

ДОСЛІДЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ ОБЛІКУ І БЮДЖЕТУВАННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ: СТРАТЕГІЧНИЙ АСПЕКТ

Шевців Л. Ю.

1. Вступ

Євроінтеграційні процеси, жорсткість умов ведення бізнесу зумовлюють посилення власних конкурентних позицій на ринку. Зазначене впливає на побудову ефективної «системи стратегічного управління, обумовлену розумінням підприємства як відкритої системи, котра активно взаємодіє із зовнішнім оточенням, отримуючи в ньому ресурси на вході та очікуваний результат діяльності на виході» [1].

Саме в цій площині належне виконання сервісної функції бухгалтерським обліком буде дієвим інструментом забезпечення потреб менеджменту підприємства обліковою інформацією. А також сприятиме впровадженню бюджетування для досягнення поставлених стратегічних цілей, реалізації бюджетів, виявленню відхилень і усунення причин їх виникнення. Адже, чітка організація процесу бюджетування – інструментарію для реалізації функції планування і методу фінансового управління, сприятиме підвищенню ефективності ведення бізнесу українськими підприємствами від 25–50 % і зменшенню витрат підприємства на 10–15 % за рахунок підвищення якості управління [1]. За оцінками спеціалістів, підприємства, які не складають бюджетів, втрачають за рік до 20 % своїх доходів [2]. Викладені тенденції актуалізують використання додаткових можливостей обліку і бюджетування, що дозволить сформувати якісно новий стратегічний рівень управління, адаптований до вимог сьогодення.

2. Об'єкт дослідження та його технологічний аудит

Об'єкт дослідження – система бухгалтерського обліку і бюджетування, що знаходяться у взаємозв'язку і безперервному розвитку.

Для підвищення ефективності циклу управління, підприємствам необхідно реорганізувати як свою внутрішню структуру, так і структурні підрозділи, застосовуючи методи управління, одним з яких є бюджетування. Зокрема відсутність стійких взаємозв'язків бюджетування і стратегічних цілей вказує на неефективну реалізацію стратегічного управління як основи довгострокового стабільного розвитку бізнесу. Зазначене на основі інформації господарської діяльності досліджуваного українського машинобудівного підприємства дозволило: узагальнити підходи до організації процесу бюджетування; систематизувати чинники і напрями розвитку його облікової системи, підсистем управлінського обліку і звітності; в якості вдосконалення використати зарубіжну схему [3]. Так на рис. 1 відображено схему стадій бюджетного процесу виробничих підрозділів і отримані результати.

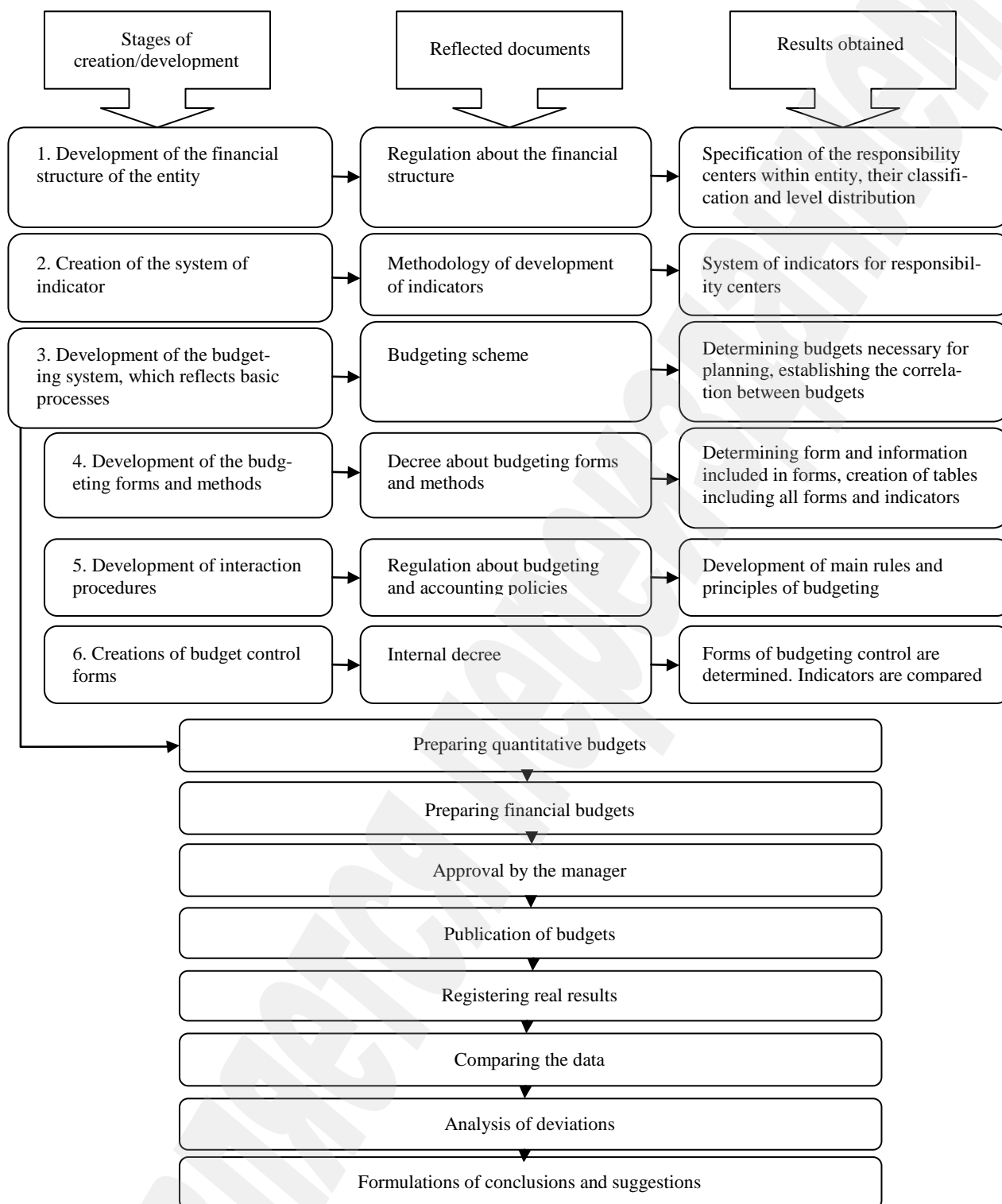


Рис. 1. Схема бюджетування підприємства [3]

