

## **Методи підвищення ефективності функціонування процесно-орієнтованої системи бюджетування**

*Бюджетні облікові системи сьогодні це широко використовуваний в управлінні інструмент, який дозволяє реалізовувати різноманітні управлінські функції. У даній статті розглядається концепція побудови структури такої системи для українського ВНЗ.*

*Budgetary accounting systems today is widely used in the management tool that allows you to implement different management functions. This article examines the concept of building the structure of such a system for Ukrainian universities.*

**Ключові слова:** *процесно-орієнтоване бюджетне управління, ВНЗ, центр фінансової відповідальності, бізнес-процес, система управління, собівартість, стратегічне управління.*

**Вступ.** В умовах ринкової економіки ситуація на українському ринку освітніх послуг є все більш напруженою. Серед важливих факторів, які впливають на цей ринок можна виділити наступні:

збільшення кількості комерційних ВНЗ, які, хоч поки не можуть конкурувати за престижем з державними, але завдяки своїй мобільності поступово збільшують свою частку;

дисбаланс фінансування в економіці, який приводить до інтенсифікації процесів перетікання кваліфікованих кадрів в інші, більш оплачувані галузі економіки;

зниження кількості абітурієнтів, за рахунок демографічної кризи й переходу на 12 річну систему навчання в школах.

У таких умовах конкурентоспроможність ВНЗ визначається його готовністю до процесу постійного та безперервного інноваційного розвитку, заснованому на використанні існуючих і генерації нових знань і технологій, розробки методичних рекомендацій для поліпшення механізмів управління на основі комплексної оцінки потенціалу ВНЗ [3].

Одним з найбільш важливих завдань у реалізації процесу підтримки високої конкурентоспроможності ВНЗ є завдання управління витратами.

Практика показує, що рішення цього завдання викликає значні труднощі, та для багатьох організацій вона стала складною проблемою.

Досвід впровадження ефективних систем управління показує, що сьогодні найбільш ефективним інструментом реалізації такого завдання є застосування процесно-орієнтованого бюджетного управління (ПОБУ) і сучасних методик контролінгу, які дозволять підняти на новий рівень реалізацію поточних бізнес-процесів у компанії [2].

В основу впровадження ПОБУ в роботу організації покладено контроль дохідної й видаткової частин бюджету діяльності організації. Основна увага приділяється плануванню й досягненню певних значень показників, які закріплюються за кожним центром фінансової відповідальності (ЦФВ). У свою чергу, сам ЦФВ керується тільки власним розумінням рівня доходів і витрат і цільовими показниками, які спускаються «зверху». При процесно-орієнтованому підході центром фінансової відповідальності та одночасно об'єктом управління виступає бізнес-процес. В такій організації процес стає центром процесної відповідальності (ЦПВ). Зіставлення якості продукції на виході з рівнем витрат даного процесу може наочно показати як переваги, так і недоліки в його організації [1].

**Постановка завдання.** Проблемама вдосконалювання процесів управління підприємствами і організаціями шляхом розробки й впровадження ефективних систем управління присвячене багато робіт вітчизняних і закордонних учених. Серед них можна виділити, зокрема, роботи А.І. Амоши, В.М. Андрієнко, Г.П. Башарина, І.А. Бланка, Г. Брейли, В.М. Геєца, Н.Г. Данілочкіної, К. Друри, В.Я. Заруби, Ю.Г. Лисенко, О.І. Пушкаря, Т.Є. Унковської, Н.Г.Чумаченко, А.Д. Шеремета.

Однак питання, пов'язані із синтезом структури системи бюджетування ВНЗ, в основі якої лежать принципи ПОБУ, що реалізовані з використанням сучасних інформаційних систем і технологій, а також концепції контролінга розглянуті недостатньо, що й визначило актуальність наукової роботи.

**Результати.** При синтезі структури системи бюджетування ВНЗ в рамках наукової роботи в якості базису бралися наступні принципи:

- діяльність ВНЗ організована навколо бізнес-процесів;
- управління бізнес-процесами спрямоване на задоволення клієнта.

Виділення та аналіз бізнес-функцій, які здійснюються ВНЗ, показало, що розділення на наскрізні бізнес-процеси можна здійснювати виходячи із цілей,

на які виділяється фінансування/інвестування такого роду організацій. На сьогоднішній момент ця структура представлена набором програм фінансування із загального й спеціального фонду державного бюджету. Кожна з існуючих програм фінансування/інвестування спрямована на реалізацію певної мети діяльності ВНЗ, а відповідно має свого клієнта. Деякі приклади наскрізних бізнес-процесів ВНЗ й прив'язка до програм представлена в табл. 1.

