

ПОБЕРЕЖЕЦЬ

Ольга Валеріївна

olga-poberezhec@mail.ru



к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту, Одеський національний університет імені І.І. Мечникова

УДК 33

ОЦІНКА МЕТОДІВ ПЛАНУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

EVALUATION METHODS OF PLANNING PERFORMANCE OF THE INDUSTRIAL ENTERPRISES

У статті розглянуті методи та моделі планування результатів діяльності промислових підприємств у сучасних умовах, розглянуто особливості та сутність бюджетного управління результатами діяльності підприємства, сформовано концепцію інтегрального поєднання бюджетного управління та ключових показників ефективності.

В статье рассмотрены методы и модели планирования результатов деятельности промышленных предприятий в современных условиях, рассмотрены особенности и сущность бюджетного управления результатами деятельности предприятия, сформирована концепция интегрального сочетания бюджетного управления и ключевых показателей эффективности.

The article describes the methods and results of planning model of industrial enterprises in modern conditions, the nature and the features of budget management performance of the company, formed integral concept combining budget management and key performance indicators.

Ключові слова: результати діяльності, планування, бюджетне управління, показники ефективності, бюджетні моделі, прогнозування

Ключевые слова: результаты деятельности, планирование, бюджетное управление, показатели эффективности, бюджетные модели, прогнозирование

Keywords: results of operations, planning, budget management, performance, budget model, forecast

ВСТУП

У постійних трансформаційних умовах, яких перебувають промислові підприємства нашої держави, значно зростає роль якісної оцінки результатів діяльності суб'єктів, оцінки їх результатів операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та пошуку шляхів підвищення і зміцнення фінансового стану.

Розгляд наукових праць (Ф.Ф. Бутинця, Л.О. Волошук, Є.І. Масленнікова, Є.В. Мниха, О.В. Олійник, В.П. Пантелеєва, С.М. Петренко, В.С. Рудницького, Ю.М. Сафонова, П.Т. Саблука, Г.В. Савицької, В.К. Савчука, В.І. Самборського, В.В. Сопка, В.І. Стражева, І.Д. Фаріона, М.Г. Чумаченка, В.О. Шевчука, О.А. Шевчука, А.Д. Шеремета, С.І. Шкарабана) формує висновки, щодо необхідності докорінного перегляду концептуальних аспектів та методології основних систем аналізу і оцінки результатів діяльності промислового підприємства у сучасних умовах господарювання, застосування інструментів планування, прогнозування, діагностики та моніторингу.

МЕТА РОБОТИ

Метою статті є дослідження методів та моделей планування результатів діяльності промислового підприємства з урахуванням системи бюджетного управління й ключових показників ефективності.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти.

Для вирішення поставлених завдань було застосовано такі загальнонаукові та спеціальні методи: морфологічного аналізу – при уточненні понятійно-категоріального апарату дослідження; системного та структурно-логічного аналізу; формалізації; методу аналогії, порівняння та інтегрування.

РЕЗУЛЬТАТИ

Планування фінансових показників промислового підприємства здійснюється за допомогою певних методів. При плануванні діяльності підприємства застосовуються наступні методи: нормативний, розрахунково-аналітичний, балансовий, метод оптимізації планових рішень, економіко-математичне моделювання, бюджетування тощо [1].

Вибір і застосування тих і інших методів повинно враховувати не тільки напрямки діяльності промислового підприємства, але й його результати: фінансові, соціальні та екологічні.

Ресурсний метод планування базується на врахуванні ринкових умов господарювання та наявних ресурсів промислового підприємства. Цільовий метод - на визначенні потреб ринку в тих чи інших видах товарів, змін споживчого попиту насичення на товари і послуги, і використовується в умовах конкурентної боротьби між підприємствами.