Дослідження зв'язків свідчить, що бюджетування дозволяє [3]:

- знизити витрати та збільшити дохід суб'єкта;
- планувати діяльність суб'єкта господарювання на певний період;
- координувати діяльність різних підрозділів або частин суб'єкта;
- мотивувати менеджерів для досягнення поставлених завдань і цілей;
- оптимізувати грошові потоки.

3. Мета та задачі дослідження

Метою дослідження є узагальнення теоретичних підходів і розробка пропозицій з організації бюджетування.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання:

1. Аналіз причин, проблем та переваг впровадження бюджетування.
2. Визначити місце обліку та бюджетування в системі стратегічного управління підприємством.
3. Дослідити підходи формування інформаційно-аналітичної підтримки управління бюджетуванням.
4. Обґрунтувати механізм взаємозв'язку обліку разом із бюджетуванням в системі стратегічного управління діяльністю.

4. Дослідження існуючих рішень проблеми

Сучасні проблеми та перспективи підвищення ефективності управління у забезпеченні конкурентоспроможності підприємства та довгострокових перспектив його розвитку вивчалось вченими в праці [1]. Заслужують уваги:

- підходи до бюджетування як методу управління, що визначається цілями які ставить перед собою підприємство [4];
- переваги процесно-орієнтованого бюджетування [2] в управлінні підприємств;
- використання системного підходу в бюджетуванні з розробленням алгоритму зведеного бюджету на основі звітності та даних обліку [5]. Особливості управління інформацією різних облікових систем, під час прийняття управлінських рішень розглядалось в праці [6], в [7] – підходи бюджетування в Казахстані, в [3] – визначення стратегії бюджетування в Молдові.

Важливим в практичному аспекті є дослідження бюджетування як інструмента сталого розвитку підприємства з використанням системи збалансованих показників [8] та підвищення ефективності управління діяльністю підприємства на основі збалансованої системи показників [9].

Вивчення особливостей побудови бюджетної моделі [10] дозволив вченому обґрунтувати методичні підходи до вдосконалення процесу бюджетування та розробити фінансово-економічну модель структури бюджетного процесу і модель інтеграції бюджетування з системою збалансованих показників.

Вартий уваги практичний аспект застосування процесно-орієнтованого підходу в бюджетуванні та формуванні інформаційної бази управління підприємством [11]. Дослідження в [12] обґрунтовують передумови використання бюджетування як інструменту реалізації цілей стратегічного управління на основі збалансованої системи показників та процесного підходу.

Опрацювання праць [10, 11, 13] та вивчення ролі бухгалтерського обліку в стратегічному управлінні доводить, що базисом процесу бюджетування підприємств є його підсистема бухгалтерського обліку. Для системи управління підприємством, дані бухгалтерського та управлінського обліку, контролю, аналізу і аудиту, фінансової звітності є важливим джерелом обліково-інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень [14].

Тому, в рамках менеджменту підприємства ефективне функціонування системи управління запропоновано здійснювати на основі системного підходу

(рис. 2) та взаємозв'язку підсистем обліку, звітності та бюджетування підприємства у вигляді куба. В цьому кубі фінансово-господарська діяльність підприємства розглядається як її інформаційна система в точці А.

Бухгалтерська та управлінська облікова підсистема

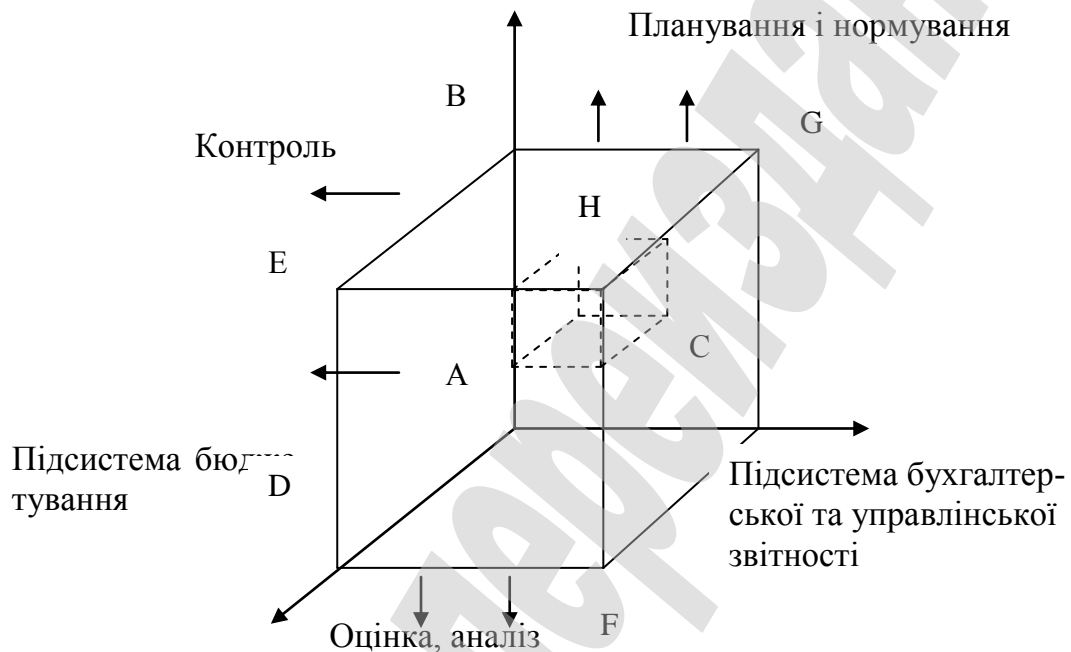


Рис. 2. Типова система бухгалтерського і управлінського обліку, бюджетування підприємства [13]