Таблиця 1.

Наскрізні бізнес-процеси ВНЗ, виділені на підставі аналізу напрямків фінансування/інвестування

	<b>Найменування програми/тип коштів</b>	<b>Найменування наскрізного бізнес-процесу</b>	<b>Клієнт/споживач бізнес-процесу</b>
1	<b>2201020</b> Фундаментальні дослідження ВНЗ/*	Проведення фундаментальних досліджень	Держава, підприємства замовники досліджень
2	<b>2201040</b> Прикладні дослідження ВНЗ/*	Проведення прикладних досліджень	Держава, підприємства замовники досліджень
3	<b>2201160</b> Підготовка кадрів ВНЗ 3 і 4 рівнів акредитації/*	Підготовка студентів по різних ОКР	Абітурієнт, підприємство замовник і ін.
4	<b>2201160</b> Підготовка кадрів ВНЗ 3 і 4 рівнів акредитації/ <u>25010100</u> Оплата послуг, які надаються ВНЗ згідно функціональних повноважень	Підготовка аспірантів/докторантів, курси підвищення кваліфікації, надання консультаційних послуг і т.п.	Абітурієнти, підприємства замовники й ін.
5	<b>2201160</b> Підготовка кадрів ВНЗ 3 і 4 рівнів акредитації/ <u>25010200</u> Кошту одержувані ВНЗ від господарської діяльності	Утримування пансіонатів і літніх таборів, надання послуг їдальні, автостоянки й т.п.	Працівники ВНЗ, студенти й абітурієнти й ін.
6	<b>2201160</b> Підготовка кадрів ВНЗ 3 і 4 рівнів акредитації/ <u>25020100</u> Гранти, спонсорська допомога, безоплатні отримання <u>25020200</u> Кошти одержувані ВНЗ для реалізації певних доручень	Реалізація інвестиційних проектів, організація системи мотивування обдарованих студентів і молодих учених, проведення олімпіад і конкурсів	Студенти й співробітники ВНЗ, абітурієнти й ін.

Визначаючи наскрізні бізнес-процеси ВНЗ, слід прийняти рішення про декомпозицію даних сутностей. Прикладами бізнес-процесів, які отримані в результаті декомпозиції, можуть виступати наступні процеси:

- «підготовка студентів на економіко-правовому факультеті»,
- «підготовка студентів за спеціальністю «радіофізика»»,
- «організація проведення олімпіади»,
- «реалізація науково-дослідної теми № 1» і т.п.

Чим більше ми деталізуємо процес, тем дрібніше стають значення витрат, з якими ми зустрічаємося, і тем складніше їх враховувати. Відповідно, тем дорожче буде реалізувати систему, яка їх враховує.

Для вироблення критерію продовження процесу декомпозиції й деталізації в рамках наукового дослідження було взятий критерій можливості опису бізнес-процесу за допомогою процесно-орієнтованого бюджету. Це має на увазі, що в деталізованому бізнес-процесі повинна бути можливість виділення споживаних у даному процесі ресурсів, а також кількісної й вартісної їхні оцінки. Така можливість повинна бути реалізована через виділення статей витрат різних видів. Концепція процесно-орієнтованого управління містить у собі наступні види витрат:

прямі витрати бізнес-процесу (вартість вхідних продуктів і вартість ресурсів, які використовуються в даному процесі й однозначно вимірюються, фіксуються й накопичуються в прив'язці до даного виду процесу);

непрямі витрати бізнес-процесу (вартість ресурсів, які беруть участь у створенні продуктів для інших процесів і не вимірюються в прив'язці до кожного з них).

Описуючи ресурси бізнес-процесу по статтях, важливо пам'ятати, що надалі необхідно буде розрахувати сумарне значення ресурсів на конкретний бізнес-процес за певний період. Якщо якийсь вид ресурсу використовується й в інших процесах, то згодом складно підраховувати суму витрат, що доводиться на кожний бізнес-процес. Деякі приклади прямих і непрямих ресурсів і виділених для них статей для деталізованого бізнес-процесу «Видання газети «Університетські звістки»» представлені в табл.2.

Крім того виходячи із принципів ПОБУ при виділенні й плануванні статей у першу чергу за ЦФВ повинні закріплюватися показники, на які він може впливати своєю діяльністю й відповідати за них.

