

## Удосконалення системи бюджетування виробничих підприємств

*Дуляба Наталя<sup>1</sup>, Далик Володимир<sup>2</sup>, Доманський Олег<sup>3</sup>,  
Петелицький Михайло<sup>4</sup>, Хомин Юрій<sup>5</sup>*

Опубліковано	Секція	УДК
21.09.2023	Економіка	658.14:336.6.05

DOI: <http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.8369620>

Ліцензовано за умовами Creative Commons BY 4.0 International license

**Анотація.** У статті виділено висвітлено та розкрито основні терміни, такі як: «бюджет», «бюджетування», «система бюджетування». В ході дослідження детально описано різні підходи до процесу бюджетування на виробничих підприємствах, здійснено оцінку їх переваг та недоліків. Проаналізовано основні факторів, які визначають специфіку виробничого підприємства і можуть впливати на вибір моделі бюджетування.

Висвітлено, що для досягнення підвищеної ефективності бюджетування, яке виступає як ключовий інструмент стратегічного управління виробничим підприємством, необхідно здійснювати індивідуалізацію бюджетних моделей з огляду на специфіку діяльності саме цього підприємства. З цією метою в роботі розроблено алгоритм вибору моделі бюджетування, який враховує унікальні риси функціонування виробничого підприємства. Це сприяє підвищенню загальної продуктивності управління підприємством.

**Ключові слова:** бюджетування, система бюджетування, виробниче підприємство, стратегія розвитку підприємства, удосконалення системи бюджетування, ефективність діяльності підприємства.

### Improvement of the budgeting system of production enterprises

**Abstract.** The article highlights and explains the main terms, such as: "budget", "budgeting", "budgeting system". In the course of the study, various approaches to the budgeting process at manufacturing enterprises were described in detail, and their advantages and disadvantages were evaluated. The main factors that determine the specifics of a production enterprise and can influence the choice of a budgeting model are analyzed.

It is highlighted that in order to achieve increased efficiency of budgeting, which acts as a key tool of strategic management of a production enterprise, it is necessary to individualize

<sup>1</sup> к. е. н, доцент, доцент кафедри менеджменту та міжнародного підприємництва, Національний університет «Львівська політехніка», <https://orcid.org/0000-0002-4377-874X>

<sup>2</sup> к.е.н., доцент, доцент кафедри менеджменту і міжнародного підприємництва, Інститут економіки і менеджменту, Національний університет «Львівська політехніка», <https://orcid.org/0000-0003-0004-2270>

<sup>3</sup> аспірант ЗВО «Львівський університет бізнесу та права», <https://orcid.org/0009-0004-3420-4949>

<sup>4</sup> аспірант ЗВО «Львівський університет бізнесу та права», <https://orcid.org/0000-0001-5241-0739>

<sup>5</sup> аспірант ЗВО «Львівський університет бізнесу та права», <https://orcid.org/0000-0003-4500-9220>

budget models in view of the specifics of the activity of this particular enterprise. For this purpose, the work has developed an algorithm for choosing a budgeting model, which takes into account the unique features of the functioning of a manufacturing enterprise. This helps to increase the overall productivity of enterprise management.

**Keywords:** budgeting, budgeting system, production enterprise, enterprise development strategy, improvement of the budgeting system, efficiency of enterprise activity.

### Вступ

*Актуальність теми.* У сучасних умовах, якість ухвалених управлінських рішень є одним із вирішальних факторів, що впливають на результативність фінансово-господарської діяльності виробничого підприємства. Один із ключових інструментів, який може сприяти досягненню цієї якості, – це система бюджетування. Вона допомагає не лише оцінити поточні результати діяльності та робити прогнози на майбутнє, але й приймати рішення, спрямовані на зменшення витрат та збільшення прибутку.

Однак існуючі підходи до бюджетування на підприємстві мають свої переваги та недоліки і не підходять для всіх організацій. Використання стандартної моделі бюджетування не завжди призводить до позитивних результатів, оскільки вибір конкретної моделі повинен враховувати особливості функціонування підприємства [3, с. 116]. Навіть у випадку, коли модель обирається з урахуванням специфіки діяльності підприємства, це може не призвести до успіху, якщо вона не буде адаптована до конкретних потреб.

