

ПРИКЛАДНА ЕКОНОМІКА

УДК 338.43:658.15(477)

Верба В.А., доктор економічних наук,
професор кафедри стратегії підприємств
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

Шипуля І.С., магістрантка
МП «Менеджмент проектів і консалтинг»
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АПК: МЕТОДИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ТА СПЕЦИФІКА

BUDGETING SYSTEM IMPLEMENTATION ON AGICULTURAL ENTERPRISES: METHODOLOGICAL ASPECTS AND FEATURES

Veronika Verba,

Doctor of Economics, Professor,
SHEI «Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman»

Iryna Shypulia,

Master program student «Project management and consulting»,
SHEI «Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman»

АНОТАЦІЯ. Фрагментарність дослідження методичних аспектів формування системи бюджетного управління на підприємствах агропромислового комплексу, відсутність аналізу впливу галузевої специфіки на окремі елементи системи бюджетування потребує висвітлення специфічних параметрів розробки та впровадження системи бюджетного управління на підприємствах. Мета статті полягає у визначенні сутності бюджетування, його місця у системі управління підприємством, ідентифікації складових системи бюджетного управління та особливостей його формування на підприємствах агропромислового комплексу. Обґрунтовано методичні принципи розробки системи бюджетування на підприємствах АПК з урахуванням особливостей його операційної діяльності. Виявлено специфіку розробки бюджетів виробництва і продажів сільгосп підприємств, впливу сезонності, тривалості виробничого циклу та кліматичних умов на систему планування діяльності підприємства АПК. Обґрунтована доцільність

впровадження системи бюджетування на основі виявлення вигід, визначення наслідків, що обумовлюють підвищення управлінського потенціалу комплексного застосування технологій розвитку підприємства.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: бюджетування, бюджетне управління, бюджет, система бюджетування, підприємства АПК

ABSTRACT. Fragmented research of methodological aspects of budgeting management system formation at agricultural enterprises, absence of the industry specifics impact on individual elements of budgeting system analysis requires specific parameters of development and budget management implementation at enterprises coverage.

The purpose of the article is to determine the nature of budgeting, its place in the management system, and budget management components and features identification in agricultural enterprises formation.

Methodological principles of budgeting system development on agricultural enterprises with the peculiarities of its operations are grounded. Specifics of production budget and agricultural enterprise sales development, impact of seasonality, production cycle length and climatic conditions impact on agricultural business planning system are determined. Budgeting system implementation reasonability based on identifying benefits, determining effects that contribute to management capacity improvement of integrated application technology development is explained.

KEYWORDS. budgeting, budget management, budget, budgeting system, agricultural business companies.

Актуальність. Серед найактуальніших завдань керівників вітчизняних підприємств є забезпечення ефективної діяльності, фінансової стабільності. Не зважаючи на досить оптимістичну перспективу розвитку вітчизняного агропромислового бізнесу, більшість підприємств цього сектору відчують необхідність у підвищенні якості управління, раціоналізації своїх матеріальних і фінансових ресурсів, налагодженні процесів фінансового планування і контролю. Впродовж останніх десятиліть проблематику впровадження бюджетного управління досліджувала плеяда вітчизняних і зарубіжних вчених, серед як відмітимо праці В. Хруцького, Г. Партіна, О. Кузьміна, І. Бланка, С. Ковтуна, М. Альфреда, Е. Майєра, Б. Райана, С. Онищенко, С. Голова та ін. Процес розробки і впровадження системи бюджетування на підприємстві має враховувати його галузеву приналежність, особливості технологічних процесів, фінансових і виробничих циклів. Вивчення оприлюднених результатів досліджень наукових і прикладних аспектів застосування бюджетування на підприємствах АПК, на жаль, показало фрагментарність дослідження методичних аспектів формування системи бюджетного управління на підприємствах агропромислового комплексу, відсутність аналізу впливу га-

лузової специфіки на окремі елементи системи бюджетування, висвітлення специфічних параметрів операційної та фінансової діяльності на таких підприємствах.

Постановка проблеми. Враховуючи специфіку операційної діяльності підприємств агропромислового сектору, яка позначається на їх фінансовій та управлінській системі, вважаємо доцільним сформулювати методичні засади та дослідити особливості впровадження системи бюджетного управління на таких підприємствах.

