових підприємствах в основному вченими виокремлюються наступні причини:

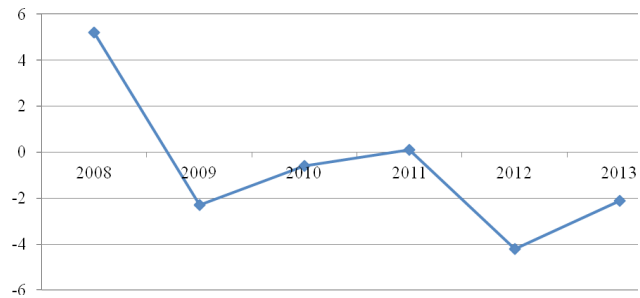
- відсутність стратегічної орієнтації і реалізації бюджетування;
- панування жорстких фіксацій періодів (12 місяців) при недостатніх знаннях про майбутнє;
- епізодичність планування поточних та нефінансових показників [3].

Таким чином, ми вважаємо, що якісна система управління та планування витратами вкрай важлива на металургійних підприємствах. У цьому контексті ключову роль може зіграти система бюджетування, розроблена згідно з цілями та потребами підприємств досліджуваного сектору.

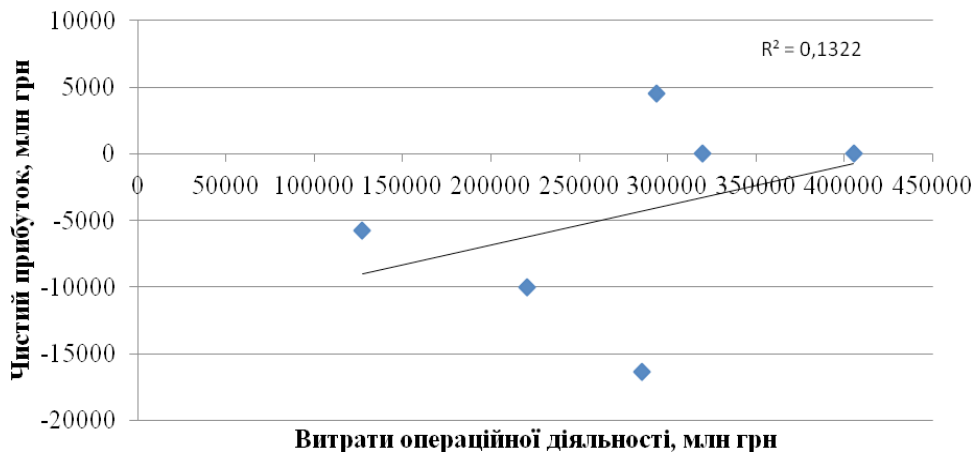
Загалом бюджетне управління можна визначити як „...вплив на процедури реалізації функцій управління, яке здійснюється через інструментарій (фінансова структура, система бюджетів, система мотивації) [4]. Важливий акцент в процесі бюджетування в системі фінансового управління підприємством



**Рис. 1.** Динаміка долі реалізованої продукції підприємств металургійного комплексу в ВВП України, млн грн



**Рис. 2.** Динаміка операційної рентабельності підприємств металургійного комплексу, %



**Рис. 3.** Залежність чистого прибутку підприємств металургійної галузі від операційних витрат за 2008 – 2013 рр.

роблять вчені на визначенні центрів відповідальності. З цієї точки зору бюджетування – це процес організації управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання, який ґрунтується на розробці бюджетів у розрізі центрів відповідальності чи/та напрямів діяльності, організації контролю за їх виконанням, аналізу відхилень від бюджетних показників та регулюванні на цій основі господарської діяльності з метою узгодження й досягнення намічених результатів на всіх рівнях управління [5].