При використанні нормативного методу планові показники на промисловому підприємстві розраховуються на основі прогресивних норм використання ресурсів з урахуванням їх змін у результаті впровадження організаційно-технічних заходів у плановому періоді. Балансовий метод планування використовується при розробці балансів для різних видів ресурсів та забезпечує узгодженість при плануванні потреб із необхідними ресурсами підприємства для їх задоволення.

Сутність економіко-статистичного методу полягає в дослідженні закономірностей динаміки конкретного показника (визначення лінії його тренду) і поширення темпів цієї динаміки на прогнозний період. Незважаючи на відносну простоту цього методу, його використання дає найменшу точність прогнозу, оскільки не дозволяє врахувати нові тенденції і чинники, що впливають на динаміку даного показника [2].

Сучасні промислові підприємства в умовах ринкових змін використовують окремі методи планування такі як фінансово-господарське планування, бюджетування, планування фінансових результатів. При цьому кожний метод, який використовується у плануванні полягає в розробці окремих заходів, спрямованих на досягнення обраної мети, і розподілу обов'язків та відповідальності, щодо виконання етапів та цільових значень консолідованих показників підприємства, між керівниками підрозділів.

Методи планування фінансових результатів представляють собою складову частину фінансового планування та допомагають досягти максимального ефекту від діяльності підприємства за умови використання існуючих ресурсів.

Процес розробки планів щодо фінансового результату повинен враховувати фактори внутрішнього та зовнішнього впливу, стан ресурсного потенціалу, виробничих потужностей. Цільовий напрямок планування – це забезпечення високого рівня показника прибутку, що можливо при ефективному використанні ресурсів промислового підприємства. При цьому

необхідно враховувати всі сторони господарської діяльності підприємства: організацію виробництва і праці, рівень використання капіталу, необоротних активів, технології та ін. Враховуючи наукові дослідження при плануванні фінансового результату діяльності підприємства – прибутку – використовуються наступні методи:

- метод прямого розрахунку;
- аналітичний метод.

Перший метод базується на вилученні з чистого доходу промислового підприємства всіх його витрат. Аналітичний метод за основу бере показник витрат на 1 грн. товарної продукції, а також відсоток базової рентабельності.

При цьому прибуток від реалізації продукції (послуг) необхідно розраховувати окремо за різними видами господарської діяльності промислового підприємства. Такий підхід обумовлений тим, що деякі види діяльності не оподатковуються податком на прибуток і додану вартість (ПДВ), це підвищує точність і об'єктивність розрахунків бази оподатковування, величини податків на прибуток. При плануванні розраховують величину необхідного (цільового) прибутку, що забезпечує умови самофінансування підприємства при вирішенні стратегічних і тактичних завдань, та величину можливого прибутку при запланованому обсягу товарообігу, величині доходів і витрат [2].

В сучасних умовах процес планування результатів діяльності промислового підприємства, у першу чергу фінансових, ускладнюється невизначеністю економічної ситуації та негативним впливом зовнішнього та внутрішнього середовища.

Планування позитивного фінансового результату повинно бути економічно обґрунтованим, враховуючи відповідні показники минулих періодів. Своєчасне планування прибутку дозволить здійснювати процес повного фінансування інвестицій, необхідні та додаткові виплати робітникам підприємства та нарощувати власні оборотні кошти, враховуючи обов'язкові розрахунки з бюджетом і контрагентами.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, на українських промислових підприємствах на початку ХХІ ст. стали використовувати особливий метод планування – бюджетування, який систематизував та упорядковував діяльність суб'єктів господарювання за окремими напрямками. Дослідження деяких економістів підтверджують, що бюджетування – це процес планування майбутньої діяльності підприємства, результати якого оформляються системою бюджетів [4].

І.А. Бланк визначення «бюджетування» більш конкретизує і до його функцій відносить процес складання оперативного фінансового плану короткострокового періоду [5, с.104].

