

ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ІНТЕГРОВАНОЇ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ

У даній статті розглянуті питання оцінки ефективності інтегрованої системи бюджетування. Досліджуються як кількісні так і якісні фактори ефективності інтегрованого бюджетування. Запропоновано розглядати оцінку у розрізі процесів та підприємства в цілому.

Ключові слова: стратегічне управління, інтегрована система бюджетного планування, ефективність, бюджет, бюджетування.

Вступ. Спільне застосування системи стратегічного планування підприємством і бюджетування, в якості інтегрованої системи бюджетування поліпшить якість управлінських рішень, об'єктивність оцінки досягнень працівників і керівництва підприємства, дасть змогу отримувати якісні показники для прийняття зважених управлінських рішень

Постановка задачі. Мета роботи полягає у розробці засад до оцінювання інтегрованої системи бюджетування.

Теоретичну та методологічну основу дослідження становлять концепції і положення, які висвітлені в працях вітчизняних і зарубіжних учених з економічної теорії, менеджменту, контролінгу та корпоративного управління.

Методичну основу становлять загальнонаукові прийоми досліджень та спеціальні методи, що ґрунтуються на сучасних наукових засадах управлінської, економічної та спорідненої з ними наук.

Результати. Впровадження в практику планування інтегрованої системи бюджетування як інструмента, дозволить проаналізувати відповідність цілей підприємства безлічі способів їх можливої реалізації й вибору найбільш прийняттого варіанта з погляду впливу стратегічних управлінських рішень, з одного боку, на величину кінцевого фінансового результату, з іншого, на обсяг витрат (по окремих стадіях), необхідних для досягнення відповідних результатів. [10]

На нашу думку, слід розрізняти ефективність функціонування інтегрованої системи бюджетування та ефективність її впровадження. Онищенко вважає, що ефективність функціонування бюджетування, що представляє собою якісний аспект використання даної технології, може бути оцінено по зменшенню часу на прийняття обґрунтованих рішень і по підвищенню їх точності. Ефективність за часом прийняття обґрунтованих управлінських рішень залежить від мінімального періоду виконання бюджету, строку підготовки контрольної-аналітичного звіту виконавця та часу вибору альтернативи дій.

В той же час, можна погодитися з думкою Білобловського [1] в тому, що найбільш оптимальний час, необхідний для аналізу звітів і вибору альтернативного варіанта дій, у середньому повинен становити від 5 до 10 днів. Таким чином, діагностика виникнення проблеми й вибір шляхів її подолання значно запізнюються. Природно, ефективність управлінського впливу, завдяки його несвоєчасності, суттєво знижується. []

При оцінці ефективності за часом на прийняття обґрунтованих управлінських рішень, на нашу думку, необхідно враховувати вид діяльності підприємства, масштаби виробництва продукції, послуг, а також виробничий цикл. Ці показники носять нефінансовий характер, прийняти їх в увагу при розрахунках ефективності бюджетування досить складно. [2]

Сукупний ефект впровадження інтегрованої системи бюджетування визначається сумою окремих ефектів у вигляді додаткового прибутку або економії ресурсів, отриманих по підрозділах. Кінцевий ефект господарської діяльності організації визначається результатом взаємодії всіх підрозділів.

Для оцінки ефекту впровадження бюджетування цілком достатньо, на думку [5] визначити абсолютну зміну фінансового результату за порівнянні періоди до й після впровадження інтегрованої системи бюджетування. Зміна наведеного фінансового результату за період впровадження й функціонування системи бюджетування можна оцінити за наступною формулою:

$$\Delta \Phi P = \Phi P_1 - \Phi P_0(1+I) \quad (1)$$

де $\Delta \Phi P$ - зміна фінансового результату за період впровадження й функціонування системи бюджетування; ΦP_1 - фінансовий результат за період впровадження й функціонування системи бюджетування; ΦP_0 - фінансовий результат за попередній впровадженню період порівнянний по тривалості з періодом впровадження й функціонування системи бюджетування; I - індекс інфляції.

На нашу думку, спрямована на оцінку результативності всього підприємства, а також підрозділів тільки з фінансової сторони, зокрема порівняння результату залежно від зміни затрачуваних ресурсів, що, на наш погляд, недостатньо для остаточного висновку про ефективність бюджетування.

