

Література

1. Карпов Т.П. Управленческий учет : [учебник]. Карпов Т.П. – М. : ЮНИТИ, 2001. – 350 с.
2. Панков В.А. Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства : [навч. посібник]. Панков В.А. Слєцьких С.Я., Михайличенко Н.М.— К. : Центр учбової літератури, 2007. — 112 с.
3. Харко А.Ю. Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства / А.Ю. Харко // Фінанси України. – 2001. – № 9. – С. 82 – 91.
4. Фінанси підприємств : [підручник / кер. авт. кол. і наук. ред. А.М. Поддєрьогін]. – К, : КНЕУ, 2002. – 560 с.
5. Кузьмін О.Є. Бюджетування на підприємстві : [навч. посібник]. Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. – К. : Кондор, 2008. – 312 с.
6. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : [навч. посібник]. Терещенко О.О. — К. : КНЕУ, 2003. — 554 с.
7. Бень Т.К. Інтегральна оцінка фінансового стану підприємства / Бень Т.К., Довбня С.Б. // Фінанси України. – 2002. – № 6. – С. 53 – 60.
8. Дронченко О.Б. Принципы эффективного бюджетирования / Дронченко О.Б. // Финансовый директор. – 2002. – № 5. – С. 18 – 25.
9. Контролінг в бізнесі. Методологічні та практичні основи побудови контролінгу в організаціях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примаков, С.Г. Фалько. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 256 с.

Надійшла 08.06.2009

УДК 65014.1: 658.1: 338.124.4

О. В. КОВАЛЕНКО

Запорізька державна інженерна академія

РОЛЬ БЮДЖЕТІВ В АНТИКРИЗОВОМУ УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

У статті розглядаються концептуальні засади побудови бюджетів на підприємствах, їх класифікація, методи побудови та роль в антикризовому управлінні підприємством.

In the paper there are considered the concept fundamentals of building the budgets at enterprises, their classification, the ways of building and the role in the anticrisis enterprises management.

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання, коли Україну і більшість світу охопила економічна криза, для кожного підприємства важливим є пошук та реалізація шляхів виходу з цієї пастки. Тому надзвичайно важливими для менеджменту всіх рівнів стають методи антикризового управління підприємством та виникає необхідність пошуку антикризових заходів у різних сферах діяльності підприємства, в тому числі в оперативному, фінансовому плануванні та бюджетуванні.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. В науковій економічній літературі останніх років велика увага приділяється темі бюджетування та складання бюджетів на підприємствах. Ці питання розглядалися багатьма як зарубіжними, так і вітчизняними вченими, а саме: Н. Г. Данилочкиною [2], Г.Г. Кірейцевим [1], О.Й. Косаревим [3], З. Майером [4], Д. Міддлтоном [5], А.М. Поддєрьогіним [10], В. Н. Самочкиним [6], О.О. Терещенко [8], Л.І. Федуловою [7] та ін.

Мета дослідження – визначити роль бюджетів підприємства як важливої складової частини плану антикризових заходів.

Основні результати дослідження. В економічній літературі не існує єдиного визначення категорії "бюджетування" та його місця в системі управління підприємством. Незважаючи на значні досягнення в теорії та практиці фінансового управління, існують розбіжності щодо тлумачення категорії "бюджетування", "фінансове планування" та "контролінг". Недостатньо чітко відокремлено місце кожного з них в системі управління підприємством, що вимагає подальшого більш глибокого дослідження взаємозв'язку та розбіжностей між цими категоріями [7, с. 50].

Вивчення еволюції вітчизняної економічної думки свідчить про відсутність чітких уявлень про бюджетний метод управління. Але необхідно зазначити, що і в країнах, де існують давні ринкові традиції, розуміння цього поняття ще далеке від логічної завершеності і кінцевого осмислення як комплексно сформованої сфери знань в економічній теорії і практиці [3, с. 10].

Необхідною передумовою і складовою бюджетування є планування, яке власне й конкретизується в бюджетах. І хоча досить часто в літературних джерелах поняття "бюджетування" та "планування" вживаються як синоніми, їх слід розрізняти: бюджетування зорієнтоване в основному на фіксацію та координацію показників у короткостроковому періоді, а планування – на прогнозування шляхів і засобів досягнення поставлених цілей як у коротко-, так і довгостроковій перспективі [8, с. 146].