Результати дослідження. Використання дефініції «бюджетування» в контексті різних напрямів дослідження системи прийняття управлінських рішень на підприємстві зумовило значну палітру авторських підходів до його тлумачення. Узагальнюючи розмаїття підходів до визначення сутності бюджетування, вважаємо необхідним виокремити три напрями досліджень, в яких бюджетування розглядається як: а) *технологія управління підприємством*, яка дозволяє приймати управлінські рішення у межах формування бюджетів, планувати, обліковувати, контролювати види діяльності підприємства, його доходи і витрати [1–6]; б) *процес планування і контролю діяльності підприємства*, його фінансово-економічного стану відповідно до цілей оперативного планування за допомогою системи бюджетів [7–9]; в) *системи узгодженого управління окремими підрозділами господарюючого суб'єкта на основі координації всіх подій, інтеграції бюджетів підрозділів у головний бюджет підприємства*, що сприяє підвищенню ефективності його роботи [10–13].

Така неоднорідність поглядів науковців на бюджетування пояснюється специфікою об'єкту і предмету дослідження, спектром проблематики і завдань, які вирішували автори при визначенні змістовного наповнення. Фінансові служби частіше розглядають бюджетування як процес фінансового планування і контролю за грошовими потоками, керівники підприємства розглядають бюджетування в контексті узгодженості і координації діяльності підрозділів організації, взаємообумовленості їх фінансово-економічних параметрів функціонування з метою оптимізації витрат для досягнення операційних і стратегічних цілей компанії. Процес планування, адміністрування, мотивації і контролю за діяльністю підприємства за допомогою технології бюджетування дає можливість синтезувати роботу окремих підрозділів, інтегрувати натуральні та фінансові параметри їх роботи. Отже у подальшому нашому дослідженні під бюджетуванням (бюджетним управлінням) пропонуємо розуміти управлінську технологію, що сприяє забезпеченню ефективного

функціонування і розвитку підприємств, досягненню стратегічних цілей компанії за допомогою планування і контролю діяльності підприємства на основі сукупності бюджетів, через які виконується планування, облік, контроль, регулювання всіх видів діяльності підприємства, аналіз прогнозних і фактичних показників у фінансовому та натуральному вираженні, що уможливорює досягнення стратегічних цілей підприємства. Саме за допомогою операційних і фінансових бюджетів компанія оцінює і прогнозує свої результати, оптимізує використання активів і джерел їх формування, управляє рухом грошових коштів, забезпечує потреби у фінансуванні або можливості вилучення коштів.

Бюджетування (бюджетне управління), як і будь-яка інша система, має сутнісні властивості: об'єкт, предмет, суб'єкт, мету, цілі, завдання та функції, які зображені на рис. 1. Бюджетування, як підсистема управління підприємства, має бути інтегрованою у всі функції і процеси підприємства, її складові імплементовані у системи планування, організації, контролю і мотивації на підприємстві.



Рис. 1. Складові системи бюджетного управління (адаптовано за [5;10])

Впровадження бюджетного управління як підсистеми управління підприємства дає можливість його керівництву отримувати більш точну, оперативну і структуровану інформацію про діяльність компанії, раціоналізувати структуру витрат і підвищити ефективність організації виробництва і управління господарською діяльністю. Як свідчить практика, внаслідок впровадження бюджетного управління з'являється можливість створювати адекватну, відповідну завданням стратегічного та операційного менеджменту систему управлінського обліку, сформувану систему норм і нормативів, які дозволять підвищити якість планування і контролю виробництва, управляти витратами, попереджувати та знижувати виробничі ризики.

Актуалізація питань впровадження бюджетування в агропромисловому комплексі зумовлена надзвичайною складністю ведення бізнесу в агропромисловому секторі, значною залежністю від кліматичних умов, ризиками взаємодії з партнерами аграрного кластеру. При формуванні системи планування на підприємствах АПК необхідно враховувати, що в агропромисловому секторі, як правило, підприємства мають велику номенклатуру випуску готової продукції; складний технологічний процес виготовлення продукту; відносно короткий термін зберігання як матеріалів, так і самої продукції; сезонність бізнесу. При бюджетуванні має бути враховано необхідність жорсткого дотримання технологічного процесу оскільки діє суворий контроль за якістю продукції, як з боку держави, так і з боку споживачів [15]. Це зумовлює необхідність контролювати весь постачальницько-збутовий процес. Складний технологічний процес вирощування, необхідність значних капіталовкладень у високотехнологічну техніку та устаткування позначаються на високих накладних витратах та ускладнюють розрахунок собівартості продукції. (рис. 2).