Підсистему управлінського обліку (вектор АВ) утворює вектор вісі координат, вектор АС – утворює підсистему управлінської звітності; вектор AD – підсистему бюджетування. Запропонована модель куба відображає процес управління на основі інформації системи управлінського обліку, звітності та бюджетування, їх взаємозв'язок щодо конкретного центру відповідальності (малого куба). Реалізація функцій управління: аналіз, контроль, планування, нормування, оцінка забезпечить підсистеми управлінського обліку, звітності та бюджетування на підприємствах, взаємодіючи між собою. Утворена система управління діяльністю підприємства є повністю або частково децентралізованою. Елементи системи управління здійснюють збір, упорядкування, зберігання, обробку, аналіз, оцінку всіх видів інформації про господарські процеси, формування на її основі управлінської звітності, операційних і фінансових бюджетів.

Проте, неоднозначність теоретичних положень та недостатність відповідних практичних розробок що стосуються досліджень проблем взаємозв'язку обліку спільно з процесом бюджетування в системі стратегічного управління підприємством вказують на необхідність поглиблення теоретико-методологічних та практичних засад даної проблеми. Перша пов'язана із визна-

ченням місця обліку та бюджетування в системі стратегічного управління підприємством. Друга проблема полягає в обґрунтуванні доцільності формування інформаційно-аналітичної підтримки управління щодо бюджетування, яка актуалізує проблему формування, використання та зберігання інформації. Третя проблема – побудові механізму взаємозв'язку бюджетування з бухгалтерським обліком в стратегічному управлінні, завдяки чому підприємство отримає додаткові переваги. Викладені тенденції актуалізують прийняття стратегічних рішень у внутрішніх та зовнішніх діях.

5. Методи дослідження

Розглядаючи взаємозв'язок обліку і бюджетування в управлінні діяльністю підприємств проведено дослідження на основі загальнонаукових, спеціальних методів і прийомів пізнання, зокрема:

- наукових праць, присвячених проблемам бухгалтерського обліку та бюджетування;
- публікацій в періодичних виданнях;
- законодавчих та методичних матеріалів;
- даних управління виробництвом машинобудівних підприємств України.

Дослідження теоретичних засад здійснювалося з використанням методів індукції та дедукції, групування та порівняння – для уточнення понять «бюджет», «бюджетування», проблем та переваг впровадження бюджетування, визначення місця обліку та бюджетування в системі стратегічного управління підприємством. Абстрактно-логічні методи використовували для формування підходів інформаційно-аналітичної підтримки управління бюджетуванням в частині впровадження типових форм бюджету доходів і витрат, бюджету руху грошових коштів. Дослідження та узагальнення досвіду, використання методів асоціації і аналогії дозволило запропонувати здійснення організації бюджетування на основі механізмів взаємозв'язку з бухгалтерським обліком в стратегічному управлінні українських підприємств машинобудування.

6. Результати дослідження

6.1. Аналіз причин, проблем та переваг впровадження бюджетування

Враховуючи зарубіжний досвід досліджень вчених, сучасні українські реалії, впровадження на підприємствах бюджетування супроводжується технічними, організаційними, економічними, соціальними, часовими, інформаційними проблемами, найістотніші з яких узагальнено в табл. 1.

Із наведених у табл. 1 причин і проблем впровадження бюджетування випливає, що бюджетування дозволяє координувати всі фінансові ресурси для виробничої, інвестиційної, фінансової діяльності. А також вдосконалити організацію всіх підрозділів підприємства для запобігання кризовим ситуаціям, поліпшити мотивацію, підвищити відповідальність менеджерів всіх рівнів, та передбачити фінансовий результат.

Таблиця 1

Причини, проблеми та переваги впровадження бюджетування

| Причини | Проблеми впровадження та позитивні відповіді менеджерів (в %) | Вплив зовнішніх і внутрішніх чинників | Переваги впровадження | |
|--|--|---------------------------------------|---|--|
| Нові вимоги до змісту інформації, її недостатність та способи надання про реальні витрати та надходження на підприємство | Формування інформаційної бази управління підприємством в умовах автоматизації бюджетування та недостатній рівень технологічного, організаційного, забезпечення для розроблення реалістичних бюджетів | 37,1 | Стадії життєвого циклу продукту, рівень конкуренції | Створення ефективної системи рационального управління ресурсами в т. ч. фінансовими (за рахунок ефективного управління грошовими потоками) та їх цільового використання, планування й прийняття управлінських рішень (для підприємства загалом; структурних підрозділів, центрів відповідальності; проектів, бізнес-напрямків) |
| Впровадження бюджетування – дієвий інструмент виконання цілей, стратегії підприємства | Опір працівників щодо розроблення та виконання бюджетів | 31,3 | Постійні і змінні потреби покупців та наявність трудових ресурсів | Підвищення інвестиційної привабливості (забезпечення фінансової стійкості та належного рівня платоспроможності) |
| Необхідність вираження у вартісному співвідношенні усіх виробничо-господарських операцій | Недостатня кваліфікація управлінців, які знайомі з системою бюджетування | 28,2 | Тенденції у розвитку технології | Оптимізація доходів й витрат як усього підприємства так і окремих центрів відповідальності (виявлення вузьких місць в керуванні підприємством) за рахунок удосконалення якості управління |
| Низька фінансова дисципліна | Відсутність сучасного технічного та програмного забезпечення (рівень комп'ютеризації) (Excel, Microsoft Axapta, Adaytum e.Planning, Active Planner та ін.) | 23,7 | Рівень підприємницького і фінансового ризику | Отримання консолідованої внутрішньої звітності (організація обліку і звітності за центрами відповідальності в системі бюджетування витрат) |
| Усунення причин виникнення відхилень, резервів невикористаних можливостей та впливу ризиків | Наявність конфліктів, пов'язаних з розподілом ресурсів | 20,0 | Потреби і ресурси виробництва, наявність запасів на складі, вартість сировини | Підвищення ефективності управління підприємством у цілому та зміцнення фінансової дисципліни й підпорядкування інтересів окремих структурних підрозділів інтересам компанії в цілому й власникам її капіталу |
| Загроза банкрутства та низький рівень ліквідності | Відсутність інформації щодо порядку розроблення і реалізації бюджетів | 16,3 | Маркетингові і рекламні умови; ціноутворення на товари (послуги) | Оцінка всіх аспектів фінансової заможності компанії (використання фінансових моделей для підрахунку відхилень) |
| Нецільове використання ресурсів підприємства і значні фінансові втрати | Інші проблеми | 0,3 | Моральне старіння товарів і послуг, тощо | Застосування організаційно-методичного інструментарію контролю та моделювання при здійсненні процесу бюджетування |

