

Р. Котковський

R. Kotkovskyy

**ВПРОВАДЖЕННЯ БЮДЖЕТУВАННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ
В ДІЯЛЬНОСТІ ГІРНИЧОЗБАГАЧУВАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ****INTRODUCTION OF PRODUCTION SALES BUDGETING
IN THE OPERATION OF MINING ENTERPRISES OF UKRAINE**

У статті систематизовано основні принципи, на яких базується концепція бюджетування реалізації продукції: системність, оптимальність, економічність, ситуативність, безпосередня участь, безперервність. Обґрунтовано доцільність і нагальну потребу впровадження системи бюджетування на гірничозбагачувальних підприємствах України з урахуванням специфіки їх діяльності. Систематизовано переваги та виявлено результативність впровадження системи бюджетування в управлінні виробничою діяльністю гірничозбагачувальних підприємств України.

Ключові слова: бюджетування, принципи бюджетування, результативність бюджетування, методика бюджетування, бізнес-прогноз, реалізація продукції.

Актуальність проблеми. Ринкові відносини, які склалися в даний час в Україні, показали неоднозначність економічного становища вітчизняних промислових підприємств. Більшість з них досі не змогли досягти стійкої фінансової позиції, на відміну від виробничих структур економічно розвинених країн, що характеризуються істотним зростанням технічного рівня виробництва, а також якістю робіт і послуг, які ними виконуються. Причиною цього є уповільнені темпи науково-технічного розвитку, недосконалість системи організації виробничих процесів і міжгосподарських зв'язків, невелика масштабність виробництва тощо. Вирішення цієї проблеми безпосередньо пов'язане з організацією ефективного управління виробничими процесами, яке має досягатися за рахунок відповідних перетворень у галузі фінансового управління, зокрема за допомогою впровадження ефективно діючих систем управління суб'єктами господарювання, що базуються на розробці передових управлінських технологій.

Технологія бюджетування ґрунтується на стратегічному та оперативному плануванні всіх видів економічної діяльності, аналізі та контролі над виконанням планів, розробці індикаторів фінансового стану підприємства, які сигналізують про виникнення негативних тенденцій і сприяють виявленню причин дестабілізації, з метою прийняття відповідних коригуючих рішень. Таким чином, проблему системного підходу до розробки та впровадження бюджетування на підприємствах слід вважати актуальною як на теоретичному, так і на практичному рівні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Великий внесок у розробку теоретичних положень та методичних підходів до системи бюджетування зробили такі вітчизняні й зарубіжні вчені, як: Волков О. М. [1], Гуцал А. П. [4], Джай К. Шим, Джойл Г. Сігел [3], Корецький М. Х. [7], Кузьмін О. Є. [8], Куцик В. І. [9], Ткаченко А. М. [11], Хруцький В. Є. [2] та ін. Українськими фахівцями, зокрема, в зв'язку зі специфічними умовами функціонування вітчизняних підприємств та відносно невеликим терміном застосування цієї технології управління, поки ще не розроблено достатню кількість фундаментальних праць з побудови цілісної концепції впровадження бюджетування як в цілому, так і фрагментарно, що дає підставу для подальших напрацювань з цієї тематики.

Незважаючи на те, що різні питання бюджетування досить широко представлені в науковій літературі, не в повному обсязі встановлено, проаналізовано та висвітлено особливості розробки і проблеми процесу впровадження бюджетування реалізації продукції в діяльності гірничозбагачувальних підприємств України. З огляду на вищевикладене, виникає необхідність глибоких практичних досліджень важливих аспектів цієї порівняно нової технології управління, в тому числі питання впровадження, що й зумовило актуальність цього дослідження.

Метою статті є розробка та впровадження на практичному рівні бюджетування реалізації продукції в діяльності гірничозбагачувальних підприємств України.