Успішне впровадження бюджетного управління на підприємствах агропромислового комплексу передбачає тривалу методично-інформаційну підготовку та розробку сукупності бюджетів, через які виконується планування, облік, контроль, регулювання всіх видів діяльності підприємства, аналіз прогнозних і фактичних у фінансовому (та натуральному) вираженні показників, що дає можливість узгодити операційну діяльність із встановленими стратегічними цілями. Саме за допомогою бюджетів компанія оцінює і прогнозує свої фінансові результати, використовувати активи, джерела їх формування, рух грошових коштів і потреби у фінансуванні або можливості вилучення коштів.



Рис. 2. Особливості діяльності підприємств АПК, що впливають на розробку і впровадження бюджетного управління

За результатами аналізу практики здійснення планово-облікових процесів на підприємствах АПК [8, 15–18], дослідники відмічають, що ключовими вигодами від впровадження бюджетних методів планування є такі:

- підвищення якості прийняття управлінських рішень в умовах складно прогнозованого зовнішнього середовища, раптових змін та невизначеності;
- стимулювання діяльності керівників підприємств на реалізацію стратегії, досягнення встановлених цілей;
- поліпшення координації дій на підприємстві та підвищення раціонального розподілу та використання ресурсів;
- підвищення рівня контролю на підприємстві.

Формування системи бюджетування передбачає виокремлення підсистем і процесів. Основними складовими системами бюдже-

тування на підприємстві є підсистеми бюджетного управління, ресурсного забезпечення, методико-регламентна, інтеграційно-імплементатійна. Для успішного впровадження системи бюджетування, її інтеграції в систему управління підприємством уявляється доцільним проведення комплексних змін на підприємстві, які відображені у завданнях імплементатії процесів бюджетування (табл. 1)

Таблиця 1

СКЛАДОВІ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Складові системи бюджетування	Процес	Завдання для успішного впровадження системи бюджетування
Підсистема бюджетного управління	Прогнозування, планування	Інтеграція з системами бухгалтерського обліку, оперативних даних, операційного планування
	Організація	Підвищення кваліфікації персоналу, що бере участь у бюджетуванні (зокрема, навчання основної методології складання бюджетів, користуванню інформаційними системами). Створення фінансової структури підприємства.
	Мотивація	Упровадження систем мотивації якісного формування бюджетів (учасників бюджетного процесу) Підтвердження реальної цінності бюджетування через урахування результатів її функціонування
Підсистема ресурсного забезпечення	Інформаційно-інформаційне забезпечення процесів бюджетування	Упровадження інформаційних систем управління підприємством, програмних продуктів (SAP R/3, Oracle Enterprise Planning and Budgeting тощо)
Методико-регламентна підсистема	Регламентація процесів бюджетування	Розробка та періодичний перегляд бюджетних регламентів, Положення про бюджетування, методичні рекомендації складання і коректування бюджетів
Інтеграційно-імплементатійна підсистема	Імплементатія системи бюджетування в систему управління підприємства	Максимальне адаптація системи бюджетування з урахуванням структури та специфіки бізнес-процесів при формуванні об'єктів бюджетування (види діяльності, ЦФО, структурні підрозділи, бізнес-процеси)

Впровадження системи бюджетування на сільськогосподарських підприємствах процес трудомісткий, тривалий за часом, який потребує значних ресурсів, тому доцільно оптимізувати зусилля менеджменту для його підготовки. Традиційно цей процес поділяють на етапи:

- 1) діагностика існуючої на підприємстві системи фінансового планування;
- 2) постановка цілей бюджетування і їх узгодженість зі стратегією розвитку підприємства;
- 3) визначення учасників процесу та формування нової дієвої фінансової структури;
- 4) розробка бюджетної схеми та необхідних форм бюджетів;
- 5) розробка регламентів, правил і процедур бюджетного управління;
- 6) розробка механізму мотивації проектної групи;
- 7) виявлення і контроль відхилень;
- 8) автоматизація процесів планування.