В свою чергу, в економічній літературі достатньо чітко розрізняють поняття "план" і "бюджет". План – більш широке поняття, яке включає в себе впорядковану систему дій, спрямованих на досягнення деяких цілей. Бюджет – більш вузьке поняття, яке означає кількісне представлення плану дій, причому, як правило, поняття "бюджет" традиційно трактується як "кошторис" [1, с. 217].

Дослідимо різні визначення бюджету та бюджетування, що наводяться в економічній літературі, і зробимо власні висновки.

Бюджет (англ. Budget — буквально «сумка») — розпис, кошторис грошових витрат і доходів підприємства на певний період (рік, квартал, місяць) [3, с. 10]. З. Майер надає наступне визначення терміну «бюджет»: бюджет — це вираження бажаного стану, того, що ми хочемо [4, с. 21]. Д. Мидлтон визначає, що бюджети — це фінансові плани на конкретний період, узгоджені з виробничою діяльністю фірми [5, с. 222]. Н.Г. Данілочкіна надає лаконічне визначення цього терміну: бюджет — це план діяльності підприємства або підрозділу в кількісному виразі [2, с. 65]. В.Н. Самочкін, навпаки широко розкриває поняття бюджету, він відзначає: «Бюджет підприємства є цілісною науково обґрунтованою системою збору, аналізу й обробки інформації, отриманої із внутрішнього та зовнішнього середовища, виконання розрахунків основних та допоміжних показників економічного стану підприємства і контролю їх виконанням на основі економіко-математичних моделей і технологій на всіх етапах реалізації бюджету» [6, с. 56].

З огляду на вищезначене, пропонуємо таке трактування поняття бюджет: бюджет – це форма планового розрахунку, яка відображає ретельно розроблену програму дій підприємства на майбутній період, схему грошових надходжень і витрат, узгоджена з виробничою програмою підприємства. Бюджетування повинно випереджати й запобігати неплатоспроможності підприємства, а також забезпечувати досягнення підприємством конкурентної переваги.

Залежно від підходів до розроблення бюджетів виділяються гнучкі та фіксовані бюджети.

Гнучкий бюджет відображає розміри витрат і результати при різному обсязі діяльності відповідного центру відповідальності. Змінні витрати залежать від обсягу діяльності, а постійні залишаються незмінними. Тому в гнучкому бюджеті вказуються ставка змінних витрат на одиницю продукції і приріст змінних витрат на одиницю приросту обсягу продукції. Ця ставка визначається як норма, помножена на ціну. Постійні витрати виділяються окремо. За допомогою формули, що пов'язує витрати та обсяг виробництва, можна розробляти кошториси і плани для різних рівнів ділової активності. Гнучкий бюджет показує, у який спосіб керівник, змінюючи обсяг випуску чи реалізації, може впливати на витрати чи виручку. За принципом гнучкого бюджету планують виручку, витрати на основні матеріали, відрядну зарплату та ін.

Фіксований бюджет не змінюється залежно від зміни рівня ділової активності, тому його використовують для планування частково регульованих витрат, що не залежать безпосередньо від обсягу випуску. Прикладом фіксованих бюджетів може бути план витрат на НДДКР, рекламу й ін.

Виділяють такі різновиди фіксованих бюджетів: бюджети «від досягнутого». Їх складають на підставі статистики минулих періодів з урахуванням можливої зміни умов діяльності підприємства, наприклад бюджет загальногосподарських витрат; бюджети «з аналізом додаткових варіантів». Вони відрізняються від звичайних бюджетів аналізом різних варіантів. Наприклад, такий бюджет може містити варіанти, за яких сума витрат скорочується чи збільшується на 5, 10, 20%. Цей підхід є проміжним між бюджетом від «досягнутого» і бюджетом «з нуля». Їх розробляють, виходячи з припущення, що для даного центру відповідальності бюджет складається вперше. Це дає змогу уникнути помилок, які були допущені у минулому [3, с. 14 – 16].