Виклад основного матеріалу. Процес бюджетування може бути розглянутий як метод прийняття управлінських рішень, пов'язаних з майбутніми подіями, на основі систематичної обробки даних. Основною метою бюджетування на сучасних промислових підприємствах є впровадження ряду заходів, які підвищують ефективність роботи, зокрема [11, с. 6]:

- цільова орієнтація і координація всіх подій на підприємстві;

- виявлення існуючих ризиків і зниження їх рівнів;
- підвищення гнучкості, пристосованості до можливих змін.

Впровадження бюджетування в діяльності гірничозбагачувальних підприємств України створить цілісну і досить ефективну систему управління, яка повинна базуватися на таких принципах: системність, оптимальність, економічність, ситуативність, безпосередня участь, безперервність [5; 9]. Розглянемо основні з них, а саме:

- принцип системності: підприємство являє собою сукупність підсистем, пов'язаних між собою горизонтальною взаємодією, яка передбачає охоплення всіх підрозділів підприємства, і вертикальною взаємодією – підпорядкованість бюджетів різних рівнів управління;
- принцип оптимальності передбачає: бюджет, який би досяг показників, закладених при його розробці; бюджет, що дозволяє раціонально зменшити кількість ресурсів, які необхідні для його виконання, звести до нуля нераціональні витрати;
- принцип безперервності передбачає розробку бюджетів таким чином, щоб перехід з одного бюджету до іншого відбувався відразу, без затримки.

Урахування цих принципів підвищує ефективність бюджетування і взагалі покращує роботу гірничозбагачувальних підприємств України.

Основними напрямками реалізації залізорудної сировини гірничозбагачувальними підприємствами України є вітчизняні металургійні підприємства (внутрішній ринок) та іноземні споживачі (експорт). Реалізація на експорт здійснюється по суші (європейські напрямки – доставка залізорудної сировини до кордону), а також через морські та річкові порти.

Географічна схема збуту залізорудної сировини гірничозбагачувальними підприємствами України зображена на рис. 1. Велика частина залізорудного концентрату направляється на експорт. На підприємства в країні Європи експортується переважно концентрат А-1 з вмістом заліза >66,5 %; у Китай експортується концентрат марки А-2 з вмістом заліза >64,5 %. Окатиші реалізуються як внутрішнім, так й іноземним споживачам. Агломерат повністю реалізується на внутрішньому ринку [10].

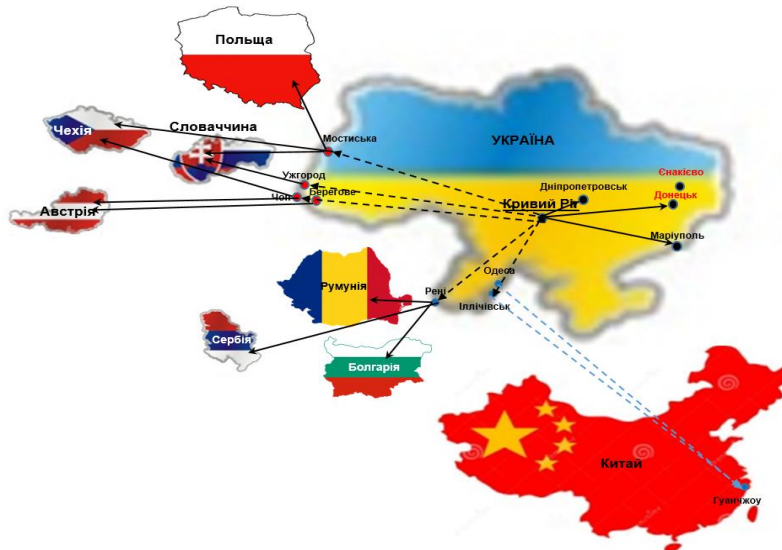


Рис. 1. Схема реалізації залізорудної сировини України на внутрішній ринок і на експорт [10]

Нині впровадження системи бюджетування вимагають гірничозбагачувальні підприємства України, тому що це пов'язано з масовим випуском продукції, а також з впливом негативних тенденцій, що відбуваються у зовнішньому середовищі. Ось чому впровадження цієї системи дасть змогу якісно та оперативно реагувати на зміни в діяльності даного виду підприємств, виявляти причини дестабілізації та своєчасно прийняти відповідні коригувальні рішення.