У науковій літературі [7,8,9,11,12] пропонується порівняння фактичних показників з бюджетними й виявлення абсолютних відхилень. У закордонній літературі [6] запропонований і широко вивчений аналіз відхилень і бюджетний контроль.

Мейтленд [6] запропонував здійснювати аналіз відхилень по розробленому дереву відхилень. Основою цього дерева є відхилення по прибутку. Відхилення по прибутку складається з відхилень сумарних витрат і сумарного доходу. Відхилення сумарних витрат складається з відхилень витрат на матеріали, на робочу силу, накладних витрат. Відхилення сумарного доходу складаються з добутку відхилення ціни й обсягу. Отже, при аналізі відхилень детально оцінюються всі галузі цього дерева.

На нашу думку, аналіз відхилень можна модифікувати для сучасних умов. Основний вплив на формування дерева відхилень для вітчизняної практики виявляють вимоги стандартів бухгалтерського обліку. На думку автора, такий метод має спрощений характер. При розрахунках не враховуються причини росту того або іншого показника, а також динаміка темпів росту одного показника в порівнянні з іншим.

Цікавий підхід у дослідженні ефективності системи бюджетування можна відзначити у Крайніка [3]. Оцінка ефективності системи бюджетування проводиться методом багатофакторного аналізу виходячи із чотиривимірної уяви про неї: орієнтація на ресурси, орієнтація на властивості, орієнтація на процеси, орієнтація на компетенції підприємства. Результатом дослідження є побудова ієрархії компетенцій підприємства й одержання висновків про ефективність поточної конфігурації бюджетування з точки зору процесного підходу.

При розробці методики оцінки системи бюджетування для підприємств, на наш погляд, крім того слід урахувувати специфіку діяльності підприємства.

На наш погляд, оцінку ефективності впровадження інтегрованої системи бюджетування необхідно розглядати у двох аспектах:

1. ефективність на рівні бізнес-процесу;
2. ефективність на рівні системи в цілому.

Для оцінки ефективності системи бюджетування, розглянемо наступні данні бізнес-процесу «Виробництво».

Таблиця 1

**Показники діяльності процесу «Виробництво» підприємства
ПрАТ ЗАЗ***

№	Показник	Од. виміру	4 кв. 2011	4кв. 2012	Зменшення витрат
1	Нормативні матеріальні втрати на виробництво 1-го автомобіля	грн.	350	335	15
2	Брак на виробництво 1-го автомобіля	грн.	150	140	10
3	Витрати на гарантійну підтримку на один автомобіль	грн.	240	220	20

* розраховано автором.

Наведені дані дають можливість стверджувати, що впровадження інтегрованої системи бюджетування, з виділенням відповідального за процесом, доведенням ключових показників ефективності та динамічним контролем, дало змогу значно скоротити підконтрольні витрати (брак та втрати) так і контрольовані (гарантія).

Покращення якості процесу на кожному етапі провадження дало змогу отримати значну економію прямих витрат.

Співвіднесення отриманої економії в розрахунку на 1 автомобіль та виробничої програми за 4 квартал 2012р. дає ефект виробничої економії:

$$11\ 000 * 45 = 495\ 000 \text{ гривень.}$$

Ефективність інтегрованої системи бюджетування на рівні системи в цілому реалізується у двох площинах:

1. кількісна оцінка ефективності інтегрованої системи бюджетування;
2. якісна оцінка ефективності інтегрованої системи бюджетування.

В рамках кількісної оцінки потрібно визначити бюджетні показники, по яким відношення «факт/план» сформує оцінку показника (x_i), а проранжована значимість показника (y_i) в діапазоні від 0 до 1, дасть змогу розрахувати суму кількісних критеріїв інтегрованої системи бюджетування за формулою:

$$K_k = \sum_{i=1}^n x_i y_i \quad (2)$$

де K_k – кількісний критерій ефективності інтегрованої системи бюджетування; x_i – оцінка показника по відношенню до запланованого значення; y_i – значимість показника від 0 до 1.

В рамках якісної оцінки необхідно виокремити показники, по яким неможливо знайти та сформулювати числове значення.