Однак, незважаючи на визначені переваги, сучасна система бюджетування не користується попитом у керівництва українських підприємств із-за відсутності зв'язків між довгостроковими і короткостроковими планами та визначеної стратегії розвитку підприємства.

6.2. Визначення місця обліку та бюджетування в системі стратегічного управління підприємством

Сучасний період ведення бізнесу українськими підприємствами характеризується глобалізаційними процесами, які обумовлюють потребу в якісно нових формах підвищення ефективності бізнесу, сучасних економічних методів управління, одним з яких є бюджетування, який включає [4]:

- управлінську частину – дослідження поведінки кожного окремого підприємства (на основі функцій управління);
- облікову частину – відображення і обробка інформації (формування інформаційно-аналітичної підтримки управління);
- фінансову частину, яка сприяє трансформації управлінських рішень у фінансові результати діяльності підприємства (зокрема трансформації стратегічних планів (бюджетів) підприємств у річні фінансово-економічні показники доходів і витрат, грошових коштів).

Сучасна «система бухгалтерського обліку підприємства – його інформаційна система, призначена для формування внутрішніх звітів:

- 1) для цілей періодичного планування, контролю та оцінки;
- 2) для прийняття рішень в нестандартних ситуаціях та виборі політики фірми;
- 3) для формування зовнішніх звітів акціонерам, державним органам та іншим контрагентам підприємства при прийнятті інвестиційних рішень, контролі за правильністю розрахунку податків тощо» [5].

Згідно вимог національних стандартів, складена фінансова звітність підприємства в повній мірі не відображає реальний стан справ на підприємстві. «Вміння користувача бухгалтерської звітності визначити, на якій стадії розвитку знаходиться фірма – його основне завдання як відповідального фінансиста, так і будь-якого іншого користувача. Завдання адміністрації та, насамперед, відповідального фінансиста, зробити все для того, щоб фірма якомога довше знаходилася на третій стадії (зрілості)» [2]. Інформація управлінського обліку використовується підприємством для стратегічного планування і контролю за реалізацією стратегії; а дані фінансової звітності – інформаційне відображення запланованої стратегії за принципом безперервності та комунікативності взаємопов'язаного функціонування. У праці [6], вчений відзначає, що «в результаті трансформаційних процесів має сформуватися облікова модель стратегічного типу, яка «... відповідає стану ринкового середовища, що постійно змінюється, та дає змогу досягти конкурентних переваг у довгостроковій перспективі». Саме стратегія компанії повинна об'єднати в систему фінансовий та управлінський облік, звітність і бюджетування для реалізації внутрішніх цілей підприємства. Так у [7] сформульовано вимоги до системи обліку досліджуваного підприємства:

- орієнтуватися на цілі, які компанія прагне досягти у майбутньому;

- прогнозування щоденних операційних відхилень фактичних показників від прогнозованих;
- вказати загальні причини відхилень, виявити небажані події та передбачити їх виникнення;
- надавати інформацію про динаміку витрат у різних напрямках бізнесу;
- бути простим та надійним у визначенні низьких меж ціни;
- надавати можливість прогнозувати наслідки різних напрямків розвитку компанії, коливання активності бізнесу в сегментах на витрати та на результати;
- використовувати показники, на підставі яких можна приймати повсякденні управлінські рішення.

Проведені дослідження показали, що під терміном «бюджетування» більшість вчених розуміють «один із методів корпоративного менеджменту» [10, 11], «інструмент сталого розвитку підприємства» [8], інші «управлінську технологію» і «процес розробки, складання та затвердження бюджету» [12, 13]. У джерелах [12, 13] розглядають бюджет як «оперативний фінансовий план короткострокового періоду, що звичайно розробляється у рамках одного року та відображає витрачання та надходження фінансових коштів у процесі здійснення конкретних видів господарської діяльності». А також висловлюють думку про належність бюджетування одночасно до обох систем – менеджменту та управлінського обліку. «З одного боку, бюджетування конкретизує тактичні і стратегічні завдання, висунуті менеджерами організації, з іншого боку, керівники використовують бюджетні дані в наступних цілях управлінського аналізу і контролю» [12] за двома напрямками: підготовка функціональних бюджетів (планів підрозділів); розробка стандартів і норм витрат.