Отже, система бюджетування являє собою сукупність елементів, задіяних при формуванні та реалізації бюджетів. Структурними елементами бюджетних систем є: процес бюджетування; ресурси, що використовуються при реалізації даного процесу; бюджети; технічне і програмне забезпечення; методика бюджетування [6]. Вони використовуються для об'єднання та узгодження оперативних, тактичних і стратегічних планів.

Дослідження довели, що до початку впровадження системи бюджетування фінансово-економічній дирекції разом з керівниками структурних підрозділів необхідно провести великий обсяг

підготовчих робіт: визначити бюджетні центри; розробити та формалізувати розрахунки нормативів витрат сировини і матеріалів, інших виробничих витрат; визначити нормативи витрат на оплату праці по підрозділах; провести алгоритмізацію і встановити зв'язок системи оплати праці з контрольованими бюджетними центрами; визначити нормативи накладних витрат; визначити стандартизацію бази розподілу накладних витрат; регламентувати перелік об'єктів інформації для складання бюджету, терміни подачі і відповідальних осіб; створити бюджетний комітет; визначити місце кожного виконавця в системі формування основного бюджету; створити регламент документообігу та порядку обміну інформацією. Крім того, необхідно визначити цільові показники: обсяг реалізації, ціну, ліміт проведення розрахунків тощо, необхідні для розрахунку витрат і доходів кожного бюджетного центру. Отримавши сукупність кошторисів витрат і доходів, заповнюються бюджетні документи: звіт про прибутки і збитки, звіт про рух грошових коштів, прогнозний баланс на кінець місяця. Згідно з фінансовим результатом складається план інвестицій [11].

Слід також зазначити, що поряд з бюджетами окремих центрів витрат формуються бюджети за економічним змістом діяльності цих підрозділів – бюджет виробничих витрат, накладних виробничих, адміністративних витрат та витрат на збут тощо. Бюджети реалізації продукції є ключовими серед інших бюджетних форм гірничозбагачувальних підприємств, тому що вони демонструють дохідну частину консолідованого бюджету. Бюджет реалізації продукції гірничозбагачувального підприємства формується в розрізі видів залізородної сировини – концентрат, окатиші, агломерат – і напрямків реалізації – внутрішній ринок та експорт.

На рис. 2 зображена схема формування бюджету реалізації продукції на гірничозбагачувальних підприємствах України. При цьому провідна роль у процесі бюджетування належить департаменту збуту та зовнішньоекономічних зв'язків, який оцінює можливості реалізації продукції та аналізує стан розрахунків за відвантаженою продукцією і виконання договорів.