В рамках кількісної оцінки потрібно визначається оцінку показника (x_i) шляхом експертного опитування, значимість показника (y_i) задається також в діапазоні 0-1.

Розрахунок якісного критерію проводимо за формулою:

$$Y_k = \sum_{i=1}^n x_i y_i \quad (3)$$

де Y_k – якісний критерій ефективності інтегрованої системи бюджетування; x_i – оцінка показника експертним шляхом; y_i – значимість показника від 0 до 1.

Нижче наведемо розрахунки ефективності впровадження інтегрованої системи бюджетування на підприємстві ЗАЗ.

Таблиця 2

**Показники виконання бюджету ПрАТ ЗАЗ за 4 квартал 2012р.,
(тис.грн.)***

Показник	Одиниця виміру	ЗАЗ	
		План	Факт
Об'єм продажу (П)	тис.грн.	332 700	347 934
Чистий прибуток (ЧП)	тис.грн.	31 746	32 156
Витрати на бюджетування (ВБ)	тис.грн.	300	300
Загальна економія прямих витрат (Епв)	тис.грн.	350	495
Загальна економія витрат	тис.грн.	850	900
Приріст обсягу реалізації (ПОР)	тис.грн.		15 234
Собівартість реалізованої продукції (СРП)	тис.грн.	297 054	310 655
Середньорічна вартість дебіторської заборгованості (Сдз)	тис.грн.	274 756	251 479
Середньорічна вартість виробничих запасів (Свз)	тис.грн.	185 725	182 478
Позичковий капітал (ПК)	тис.грн.	5 800 000	5 796 000

Продовження табл. 2

Показник	Одиниця виміру	План	Факт
		5 985 000	5 985 000
Обігові засоби (ОЗ)	тис.грн.	4 569 875	3 756 489
Короткострокові зобов'язання (КЗ)	тис.грн.	4 600 000	3 689 754

* розраховано автором.

Представлені в таблиці 2 показники будуть використані нами для оцінки, яка наведена в таблиці 3.

Таблиця 3

Оцінка ефективності впровадження інтегрованої системи бюджетування

№	Показник	Параметри				
		План	Факт	Оцінка показника (x _i)	Значимість показника (Y _i)	Загальна оцінка
Кількісна оцінка ефективності інтегрованої системи бюджетування						
1	Результативність інтегрованої системи бюджетування в управлінні (Епв/ВБ)	1,16	2,07	1,79	1,00	1,79
2	Оборотність дебіторської заборгованості (Сдз/П)*365	26,48	22,02	1,17	0,70	0,82
3	Оборотність запасів (Свз/Свп)*365	20,05	17,89	1,11	0,90	1,00
4	Коеф. Автономії (ВК/ПК)	1,03	1,03	1,00	0,80	0,80
5	Коеф. поточної ліквідності (ОЗ/КЗ)	0,99	1,02	1,02	0,80	0,82
Якісна оцінка ефективності інтегрованої системи бюджетування						
6	Скорочення часу бюджетування			1,20	0,70	0,84
7	Зрозумілість стратегічних цілей			1,00	1,00	1,00
8	Підвищення ефективності управління витратами			1,30	0,70	0,91
9	Підвищення якості обліку			1,30	0,50	0,65
10	Зрозумілість системи мотивації			1,30	0,60	0,78
11	Покращення взаємодії підрозділів			1,30	0,40	0,52
12	Покращення якості управлінської звітності			1,10	0,30	0,33
Разом оцінка ефективності інтегрованої системи бюджетування						9,93

Таким чином, ефективність інтегрованої системи бюджетування автор визначає як здатність виявлення можливостей досягнення стратегічних цілей, збереження тенденцій зростання показників по всіх можливих напрямках поліпшень на підприємстві на основі інтеграції бюджетування зі стратегічним плануванням, як складовою частиною стратегічного управління на основі методології збалансованих показників.

Висновки. Таким чином, ефективність інтегрованої системи бюджетування автор визначає як здатність виявлення можливостей досягнення стратегічних цілей, збереження тенденцій зростання показників по всіх можливих напрямках поліпшень на підприємстві на основі інтеграції бюджетування зі стратегічним плануванням, як складовою частиною стратегічного управління на основі методології збалансованих показників.