Отже, бюджетування представляє собою процес складання та реалізацію фінансового плану діяльності промислового підприємства з урахуванням особливостей використання ресурсів та потреб підприємства, враховуючи заплановані показники фінансових, соціальних та екологічних результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Для успішного впровадження бюджетування, як інструменту управління бізнесом, потрібен ряд операцій щодо налаштування загальної системи. Вони викликані необхідністю використання механізму, що вимагає поєднання цілей промислового підприємства, інструментів управління та елементів моделі бізнесу.

В сучасних умовах діяльності промислового підприємства бюджетування – це не тільки функція

планування, але й управлінська технологія, що включає цілу низку заходів для досягнення визначеної мети суб'єкта господарювання, та важливий елемент системи управління промисловим підприємством. При цьому бюджетування складається з формування системи бюджетів, враховуючи фінансові ресурси, рух коштів і фінансово-господарські результати. Важливим елементом бюджетування є контроль за виконанням (реалізацією) аналітичних бюджетів та аналіз отриманих результатів з визначенням позитивних сторін і запобігання помилок.

Саме сутність бюджетного методу управління полягає в тому, що вся діяльність промислового підприємства спрямовується на досягнення запланованих фінансових та інших результатів діяльності, а робота всіх підрозділів підприємства підпорядковується зазначеним стратегічним цілям.

Бюджетне управління використовується у взаємозв'язку ресурсів підприємства – фінансових, матеріальних, трудових. При цьому бюджетне управління результатів діяльності промислового підприємства дозволяє вирішувати окремі задачі в рамках поставлених цілей:

- підвищення ефективності загальної системи управління промисловим підприємством;
- покращення інвестиційної привабливості підприємства;
- розрахунок та оцінка якісних та кількісних показників результативності підприємства;
- оптимізація доходів і витрат за окремими підрозділами підприємства.

Таким чином, бюджетне управління на промислових підприємствах, на думку автора, потребує адаптації окремих показників до впливу внутрішніх та зовнішніх факторів.

Основна мета управління суб'єктами господарювання полягає в розробці, постановці і досягненні зазначених цілей. Для цього в процесі управління реалізуються кілька функцій. До них відносяться:

- прогнозування, планування та постановка цілей;
- мотивація та організація;
- координація і регулювання;
- облік, аналіз та контроль.

Побудова бюджетної моделі управління орієнтує більшість підприємств на виділення ключових показників ефективності діяльності.

Ключеві показники ефективності (англ. Key Performance Indicators, KPI) представляють собою систему оцінки, яка допомагає промислового підприємству визначити досягнення операційних та стратегічних цілей, а також проаналізувати результативність та ефективність дій, процесів і функцій управління суб'єктом господарювання.

Показники KPI також використовуються для аналізу і планування всіх сфер управління

підприємством: бізнес-процесів, технологічних процесів в сфері виробництва, фінансових операцій і системи управління персоналом шляхом доведення інформації про стратегічні цілі.

KPI дозволяє проводити контроль ділової активності співпрацівників і організації в цілому в реальному часі. Для терміну KPI на сьогоднішній день використовується одне поняття – ключові індикатори виконання поставленої цілі і задач [6].

Правильне використання системи KPI значно підвищує ефективність діяльності промислового підприємства, допоможе управляти результативністю за окремими параметрами та загальною економічністю.

Досконалого набору ключових показників, які застосовуються в будь-яких випадках не існує, тому кожне підприємство розробляє свій власний набір показників діяльності, які відповідають саме його особливостям.

Визначають основні групи ключових показників ефективності: показники оцінки ринку та клієнтів; фінансові показники; показники конкурентів; показники зовнішнього середовища; показники внутрішніх процесів; показники персоналу.

Кожна фокусна група включає окремі показники, які визначають загальний напрямок всієї групи. Визначити бажаний інтегральний результат промислового підприємства та розробити фактори, які впливають на його досягнення можливо за допомогою розроблення методології БОР (бюджетування, орієнтованого на результат). При цьому обов'язково враховуються причинно-наслідкові зв'язки сукупного результату з результатами діяльності підрозділу підприємства або окремо взятого працівника. Таким чином, підсумковий KPI формується на основі показників результативності та економічності з урахуванням факторів впливу.