Отже, при виборі моделі бюджетування обов'язково необхідно враховувати специфіку діяльності підприємства. Щоб підвищити ефективність впровадженої системи бюджетування, необхідно індивідуалізувати обрану модель таким чином, щоб вона відповідала потребам конкретного виробничого підприємства.

Велика кількість дослідників присвятила свої дослідження проблемі бюджетування у сфері господарської діяльності виробничих підприємств. До таких вчених слід віднести: Л. М. Білоус [1], О. І. Гриневич [2], О. В. Даниленко [3], Р. С. Квасницька [4], С. В. Кучер, Н. О. Ковальчук [5], В. М. Мельник [6], І. П. Миколайчук [7], Н. В. Проць [8], Г. П. Столяров, Р. П. Пєнова [9], О. Є. Федорченко [10], П. А. Фісуненко, А. А. Сорока [11], Т. Г. Швець [12], В. І. Шийко [13] та інші.

Втім слід наголосити, що наразі існує значна кількість досліджень у сфері бюджетування діяльності підприємств, проте ще й донині не було належним чином обґрунтовано напрями та методи для удосконалення системи бюджетування в діяльності виробничих підприємств.

*Метою статті* є детальний аналіз та розробка пропозицій щодо удосконалення існуючої системи бюджетування на виробничих підприємствах з метою підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами та досягнення більш стійкого фінансового стану підприємств.

### Результати

Бюджетування відіграє фундаментальну роль у системі управління практично у всіх великих компаніях світового рівня. Воно служить основою для регулювання різних аспектів діяльності виробничих підприємств, включаючи розроблення стратегії, розподіл ресурсів та встановлення систем оплати праці. За твердженням Л. М. Білоуса, через бюджети визначаються стратегії управління та цільові показники, які плануються для досягнення [1, с. 52].

Для кращого розуміння суті цієї проблеми, важливо розглянути поняття «бюджет». Більшість економістів розглядають «бюджет підприємства» як інструмент управління

суб'єктом господарювання та розглядають його як план, який включає низку взаємопов'язаних показників, що відображають його діяльність [9, с. 85].

Варто відзначити, що наведені характеристики мають конкретні позитивні формулювання поняття «бюджет підприємства» і є досить важливими як у теоретичному, так і у практичному плані.

П. А. Фісуненко та А. А. Сорока надають таке узагальнене визначення цього економічного терміну: «Бюджет – це складна збалансована система взаємозалежних кількісних та якісних показників економічного стану підприємства, яка включає в себе аналіз і контроль їх виконання на всіх етапах реалізації бюджету. Вона детально описує всі аспекти діяльності підприємства, чітко визначає очікувані витрати та джерела їх фінансування, а також прогнозує фінансові результати та перспективи розвитку підприємства та його структурних підрозділів на майбутній період, представлена у вигляді фінансового плану зі стандартизованим форматом» [11, с. 179].

Цей підхід до визначення бюджету підприємства розкриває його внутрішню сутність і характеризує як гнучкий інструмент управління підприємством, спрямований на забезпечення ефективної діяльності суб'єкта господарювання.

Отже, можемо узагальнити, що бюджет – це плановий документ, який відображає у вигляді числових показників доходи та витрати господарських операцій підприємства, а також результати, пов'язані з їх виконанням.

Р. С. Квасницька висунула власне визначення терміну «бюджетування – це процес планування та управління фінансовими ресурсами, який полягає в складанні, аналізі і моніторингу бюджетів для досягнення фінансових цілей та оптимального використання ресурсів в організації» [4, с. 48].

Т. Г. Швець схиляється до думки, що: «бюджетування – це систематичний процес створення фінансових планів, які включають в себе прибутковий бюджет, витратний бюджет, бюджет грошових потоків та інші, з метою управління фінансовою діяльністю підприємства і досягнення стратегічних цілей» [12, с. 46-47].

Більшість авторів зазвичай не розглядають саму сутність «системи бюджетування» докладно, але звертають увагу на необхідність цієї системи на підприємстві або дають загальні описи її елементів.

За словами О. Є. Федорченко, система бюджетування підвищує ефективність фінансового управління підприємством, запобігаючи нераціональному використанню фінансових ресурсів на етапі планування та контролю за їх використанням [10, с. 38-39].