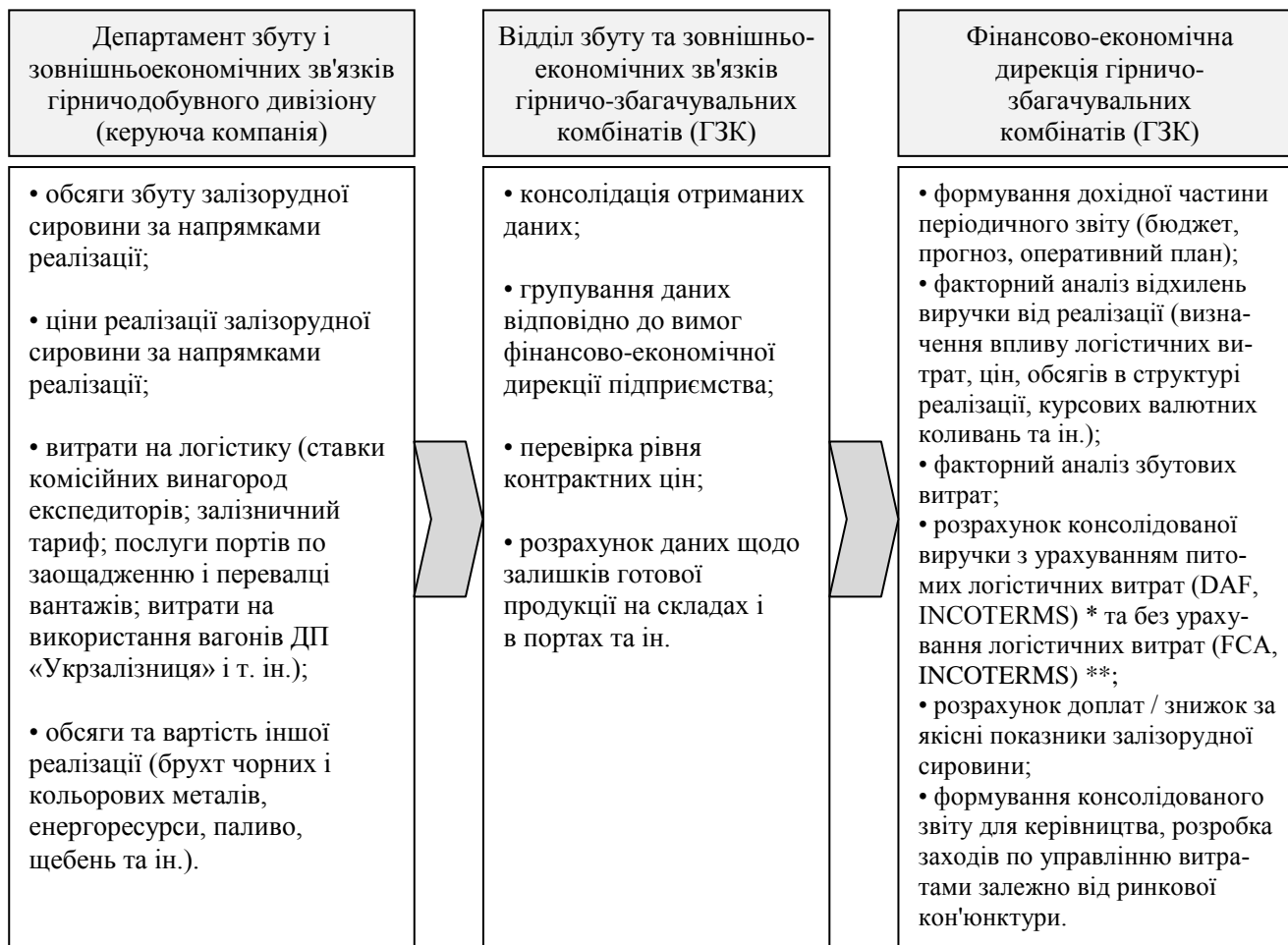


Рис. 2. Схема формування бюджету реалізації продукції на гірничо-збагачувальних підприємствах України (авторська розробка на основі [10])

*, **, *** – згідно з термінологією INCOTERMS

У структурі діяльності гірничозбагачувальних підприємств України бюджети фактично є сполучною ланкою між стратегічним управлінням, здійснюваним вищим керівництвом, та оперативним управлінням, що реалізується переважно на нижньому рівні. Тому система бюджетування, яка впроваджується в діяльність підприємств даного виду, є ефективним методом управління, що передбачає реалізацію технології виробництва залізорудної сировини, узгодженої та скоординованої з усіма підрозділами або функціями плану роботи гірничозбагачувальних підприємств. Ця система базується на аналізі прогнозів зміни всіх параметрів і отриманні за допомогою розрахунку економічних і фінансових індикаторів діяльності підприємства, а також на впровадженні механізмів оперативно-тактичного управління, що забезпечують ефективне вирішення виникаючих проблем і досягнення заданих цілей. З огляду на це, бюджетування має виступати цілісною скоординованою інформаційно-фінансовою технологією, що забезпечує ефективне управління, а через матрицю відповідальності трансформує стратегічні цілі гірничозбагачувальних підприємств України в систему індивідуальних бізнес-завдань для кожного менеджера і виконавця.