Для успішної реалізації проектів впровадження бюджетного планування та контролю при розробці системи бюджетування, фінансової структури, процесів і регламентів бюджетного управління варто враховувати специфіку діяльності підприємств у секторі АПК. Так, при складанні бюджету виробництва, який залежить від структури операційного менеджменту підприємств АПК і видів діяльності, треба враховувати виробничі підрозділи, які будуть визначені як центри фінансової відповідальності, номенклатурні позиції, які в управлінському обліку виокремлені як стратегічно та фінансово впливові. Сільськогосподарське виробництва значною мірою залежить від природніх чинників, що ускладнює процес планування виробництва і розробки бюджету продажів.

Специфікою планування бюджету виробництва агропромислових підприємств є необхідність обчислення обсягів виробництва продукції, яке має враховувати не тільки параметри бюджету продажів, норм залишків готової продукції, але й витрати продукції на потреби самого сільгосп підприємства. Ускладнення процесу планування виробничого бюджету пов'язано також із сезонними коливаннями, біологічними факторами, зокрема вплив родючості ґрунту на врожайність сільськогосподарських культур, життєвими циклами у живих організмів.

Система нормативів виробничого планування у агропромислових організаціях потребує індивідуалізованого підходу для кожного підприємства, відповідно до його спеціалізації, рівня організаційно-технологічного розвитку.

Особливістю сільськогосподарського виробництва є тривалість виробничого циклу, період якого іноді перевищує календарний рік. Наприклад, у рослинництві тривалість виробничого циклу не дає можливості щомісяця визначати нормативну і фактичну собівартість продукції, а обумовлює накопичення нормативних витрат з окремих робіт, виконуваних під ті або ті культури, на їхню величину нормативної собівартості. Фактичні ж витрати, які складаються з витрат за нормою і відхилень від норм, а кінцеві фінансові результати діяльності (прибуток або збиток) визначаються після закінчення періоду виробництва. Це призводить до того, що звітна калькуляція продукції рослинництва складається один раз на рік, і тому не потрібно щомісячного перерахунку за новими нормами незавершеного виробництва. Фактичні ж витрати та прибуток (збиток) підприємства можна визначити лише після закінчення періоду виробництва. Звітна калькуляція формується на основі обчислення витрат за нормою і відхилень від норм, що призводить до відтермінування часу отримання реальних даних щодо результативності діяльності підприємства. Внаслідок невизначеності кліматичних умов та впливу біологічних чинників планування результатів діяльності підприємств АПК має відбуватися не за конкретними кількісними параметрами бюджету, а в межах певного коридору, де значення показників може варіюватися у визначених межах.

Враховуючи значні специфічні принципи і методи формування системи бюджетного управління на АПК підприємствах доцільно чітко сформулювати цілі, завдання та мету підприємства як у короткостроковому періоді, так і в довгостроковому, розробити взаємообумовлені організаційну і фінансову структури підприємства (з виділенням ЦФВ), створити управлінський облік на підприємстві.

Виробництво продукції в окремих видах діяльності АПК характеризується сезонністю. Таким чином, у даній ситуації певну складність при організації системи бюджетування на підприємствах молочної промисловості становить те, що система показників ефективності повинна враховувати сезонні коливання. Тому принципово важливим є рішення вищого керівництва про впровадження бюджетування в новому реальному масштабі цінностей з визначенням методології управління фінансами, проробленої і регламентованої структурою центрів фінансового обліку компанії, структурою бюджетів та інших важливих методологічних областей.

