

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА МЕТАЛУРГІЙНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ ІЗ ЗАСТОСУВАННЯМ БЮДЖЕТУВАННЯ

Даниленко А.В. Сучасні підходи до аналізу діяльності та контролю витрат на металургійному підприємстві із застосуванням бюджетування. У роботі розглядаються актуальні питання управління підприємством із застосуванням методів наскрізного бюджетування діяльності усіх структурних підрозділів и заводу в цілому. Запропоновані методи план-факт аналізу та розроблена система відхилень із визначенням факторів, що їх спричинили. Обґрунтована методика визначення залежних та незалежних факторів для оцінки результатів діяльності структурних підрозділів.

Даниленко А.В. Современные подходы к анализу деятельности и контролю расходов на металлургическом предприятии с применением бюджетирования. В работе рассматриваются актуальные вопросы управления предприятием с применением методов сквозного бюджетирования деятельности всех структурных подразделений и завода в целом. Предложены методы план-факт анализа и разработана система отклонений с определением факторов их вызвавших. Обоснована методика определения зависимых и независимых факторов для оценки результата деятельности структурных подразделений.

Danilenko O.V. The modern approaches to the activity analysis and costs control at the metallurgical enterprise with the application of the budgeting. This paper deals with topical issues of business management with the use of pass-through (from parts to whole) budgeting activities of all departments and whole plant. Proposed methods of plan-fact analysis and developed a system of deviations with the definition of factors caused them. Grounded method for determination of the dependent and independent factors to assess the performance of departments.

Вступ

Управління промисловим підприємством у сучасних умовах вимагає нових підходів, застосування інноваційних методів та світового досвіду з менеджменту, які б мали на меті забезпечення ефективного функціонування і сталого розвитку. На сучасному етапі день, найбільш прогресивні топ-менеджери впроваджують на своїх підприємствах управління методами бюджетування. Попри значний інтерес до теми бюджетування, як сучасної управлінської технології та значний доробок у цій галузі вітчизняних і закордонних вчених економістів, деякі аспекти щодо формування цілісної

концепції управління підприємством методами бюджетування вимагають подальшого розвитку та удосконалення.

Постановка задачі

Більшість визначень поняття бюджетування зводяться до того, що цей процес охоплює всі сфери діяльності підприємства, є безперервним і дає можливість керівникам планувати, контролювати та аналізувати діяльність як підприємства в цілому, так і окремих його підрозділів.

Методологія

Треба зазначити, що більшість авторів виділяють три рівні бюджетів підприємства: фірма в цілому, функціональні бюджети, та бюджети окремих структурних підрозділів. Досить розповсюдженою для українських підприємств є ситуація, коли на підприємстві складаються лише основні (підсумкові) бюджети: бюджет доходів та витрат і бюджет руху грошових коштів. Але реальним показником зрілості системи бюджетування є наявність операційних (або функціональних) бюджетів та, на мій погляд, вінцем розвитку бюджетування на підприємстві є впровадження бюджетів третього рівня - бюджетів виробничих структурних підрозділів. Це втілення принципу наскрізного бюджетування - формування зведеного бюджету, заснованого на системі складання окремих (часткових) бюджетів.

Схематично ефективну систему бюджетування та аналізу діяльності підприємства за принципом від часткового до загального можна представити таким чином.

Наскрізне бюджетування: від бюджетів структурних підрозділів – до зведеного бюджету підприємства.