Основною відмінністю нуль-базис-бюджетування (ZBB — Zero-Base-Budgeting) від традиційного бюджетування є те, що останнє значною мірою зорієнтоване на показники діяльності і, зокрема, показники рівня витрат попередніх періодів (які можуть бути не виправдано завищеними). Базою для нуль-базис-бюджетування є так звана «точка-нуль». Планові показники за цим методом обчислюються на підставі нового обрахунку всіх норм та нормативів витрат, їх складу та структури. Головною метою ZBB є визначення оптимального рівня витрат підприємства, а також пріоритетних напрямків використання обмежених фінансових ресурсів. У рамках ZBB аналізуються всі статті витрат і за кожною з них визначаються можливості економії. Метод ZBB є складовою контролінгу витрат підприємства і використовується не лише в процесі планування, а й під час проведення санаційних заходів, спрямованих на зниження витрат виробництва.

Бюджет не має стандартизованих форм. Найширше використовується структура зведеного (консолідованого) бюджету, що передбачає відокремлення оперативного і фінансового бюджетів [9, с. 435 – 437]. Консолідований (зведений) бюджет – це скоординований за всіма підрозділами і функціями план діяльності підприємства в цілому, складений з інтегрованих індивідуальних бюджетів, що характеризують прогнозовані обсяги продажу, витрат, інших фінансових операцій у наступному періоді. Консолідований бюджет об'єднує блоки окремих бюджетів, створює потоки інформації, потрібні для прийняття і контролю управлінських рішень у сфері фінансового планування поділяється, на дві частини: операційний бюджет (operating budget); фінансовий бюджет (financial budget). Взаємозв'язок фінансового й операційного бюджетів показано на рис. 1.

Бюджетування на підприємстві передбачає зв'язок бюджетів із центрами отримання прибутків і фінансової звітності. Безумовно, це відповідає суті бюджетування як технології планування, обліку та контролю за грошовими потоками та фінансовими результатами.

Варто зазначити, що бюджетування потребує індивідуального підходу в кожному конкретному випадку. До того ж, бюджетування у різних галузях економіки має враховувати, що фінанси машинобудівних підприємств відрізняються від фінансів підприємств текстильної промисловості, а ці — від фінансів у харчовій галузі. Це означає що потреби і, відповідно, масштаби бюджетування на кожному підприємстві можуть бути різними.

Існують три основні підходи до складання бюджетів, що можуть застосовуватися на етапах їх планування, узгодження і затвердження. Це підходи «знизу доверху», «зверху вниз», а також ітеративний підхід. У разі використання підходу «знизу доверху» бюджет складається виходячи з планів діяльності підрозділів і проектів, що передаються наверх для визначення агрегованих результуючих показників для всієї компанії. При підході «зверху вниз» бюджет складається, виходячи з цільових показників, установлених керівництвом компанії. Цільові показники визначаються на основі економічних прогнозів, а також стратегії компанії. За ітеративного підходу процедура бюджетування включає елементи перших двох методів. Інформація спочатку поширюється від вищого керівництва до нижчих ланок керування, а потім узагальнюється знизу доверху за ієрархічною структурою управління.