Система бюджетування включає сукупність елементів:

- структура бюджетів;
- процедура формування;
- узгодження й затвердження бюджетів і контроль за їхнім фактичним виконанням;
- нормативна база (норми, нормативи, ліміти);
- типові процедури й механізми прийняття управлінських рішень.

Спрямованість на інтерпретацію та трансформацію стратегічних цілей підприємства у бюджети на основі застосування процесного підходу та методики збалансованої системи показників у вигляді етапності її формування дозволить:

- формулювати стратегію та ключові показники;
- впроваджувати процесний підхід;
- формувати бюджети бізнес-процесів та зведений бюджет підприємства;
- організацію та регламентацію бюджетування, що поліпшить якість управління на всіх рівнях.

Важливим при цьому є дотримання функцій бюджетування:

- контроль над досягненням поставлених результатів діяльності та управління;
- економічне планування та прогнозування показників, індикаторів і результатів діяльності та управління;
- координацію діяльності структурних підрозділів;
- формування бази для прийняття рішень з тактичного і стратегічного розвитку підприємства.

Тому вчені розглядають бюджетування, як процес конкретизації та деталізації планових завдань у натуральному та вартісному вимірюванні. А також встановлення конкретних показників-орієнтирів, що забезпечують виконання планів та узгодження сировинних, матеріальних, трудових, інвестиційних та грошових потоків підприємства з метою досягнення певних стратегічних, тактичних та оперативних цілей.

Залежно від форми управління бюджети можуть бути орієнтовані на короткострокові періоди часу або на більш тривалі часові відрізки (стратегічне планування). Це впливає на контроль за бюджетуванням, а здійснення контролю неможливе без бухгалтерського обліку, який є інформаційним підґрунтям бюджетування. Відмінність бюджетів (цілі й завдання кожного підрозділу, центрів відповідальності) базується на концепції релевантного рівня виробництва, залежності витрат від рівня виробництва, або різниці між економічними та фінансовими показниками.

Досягнення стратегічних цілей підприємства за рахунок бюджетування включає [11]:

- 1) технологію бюджетування:
 - інструменти фінансового планування і нормування;
 - об'єкти оптимізації – бізнес-процеси;
- 2) організацію бюджетування:
 - бюджетний регламент, фінансова структура компанії;
 - розподіл функцій в апараті управління в процесі бюджетування;
 - бюджетний контроль система внутрішньої звітності;
- 3) інформаційну обліково-аналітичну систему бюджетування:
 - засоби автоматизації обліку та аналізу;
 - засоби фінансового прогнозування, глибина деталізація інформації обліково-аналітичної системи бюджетування;
 - мережі інформаційного обміну та повноваження учасників;
 - організація оперативного отримання інформації про поточний рівень виконання бюджетів на основі процесного підходу.

Реалізація цілей стратегічного управління, раціональність і прагматичність менеджменту підприємств стикається з відсутністю узгодженої стратегії та бюджетування, із врахуванням:

- як внутрішніх чинників:
 - ✓ відсутність кваліфікованих кадрів;
 - ✓ переважання функціонально-організованого бюджетування;
 - ✓ розуміння бюджетування виключно як інструменту планування;
 - ✓ небажання змін керівництвом;
 - ✓ відсутність зв'язків між стратегічними цілями та бюджетуванням,
- так і зовнішніх чинників:
 - макроекономічна нестабільність;
 - значний рівень спекулятивного капіталу;
 - відсутність комплексного інституційного та інфраструктурного забезпечення стимулювання стратегічного управління на всіх рівнях економічної системи.

6.3. Дослідження підходів формування інформаційно-аналітичної підтримки управління бюджетуванням

Сучасні процеси уніфікації, інтеграції, стандартизації облікових даних зумовлюють необхідність удосконалення інформаційно-аналітичної підтримки управління за бюджетуванням, що актуалізує проблему формування, використання та зберігання інформації. Зазначене дозволить істотно підвищити аналітико-прогностичні та контрольні функції системи управлінського обліку, звітності та бюджетування, ефективність і дієвість контролю за раціональним та економним використанням виробничих і фінансових ресурсів, оцінювати раціональність їх використання і формувати об'єктивну інформаційну базу про витрати на виробництво продукції та доходи.

Зокрема, для конкретизації певної статті доходу або витрат, доцільно використовувати аналітичні рахунки першого, другого і т. д. порядків. А розробка системи мотивації працівників (виконання показників бюджету), сприятиме оцінці результатів роботи, враховуючи мінімізацію витрат у порівнянні з бюджетною їх величиною. А моніторинг виконання, не створюватиме додаткових інформаційних потоків.

Враховуючи баланс між доходами і витратами на стратегічному рівні розроблятиметься попередній бюджет розвитку підприємства. Так на рис. 3 відображено розроблений бюджет який є інформаційною базою для бюджетів на тактичному рівні із визначенням стратегії підприємства, та урахуванням фактору сезонності грошових коштів. Для забезпечення збалансованості ресурсів підприємства, динаміки доходів і витрат на середньострокових періодах будують операційні бюджети.