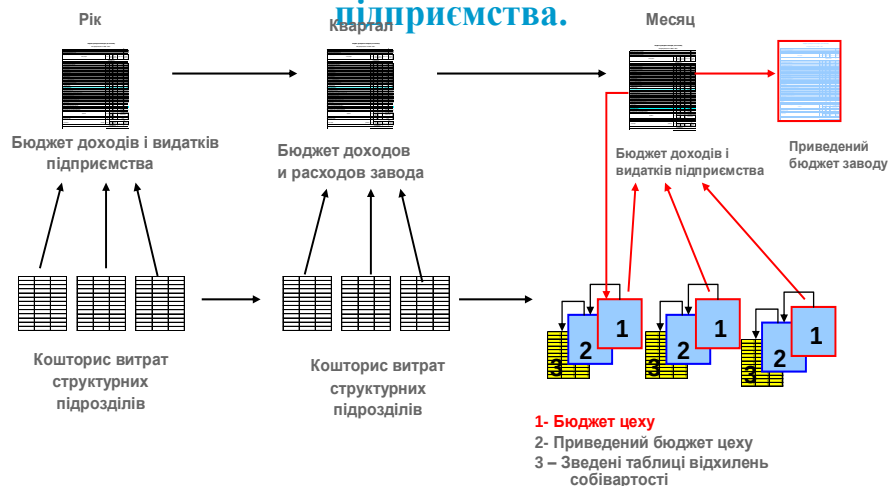


Рисунок 1 - Схема системи бюджетування за принципом від часткового до загального

Деякі автори виокремлюють часткові бюджети, як окремі частини грошових доходів і витрат підприємства. Наприклад, О.О. Терещенко зазначає, що базовою ланкою системи бюджетування є бюджети структурних підрозділів, центрів витрат чи доходів, функціональні бюджети в розрізі окремих витрат тощо, які формуються відповідно до принципів спеціалізації та

© Даниленко О.В., 2011

декомпозиції. Часткові бюджети розробляються відповідно до загальної стратегічної лінії діяльності підприємства та з урахуванням особливостей його окремих функціональних підрозділів. Кількість часткових бюджетів залежить від рівня деталізації планування на підприємстві. Але, врешті-решт, всі бюджети тісно пов'язані між собою і складають єдину систему бюджетів.

Як зазначають автори Хруцький, Сизова та Гамаюнов, управлінська технологія бюджетування - це не тільки інструмент планування. Це ще й інструмент контролю стану і змін стану справ з фінансами в компанії в цілому або окремому виді бізнесу. Тому разом з бюджетами на наступний період повинні складатися звіти про виконання бюджетів за минулий період, а також зіставлятися планові та фактичні показники.

Результати дослідження

Бюджетування - це система фінансового планування бізнесу, вона повинна передбачати відповідний зворотній зв'язок. Роль такого зворотного зв'язку в даному випадку відіграє контроль виконання бюджету. Система контролю виконання бюджету на підприємстві є своєрідним моніторингом фінансового стану.

Бюджетний контроль - це порівняння фактичних показників фінансово-господарської діяльності з плановими (бюджетними) на предмет перевірки їх узгодженості за величиною і термінами, а також аналіз причин відхилень з метою вироблення пропозицій щодо коригування бюджетів чи фінансово-господарської діяльності підприємства. Бюджетний контроль є дієвим інструментом стимулювання підвищення фінансової відповідальності та продуктивності як окремих працівників, структурних підрозділів, так і підприємства в цілому. В рамках аналізу виконання бюджетів здійснюється розрахунок загальних відхилень, тобто вимірювання рівня відхилень фактичних показників від планових, а також здійснюється аналіз причин їх виникнення. Ці відхилення можуть мати від'ємне значення, коли фактичні показники нижчі за планові, так і бути позитивними, якщо фактичні показники перевищують заплановані. Відхилення можуть вимірюватись в абсолютних (наприклад, гривнях) або відносних (відсотках) одиницях вимірювання.

Загальне відхилення фактичних витрат від запланованих не відповідає на питання щодо природи виникнення цих відхилень. Для цього необхідно використовувати приведені бюджети (гнучкі), на базі яких можна побудувати обґрунтовану та прозору систему економічного аналізу діяльності структурних підрозділів.

Формування приведеного (гнучкого) бюджету здійснюється за умов наявності даних про фактичний обсяг виробництва шляхом помноження планового рівня змінних витрат, необхідних для виробництва одиниці продукції, на загальний фактичний обсяг виробництва структурного підрозділу. Після цього формується потреба у постійних витратах, яка дорівнює сумі постійних витрат затвердженого бюджету.

Різниця між затвердженим (плановим) і приведеним (гнучким) бюджетом формує відхилення, які умовно можна назвати факторами приведення, а саме

відхилення за рахунок зміни обсягу виробництва та його структури. Різниця між фактичними витратами і приведеним бюджетом дає можливість оцінки ефективності діяльності структурного підрозділу. На базі такого зіставлення розраховуються відхилення за рахунок дотримання норм видатку ресурсів і цінових факторів зміни вартості ресурсів.