У порівнянні з іншими інструментами фінансового планування та управління підприємством бюджетування має ряд очевидних переваг:

- 1) планує діяльність підприємства в цілому шляхом координації роботи відділів і служб;
- 2) дозволяє оптимізувати процес розподілу ресурсів;
- 3) представляє більш реальну інформацію про обсяг доходів і витрат;
- 4) дозволяє більш ефективно витратити грошові ресурси підприємства, що особливо важливо в умовах дефіциту готівки;

5) служить інструментом порівняння планованих і фактичних результатів [6].

Крім зазначеного акценту, В. Івата [7] також зазначає важливість побудови бюджетного регламенту та визначенні учасників бюджетного процесу, адже, як зазначає вчена, „... організаційна складова бюджетування така ж важлива, як і методична. Грамотний розподіл функцій між учасниками бюджетного процесу вже сам по собі може бути дуже ефективним”.

Слід зазначити, що побудова системи бюджетування на великих та середніх підприємствах, до яких належить досліджуваний сектор промисловості, з чітким визначенням центрів відповідальності є надзвичайно важливою. Ми вважаємо, що будь-яка система бюджетування базується на певному використуваному алгоритмі або механізмі її реалізації, а вже потім на системі показників, за допомогою яких бюджети розробляються.

Як зауважує Л. Кузнецов [9], „підґрунтям алгоритму отримання бюджетних даних є зв'язки між окремими статтями різних бюджетів. Деталі структури цих

зв'язків формують певну бюджетну модель". Вчений виокремив наступні моделі бюджетування:

- індивідуальна модель комплексного бюджетування;
- універсальна бюджетна модель, в якій першим кроком є співставлення статей зведених бюджетів та ЦФВ (центрів фінансової відповідальності) і створення БДР по кожному центру відповідальності;
- моделі бюджетування окремих областей господарчої діяльності, які є найбільш простими;
- бюджетування фінансових потоків, результатом чого є бюджет грошових коштів. У процесі дослідження бюджетування як інструменту управління крупним промисловим підприємством, як зазначає О. Єськов [10], „управління підприємством та планування діяльності тільки на основі фінансових показників є недостатньо ефективним, оскільки фінансові індикатори відображують діяльність компанії в минулому і не в змозі проілюструвати реальну роботу менеджерів в сучасному звітному періоді та забезпечити адекватне керівництво до дії”. Більш того, як зауважує вчений, існує розрив між стратегічною та оперативною діяльністю та жорсткі умови ринкової конкуренції, які свідчать про те, що модель фінансового обліку підприємства має бути розширеною за рахунок нематеріальних та інтелектуальних активів підприємства. Таким чином, вчений пропонує використовувати збалансовану систему показників діяльності підприємства (BSC – Balanced Scorecard), головне призначення якої полягає в „... трансформуванні місії підприємства в конкретні, цілком відчутні задачі та показники”;
- бюджетування товарно-матеріальних потоків, яке направлено на управління найважливішим для підприємства показником – прибутком/рентабельністю діяльності.

У своєму дослідженні вчений акцентує увагу на цінності аналітичних моделей бюджетування та „...їх інваріантності до параметрів об'єкта: вони не мають жорсткої прив'язки до конкретної структури бюджетів та їх статей”.

Після побудови алгоритму або механізму реалізації системи бюджетування, доцільно обрати ефективну систему управління та планування діяльності, в колі завдань якої буде планування надходжень і витрат та лімітування витрат підприємств.

Слід зазначити, що в процесі розробки шляхів лімітування витрат на підприємстві важливу роль грає вдосконалення аналізу фінансових та операційних витрат.

У процесі аналізу операційних та фінансових витрат Ю. Шумило [11] виокремлює наступні аспекти цього аналізу:

- вибір системи калькуляції витрат;
- визначення відхилення планових показників від фактичних;
- аналіз та оцінка собівартості з кожного виду продукції;
- визначення рівня впливу витрат на фінансово-господарський стан підприємства.