Розглянемо основні елементи системи бюджетного управління і управління за ключовими показниками (KPI) в аспекті практичного застосування поширених методів із зазначенням основних переваг і недоліків. Представимо модель спільного застосування концепції бюджетного управління і метода ключових показників ефективності (KPI). В межах бюджетного управління здійснюється синхронізація цілей виконавців усередині промислового підприємства (тактичних цілей зі стратегічними, цілей окремих підрозділів і їх керівників з загальними цілями промислового підприємства). При цьому конкретні підрозділи наділяються повноваженнями та відповідальністю за здійснення аналітичних та контрольних процедур. Система бюджетного управління промислових підприємств характеризується моделями вертикальної та горизонтальної інтеграції (рис. 1).

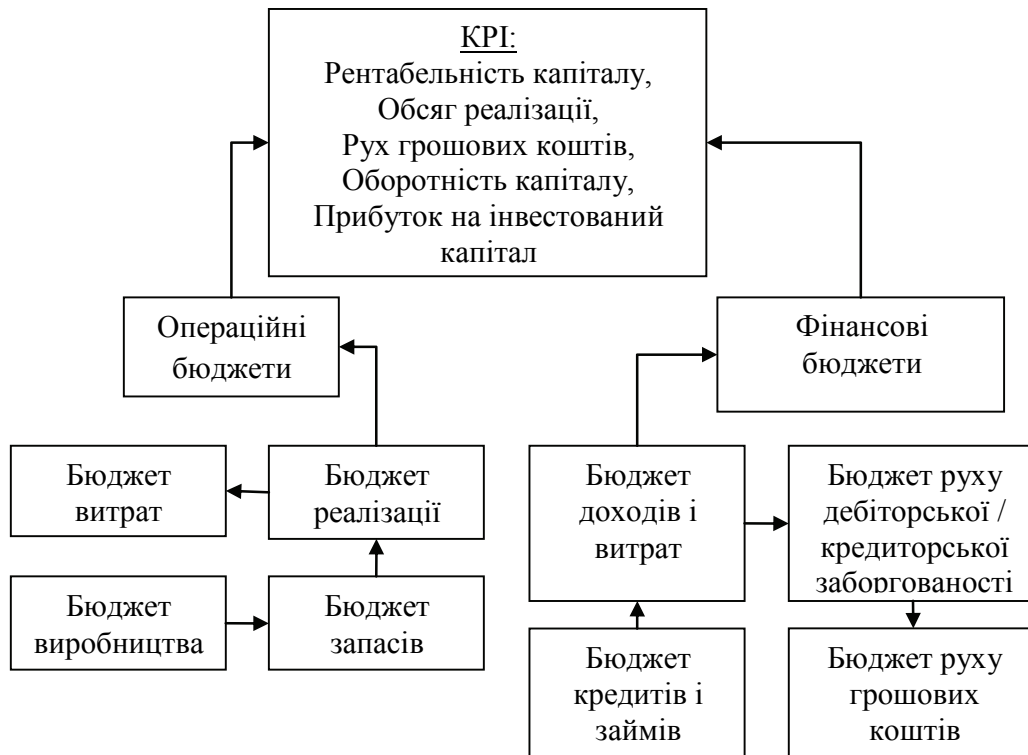


Рисунок 1. Вертикальна інтеграція концепції бюджетного управління і системи KPI

Вертикальна інтеграція концепції бюджетного управління полягає в підпорядкуванні бюджетів стратегічним цілям промислового підприємства, які представлені в системі KPI.

В свою чергу горизонтальна інтеграція відрізняється тим, що стратегічні цілі безпосередньо не пов'язані з бюджетами, при цьому за критеріями ефективності аналізуються тільки планові і фактичні. Така інтеграція представляється неефективною, тому як KPI використовуються не за прямим призначенням (в якості критеріїв стратегічних цілей), а для вирішення таких допоміжних завдань, як: мотивація персоналу, розробка маркетингової політики та інш.