Підсумковим етапом аналізу господарської діяльності структурних підрозділів є оцінка їх ефективності. Визначається ступінь впливу структурного підрозділу на те чи інше відхилення, тобто відхилення розподіляються на залежні від діяльності цеху чи незалежні. Залежні відхилення виникли як наслідок (результат) якості управління менеджерів середньої ланки, у підпорядкуванні яких перебувають як окремі виробничі ділянки, так і цех у цілому. Всі розраховані відхилення групуються в зведену таблицю відхилень собівартості продукції в порівнянні з планом.

Приклад практичного застосування методу приведення бюджету з розрахунком системи відхилень для структурного підрозділу (основного сталеплавильного цеху) металургійного підприємства наведено в таблиці 1.

Відхилення розраховуються по кожній виробничій ділянці структурного підрозділу з урахуванням кількості та вартості кожного ресурсу, з розподілом його на постійну та змінну складові, а також обсягів і структури виробництва. Після розрахунку всіх відхилень за окремими ділянками формується зведена таблиця відхилень по структурному підрозділу (цеху).

Для здійснення ґрунтовної оцінки результатів діяльності з формування собівартості продукції окремих структурних підрозділів металургійного підприємства всі відхилення групують у дві групи: залежні та незалежні від якості господарювання.

До залежних факторів можна віднести:

- Відхилення фактичних витрат від встановлених норм з сировини, матеріалів, палива, енергетичних витрат, змінного обладнання, допоміжних матеріалів, затверджених норм витрат металу на прокат, ковку, а також інших нормованих витрат. Іншими словами - це відхилення за рахунок норм.

- Якщо для виробництва основної продукції використовуються сировина, напівфабрикати, додатково-заправні матеріали не передбачені в планових калькуляціях, то відхилення з норм видатків таких матеріалів зараховуються до залежних факторів, але з урахуванням коректування за перерахунком альтернативних матеріалів, згідно з матрицею взаємозамінних матеріалів.

- Відхилення за цінами на допоміжні матеріали, вогнетриви, електроди, абразиви, змінне устаткування та інші матеріали.

- Зміна залишків незавершеного виробництва на кінець звітної періоду порівнянні з залишками на початок цього ж періоду. При цьому перевитратами вважається збільшення залишків у натуральному вираженні, які помножуються на планову вартість доопрацювання однієї тони незавершеного виробництва до готової продукції. Економія виникає в разі зменшення залишків незавершеного виробництва в натуральному вираженні, також помножується на вартість доопрацювання до готової продукції.

Таблиця 1 – Зведена таблиця відхилень собівартості продукції в порівнянні з планом