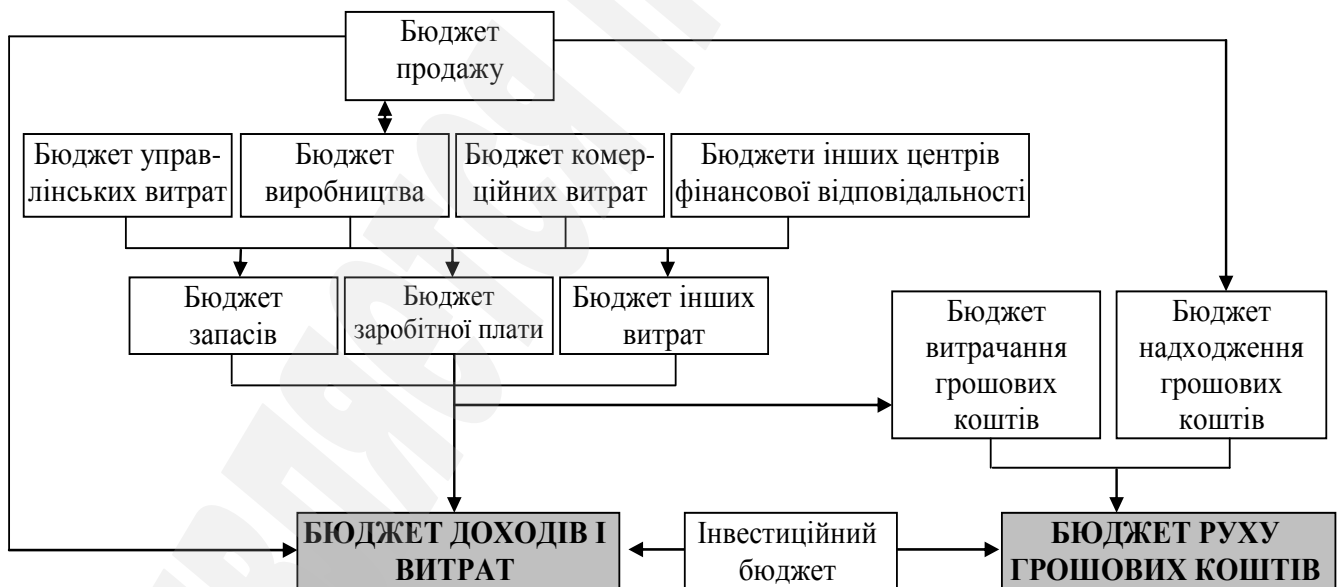


Рис. 3. Бюджетування як основа інформаційно-аналітичної підтримки управління [13]

Кожне підприємство будує власну, видозмінену, в порівнянні зі стандартною, систему бюджетів. Менеджмент підприємства передбачає паралельне використання механізмів взаємозв'язку для оперування інформацією щодо величини, структури витрат, факторів впливу ендо- та екзогенного характеру з можливістю вибору оптимального методу управління витратами.

Як бачимо з рис. 4, визначений інформаційний зв'язок між бюджетами, цільовою собівартістю та нормативами витрат забезпечуватиме контроль ресурсів (запасів), які піддаються нормуванню та управлінню, точність бюджетів під час планування матеріально-технічного забезпечення та виконанні планів збуту продукції.

Формування управлінської звітності за центрами відповідальності в системі бюджетування витрат підприємства пропонуємо здійснювати в послідовності:

- обліково-інформаційне забезпечення надходження предметів праці;
- обліково-інформаційне забезпечення складського зберігання;
- обліково-інформаційне забезпечення видачі предметів праці у виробництво;
- зведене обліково-інформаційне забезпечення в рамках синтетичного і аналітичного обліку;
- формування бюджету закупівель та управлінської звітності.

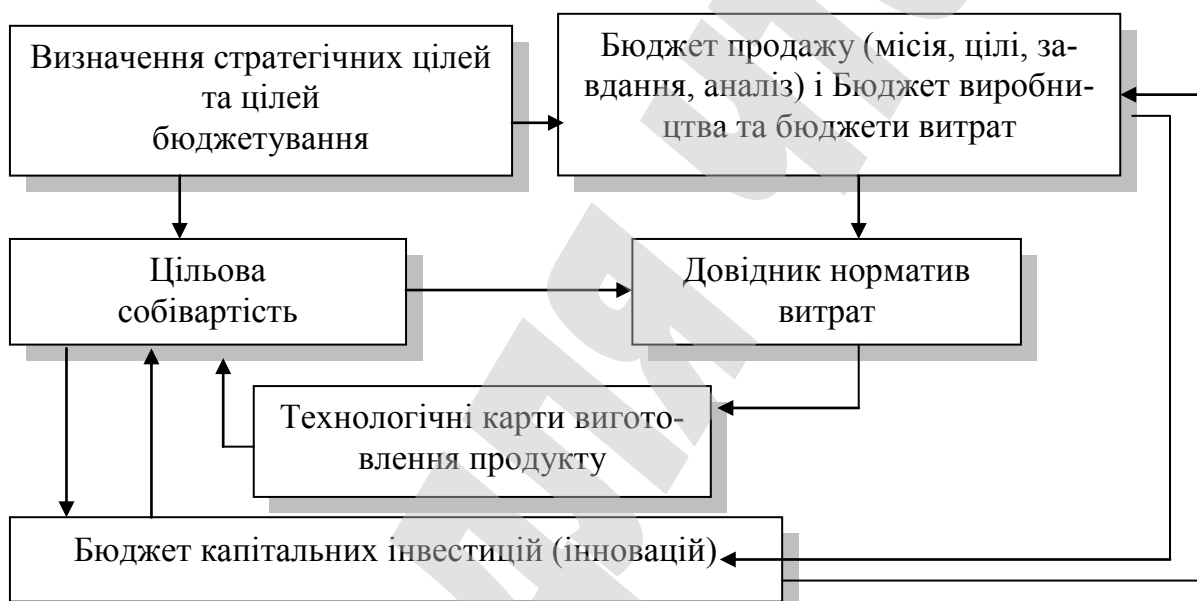


Рис. 4. Інформаційний взаємозв'язок між бюджетами, цільовою собівартістю та нормативами витрат

Прийняття чітких і обґрунтованих управлінських рішень менеджерами компанії на основі інформації та звітності, яка формується в обліково-аналітичній системі бюджетування, передбачає [11]:

- наявність повного управлінського циклу, що включає планування, реалізацію, контроль і аналіз;
- облік за центрами фінансової відповідальності (ЦФВ) і центрами фінансового обліку (ЦФО);
- різноманітність бюджетних форм;
- управління за цільовими показниками закріпленими в бюджетах.