За О. В. Даниленко, система бюджетування може значно змінити підходи до управління фінансами підприємства та сприяти обмеженню витрат [3, с. 116].

О. І. Гриневич описує систему бюджетування як інформаційну систему, яка використовується для управління фінансово-господарською діяльністю всередині підприємства [2, с. 39].

С. В. Кучер визначає бюджетування як процес складання бюджету, який є частиною формального планування [5, с. 994]. Однак це визначення обмежується лише початковим етапом бюджетування, а саме процесом формалізованого планування, і не розкриває повною мірою сутність цього поняття.

Н. В. Проць розширює сутність бюджетування, наділяючи його властивостями конкретизації та оптимізації. Автор розглядає бюджетування як процес формування оптимальних стратегій використання доходів і створення розходів підприємства під час його фінансово-господарської діяльності, розрахованих на певний період часу [8, с. 90].

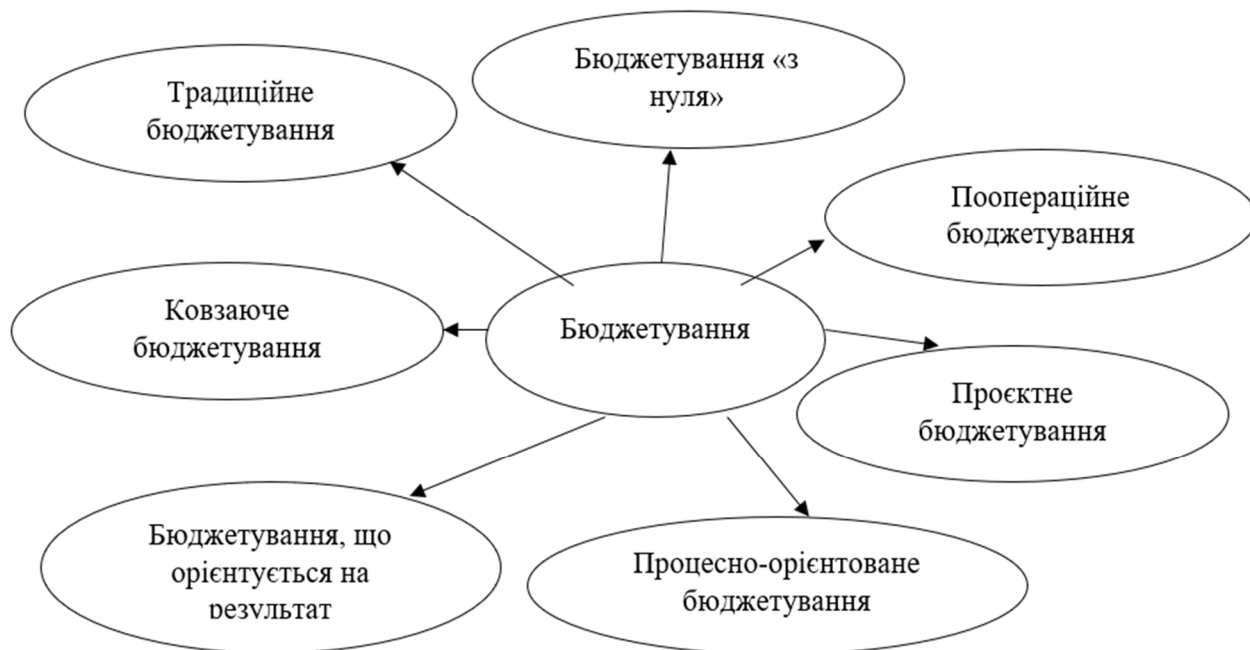
Найбільш вичерпно бюджетування описується В. М. Мельником, який визначає його як динамічну управлінську технологію, що базується на створенні необхідної інформаційної підтримки для складання системи бюджетів, подальшого їх передачі

виконавцям в центрах фінансової відповідальності (ЦФВ), організації виконання, оперативного коригування (за необхідності), контролю та оцінки їх виконання [6, с. 29].

З урахуванням цієї інформації, систему бюджетування на виробничих підприємствах слід розглядати як комплекс взаємопов'язаних компонентів, що працюють як єдина система, забезпечуючи процес організації та виконання бюджетного процесу відповідно до методології, яка працює за допомогою певних регламентів, які визначають рівень готовності, виконання та контролю бюджетів окремих підприємств.