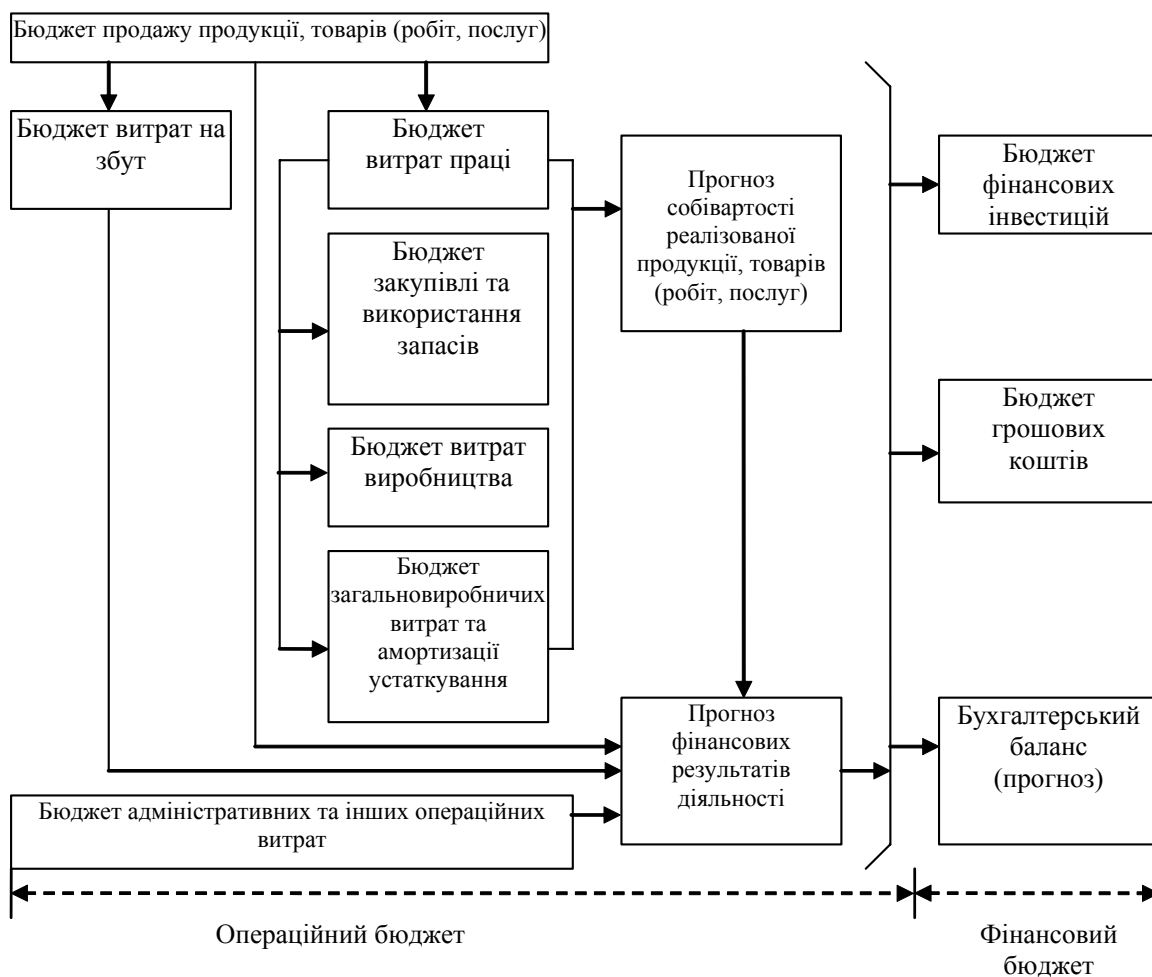


Рис. 1. Структура консолідованого бюджету підприємства

У процесі планування керівництву компанії для прийняття зважених рішень необхідно володіти відфільтрованою й узагальненою інформацією від підрозділів, носіями якої є менеджери нижчого рівня. Такою інформацією їх забезпечує бюджетний процес, побудований за принципом «знизу доверху». Бюджет, складений «знизу доверху», передбачає збір і фільтрацію бюджетної інформації від керівників нижчого рівня до керівництва компанії. Керівники, що відповідають за виконання бюджетних показників, складають бюджет для тих сфер діяльності, за які вони несуть відповідальність. Такий підхід дає змогу керівникам, беручи участь у підготовці своїх бюджетів, використовувати накопичений досвід, знання сутності і конкретних проблем компанії. Тим самим збільшується ймовірність того, що вони ухвалять оптимальний

бюджет і будуть прагнути досягти запланованих цілей. Однак за такого підходу багато сил і часу, як правило, витрачається на узгодження бюджетів окремих структурних одиниць. Крім того, досить часто подані «знизу» показники істотно змінюються керівниками в процесі затвердження бюджету, що у разі необґрунтованості чи недостатньої аргументації такого рішення може викликати негативну реакцію підлеглих.

Бюджет, що складається за методом «зверху вниз», потребує від керівництва компанії чіткого розуміння основних особливостей і можливостей організації, а також уміння сформулювати реалістичний прогноз хоча б на період, що розглядається. Такий підхід забезпечує погодженість бюджетів окремих підрозділів і дає змогу встановлювати контрольні показники щодо продажу, витрат і т. п. для оцінювання ефективності роботи центрів відповідальності.