Також учений значну увагу в процесі дослідження витрат підприємства приділяє системі моніторингу виконання бюджетів витрат (рис. 4.) [11]:

Д. Маргішвілі [12] зазначає, що „...однією з задач бюджетування є визначення додаткових потреб фінансування, які виникають в результаті збільшення об'ємів реалізації продукції”. При цьому зазначається, що фінансова мета будь-якого підприємства – збільшення його вартості. У цьому контексті автор пропонує показник економічної доданої вартості (economic value added – EVA). Показник відображує додавання вартості до ринкової вартості підприємства та дає оцінку ефективності діяльності підприємства через визначення того, як це підприємство оцінюється ринком (1):

$$EVA = NP - IC \times WACC, \quad (1)$$

де EVA – економічна додана вартість;

NP – чистий прибуток;

IC – інвестований в підприємство капітал;

WACC – середньозважена ціна капіталу.

На нашу думку, також важливим є визначення етапів реалізації бюджетів. На думку В. Колосок [13], можна виокремити такі етапи впровадження бюджетування на підприємстві:

1 етап – розробка моделі структури, що дозволяє встановити відповідальність за виконання бюджетів і контролювати джерела виникнення доходів і витрат;

2 етап – визначення основної логічної схеми формування зведеного бюджету підприємства;

3 етап – формування обліково-фінансової політики організації, тобто правил ведення й консолідації бухгалтерського, виробничого й оперативного обліку відповідно до обмежень, прийнятих при складанні та контролі (моніторингу) виконання бюджетів;

4 етап – розробка регламенту планування, що визначає та закріплює процедури планування, моніторингу та аналізу причин невиконання бюджетів, а також поточного корегування бюджетів;

5 етап – робота зі складання операційного та фінансового бюджетів на планований період, проведеного сценарного аналізу, корегування системи бюджетування за результатами аналізу її відповідності до потреб.

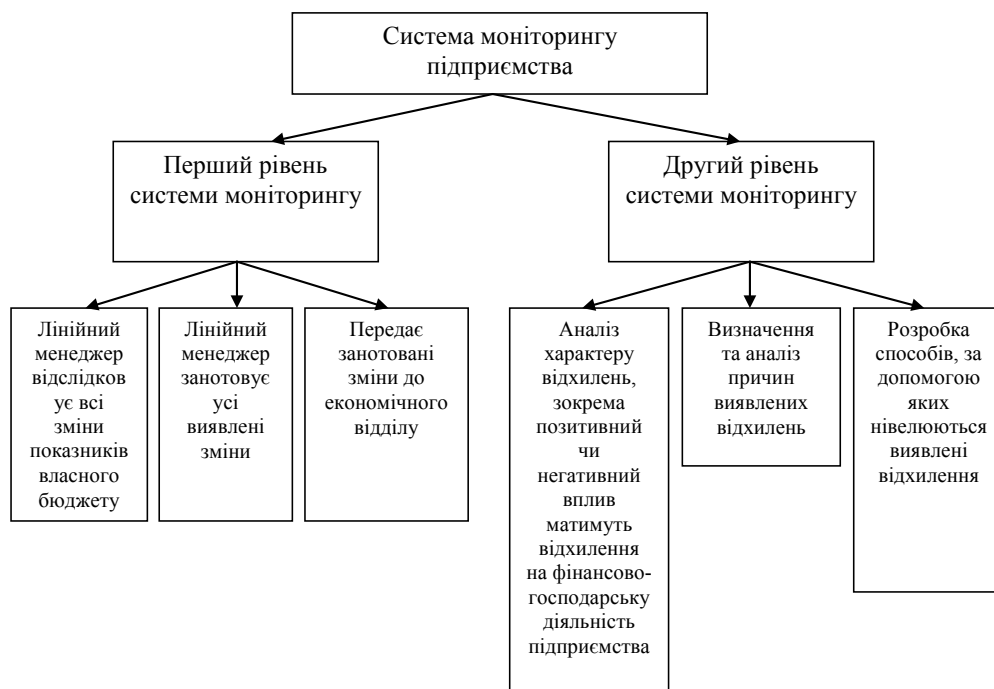


Рис. 4. Схема моніторингу підприємства

Разом з тим в процесі дослідження процесу ефективної побудови бюджетування на промисловому підприємстві В. Ращупкіна виділяє такі етапи [14]:

- розробка фінансової структури підприємства, яка включає склад і типізацію центрів фінансової відповідальності та місця виникнення витрат, об'єднаних схемою консолідації фінансової інформації;

- розробка бюджетної архітектури – системи операційних та фінансових бюджетів, яка б передбачала закріплення їх формування, узгодження, затвердження, облік виконання та звітності, аналіз та контроль за виділеними центрами фінансової відповідальності (ЦФВ);

- визначення необхідної кількості бюджетів, які формуються на рівні підрозділів, та схем їх консолідації;

- постановка фінансових бюджетів, яка б включала формування статей, принципів їх угруповання, складу, рівня деталізації та фінансового аналізу, який проводиться на їх основі;

- регламентація бізнес процесів системи бюджетування у внутрішніх документах (положеннях, формах бюджетів і звітів) та впровадження розробок у систему інформаційної підтримки бюджетування.

Проведений аналіз дозволяє нам зробити висновки, що проблема підвищення прибутковості та конкурентоспроможності підприємств металургійного комплексу грає надзвичайну роль, що

зумовлюється секторальною структурою економіки України та актуальними реаліями сьогодення, зокрема, поглибленням світової фінансово-економічної кризи. Враховуючи вихід на світовий таких крупних економічних акторів, як Китай та Індія, проблеми підвищення конкурентоспроможності вітчизняних металургійних підприємств та лімітування їх витрат можуть бути вирішені за допомогою якісного бюджетування та коректних, відповідних актуальним світовим тенденціям, місій, комплексного підходу до вибору базових фінансових показників планування діяльності, визначення чіткої схеми центрів фінансової відповідальності та кола учасників бюджетного процесу.

#### Література

1. **Реслер М. В.** Галузеві особливості управлінського обліку матеріальних витрат на металургійних підприємствах [Електронний ресурс] / М. В. Реслер. – Режим доступу : [archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/.../43.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/.../43.pdf) [дата доступу 26.11.2013].
2. **Державна служба статистики України.** – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/> [дата доступу 23.11.2013].
3. **Вербо́вце́вка С. Г.** „Процес бюджетування на машинобудівних підприємствах” / С. Г. Вербо́вце́вка // Вісн. Запорізь. нац. ун-ту. – 2009. – № 1 (4). – С. 33 – 37.
4. **Лапаева М. Г.** Разработка и внедрение системы бюджетирования на основе центров финансовой ответственности на машиностроительном предприя-