Процес впровадження системи бюджетування на виробничому підприємстві є складним, тривалим і залежить від конкретної специфіки діяльності підприємства.

Існують різні підходи до бюджетування на виробничому підприємстві (рис. 1).



**Рис. 1. Підходи до бюджетування на підприємстві [13]**

Вибір правильного методу розробки бюджетів в значній мірі визначає реалізованість планованих показників. У свою чергу, цей вибір впливає на безліч індивідуальних характеристик підприємства [2, с. 41].

З урахуванням цього факту можна стверджувати, що на сьогодні не існує «універсальної» концепції бюджетування, яка б забезпечувала вирішення всіх завдань управління в однаковій мірі та одночасно застосовувалася для досягнення конкретних цілей виробничого підприємства.

Для визначення особливостей кожної з існуючих моделей бюджетування було здійснено аналіз переваг і недоліків кожної з них (табл. 1).

Висловлення авторів [1–2] підкреслює, що у зв'язку з особливістю функціонування виробничого підприємства не існує універсальної бюджетної структури, яка б пасувала для всіх типів організацій. Зазвичай розглянуті підходи до процесу бюджетування спрямовані на типові промислові чи комерційні підприємства.

За думкою Т. Г. Швеця, кожне підприємство повинно мати свою індивідуальну бюджетну модель, яка включає різні методи планування, технології та методології розрахунків бюджетних показників. Ця модель визначає етапи бюджетного процесу, їх послідовність, обсяг і регламентує звітність стосовно виконання бюджетів у формі, яка дозволяє ефективно контролювати діяльність підприємства [12, с. 47].

Таблиця 1

**Переваги та недоліки існуючих моделей бюджетування [5, с. 995]**

<b>Концепція</b>	<b>Переваги</b>	<b>Недоліки</b>
Традиційне бюджетування	<ul style="list-style-type: none"> <li>- удосконалення синхронізації робочих процесів;</li> <li>- збільшення результативності використання грошових активів</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- висока витратність;</li> <li>- відсутність спрямованості бюджетів на стратегічні цілі;</li> <li>- підсилення роздільності між відділами або підрозділами.</li> </ul>
Бюджетування «з нуля»	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз зовнішнього середовища;</li> <li>- детальне обґрунтування статей бюджету;</li> <li>- попередня оцінка результативності проекту;</li> <li>- вибір найбільш прибуткової альтернативи.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- значна затрата часу на обчислення;</li> <li>- непередбачуваність показника.</li> </ul>
Поопераційне бюджетування	<ul style="list-style-type: none"> <li>- інтеграція з бізнес-процесами;</li> <li>- відповідність інформації потребам управління.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- відсутність взаємозв'язку між функціонуванням відділів та фінансовими досягненнями</li> </ul>
Ковзаюче бюджетування	<ul style="list-style-type: none"> <li>- адаптивність;</li> <li>- швидкість реакції;</li> <li>- точність у формуванні планів;</li> <li>- уникнення повторюваних помилок із минулих років;</li> <li>- відсутність необґрунтованих щорічних збільшень бюджету;</li> <li>- виявлення проблем на стадії планування</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- збільшення часових затрат на зібрання інформації</li> </ul>
Бюджетування, що орієнтується на результат	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз результативності програми;</li> <li>- узгодження стратегічного планування з поточним</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- складність обчислень;</li> <li>- значна ступінь несформованості показника</li> </ul>
Процесноорієнтоване бюджетування	<ul style="list-style-type: none"> <li>- забезпечення взаємозв'язку між операційною діяльністю та стратегічними цілями організації;</li> <li>- можливість вжити необхідних заходів на необхідному рівні контролю;</li> <li>- точне визначення прибутковості конкретних продуктів або проєктів.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ускладнення при використанні;</li> <li>- великі затрати часу для впровадження;</li> <li>- строгий порядок виконання планувального процесу.</li> </ul>

Бюджетування охоплює всю діяльність виробничого підприємства і допомагає побудувати економічну модель бізнесу. Точність і адаптованість системи бюджетування свідчать про її відповідність типу бізнесу, розміру компанії, ступеня розвиненості процесів тощо. Тому розумно розробляти алгоритм вибору і індивідуалізації процесу бюджетування з урахуванням особливостей функціонування конкретного підприємства [1, с. 54].