На відміну від інших галузей промисловості, де виробничі цикли постійно повторюються, для виробництва залізорудної сировини властиві випереджальні гірничопідготовчі роботи, тобто систематичне створення нових виробничих потужностей замість тих, що вибувають. У зв'язку з наявністю цієї специфічної особливості характер діяльності гірничозбагачувальних підприємств України потрібно істотно змінити. З огляду на це, бізнес-прогнози мають розроблятися на основі даних, що відображають особливості зовнішнього і внутрішнього середовища підприємств на майбутній період. Крім того, бізнес-прогнози складаються за напрямками прогнозування: попит на залізорудну сировину, нормовані витрати, оподаткування, інфляція та ін. За кожний бізнес-прогноз повинен відповідати конкретний центр планування [11].

Загальна схема побудови системи управління процесом бюджетування на гірничозбагачувальних підприємствах України зображена на рис. 3. При цьому процес планування набуває двостороннього характеру, адже зацікавлені у виконанні своїх планів працівники фінансово-економічної дирекції вносять до фінансового відділу свої обґрунтовані пропозиції і корективи щодо планових показників діяльності господарюючого суб'єкта, тобто буде відбуватися планування «знизу».

Технологія бюджетування на гірничозбагачувальних підприємствах України буде виступати інструментом контролю над станом і зміною ситуації в усіх сферах їх діяльності. Тому, поряд з бюджетами на плановий період складаються звіти про виконання бюджетів за останній місяць, прив'язавши планові й фактичні показники. За результатами зіставлення відхилень фінансово-економічна дирекція буде вести цю ділянку роботи, проводити аналіз відхилень і виявляти причини їх виникнення. Такий план-факт аналіз буде здійснюватися як по бюджетах центрів витрат і доходів, так і по зведених бюджетах.

Після аналізу відхилень керівництву подається аналітична записка з розшифровкою причин відхилень. Керівництво, отримавши паралельно прогнози відділу збуту та відділу маркетингу і реклами стосовно динаміки ринку і ринкових можливостей реалізації продукції, вносить корективи в оперативну стратегію діяльності на наступний місяць. Цьому сприятиме можливість проведення на базі побудованої комп'ютерної моделі планування бюджетного процесу сценарного аналізу [9].

Дослідження показують, що ефективність роботи гірничозбагачувальних підприємств визначається ступенем і рівнем розвитку вертикального поділу праці в циклах бюджетування. По суті, йдеться про організацію праці вищої, середньої та нижчої ланок менеджменту з позиції координації діяльності всіх учасників процесу бюджетування. Головним елементом повинен бути взаємозв'язок між виконавцями і керівництвом гірничозбагачувальних підприємств.

На нашу думку, запропонована схема принципу дії процесу управління бюджетуванням гірничозбагачувальних підприємств більш якісно відображає взаємозв'язок управлінських елементів і розкриває ту послідовність їх проходження, яка приводить до досягнення поставленої мети. Ми пропонуємо адаптувати вертикальне розгортання поділу праці між інституціональним (вищим), управлінським (середнім) і технічним (низовим) рівнями. Кожний рівень управління процесом бюджетування гірничозбагачувальних підприємств повинен передбачити координування роботи тих менеджерів, які включені функціонально до процесу бюджетування.

Змінюючи значення вхідних (індикативних) показників плану (обсяги виробництва та реалізації за асортиментом, ліміти статей витрат, години роботи, кількість задіяного персоналу та ін.), буде створена можливість моделювати варіанти розвитку подій на наступний місяць і квартал. В результаті цього буде обиратися прийнятна стратегія роботи та варіант плану, і через керівників підрозділів

доводиться до підлеглих працівників, які разом протягом дня можуть вносити пропозиції з обґрунтуванням щодо коригування планових показників. Після вивчення цих пропозицій керівництво буде коригувати показники плану. Поряд з цим система бюджетного контролю дасть можливість вже на наступний день отримувати оперативну інформацію про виконання всіх бюджетів і, у разі значних відхилень, проводити коригування планових завдань.