6.4. Обґрунтування механізму взаємозв'язку обліку разом із бюджетуванням

Впровадження бюджетування дієвого інструменту виконання цілей, стратегії підприємства у зв'язку з обліком забезпечить виконання принципів:

- 1) аналітичність – реєстрація лише чітко встановлених прав і зобов'язань, оформлених договорами;

- 2) спеціалізація – відокремлене планування та облік кожного виду доходів і витрат;
- 3) повнота – відображення в бюджеті та в обліку доходів і витрат загальною сумою;
- 4) єдність – необхідність об'єднання всіх доходів і витрат в єдиний бюджет за допомогою поєднання функціонального та системного підходу щодо побудови структури управління і бюджетування.

На рис. 5 відображено зв'язок бюджетування з обліком, які є підсистемою загальної системи управління підприємством; відповідно проєкціями функцій планування та контролю загальної системи управління на площину системи бюджетування, де є бюджетне планування та бюджетний контроль.



Рис. 5. Схема механізму взаємозв'язку бюджетування з бухгалтерським обліком [13]

Здійснення механізму взаємозв'язку бюджетування з бухгалтерським обліком забезпечить переваги:

- підвищить відповідальність працівників (делегування на нижчі рівні управління повноважень з обліку витрат на місцях);
- виконання планових показників щодо витрат на конкретній ділянці виробничого процесу;
- якість результатів виробництва і рівень завантаження потужностей;
- виявляти причини відхилень від планових показників та вносити зміни;
- визначати вплив чинників часу і витрат на потреби ринку, на конкретний вид діяльності (продукції, послуг);
- контроль на рівні, який дозволяє приймати відповідні заходи та робить прозорим управління надлишковими і/або недостатніми потужностями, а також точність передбачуваних обсягів і структури витрат під час планування бюджетів структурних підрозділів;
- визначати суму забезпечення фінансування (самостійність у витрачанні фонду оплати праці щодо місячних (квартальних, річних) бюджетів, що сприятиме матеріальній зацікавленості працівників в успішному виконанні планових завдань);

– скорочення непродуктивних витрат робочого часу планово-економічних служб за рахунок спрощеного контролю бюджетних коштів; економії витрат і фінансових ресурсів.

Ефективність бюджетування в системі стратегічного управління діяльністю підприємства дозволить [12]:

- визначати систему показників для досягнення цілей;
- відповідати стратегічним пріоритетам для забезпечення підтримки стратегії і контролювати відповідність досягнутого рівня, визначеним стандартам за встановленими цілями;
- повна комплексність;
- забезпечення циклу бюджетування, контроль параметрів бюджетів: споживач-реалізація-виробництво-параметри бюджету;
- орієнтація усіх показників щодо часу: конкретні, вимірні, досяжні, реалістичні;
- створення системи мотивації персоналу та менеджменту на основі визначених критеріїв виконання бюджету підрозділом та окремим виконавцем;
- здійснювати управління за допомогою бюджетів в режимі попереджувального управління;
- забезпечити прямий взаємозв'язок показників бюджетів із стратегічними цілями діяльності (можливості збалансованої системи показників);
- корегувати організаційну, фінансову і бюджетну структури відповідно до бізнес-процесів бюджетів центрів фінансової відповідальності.

7. SWOT-аналіз результатів дослідження

Strengths. Отриманню додаткових переваг в управлінні сприятиме:

1) трансформація стратегічних цілей підприємства у бюджети на основі застосування процесного підходу та методики збалансованої системи показників для формування конкурентної стратегії підприємства;

2) сформований інформаційний зв'язок між стратегією, бюджетами, цільовою собівартістю та нормативами витрат забезпечуватиме контроль ресурсів (запасів), які піддаються нормуванню та управлінню, точності виконання бюджетів під час планування матеріально-технічного забезпечення та виконанні планів збуту продукції;

3) чітка організація бюджетування, дієвого інструменту виконання цілей, стратегії підприємства у взаємозв'язку з обліком забезпечить ефективність функцій планування та контролю загальної системи управління на площину системи бюджетування має практичне застосування. Зазначене дозволить у фінансовій сфері:

- регулювати обсяги витрат у межах припливу коштів;
- визначати суму забезпечення фінансування;
- систематично займатися маркетингом для розроблення більш точних прогнозів наявних ресурсних можливостей – у сфері організації загального управління – структуру бізнесу організації, значення і місце кожної функції (комерційної, виробничої, фінансової, адміністративної і т. д.);
- забезпечити належну координацію діяльності служб, орієнтуючи їх на спільну діяльність для досягнення затверджених у бюджеті показників; зокрема у сфері управління витратами – ощадливому використанню ресурсів і забезпечує пошук шляхів зниження витрат.

Weaknesses. Відсутність кваліфікованих кадрів, переважання функціонально-організованого бюджетування, розуміння бюджетування виключно як інструменту планування, небажання змін керівництвом, відсутність зв'язків між стратегічними цілями та бюджетуванням.

Opportunities. Потребують подальших досліджень механізми взаємозв'язку бухгалтерського обліку і бюджетування в управлінні, які є перспективними для українських підприємств в умовах жорсткої конкуренції як між собою, так і з іноземними корпораціями.

Вивчити фінансові можливості впровадження бюджетування в управлінні, орієнтація усіх показників щодо часу (конкретні, вимірні, досяжні, реалістичні) з отриманням конкурентних переваг в галузі.

Threats. Використання зарубіжного досвіду не завжди сприяє отриманню додаткових переваг в галузі, що пов'язано з фінансовими можливостями підприємства, виходом підприємств на зарубіжний ринок, технологічне забезпеченням процесу виробництва та підготовка кадрів, законодавче регулювання і економічний спад в країні.