Оскільки план санації можна розглядати як систему бюджетів, характерними ознаками бюджетування є: короткостроковість; високий рівень конкретизації; внутрішня спрямованість; тісна інтеграція з контролем та аналізом відхилень.

Система бюджетів на підприємстві є визначальною складовою плану антикризових заходів. Враховуючи принцип трансформації антикризового планування, в плані антикризових заходів слід передбачити не лише окремі блоки фінансових бюджетів як необхідної складової плану, а й комплекс заходів для побудови стабільної системи бюджетування та бюджетного контролю на підприємстві. Як відзначалось раніше бюджетування здійснюється „знизу доверху” або ж „зверху донизу”. В обох випадках структурні одиниці нижчого рівня мають переваги в інформаційному забезпеченні і прагнуть використати ці переваги на свою користь. Маніпулювання з прогнозними показниками для формування так званого „бюджетного зазору” є типовим способом отримання інформаційної ренти виконавцями бюджетів. Для уникнення зазначених недоліків необхідно використовувати новий підхід до розроблення бюджетів – метод „руху назустріч”, який передбачає комбінацію зазначених вище підходів.

Особливості порядку бюджетування в умовах антикризового управління можна описати так: менеджмент вищої ланки встановлює формалізовані цілі на бюджетний період та доводить їх до нижчого рівня, який, використовуючи метод дедукції, конкретизує бюджетні показники для наступного рівня виконавців. Після цього бюджетні показники уточнюються й конкретизуються на децентралізованому рівні. Відповідні бюджети від окремих центрів відповідальності передаються для збалансування вищому рівню та затверджуються керівництвом.

Розроблення бюджету являє собою не що інше, як сукупність взаємозв'язаних процесів, реалізація яких відбувається у такому порядку: моделювання, вибір оптимального варіанта дій для підприємства, а потім контроль відхилень і регулювання. Після завершення періоду аналізуються відхилення і виявляються причини для коригування майбутніх планів. Зміни як зовнішнього, так і внутрішнього характеру ставлять керівництво перед необхідністю коригування бюджетів за допомогою поточного і наступного аналізу всіх необхідних елементів і етапів бюджетування. Нагромадження і рух цієї інформації від низових ланок до адміністрації підприємства формує процес «зворотного зв'язку» у роботі над бюджетом [3; с. 16 – 19].

Важливою складовою антикризової стратегії є складання бюджетів, яке змушує менеджерів обґрунтовувати управлінські рішення й сприяє усвідомленню управліннями вартості таких рішень, величини витрат на їх здійснення. Також складання бюджету дає змогу менеджеру порівняти витрати та вигоди альтернативних напрямів дій, визначити найефективніший спосіб використання ресурсів, а отже заощадити кошти для підприємства, що так необхідно в умовах кризи. Антикризові заходи для покращення важкої ситуації що зараз склалась в Україні є індивідуальними для кожного окремого підприємства, і мають враховувати особливості його функціонування, зовнішнього оточення, конкуренції, економічної ситуації в регіоні та ін.

Прикладом антикризового управління в сучасних умовах є наказ Голови Правління ВАТ «Електрометалургійний завод «Дніпроспецсталь» ім. А.Н.Кузьміна», в якому антикризові заходи розділені на 6 секторів: виробничий, комерційний, адміністративний, фінансово-економічний, соціальний сектори та персонал.

Фінансово-економічний сектор (відповідальний – перший заступник керівника правління – директор по фінансах та економіці) передбачає впровадження наступних заходів: разом з дирекціями по забезпеченню та продажу привести у відповідність періоди кредиторської та дебіторської заборгованості підприємства з метою скорочення відтоку грошових коштів та зменшення кредитного навантаження; виключити з видаткової частини бюджетів на 4-й квартал 2008 р. та на 1-й квартал 2009 р. всі види видатків (адміністративних, збутових, загальновиробничих), що не пов'язані безпосередньо із забезпеченням виробничого процесу, охорони праці та підтриманням мінімально необхідного рівня соціального забезпечення робітників підприємства; здійснювати постійну роботу по пошуку оптимальних джерел фінансування; скорегувати планово-економічні показники для всіх основних виробничих та допоміжних цехів підприємства у відповідності до фактичних обсягів виробництва з метою зниження собівартості готової продукції та підвищення її конкурентоспроможності; провести ревізію заходів інвестиційних бюджетів на 2008 та 2009 рр. з метою приведення їх у відповідність з фінансовими можливостями підприємства та новою кон'юнктурою попиту на продукцію підприємства [10, с. 3].