Представлена автором методика оцінки ефективності інтегрованої системи бюджетування дає можливість:

1. кількісно та якісно оцінити витрати на впровадження інтегрованого бюджетування;
2. дослідити вплив бюджетування на кожний бізнес-процес на підприємстві;
3. кількісно та якісно оцінити зміну кожного фактору, який став результатом управлінського впливу бюджетного процесу;
4. порівняти ефективність інтегрованої системи бюджетування на рівні окремих бізнес-процесів або підприємств.

Список використаних джерел

1. Білобловський С.А. Бюджетування виходячи з потреб ринку (АВВ-технологія) – новітні управлінські технології / Білобловський С.А. // Економіка. Фінанси. Право. – 2006. – № 5. – С. 11–12.
2. Вінченко М.М // Моделі управління в ринковій економіці. – 2008. – Спец. Випуск. – С. 180-191.
3. Крайник О.П. Фінансовий менеджмент: навч. посіб. / О.П. Крайник, З.В. Клепікова. – Київ: «Дакор», 2010. – 260 с.
4. Кузьміна М. С. Облік витрат, калькулювання та бюджетування в галузях виробничої сфери: навч. посіб / Кузьміна М. С. – М.: Фінанси та статистика, 2007. – 208 с.
5. Мамченко В. Організація планування і бюджетування на підприємстві / В. Мамченко, Д. Бабік // Бізнес-Інформ. – 1998. – № 6. – С. 34–35.
6. Мейтленд І. Бюджетування для нефінансових менеджерів: пер. з англ. / Мейтленд І. – Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2002. – 204 с.
7. Мойсеєнко І.Є. Фінансове планування на підприємстві / І.Є. Мойсеєнко // Фінанси України. – 2009. – № 9. – С. 155–158.
8. Немирівський І. Б. Бюджетування: від стратегії до бюджету – покрокове керівництво / І. Б. Немирівський, І. А. Старожукова. – М.: Вільямс, 2006. – 512 с.
9. Онищенко С.В. Упровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах / С.В. Онищенко // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 45–50.
10. Поліщук С.В. Проблеми та перспективи інтеграції бюджетування та стратегічного управління / С.В. Поліщук // Ефективна Економіка.-2013.-№2
11. Савчук В.П. Фінансовий менеджмент підприємств: прикладні питання з аналізом ділових ситуацій / Савчук В.П. – К.: Видавничий дім «Максимус», 2001. – 600 с.
12. Хруцький В.Є. Внутрішнє бюджетування: настільна книга по постановці фінансового планування / В.Є. Хруцький, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов. – М.: Фінанси і статистика, 2002. – 400 с.

Полищук С.В.

старший преподаватель НТУУ «КПІ»

ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИНТЕГРИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ

В данной статье рассмотрены вопросы оценки эффективности интегрированной системы бюджетирования. Исследуются как количественные так и качественные факторы эффективности интегрированного бюджетирования. Предложено рассматривать оценку в разрезе процессов и предприятия в целом.

Ключевые слова: стратегическое управление, интегрированная система бюджетного планирования, бюджет, бюджетирование.

Polishchuk S.V.

Senior Lecturer NTU "KPI"

APPROACHES TO THE EVALUATION OF THE INTEGRATED SYSTEM BUDGETING

This article discusses how to evaluate the effectiveness of integrated budgeting system. We study both quantitative and qualitative factors of effective integrated budgeting. A considered assessment in terms of processes and the whole enterprise.

Key words: strategic management, integrated system of budget planning, budget, budgeting.

Редько О.В.

аспірант ФММ НТУУ «КПІ»

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОГРАМ ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті розглянуто відносини між промисловим підприємством та державою у напрямі підвищення енергоефективності суспільного виробництва.

Ключові слова: енергоефективність, програма енергозбереження, державна підтримка, енергетичний збір.

Вступ. Діяльність у сфері енергозбереження є одним з інструментів реалізації концепції стійкого економічного розвитку, тому питання ефективного споживання енергетичних ресурсів являє собою глобальну проблему, якою постійно переймається світова наукова громадськість.