Впровадження системи бюджетування в сільськогосподарських організаціях дозволяє: а) ефективно здійснювати функцію

планування на підприємстві при обґрунтуванні основних показників діяльності організації, потреби у матеріальних і трудових ресурсів, основних засобів; б) відслідковувати, ґрунтовно аналізувати і планувати виробничі показники діяльності підприємства, структуру і динаміку його доходів і витрат за різними напрямками діяльності; в) забезпечити прозорість грошових потоків підприємства та контролювати його фінансовий стан. Отже, складання бюджетів для підприємств АПК дозволяє контролювати основні статті витрат, своєчасно виявляти відхилення фактичних величин від планових або нормативних, встановлювати причини їх виникнення, а також на основі розроблених бюджетів приймати правильні управлінські рішення. Система бюджетування допоможе керівникам підприємств ефективно управляти виробничим і комерційним процесом, своєчасно приймати управлінські рішення щодо регулювання цих відхилень, а також враховувати виникнення ризиків у процесі бюджетування та відповідної його оцінки.

Висновки. Специфіка операційної діяльності агропромислових підприємств позначається на організації систем фінансового планування і контролю, впливає на процес впровадження бюджетного управління на них. Впроваджена система бюджетного управління допомагає підприємствам АПК розширити горизонт планування для уникнення криз, поліпшити координацію всіх відділів, підвищити ступінь зацікавленості і відповідальності менеджерів всіх рівнів. У сучасних умовах застосування бюджетування дає сільськогосподарським організаціям можливість здійснювати планування фінансових показників, зіставляти поточну інформацію з фінансовими планами, контролювати доходи і витрати, а також формувати заходи щодо раціонального використання грошових ресурсів та забезпечувати економічну ефективність діяльності.

Список літератури

1. *Іванова Ю.Н.* Бюджетирование — технология управления бизнесом / Ю.Н.Иванова // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [HTTP://IPNOU.RU/ARTICLE.PHP?IDARTICLE=003573](http://ipnou.ru/article.php?idarticle=003573)
2. *Калініна О.М.* Етапи розробки і впровадження бюджетування / О. Калініна // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі. — 2010. — №1 (9). — С. 57—63.
3. *Карпов А.Е.* Регламент системы бюджетирования /А.Е. Карпов. — М.: Результат и качество, 2005. — 464 с.

4. *Молвинский А.* Типичные ошибки при построении систем бюджетирования / А. Молвинский // Финансовый директор. — 2008. — №6. — С. 17.
5. *Царев В.В.* Внутрифирменное планирование: учебник [для студ. высш. учебн. зав.] / В.В.Царев. — СПб.: Питер, 2002. — 496 с.
6. *Бланк И.А.* Концептуальные основы финансового менеджмента / Бланк И.А. — К.: Ника — Центр, 2003. — 448 с.
7. *Сухинина В.В.* Бюджетирование: Учебное пособ. / В.В. Сухинина. — 2-е изд. — Самара: Самар. гос. техн. унт., 2008. — 120 с.
8. *Шадрин С.Н.* Бюджетирование в системе управления сельскохозяйственным предприятием: автореф. дис. на пол. канд. экон. наук: спец: 08.00.05 / С. Н. Шадрин. — М., 2005. — 16 с.
9. *Щиборщ К.В.* Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ. — [2-е изд., перераб. и доп.]. — М.: Издательство «Дело и сервис», 2004. — 592 с.
10. *Панков В.А.* Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства / В.А.Панков., С.Я. Єлєцьких, Н. Михайличенко. — 2008. — 96 с.
11. *Бурцев В.В.* Управленческий аудит системы бюджетирования / В.В. Бурцев // Аудиторские ведомости. — 2003. — № 12. — С. 3 — 9.
12. *Голов С.Ф.* Управлінський облік. Підручник / С.Ф.Голов — [4-те вид.]. — К.: Лібра, 2008. — 704 с.
13. *Харко А.Ю.* Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства / А.Ю. Харко // Фінанси України. — 2001. — №9. — С. 87 — 91.
14. *Краснова Н.А.* Прогнозирование и бюджетирование производственно-хозяйственной деятельности инновационного предприятия // NovaInfo.Ru. — 2014. — № 27. — С. 44—62.
15. *Ахмедов А.Э., Шаталов М.А.* Формирование адаптивных систем бюджетирования предприятий пищевой промышленности // ФЭС: Финансы. Экономика. Стратегия. — 2012. — № 12. — С. 28—31.
16. *Булгаков П.Е.* Влияние процедур бюджетирования на совершенствование оперативного управления сельскохозяйственным предприятием // Вестник экономического факультета СПГАУ. — № 17. — СПб. — Пушкин, 2009.
17. *Шаталов М.А.* Формирование системы бюджетирования промышленного предприятия // Территория науки. — 2012. — № 1. — С. 137—144.