Висновки. Результатом проведених досліджень з обраної теми є розробка класифікації бюджетів за основними ознаками, пропозиція авторського тлумачення бюджету як економічної категорії, розгляд основних методів складання бюджетів на підприємствах, а також використання системи бюджетів підприємства як важливої складової плану антикризового управління. Нуль-базис-бюджетування являється складовою контролінгу витрат підприємства і використовується не лише в процесі планування, а й під час проведення санаційних заходів, спрямованих на зниження витрат виробництва.

На наш погляд в сучасних кризових умовах господарювання найефективнішим методом складання бюджетів є інтегрований підхід до процедури бюджетування, який враховує як цільові показники, встановлені керівництвом компанії, так і плани діяльності підрозділів та проектів. Такому підходу відповідає наведений фінансово-економічний сектор антикризових заходів що впроваджуються на ВАТ «Дніпроспецсталь» в даний момент.

Література

1. Фінансовий менеджмент: Навчальний посібник / За ред. проф. Г.Г. Кірейцева. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 531с.
2. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина; под ред. Н.Г.Данилочкиной. — М.: Аудит ЮНИТИ, 1998. — С. 65.
3. Косарев О.Й., Волик В.М. Методология бюджетування діяльності підприємств: Навч. посібник. – К.: НАУ, 2004. – 96с.
4. Майер З. Контроллинг как система мышления и управления: Пер. с нем. / Под ред. С. А. Николаевой. — М.: Финансы и статистика, 2003. — С. 21.
5. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие управленческих решений: Пер. с англ. — М.: Дело, 2002. — С. 222.
6. Самочкин В. Н. Гибкое развитие предприятия. Анализ и планирование. — М.: Дело, 2003. — С. 56.
7. Сучасні концепції менеджменту: Навч. посібник / За ред. Л.І. Федулової. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 536с.
8. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2003. – 554с.
9. Фінанси підприємств: Підручник / А.М. Поддєрьогін, М.Д. Білик, Л.Д. Буряк та ін.; кер. кол. авт. і наук. ред. А.М. Поддєрьогін. – К.: КНЕУ, 2004. – 546с.
10. Электротеталлург. – от 7 ноября 2008. – № 41 (6001) – С. 3.

Надійшла 06.06.2009

УДК 519.876.3

С. В. КОВЕРГА

Автомобільно-дорожній інститут Державного вищого навчального закладу
„Донецький національний технічний університет”

Г. І. ГЕВЛИЧ

Макіївський економіко-гуманітарний інститут

І. Г. ГЕВЛИЧ

Донбаська національна академія будівництва та архітектури

ВИКОРИСТАННЯ СІТКОВИХ МЕТОДІВ ПЛАНУВАННЯ В ПРОЕКТНОМУ АНАЛІЗІ

У статті показано, як незначна економія засобів і часу на спрощення сіткового планування при розробці проекту обертається багаторазовим збільшенням витрат засобів і часу при впровадженні.

In the paper it has been shown, how the insignificant economy of the means and time for the network planning simplification by a project development turns into the multi-time increase of the means and time wasting by the implementation.

Вступ. Більшість господарських завдань розв'язується на основі певних проектів, тобто спочатку визначаються цілі, а потім робиться спроба досягти їх з урахуванням часових, ресурсних та фінансових обмежень. Планування проектів у поєднанні з процесами регулювання й контролю утворюють процес управління проектами. Світовий досвід свідчить, що управління проектами стало загальним стандартом поведінки у практичній діяльності. Саме при управлінні проектами для досягнення часових та ресурсних ранише зумовлених обмежень і використовують сіткове планування. Людство поки що не знайшло кращих засобів, які б так допомагали керівництву при реалізації проектів, як сіткове планування.

Але останнім часом з метою економії на розробці сіткового планування все більше підприємств використовують спрощену систему сіткового планування. Саме це спрощення і робить при впровадженні