тии / М. Г. Лапаева, Е. Ю. Алексеева // Вестник ОГУ. – 2012. – № 8 (144) / август. – С. 48 – 55. 5. **Онищенко С.** Бюджетування в системі фінансового управління підприємством / С. Онищенко. – 2006. – № 6. – С. 42 – 51. 6. **Макарова В. А.** Некоторые аспекты управления процессом бюджетирования на промышленном предприятии [Электронный ресурс] / В. А. Макарова, В. Ю. Мыленков. – Режим доступа : [www.unn.ru/pages/vestniki\\_journals/99990193\\_West.../62.pdf](http://www.unn.ru/pages/vestniki_journals/99990193_West.../62.pdf). [дата доступа 23.11.2013]. 7. **Ивата В. В.** Напрями вдосконаленн бюджетного процесу на машинобудівному підприємстві [Электронный ресурс] / В. В. Ивата, Л. Б. Прокопович. – Режим доступа : [www.kntu.kr.ua/doc/zb\\_22\(2\)...20.../19.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)...20.../19.pdf) [дата доступа 23.11.2013]. 8. **Череп А. В.** Структура підприємства машинобудівної галузі в розрізі бізнес-процесів і центрів відповідальності / А. В. Череп, С. Г. Вербовецька // Вісн. Запорізь. нац. ун-ту. – 2011. – № 3 (11). – С. 58 – 62. 9. **Кузнецов Л. А.** Формализация процедуры бюджетного планирования / Л. А. Кузнецов, Н. П. Дорин // Финансовый менеджмент. – 2009. – № 6. – С. 80, 81. 10. **Еськов А. Л.** Бюджетирование как инструмент управления крупным промышленным предприятием / А. Л. Еськов, Е. Т. Демина // Вісн. економ. науки України. – 2006. – № 2. – С. 39. 11. **Шумило Ю. О.** Моніторинг виконання бюджетів витрат на підприємстві / Ю. О. Шумило // Економіка, фінанси, право. – 2009. – № 1. – С. 13 – 16. 12. **Маргишвили Д. С.** Формирование системы бюджетирования в управлении промышленным предприятием (на примере предприятий машиностроения) : автореф. на соискание уч. степени к. э. н. 08.00.05 / Д. С. Маргишвили ; Петербургский государственный университет экономики и финансов. – СПб, 2009. – 210 с. 13. **Колосок В.** Бюджетування структурних підрозділів Гірничо-металургійного холдингу / В. Колосок // Економіка. – 2012. – № 2. – С. 29 – 35. 14. **Ращупкіна В. М.** Моделювання механізму бюджету на підприємствах гірничо-металургійного комплексу / В. М. Ращупкіна // Економічний вісник НГУ. – 2009. – № 2. – С. 100 – 105. 15. **Боровских И. В.** Бюджетирование в системе комплексного совершенствования деятельности промышленного предприятия / И. В. Боровских // Известия ИГЭА. – 2007. – № 2 (52). – С. 61 – 63.

**Даниленко О. В.** Упровадження системи бюджетування на шляху досягнення беззбитковості

### **та високої конкурентоспроможності промислових підприємств України**

Автор розглядає бюджетування як шлях до підвищення рентабельності промислових підприємств та їх конкурентоспроможності в умовах актуальної кон'юнктури ринку.

*Ключові слова:* бюджетування, рентабельність, конкурентоспроможність.

### **Даниленко А. В. Внедрение системы бюджетирования на пути достижения безубыточности и высокой конкурентоспособности промышленных предприятий Украины**

Автор рассматривает бюджетирование как способ повышения рентабельности промышленных предприятий и их конкурентоспособности в условиях актуальной конъюнктуры рынка.

*Ключевые слова:* бюджетирование, рентабельность, конкурентоспособность.

### **Danylenko O. V. Introduction of the Budgeting System on the Way of Achieving the Break-even and High Competitive Strategy of the Industrial Enterprises of Ukraine**

The author considered budgeting as the means of rise of profitability of the industrial enterprises and their competitive strategy under the actual economical conditions in the market.

The carried out analysis lets us come to the conclusion that the problem of the rise of profitability and competitive strategy of the metallurgical complex of Ukraine as the leading sector of economy becomes even more actual under the conditions of the further aggravation of the world economic crisis and the entry to the world market of such strong players as China and India.

Cost control and expenses limitation with the help of qualitative budgeting system being in accordance with contemporary world tendencies and complex approach to the definition of basical financial indicators of the activity planning and also the definition of clear-cut scheme of the financially responsible centers and the number of the budget process participants – all this will give the possibility to decrease the cost price of output that will lead to the additional advantages in the competitive struggle of the domestic metallurgical enterprises and will increase its investment attractiveness in the world market.

*Key words:* budgeting, profitability, competitive strategy.

Стаття надійшла до редакції 12.10.2013

Прийнято до друку 12.03.2014