Структура ресурсів бізнес-процесу ВНЗ «Видання газети «Університетські вісти»» і асоційованих з ним статей процесно-орієнтованого бюджету ЦФВ

Найменування ресурсу	Тип ресурсу	Асоційовані статті
Предмети, матеріали, устаткування й реманент	прямий	1. Використання предметів канцелярського реманенту 2. Використання предметів креслярського реманенту 3. Використання пакувальних матеріалів 4. Використання паперу й т.п.
Заробітна плата співробітників	прямий	1. Нарахування заробітної плати 2. Додаткові нарахування на заробітну плату й т.п. 3. Премії робітникам 4. Матеріальна допомога
Споживані послуги	непрямий	1. Оплата послуг телефонному зв'язку 2. Оплата послуг Internet 3. Оплата послуг розміщення рекламної продукції й т.п.
Інші витрати	непрямий	1. Оплата податків і зборів 2. Оплата штрафів і пені й т.п.
Витрати на відрядження	прямий	1. Витрати на відрядження, що пов'язані з виконання бізнес-процесу

Слід зазначити, що навіть на етапі постановки завдань ПОБУ у ВНЗ формалізувати систему до потрібного рівня зажадає витрат чималої кількості часу й зусиль. Основним критерієм успіху є наявність розробленої структури системи бюджетів, із чітко класифікованими ресурсами, а також описаними зв'язками оргструктури й виконуваних підрозділами ВНЗ функцій.

Приклад такої структури системи бюджетів представлений на мал.1.

При плануванні по такому принципу керівник ЦФВ в стані самостійно проаналізувати отримані «зверху» установки й зрозуміти, який рівень витрат йому потрібно зробити для досягнення загальних цільових показників. Це дозволить визначити вплив прийнятих керівником ЦФВ рішень на вартість процесу й задоволеність клієнта.