Загалом, можна зробити висновок, що використання бюджетування на виробничому підприємстві передбачає застосування індивідуального підходу до розробки бюджетної системи, враховуючи унікальність його виробництва та управління. На цей рахунок було проведено детальний аналіз та класифікація факторів, які визначають специфіку підприємства і можуть впливати на систему бюджетування.

І. П. Миколайчук наголошує на важливості врахування різноманітних факторів при розробці практичної бюджетної системи. Серед цих факторів знаходяться кількість працівників у виробничого підприємства, графік виробництва, трудові відносини, ціноутворення, наявність ресурсів, розробка нових продуктів, наявність сировини, технологічні тенденції, рівень запасів, оборотність коштів, відповідність продукції сучасним технологіям, достовірність вихідних даних, стабільність в галузі, сезонні коливання, фінансові потреби. Крім того, важливо враховувати економічні та політичні аспекти, конкурентоспроможність, змінну клієнтську базу, споживчі пріоритети та частку компанії на ринку [7, с. 153-154].

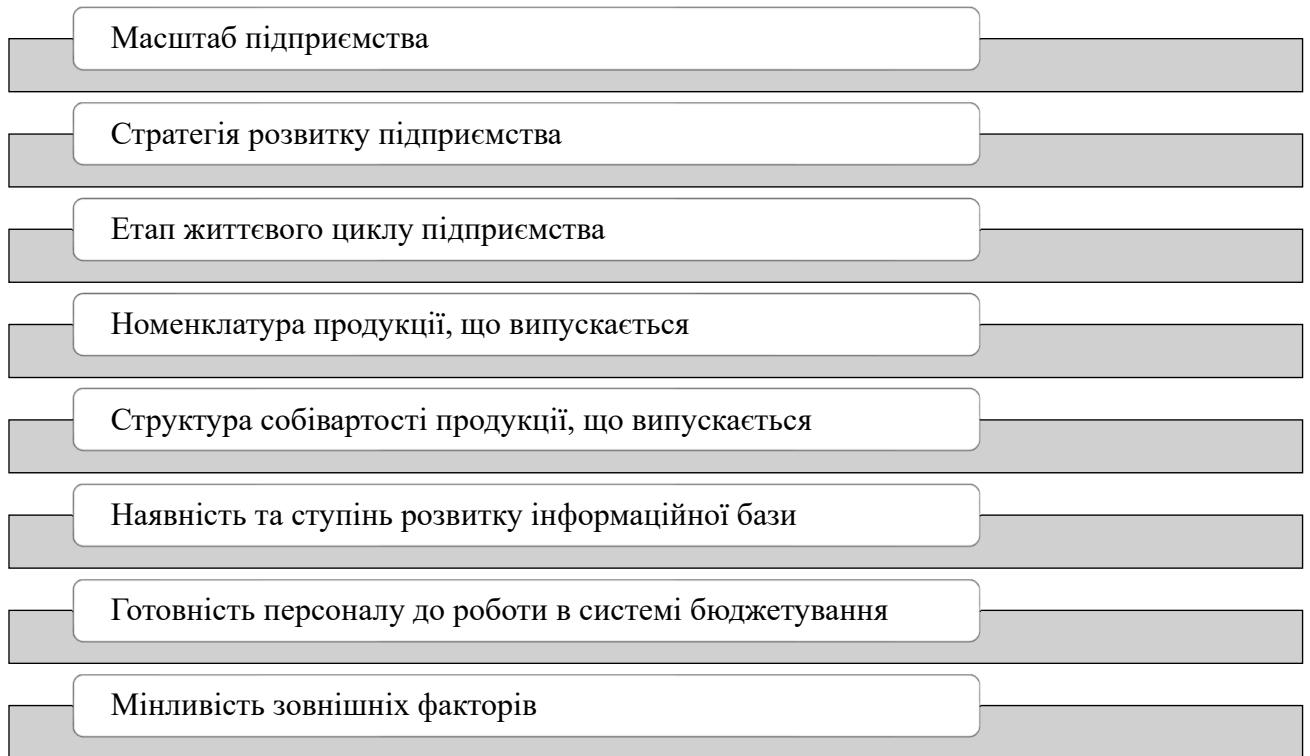
О. Є. Федорченко підкреслює, що зовнішні умови, в яких оперує виробниче підприємство, мають велике значення, зокрема їх стабільність чи змінність. Внутрішній процес бюджетування у фірмі визначається різними факторами, такими як масштаб організації, готовність персоналу до участі у бюджетуванні, особливості функціонування та технологічні особливості підприємства [10, с. 38].