References

1. Ivanova Ju.N. Bjudzhetirovanie — tehnologija upravljenija biznesom/ Ju.N.Ivanova// [Elektronnij resurs]. — Rezhim dostupu: HTTP: // IPPNOU.RU/ARTICLE.PHP?IDARTICLE=003573

2. Kalinina O.M. Etapi rozrobki i vprovadzhennja bjudzhetuvannja / O. Kalinina // *Ekonomika ta upravlinnja pidpriemstvami mashinobudivnoi galuzi.* — 2010. — №1 (9). — S. 57—63.
3. Karpov A.E. Reglament sistemy bjudzhetirovanija /A.E. Karpov// — M.: Rezul'tat i kachestvo, 2005. — 464 s.
4. Molvinskij A. Tipichnye oshibki pri postroenii sistem bjudzhetirovanija / A. Molvinskij // *Finansovij direktor.* — 2008. — №6. — S. 17.
5. Carev V.V. Vnutrifirmennoe planirovanie: uchebnik [dlja stud. vyssh. uchebn. zav.] / V.V.Carev. — SPb.: Piter, 2002. — 496 s.
6. Blank I.A. Konceptual'nye osnovy finansovogo menedzhmenta / Blank I.A. — K.: Nika — Centr, 2003. — 448 s.
7. Suhinina V.V. Bjudzhetirovanie: Uchebnoe Posob. / V.V. Suhinina. — 2-e izd. — Samara: Samar. Gos. Tehn. Un-T., 2008. — 120 s.
8. Shadrin S.N. Bjudzhetirovanie v sisteme upravlenija sel'skohozjajstvennym predpriятиem: avtoref. dis. na pol. kand. jekon. nauk: spec: 08.00.05 / S. N. Shadrin — M., 2005. — 16 s.
9. Shhiborshh K.V. Bjudzhetirovanie dejatel'nosti promyshlennyh predpriyatij Rossii / K.V.Shhiborshh. — [2-e izd., pererab. i dop.]. — M.: Izdatel'stvo «Delo i servis», 2004. — 592 s.
10. Pankov V.A. Kontroling i bjudzhetuvannja finansovo-gospodars'koї dijal'nosti pidpriemstva / V.A.Pankov., S.Ja. Clec'kih, N. Mihajlichenko. — 2008. — 96 s.
11. Burcev V.V. Upravlencheskij audit sistemy bjudzhetirovanija / V.V. Burcev // *Auditorskie vedomosti.* — 2003. — № 12. — S. 3—9.
12. Golov S.F. Upravlins'kij oblik. Pidruchnik / S.F. Golov. — [4-te vid.]. — K.: Libra, 2008. — 704 s.
13. Harko A.Ju. Bjudzhetuvannja u procesi upravlinnja finansovuju dijal'nistju pidpriemstva / A.Ju. Harko // *Finansi Ukraїni.* — 2001. — №9. — S. 87—91.
14. Krasnova N.A. Prognozirovanie i bjudzhetirovanie proizvodstvenno-hozjajstvennoj dejatel'nosti innovacionnogo predpriyatija// *NovaInfo.Ru.* — 27. — S. 44—62.
15. Ahmedov A.Je., Shatalov M.A. Formirovanie adaptivnyh sistem bjudzhetirovanija predpriyatij pishhevoj promyshlennosti//FJeS: *Finansy. Jekonomika. Strategija.* — 2012. — № 12. — S. 28—31.
16. Bulgakov P.E. Vlijanie procedur bjudzhetirovanija na sovershenstvovanie operativnogo upravlenija sel'skohozjajstvennym predpriятиem // *Vestnik jekonomicheskogo fakul'teta SPGAU № 17.* — SPb. — Pushkin, 2009.
17. Shatalov M.A. Formirovanie sistemy bjudzhetirovanija promyshlennogo predpriyatija // *Territorija nauki.* — 2012. — № 1. — S. 137—144.

Стаття надійшла до редакції 12.11.2016 р.