Модель вертикальної інтеграції так само має суттєві недоліки. При цьому в авторському трактуванні для визначення і вимірювання бізнес-цілей використовується критичні фактори успіху.

Термін CSF (англ. Critical Success Factors - CSF) був введений Джоном Рокартом зі школи бізнесу Слоана Массачусетського Технологічного інституту в кінці сімдесятих, і представляє собою стратегічні завдання і результати діяльності, до яких підприємство повинно прагнути для підвищення своєї конкурентоспроможності і досягнення успіху на ринку.

При цьому існує тісний зв'язок між факторами успіху і системою ключових показників ефективності – кожен обраний фактор успіху оцінюється 1-3 ключовими показниками KPI.

CSF – це характеристика внутрішнього або зовнішнього середовища суб'єкта господарювання,

яка має особливе значення для досягнення стратегічних цілей промислового підприємства.

Система критичних факторів успіху була запропонована і розроблена А. Андерсеном і Р. Деніелом з фірми McKinsey and Company в шістдесятих роках XX ст.

KPI – це показник, який використовується промисловим підприємством для вимірювання своєї ефективності з точки зору виконання CSF. Можливе формування більше одного фінансового або не фінансового KPI на кожний показник CSF.

Таким чином, поодиначне використання CSF призводить до окремих проблем і помилок при побудові моделі KPI, саме у визначенні ключових показників. Ключові показники ефективності представляють майстер-бюджетів, в якому об'єднані ключові характеристики бюджетів нижніх рівнів.

Розглянемо основні елементи концепції бюджетного управління промислового підприємства.

Основним інструментом бюджетного управління є загальна система фінансово-економічних показників, які об'єднуються в бюджети і закріплюються за конкретними виконавцями (центрами фінансової відповідальності та економічної безпеки - ЦФВЕБ).

Виділяють наступні завдання функціонування системи бюджетного управління результатами діяльності промислового підприємства: формування і затвердження планових фінансово-економічних показників діяльності підприємства на основі співпраці між управліннями різних підрозділів; прогнозування фінансово-економічного стану

підприємства з метою подолання проблем у сфері платоспроможності, ліквідності і рентабельності; структурування та закріплення фінансових повноважень, а також відповідальності за всіма учасниками фінансово-господарської діяльності підприємства; облік, контроль та аналіз фінансово-економічного стану підприємства з урахуванням планових показників результатів діяльності.

Формування системи бюджетного управління результатами діяльності починається з того, що на основі існуючих бізнес-процесів поряд з організаційною структурою будується фінансова структура підприємства. При цьому для кожного елемента фінансової структури формується система планування, управління і контролю за певним складом показників, у тому числі результативних. Разом з відповідальністю ЦФВЕБ передаються повноваження щодо використанню необхідних ресурсів підприємства. Всі фінансові потоки, а також бізнес-процеси на підприємстві охоплюються фінансовою структуризацією із зазначенням конкретного ЦФВЕБ.

На підприємстві крім бюджетів окремих ЦФВЕБ складаються загальні бюджети. Стратегічні цілі підприємства знаходять оцінку в показниках загальних бюджетів і при цьому зв'язуються з показниками бюджетів ЦФВЕБ. Таким чином, за допомогою системи бюджетів загальні цілі піддаються декомпозиції і виступають критерієм при ухваленні рішень щодо планових значень бюджетів всіх ЦФВЕБ. Належне та своєчасне виконання ЦФВЕБ своїх цілей, які чітко сформульовані у вигляді показників бюджетів, допомагає підприємству досягнути своїх цілей, а відповідно і очікуваного рівня результативних показників. Узгоджені плани бюджетів мають директивний характер.