Фінансова модель бюджетування формується під впливом таких факторів, як стратегія розвитку виробничого підприємства, тривалість бюджетного періоду, система обліку (бухгалтерська, управлінська, податкова), цілі розробки фінансової моделі, обмеження та ліміти. До чинників, які впливають на архітектуру бюджетної системи підприємства, можна віднести організаційну структуру підприємства, схему організації бізнес-процесів та фінансову модель бюджетування.

Отже, різні автори пропонують широкий спектр чинників, які вони вважають визначають особливості підприємства та впливають на процес бюджетування. Вибір найбільш підходящої моделі бюджетування допоможе підприємству скоротити час і витрати на впровадження бюджетної моделі, підвищити зрозуміння роботи компанії, поліпшити фінансові показники в найкоротший термін та створити умови для подальшого зростання та розвитку системи [3, с. 116]. Під час нашого дослідження були ідентифіковані чинники, які впливають на вибір моделі бюджетування на підприємстві (рис. 2).

Доцільно також звернути увагу на те, що аналіз наукової літератури з питань впровадження бюджетних систем на виробничих підприємствах [1; 4; 7; 8; 12] виявив відсутність конкретних методик для вибору бюджетної моделі, яка враховувала б специфіку діяльності конкретного підприємства. У зв'язку з цим було розроблено інструментарій, який дозволяє обрати і налаштувати бюджетну модель, враховуючи стан підприємства відносно зазначених вище факторів, які, у свою чергу, визначають специфіку діяльності підприємства.

Для оцінки впливу різних чинників на вибір системи бюджетування, пропонується використовувати матрицю оцінки ефективності застосування різних моделей (табл. 2). Ця матриця допомагає визначити найбільш ефективну модель бюджетування для виробничого підприємства. Вимірним показником є ефективність застосування конкретної моделі в залежності від позиції підприємства стосовно конкретного чинника. Важливо зазначити, що ця матриця побудована на методі бальної оцінки, який базується на створенні шкали балів.



**Рис. 2. Головні фактори, що впливають на вибір моделі бюджетування виробничого підприємства [13]**

Варто відзначити, що серед найпоширеніших видів бальних шкал наступні:

Номінальні шкали, де цифри або символи використовуються як умовні позначення для ідентифікації об'єктів або їх властивостей.

Порядкові шкали, де цифри вказують на послідовність об'єктів або властивостей за рівнем їх важливості, і враховується певний зв'язок між ними.

Інтервальні шкали, які виникають від порядкових шкал і вказують на розміри відмінностей між об'єктами або властивостями; у таких шкалах відстані між позначеннями розглядаються як рівні та встановлюються довільно.

Раціональні шкали, аналогічні інтервальним шкалам, але вони мають нульову точку відліку [1, с. 55].

Після ретельного аналізу особливостей кожного типу моделі бальної оцінки, ми рекомендуємо використовувати шестибальну шкалу для оцінки, в якій п'ять із шести рівнів призначені для оцінки ефективності застосування моделі, а один рівень – для характеристики моделі, яка не може бути використана в таких умовах (5 – найбільш ефективна модель, 0 – модель не прийнятна для використання).

Для отримання об'єктивних результатів необхідно оцінити вплив кожного фактору на вибір моделі бюджетування, виражаючи значущість впливу факторів у відсотках (табл. 2).

Важливо відзначити, що вихідними даними для заповнення цієї матриці є інформація від керівників підприємства та його структурних підрозділів про поточний стан речей на виробничому підприємстві.