	Задано, тис.грн.			Відхилення від плану, тис.грн.								
	План бюджет-ний	План на фактичний обсяг	Факт	Загальне відхил.	Відхил. обсягів, структури	Відхил. факту від приведен- ного плану	В тому числі за рахунок:				з незалеж- них причин	з залежних причин
							Норм	Зміни складу заданого	Цін	Інших факторів		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
ЗАДАНО:	188075,1	188052,4	184177,9	-3897,2	-22,7	-3874,5	-1532,1	-1996,3	-346,1	0,0	392,5	-4267,0
Відходи від виробництва	7245,3	7245,3	7996,9	751,6	0,0	-751,6	-760,1	0,0	8,5		8,5	-760,1
Задано за (-) відходів	180829,8	180807,1	176181,0	-4648,8	-22,7	-4626,1	-2292,2	-1996,3	-337,6	0,0	401,0	-5027,1
Додатково-заправні мат - ли	4070,6	4070,6	4106,5	35,9	0,0	35,9	139,3		-103,4		-103,4	139,3
Витрати по переділу												
Паливо	907,2	1 012,0	966,3	59,2	104,9	-45,7	-50,4		4,7	0,0	104,9	-150,6
Електроенергія	5 055,6	6 475,6	6 602,9	1547,3	1 420,1	127,2	185,6		-58,4	0,0	1 420,1	-1 292,8
Інші енергоресурси	3 008,5	3 022,8	3 282,4	273,9	14,2	259,7	183,6	0,0	76,1	0,0	14,2	245,5
Заробітна плата	1 344,3	1 619,4	1 409,1	64,7	275,0	-210,3	-210,3		0,0	0,0	275,0	-485,3
Відрах на соц. страхування	519,7	626,0	557,5	37,8	106,3	-68,5	-68,5		0,0	0,0	106,3	-174,8
Допоміжні матеріали	111,3	136,2	279,8	168,6	24,9	143,6	139,2		4,5	0,0	24,9	118,7
Вогнетриви	5 204,2	5 325,3	4 968,8	-235,5	121,1	-356,6	21,6		-378,1	0,0	121,1	-477,7
Електроди	1 590,7	2 210,9	2 174,8	584,2	620,2	-36,0	-21,1		-15,0	0,0	620,2	-656,2
Змінне устаткування	2 504,3	2 928,9	2 775,5	271,2	424,6	-153,4	-43,0		-110,4	0,0	424,6	-578,0
Ремонти	3 328,1	3 089,4	3 032,5	-295,6	-238,6	-57,0	0,0		0,0	-57,0	-238,6	181,7
Відходи від ремонтної діяльності	-43,3	-68,4	-114,0	-70,7	-25,0	-45,6	0,0		0,0	-45,6	-25,0	-20,6
Амортизація	86,9	109,3	94,5	7,6	22,4	-14,9	0,0		0,0	-14,9	22,4	-37,3
Запчастини	0,9	1,1	0,0	-0,9	0,2	-1,1	-1,1		0,0	0,0	0,2	-1,2
Матеріали на пакування	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0		0,0	0,0	0,0	0,0
Інші цехові витрати	3 078,4	4 056,0	2 876,6	-201,8	977,6	-1179,4	106,6		-1 286,0	0,0	977,6	-2 156,9
Загалом витрат по переділу:	26 696,7	30 544,6	28 906,8	2 210,0	3 847,9	-1637,9	242,2	0,0	-1 762,6	-117,5	3 847,9	-5 485,8
Загальнозаводські витрати	931,5	1 090,3	1 025,6	94,1	158,8	-64,7			0,0	-64,7	158,8	-223,5
Зміна залишків незавершеного виробництва	-2207,3	-2207,3	-2288,9	-81,6	0,0	-81,6			0,0	-81,6	0,0	-81,6
Результат з виробничої собівартості	183624,6	183760,7	179024,2	-4600,4	136,1	-4736,5	-2152,9	-1996,3	-441,0	-146,3	456,4	-5192,9

Сучасні підходи до аналізу діяльності та контролю витрат на металургійному підприємстві

- Економія або перевитрати, спричинені зміною складу заданого з сировини в сталеплавильних цехах.

- Відхилення планових витрат на фактичний обсяг виробництва від 1/3 квартального плану по загальновиробничим витратам заводського характеру, амортизаційним відрахуванням.

- За всіма іншими статтями витрат по переділу (заробітна платня, нарахування, інші витрати) – відхилення фактичних витрат від планових, зважених на фактичний обсяг виробництва.

До незалежних факторів можна віднести:

- Відхилення фактичних цін від планових на покупну сировину.

- Відхилення за рахунок цін на відходи від виробництва.

- Відхилення за рахунок цін на напівфабрикати власного виробництва в передільних цехах.

- Відхилення за рахунок цін на енергоресурси, паливо, електроенергію, якщо коливання ціни перевищує 5% відносно планового рівня цін.

- Суми видатків на додаткову обробку, спричинені необхідністю виправлення дефектів з вини цехів суміжників.

Висновки

Запропонований у статті механізм приведення бюджету та розрахунку системи відхилень дає можливість детальної оцінки ефективності діяльності структурного підрозділу з розробкою пропозицій щодо поліпшення діяльності. Відхилення окремих структурних підрозділів формують загальну систему відхилень зведеного бюджету підприємства. Результати аналізу діяльності підрозділів заводу розглядаються на засіданні комісії з контролю витрат, діяльність якої регламентується загальними положеннями і стандартами підприємства. Рішення комісії оформляється протоколом.

Таким чином, бюджетування є основним методом управління витратами на підприємстві, за допомогою якого забезпечується поєднання економічних інтересів трудових колективів структурних підрозділів і підприємства в цілому.

Список літератури:

1. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: Навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2003. - 554 с.
2. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование. - М.: Финансы и статистика, 2002 - 400 с.
3. Савчук В.П. Финансовое планирование и разработка бюджета предприятия.
4. Красова О.С. Бюджетирование и контроль затрат: теория и практика - 106 с.

Ключові слова: бюджет, наскрізне бюджетування, приведений (гнучкий) бюджет, аналіз відхилень, залежні та незалежні відхилення, результат діяльності структурного підрозділу