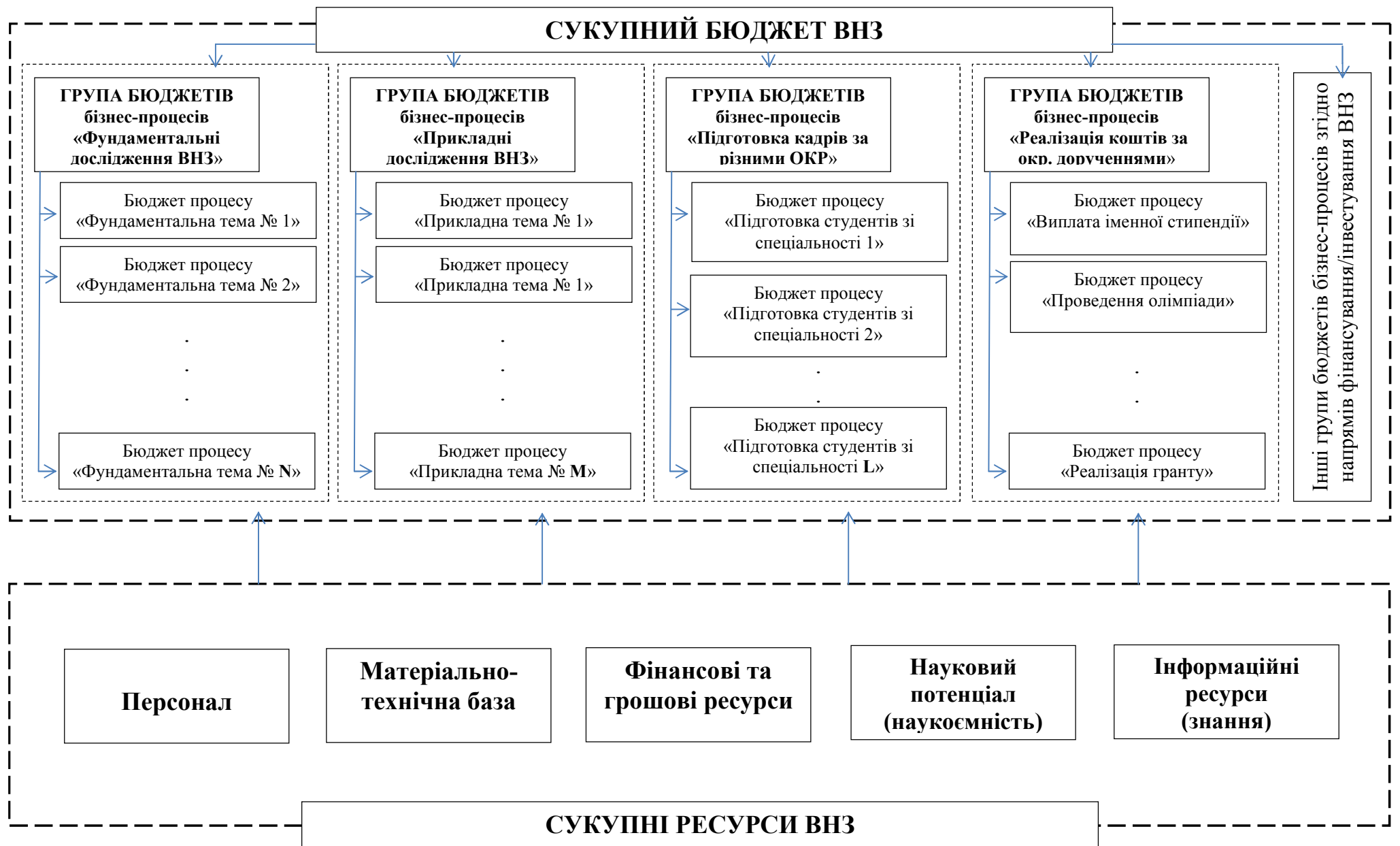


Рис.1 Процесно-орієнтована структура бюджетів ВНЗ

Ті витрати, які не створюють доданої вартості для клієнта, можна скорочувати, а ті, які не ефективні, необхідно аналізувати на предмет їх якісно нового рівня.

Система, що побудована у рамках наукового дослідження, допомагає вийти ВНЗ на якісно новий рівень управління, на якому можна ухвалювати стратегічні розв'язки. Цьому сприяють:

одержання планових показників, представлених з необхідним ступенем деталізації в розрізі виділених ЦФВ;

узгодження при розробці бюджетів ЦФВ й підпорядкування їх цілям діяльності ВНЗ;

чітке визначення відповідальності й внеску кожного співробітника в досягненні цільових показників, залежно від яких і буде оцінюватися їхня діяльність.

Залучення співробітників у процес розробки бюджетів додатково активізує мотиви, не пов'язані з матеріальною винагородою, які спонукують кожного співробітника прагнути виконати взяті на себе зобов'язання.

Крім того застосування розробленої структури системи провесно-орієнтованих бюджетів ВНЗ суттєво спрощує процедури розрахунків собівартості, тому що при складанні структури конкретного бюджету в першу чергу враховуються ті фактори, які дозволять у наслідку знижувати собівартість продукції конкретного бізнес-процесу, а також виявляти методи за допомогою яких буде проводитися пошук резервів зниження собівартості. Це говорить про те, що при підрахунку часу окупності фінансування або інвестицій будуть ураховуватися тимчасові зміни вартості проведених робіт із запуску нових видів послуг, підтримці й модернізації старих, нарощуванню обсягів і т.д.

Запропонована розбивка наскрізних бізнес-процесів по програмах і типах коштів, а також проведення процедур подальшої деталізації й декомпозиції в рамках їх, дозволяє суттєво знизити час адаптації розробленої системи бюджетування до існуючих вимог обліку фінансово-господарчої діяльності, які сьогодні висуваються Міністерством освіти, науки, молоді й спорту, а також Державним казначейством України.

**Висновки.** Додатковою перевагою описаних у даній статті принципів і методів, є те, що вони можуть додатково бути розвинені в напрямку, який

обумовлений назрілим потребами менеджменту у впровадженні сучасних систем якості у ВНЗ, таких як Total Quality management (TQM) або ISO 9000.

### **Література**

1. Бримсон Д., Антос Дж., Коллинз Д. Процесно-орієнтоване бюджетування: Впровадження нового інструмента управління вартістю компанії /пер. з англ. Горюновой В. Д. ; під ред. Неудачина В. В./ М.: Вершина, 2007. — С. 336.
2. Добровольский Е.Ю., Карабанов Б.М., Боровков П.С., Глухів Е.В., Бреслав Е.П. Бюджетирование: шаг за шагом. — М.: Питер, 2009. — С. 448.
3. Фінансовий менеджмент вищого навчального заставі з використанням новітніх інформаційних технологій / За ред.. д.е.н., проф. Андрієнко В.М., д.е.н., проф. чл.-кор. НАН України Лисенко Ю.Г./ — Донецьк.: Юго-Восток, 2007. - С.464.