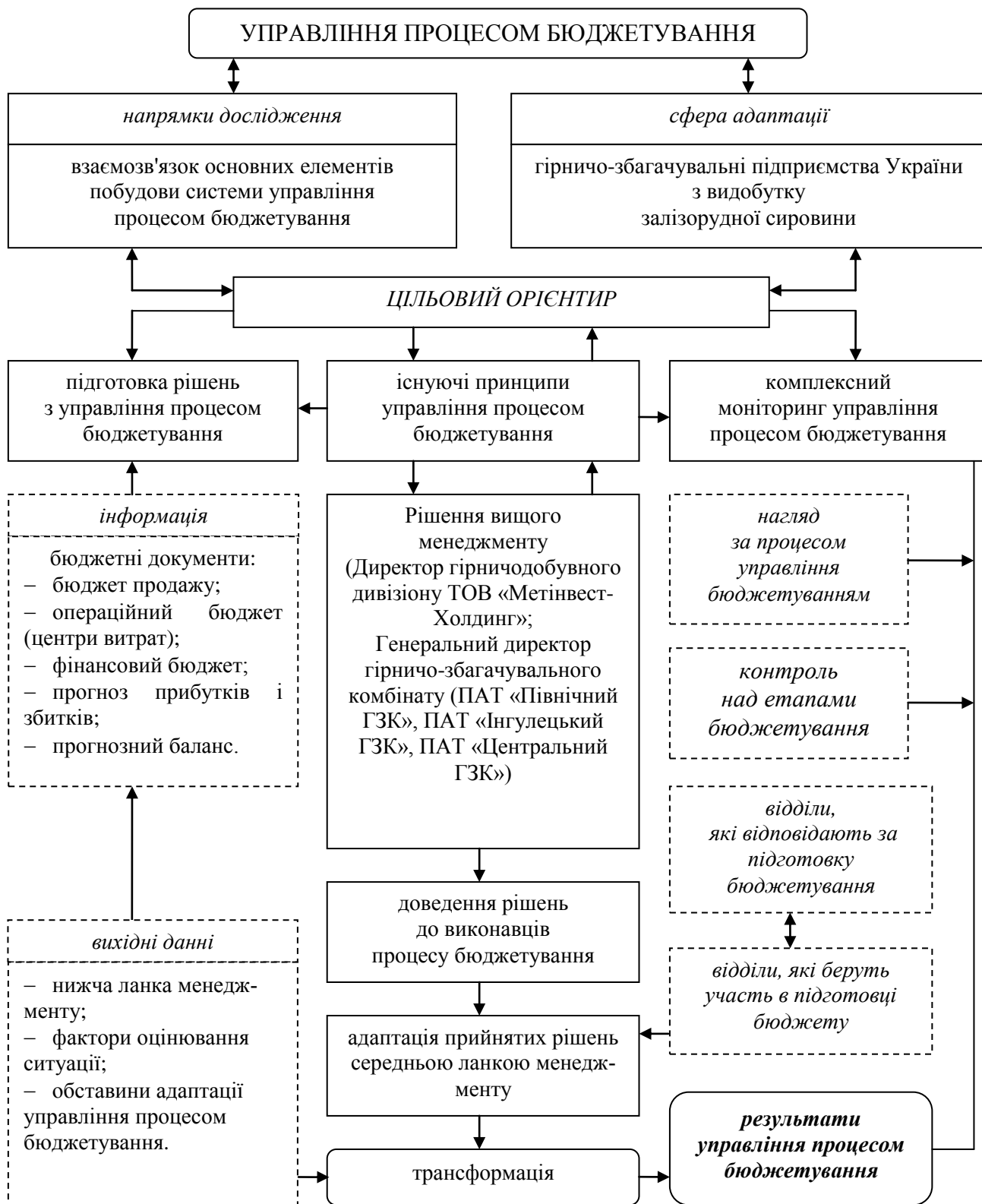


Рис. 3. Схема принципу дії процесу управління бюджетуванням на гірничо-збагачувальних підприємствах України (авторська розробка)

Висновки. Загалом, розробка і впровадження бюджетування в діяльності гірничозбагачувальних підприємств України дадуть можливість включити в процес планування і контролю всі підрозділи підприємств. Адже їх скоординована робота буде спрямована на успішне досягнення поставлених цілей підприємства на основі розробки висновків і прогнозів, які стануть орієнтиром планового моделювання всього процесу функціонування підприємств і базою для прийняття управлінських рішень щодо коригування положень короткострокової і довгострокової стратегій розвитку.