Концепція бюджетного управління, крім фінансової структури і системи бюджетів, включає метод контролю за виконанням планових бюджетів (цілей ЦФВЕБ) і організаційний регламент бюджетного управління на підприємстві.

Метод аналізу має загальноприйнятну назву «факторний аналіз». Він полягає у виявленні негативних відхилень фактичних значень показників від планових. За найбільш суттєвих відхилень проводиться дослідження основних причин їх виникнення з розробленням поступових заходів щодо нейтралізації та профілактики негативних явищ.

Регламент бюджетного управління - це важлива частина системи бюджетування, яка включає в себе певну послідовність розробки і затвердження бюджетів і повинна містити правила, послідовність і логіку управління.

Розроблений за всіма правилами регламент повинен мати певний формат, який включає опис і терміни подання як вхідної, так і вихідної інформації, призначення, етапи виконання регламенту, перерахування підрозділів (ЦФВЕБ), які беруть участь в управлінні.

В сучасних умовах господарювання концепція бюджетного управління використовується досить активно на промислових підприємствах.

Незважаючи на унікальність кожної практичної реалізації бюджетної моделі, система бюджетного управління обов'язково включає три основних елементи.

Ефективність застосування методу залежить від коректного формування фінансової структури, закріпленого регламенту бюджетного управління та розробленої бюджетної моделі. Існуючи помилки можуть призвести до несвоєчасного надходження фінансової інформації і, як наслідок, до неправильних та неефективних управлінських рішень.

Система бюджетного управління повинна бути узгоджена з цілями промислового підприємства та особливостями забезпечення та виконання основних процесів.

Простота концепції застосування бюджетного управління на практиці часто призводить до неоднозначних результатів, що пов'язано з некомпетентністю виконавців. При цьому негативний результат застосування бюджетування є наслідком існуючих недоліків, для виявлення яких необхідний розгляд кожного елементу бюджетного управління.

Фінансова структура представляє собою сукупність центрів фінансової відповідальності та економічної безпеки (ЦФВЕБ), до складу яких входять підрозділи промислового підприємства з метою здійснення фінансово-економічного управління, ведення обліку, контролю та аналізу. За допомогою елементів фінансової структури здійснюється бюджетування, визначаються результати діяльності підприємства, у тому числі фінансові, надається кількісне визначення обраним перспективам розвитку промислового підприємства.

Фінансова структура, на відміну від організаційної, яка описує ієрархію управління промисловим підприємством, визначає фінансові відносини всередині суб'єкта господарювання. Вона визначає перелік функцій, які повинні виконуватися кожним підрозділом в процесі фінансово-господарської діяльності, а також права підрозділів на залучення окремих ресурсів для виконання зазначених функцій.

У сучасних умовах фінансова структура активно використовується в системі бюджетного управління на промисловому підприємстві для визначення межі в питаннях розподілу відповідальності і влади щодо прийняття ефективних фінансово-економічних рішень.

При моделюванні фінансової структури розробляється перелік і система підпорядкованості ЦФВЕБ, а також перелік суттєвих для управління фінансових потоків і запасів, які закріплюються за окремими центрами фінансової відповідальності та економічної безпеки.

Але при цьому в складних економічних умовах стратегічні цілі промислового підприємства все менше пов'язані з максимізацією прибутку або іншими фінансовими показниками. У розвинених країнах світу все більше компаній усвідомлюють, що необхідно дотримуватися балансу задоволення цілей зацікавлених осіб (покупців, співробітників підприємства, держави, суспільства, власників). У зв'язку з цим необхідно використання нефінансових

показників бюджетів, які відображають якісні характеристики процесів промислового підприємства, а також його результати.

Наступним важливим елементом побудови системи бюджетного управління виступає бюджетна модель промислового підприємства, яка визначає перелік і форму бюджетів, склад бюджетних статей і порядок консолідації (або розподілу) бюджетних показників. Бюджетна модель включає два блоки: блок підготовки інформації та блок аналізу.