Таблиця 2

## Матриця оцінки ефективності запровадження різних моделей бюджетування [7, с. 156]

Фактор	Положення під-ва відповідно до фактору	Значущість	Оцінка, балів				Оцінка з урахуванням значущості фактору, балів			
			М1	М2	М3	М.	М1	М2	М3	М.
Масштаб під-ва										
Стратегія розвитку										
Етап життєвого циклу										
Номенклатура продукції										
Структура собівартості продукції										
Наявність та ступінь розвитку ІБ										
Готовність персоналу до роботи в системі бюджетування										
Мінливість зовнішніх факторів										

– де М1-М... – підходи до бюджетування, відповідно до рис. 1

Після обробки даних може виникнути декілька сценаріїв:

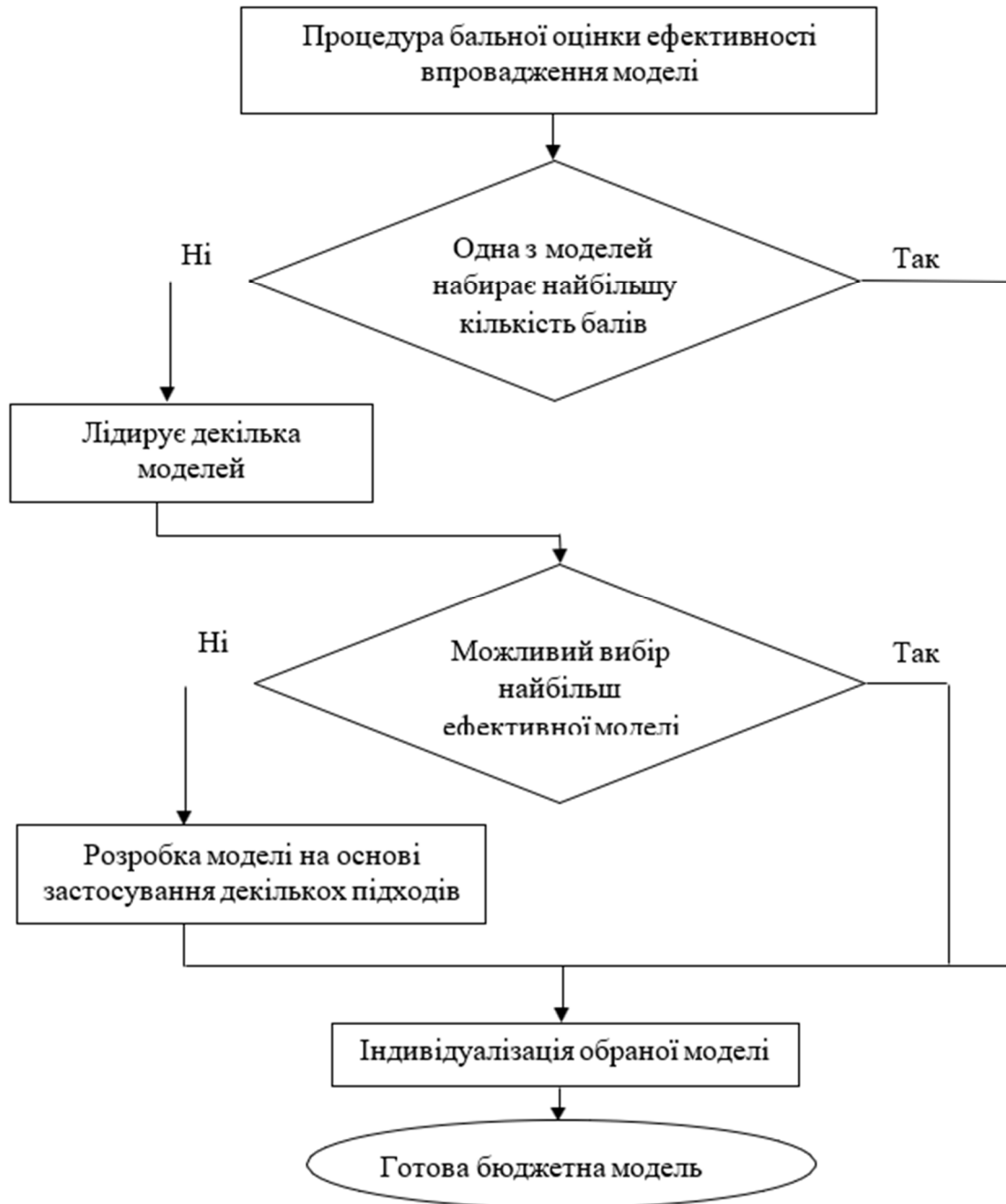
1. Одна з бюджетних моделей набирає найбільшу кількість балів.
2. Декілька бюджетних моделей набирають однакову кількість балів або розрив між ними невеликий.