Отже, результатами впровадження бюджетування стануть: зміцнення фінансової дисципліни; можливість вибору оптимальних варіантів вкладення коштів; можливість оптимізації структури капіталу для забезпечення платоспроможності й фінансової стійкості; можливість вкладення вивільнених коштів у програми технологічної реконструкції основного виробництва і поліпшення якості продукції.

Список використаної літератури

1. Волкова О. Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях / О. Н. Волкова. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 272 с.
2. Хруцкий В. Е. Внутрифирменное бюджетирование : настольная книга по постановке финансового планирования / В. Е. Хруцкий, В. В. Гамаюнов. – [2-е изд, перераб. и доп.]. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 464 с.
3. Шим Дж. К. Основы бюджетирования и больше : справочник по составлению бюджетов / Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел; пер. с англ.; под общ. ред. В. А. Плотникова. – М. : Вершина, 2007. – 368 с.
4. Гуцал О. П. Генезис бюджетування витрат на персонал / О. П. Гуцал // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2014. – № 6, т. 1. – С. 75–78.
5. Джерелейко С. О. Етапи формування та впровадження бюджетування в діяльності промислових підприємств / С. О. Джерелейко // Інноваційна економіка : Всеукр. наук.-вироб. журн. – 2012. – № 5 (31). – С. 222–227.
6. Колосок В. Бюджетування як інструмент стратегічного управління підприємствами металургійного холдингу / В. Колосок, М. Верескун, К. Дроботіна // Економіка України. – 2012. – № 6. – С. 30–39.
7. Корецький М. Х. Управлінський облік : навч. посіб. / М. Х. Корецький, Н. В. Даций, Л. В. Пельтек. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 296 с.
8. Кузмін О. Є. Теорія і практика бюджетування зовнішньоекономічної діяльності підприємства : навч. посіб. / О. Є. Кузмін, О. Г. Мельник. – Львів : Растр-7, 2010. – 320 с.
9. Куцик В. І. Бюджетування як елемент підвищення ефективності управління діяльністю підприємства / В. І. Куцик // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 2 (64). – С. 309–312.
10. ООО «Метинвест-Холдинг» : офіц. сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.metinvestholding.com/ua>
11. Ткаченко А. М. Бюджетування – ефективний спосіб попередження впливу кризових явищ / А. М. Ткаченко // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2012. – № 3. – С. 5–15.
12. Тур О. В. Розробка і впровадження бюджетування в діяльність підприємств харчової промисловості / О. В. Тур // Інтелект ХХІ. – 2015. – № 5. – С. 60–69.
13. Сучасні концепції менеджменту : навч. посіб. / [за ред. Л. І. Федулової]. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 536 с.