8. Висновки

1. Проаналізовано ключові особливості, недоліки і переваги впровадження бюджетування. Виявлено, що бюджетування дозволяє вдосконалити організацію підрозділів підприємства для запобігання кризовим ситуаціям, поліпшити мотивацію, підвищити відповідальність менеджерів всіх рівнів, та передбачити фінансовий результат.

2. Визначення місця обліку та бюджетування в системі стратегічного управління підприємством дозволило:

- сформулювати вимоги до системи обліку;
- встановити, що інформація управлінського обліку використовується підприємством для стратегічного планування і контролю за реалізацією стратегії;
- встановити, що дані фінансової звітності, інформаційне відображення запланованої стратегії;
- здійснювати трансформацію стратегічних цілей підприємства у бюджет на основі застосування процесного підходу та методики збалансованої системи показників у вигляді етапності її формування.

3. Обґрунтовано підходи формування інформаційно-аналітичної підтримки управління бюджетуванням з метою прийняття чітких і обґрунтованих управлінських рішень менеджерами компанії на різних рівнях управління. Зазначене дозволить підвищити контрольні функції підсистем управлінського обліку, звітності та бюджетування, раціональне використання виробничих і фінансових ресурсів, точність формування бюджетів під час планування матеріально-технічного забезпечення та виконанні планів збуту продукції.

4. Розроблені пропозиції здійснення механізму взаємозв'язку обліку разом із бюджетуванням дозволять отримати додаткові переваги ефективного стратегічного управління діяльності українських машинобудівних підприємств, зокрема:

- регулювати обсяги витрат у межах припливу коштів;
- визначати суму забезпечення фінансування;
- забезпечити належну координацію діяльності служб, ощадливе використання ресурсів для досягнення цілей в управлінні діяльністю.

Література

1. Miklovda, V. P. Efektyvnist stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvamy: suchasni problemy ta perspektyvy yikh vyrishennia [Text]: Monograph / V. P. Miklovda, I. H. Britchenko, N. Yu. Kubinii, Yu. O. Didovych. – Poltava: PUET, 2013. – 218 p.
2. Brimson, J. A. Driving Value Using Activity-Based Budgeting [Text] / J. A. Brimson, J. Antos. – John Wiley & Sons, Inc., 1998. – 288 p.
3. Mihaila, S. The Importance of Budgeting for Strategy Implementation [Text] / S. Mihaila, O. Ghedrovici, G. Badicu // European Journal of Accounting, Finance and Businessg. – 2015. – Vol. 3. No. 2. – P. 57–69.
4. Ageeva, T. Yu. Rol' biudzhetrovaniia v sisteme upravleniia prepriatiem [Electronic resource] / T. Yu. Ageeva, S. L. Ulina // Sibirskii federal'nyi universitet. – Available at: \www/URL: <http://www.sworld.com.ua/simpoz2/122.pdf>
5. Anshin, V. N. Biudzhetrovanie v kompanii: Sovremennye tehnologii [Text] / V. N. Anshin. – Moscow: Delo, 2010. – 288 p.
6. Voinarenko, M. P. Problemy reformuvannia i shliakhy tranzysii bukhhalter-skoho obliku do Mizhnarodnykh standartiv [Text] / M. P. Voinarenko // Visnyk Tekhnolohichnoho universytetu Podillia. – 2000. – Vol. 5, Part. 2. – P. 9–13.
7. Nazarova, V. Budgeting Systems in the Strategic Management Accounting [Text] / V. Nazarova, M. Shtiller, I. Selezneva, O. Kohut, G. Seitkhamzina // Indian Journal of Science and Technology. – 2016. – Vol. 9, No. 5. – P. 1–11.
8. Laporšek, S Theoretical views on the firm's objectives. Which one to choose? [Electronic resource] / S. Laporšek, I. Stubelj, P. Dolenc. – 2012. – P. 645–657. – Available at: \www/URL: <http://www.antim.rs/Fajlovi/ANTiM-2012-Vol.2.pdf>
9. Kolesnik, M. K. Sbalansirovannaia sistema pokazatelei kak sposobpovysheniia effektivnosti upravleniia deiatel'nost'iu predpriatiia [Text] / M. K. Kolesnik, G. V. Rubaha // Ekonomika, planirovanie i upravlenie v lesoproizvodstvennom komplekse. – 2008. – No. 18.5. – P. 225–230.
10. Noskova, N. Yu. Protsessno-orentirovannoe biudzhetrovanie kak instrument dostizheniia strategicheskikh tselei predpriatiia [Electronic resource] / N. Yu. Noskova // Izvestiia RFEI. – 2016. – No. 1. – Available at: \www/URL: <http://science.rfei.ru/ru/2016/1/144.html>
11. Soroka, I. The introduction of a budgeting system in the russian companies on the experience of leading foreign companies [Text] / I. Soroka // Transportnoe delo Rossii. – 2011. – No. 6. – P. 176–177.
12. Polishchuk, S. Formuvannia intehrovanoi systemy biudzhetrovannia mashynobudivnykh pidpriemstv [Text] / S. Polishchuk // Sotsialno-ekonomichni problemy i derzhava. – 2013. – Vol. 2 (9). – P. 240–248.
13. Chybisov, Yu. V. Pryznachennia ta sutnist systemy biudzhetroho upravlinnia [Text] / Yu. V. Chybisov // Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu. Seriia: Bukhhalterskyi oblik, kontrol i analiz. – 2005. – Vol. 2. – P. 192–202.
14. Shaikan, A. V. Accounting with the purpose of strategic management as the instrument of domestic enterprises integration into the world economy [Electronic resource] / A. V. Shaikan // The Journal of Zhytomyr State Technological University. Series: Economics. – 2009. – Vol. 49, No. 3. – Available at: \www/URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/viewFile/91201/89257>