У випадку, коли кілька бюджетних моделей конкурують між собою, фахівцям необхідно використовувати метод експертної оцінки, щоб визначити, яка з них буде найбільш ефективною для виробничого підприємства. Якщо вибір виявляється складним, то може бути розроблена індивідуальна система бюджетування, яка поєднує методики декількох моделей [7, с. 157].

Після вибору фахівцем найбільш ефективною моделі бюджетування, її слід індивідуалізувати, враховуючи стан виробничого підприємства щодо факторів, які визначають специфіку його діяльності (рис. 3).

### Висновки

Отже, важливо підкреслити, що в умовах низької фінансової ефективності вітчизняних виробничих підприємств, зважаючи на воєнний стан в нашій країні, запровадження передової управлінської технології, такої як бюджетування, є невід'ємним фактором. Це пояснюється тим, що бюджетування сприяє координації всіх аспектів діяльності та зусиль усіх відділів для досягнення запланованих цілей і, в результаті, забезпечує високу результативність виробничого підприємства. Система управлінського обліку надає об'єктивну та якісну інформацію про діяльність підприємства, що є фундаментом для прийняття правильних управлінських рішень.



**Рис. 3. Процедура відбору моделі бюджетування із врахуванням особливостей функціонування виробничого підприємства (власна розробка)**

Бюджетування, у свою чергу, як інструмент управління, дозволяє структурувати роботу підприємства. Проте, досвід останніх років показує, що впровадження універсальних бюджетних моделей не завжди призводить до підвищення ефективності роботи виробничого підприємства, і, в більшості випадків, лише ускладнює управлінські процеси.

Тому використання розробленого алгоритму вибору моделі бюджетування з урахуванням особливостей функціонування виробничого підприємства допоможе досягти максимального ефекту від впровадження системи бюджетування і, відповідно, підвищить загальну ефективність діяльності підприємства.

**Список використаних джерел:**

1. Білоус Л. М. Методологічні підходи до удосконалення системи бюджетування на підприємстві. *Науковий вісник Інституту обліку, аналізу та аудиту*. 2018. № 2. С.51-56.
2. Гриневич О. І. Роль бюджетування в управлінні фінансами підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2016. № 26. С.37-44.
3. Даниленко О. В. Упровадження системи бюджетування на шляху досягнення беззбитковості та високої конкурентоспроможності промислових підприємств України. *Економічний вісник Донбасу*. 2014. № 1 (35). С. 115–119.
4. Квасницька Р. С. Етапи процесу бюджетування на промислових підприємствах. *Інфраструктура ринку*. 2017. Вип. 3. С. 47–50.
5. Кучер С. В., Ковальчук Н. О. Процес бюджетування на малих підприємствах України як елемент ефективного управління. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 20. С. 993–996.
6. Мельник В. М. Управління бюджетом на підприємстві: сучасні аспекти. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 12. С. 27-31.
7. Миколайчук І. П. Удосконалення процесу бюджетування в системі фінансового управління підприємствами споживчої кооперації. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2016. № 5(77). С. 152–160.
8. Проць Н. В. Особливості процесу впровадження системи бюджетування. *Інвестиції: практика і досвід*. 2015. № 16. С. 89–92.
9. Столяров Г. П., Пенова Р. П. Теоретичні аспекти формування системи планування та бюджетування на підприємстві. *Розвиток методів управління та господарювання на транспорті*. 2016. № 4(57). С. 84–94.
10. Федорченко О. Є. Удосконалення системи бюджетування на підприємстві. *Економіка і держава*. 2015. № 11. С. 37–39.
11. Фісуненко П. А., Сорока А. А. Роль бюджету та процесу бюджетування в управлінні підприємством. *Молодий вчений*. 2016. № 5(32). С. 179–181.
12. Швець Т. Г. Бюджетування як інструмент управління фінансами підприємства. *Науковий вісник Інституту обліку, аналізу та аудиту*. 2019. №3. С. 45-49.
13. Шийко В. І. Вдосконалення системи бюджетування на підприємствах газотранспортної галузі. *Ефективна економіка*. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7092> (дата звернення: 06.09.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.