Методи аналізу бюджетних показників на різних промислових підприємствах практично не відрізняються. При цьому процес організації збору, групування та обробки бюджетної інформації є особливим для кожного суб'єкта господарювання. Це пов'язано, перш за все, з особливостями фінансово-господарської діяльності промислових підприємств. До другої причини можливо віднести відсутність єдиної загально визнаної методології бюджетного управління, зокрема, невизначеність критеріїв вибору методів при побудові системи бюджетного управління на промисловому підприємстві.

Науковці, які проводять дослідження проблем бюджетного управління використовують декілька класифікацій моделей бюджетного управління.

Досліджуючи існуючі технології бюджетування, найчастіше за все наводять комплексну модель бюджетування, яка описує ряд функціональних бюджетів, що оцінюють основну діяльність підприємства – виробництво, продаж, закупівлю матеріальних ресурсів тощо. Також присутні операційні бюджети, які вимірюють вклад кожного центра фінансової відповідальності в кінцеві фінансові результати [7].

За даними досліджень інформація зазначених груп бюджетів консолідується в три зведених бюджети промислового підприємства: бюджет руху грошових коштів, бюджет доходів і видатків, бюджет за балансом (або прогнозний баланс).

Таким чином, охоплення операційними й функціональними бюджетами всіх видів діяльності та підрозділів промислового підприємства представляє собою необхідну умову для формування ефективного зведеного бюджету. При цьому повинні обліковуватися всі операції, які впливають на рівень доходів і витрат, рух грошових коштів та відповідні зобов'язання.

Для конкретного промислового підприємства необхідно створити таку бюджетну модель, яка буде відповідати як внутрішнім, так і зовнішнім факторам впливу на фінансово-господарську діяльність та структуру управління підприємством. Отже, формування індивідуальної бюджетної моделі повинно враховувати специфіку діяльності промислового підприємства та особливий підхід з урахуванням стратегічних цілей, у тому числі відносно результатів діяльності підприємства.

Практика розробки й впровадження систем бюджетного управління виділяє такі бюджетні моделі: індивідуальна модель комплексного бюджетування, універсальна бюджетна модель, бюджетування окремих видів діяльності,

бюджетування фінансових потоків, бюджетування товарно-матеріальних потоків [7].

При цьому застосовують окремі підходи до організації бюджетних моделей у напрямку формування бюджетних показників. Виділяють наступні схеми: «знизу-вгору», «згори-вниз» та комбінований варіант.

Варіант «знизу-вгору» представляю собою створення детальних бюджетних планів ЦФВЕБ, а потім консолідацію бюджетів ЦФВЕБ в загальні бюджети промислового підприємства. На великих промислових підприємствах з розгалуженою ієрархією ЦФВЕБ використовується також багатоступінчастий метод: послідовне поєднання бюджетів нижчестоящих ЦФВЕБ. Центри верхніх рівнів координують бюджети підлеглих ЦФВЕБ і при нестачі ресурсів виконують секвестрування витратних статей бюджетів підлеглих підрозділів.

Таким чином, підхід "знизу-вгору" застосовують у випадку наявності забезпечення надійної комунікації підрозділів (ЦФВЕБ), а також здатності керівників нижчої та середньої ланки скласти достовірні та релевантні бюджети.

Саме формування типу організації бюджетних показників «знизу-вгору» висуває підвищені вимоги до рівня кваліфікації основних учасників бюджетного процесу, передбачаючи значну відповідальність ЦФВЕБ нижчої ланки. Основною перевагою даного варіанту формування бюджетів є залучення до процесу прийняття рішень великого числа учасників, що підвищує мотивацію керівників нижчої та середньої ланки, а також персоналу підприємства, розвиває у співробітників почуття причетності та впливу на досягнення загальних цілей. Крім того такий підхід значно підвищує точність і обґрунтованість планів, які впливають на загальні результати діяльності промислового підприємства.