References

1. Volkova, O. N. (2005), Budgeting and financial control in commercial organizations [Byudzhetrovanie i finansovyy kontrol' v kommercheskih orhanizatsiyah], Finansy i statistika, Moscow, 272 p.
2. Khrutskij, V. Ye., Gamayunov, V. V. (2006), Intercompany budgeting: reference book on financial planning [Vnutrifirmennoe byudzhetrovanie: nastol'naya kniga po postanovke finansovogo planirovaniya], Finansy i statistika, Moscow, 464 p.
3. Shim, J. K., Dzhoyl, G. (2007), Budgeting fundamentals and more: budgeting handbook [Osnovy byudzhetrovaniya i bol'she: spravochnik po sostavleniyu byudzhetov], Vershyna, Moscow, 368 p.
4. Hutsal, O. P. (2014), "Genesis of personnel costs budgeting" ["Henezys biudzhetrovaniya vytrat na personal"], *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu. Ekonomichni nauky*, 6, (1), pp. 75–78.
5. Dzherelejko, S. O. (2012), "Stages of budgeting formation and implementation in industrial enterprises opetation" ["Etapu formuvannya ta vprovadzhenya byudzhetrovaniya v diyal'nosti promyslovykh pidpryemstv"], *Innovatsijna ekonomika: vseukr. nauk.-vyrob. zhurn.*, 5 (31), pp. 222–227.
6. Kolosok, V., Vereskun, M., Drobotina, K. (2012), "Budgeting as an instrument of strategic management by metallurgical holding enterprises" ["Biudzhetrovaniya iak instrument stratehichnoho upravlinnya pidpryemstvamy metalurhijnoho kholdynhu"], *Ekonomika Ukrayiny*, (6), pp. 30–39.
7. Korets'kyj, M. Kh. Datsij, N. V., Pel'tek, L. V. (2007), Managerial accounting [Upravlins'kyj oblik], Tsentri uchbovoyi literatury, Kyiv, 296 p.

8. Kuzmin, O. Ye., Mel'nyk, O. H. (2010), Theory and practice of budgeting of enterprise foreign activities [Теорія і практика бюджетування зовнішн'оекономічної діяльності підприємства], Rastr-7, L'viv, 320 p.
9. Kutsyk, V. I. (2013), "Budgeting as an element to increase the efficiency of enterprise operation management" ["Byudzhetuvannya yak element pidvyschennya efektyvnosti upravlinnya diyal'nistyju pidpriemstva"], *Visnyk ZhDTU*, 2 (64), pp. 309–312.
10. LLC "Metinvest-Kholdinh": official site, available at: <http://www.metinvestholding.com.ua>
11. Tkachenko, A. M. (2012), "Budgeting – effective means to prevent crisis phenomena impact" ["Byudzhetuvannya – efektyvnyy sposib poperedzhennya vplyvu kryzovykh iavysch"], *Ekonomichnyj visnyk Zaporiz'koyi derzhavnoyi inzhenernoyi akademiyi*, (3), pp. 5–15.
12. Tur, O. V. (2015), "Development and implementation of budgeting into food enterprises operation" ["Rozrobka i vprovadzhennya biudzhetuvannya v diyal'nist' pidpriemstv kharchovoyi promyslovosti"], *Intelekt XXI*, (5), pp. 60–69.
13. Modern management concepts (2007). In: L. I. Fedulova (ed.) [Suchasni kontseptsiyi menedzhmentu. Za red. L. I. Fedulovoyi], Tsentru uchbovnoi literatury, Kyiv, 536 p.

R. Kotkovskyy

INTRODUCTION OF PRODUCTION SALES BUDGETING IN THE OPERATION OF MINING ENTERPRISES OF UKRAINE

Budgeting technology is based on strategic and operational planning of all economic activities, the analysis and control of plans implementation, the development of indicators of enterprise financial condition, which warn against the emergence of negative trends and help to identify the causes of destabilization in order to take appropriate corrective decisions. Thus, the problem of system approach to the development and implementation of budgeting at enterprises is considered relevant both on theoretical and practical level.

The article is to develop and implement on a practical level the budgeting of sales at mining enterprises of Ukraine. In the paper the basic principles underlying the concept of budgeting of products sales, namely: system, optimality, efficiency, situation, direct participation, continuity, are systematized. The necessity and urgent need for the introduction of budgeting system at mining enterprises of Ukraine taking into account the specificity of their operation are substantiated. The benefits are systematized and the efficiency of budgeting system implementation in the management by industrial operation of mining enterprises in Ukraine is found.

Coordinated work of all divisions will focus on the successful achievement of enterprise goals through the development of conclusions and forecasts that will become the benchmark of the planned simulation of the whole process of enterprises operation and the basis for management decisions on adjusting provisions of short-term and long-term development strategies.

Keywords: *budgeting, budgeting principles, budgeting efficiency, methodology of budgeting, business forecast, production sales.*