Підхід до формування бюджетів «згори-вниз» базується на розробці основних показників бюджетів ЦФВЕБ верхньої ланки, а потім розподіл необхідних даних по бюджетах нижчестоящих ЦФВЕБ. Залежність від оцінок керівників ЦФВЕБ, які не беруть активної участі в досягненні запланованих показників, робить даний підхід більш суб'єктивним. Головна перевага даного методу полягає в орієнтованості на чітку реалізацію стратегічних цілей промислового підприємства, у тому числі на досягнення максимальних результатів діяльності за визначеними напрямками: економічними, фінансовими, соціальними та екологічними. Крім того, даний підхід дозволяє значно зменшити витрати часу і уникнути проблем, пов'язаних з узгодженням та узагальненням окремих бюджетів підприємства.

Суттєвим недоліком підходу формування бюджетів «згори-вниз» є умовність і помилки при розподілу показників вищестоящих ЦФВЕБ по нижчим ланкам з використанням бази розподілу, а також наявність демотивуваного психологічного аспекту – розподіл відповідальності між керівниками нижчестоящих ланок ЦФВЕБ. Якщо відсутні додаткові стимули до економії (наприклад премії), нижчі ЦФВЕБ витрачають їх не завжди обґрунтовано. Крім того, без формування додаткових стимулів у

керівників ЦФВЕБ відсутня зацікавленість в перевиконання планів по дохідних статтям бюджетів. На думку автора, для збільшення ступеня відповідальності і мотивації керівників ЦФВЕБ необхідно домовлятися з ними відносно рівня бюджетних показників, виключаючи директивний спосіб передачі інформації.

ВИСНОВКИ

Отже, частково уникнути недоліків розглянутих методів дозволяє комбінована схема формування бюджетів промислового підприємства.

Найбільш ефективним, на думку автора, є використання даного комбінованого варіанту для формування результатів діяльності промислового підприємства за всіма видами діяльності. Досліджена форма поопераційного планування бюджету базується на розробці господарських операцій з прив'язкою до конкретної дати на основі статистичних прогнозів та експертних оцінок. Крім того, можливе використання агрегованих господарських операцій з прив'язкою до найбільш вірогідного періоду події для управління результатами діяльності промислового підприємства.

Список використаних джерел

1. Сілакова Г.В., методи фінансового планування на підприємстві / Г.В. Сілакова, Базіченко О.А. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://enuftir.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/10326/1/20.pdf>.
2. Масленніков Є.І. Методологічні та практичні засади дослідження системи управління фінансовою стійкістю промислового підприємства [моногр.] / Є.І. Масленніков. – Одеса : Прес-кур'єр, 2015. – 316 с.
3. Maslennikov E.I. Strategic assessment of the financial sustainability of the industrial enterprise: [Електронний ресурс] / E.I. Maslennikov // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 6 (16). – С. 111–115. – Режим доступу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/No6/111-115.pdf>.
4. Савчук В.П. Управление прибылью и бюджетирование / В.П. Савчук. – 2-е изд. – М.: БИНОМ. Лаборатория знаний, 2010. – 432 с.
5. Бланк І. А. Стратегія і тактика управління фінансами / І.А. Бланк. – Київ: МП «ІТЕМЛтд» СП «АДЕФ-Україна», 1996. – 534 с.
6. Цюцюра С.В. Ключові показники ефективності. Принципи розробки ключових показників ефективності для бюджетної сфери: [Електронний ресурс] / С.В. Цюцюра, О.В. Криворучко, М.І. Цюцюра // Збірник наукових праць – Управління розвитком складних систем – КНУБіА. – 2010. – С. 87–91. – Режим доступу: <http://urss.knuba.edu.ua/files/zbirnyk-10/87-91.pdf>.
7. Андрєєва Г.І. Сучасні моделі бюджетного управління: [Електронний ресурс] / Г.І. Андрєєва // Ефективна економіка: наук. журн. – 2014. – № 2. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2770>.