

УКРАЇНСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ

СМАЧИЛО ВАЛЕНТИНА ВОЛОДИМИРІВНА

УДК 331.103.3

**ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ ГАЗОРОЗПОДІЛЬНИХ
ПІДПРИЄМСТВ**

Спеціальність 08.06.01 – економіка, організація і управління підприємствами

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Харків – 2005

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Харківському державному технічному університеті будівництва та архітектури Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник - доктор економічних наук, професор
Іванілов Олександр Семенович,
Харківський державний технічний
університет будівництва та архітектури,
завідувач кафедри економіки

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор

Тян Рево Борисович,
Придніпровська державна академія
будівництва та архітектури,
завідувач кафедри фінансів;

кандидат економічних наук, професор

Соколова Людмила Василівна,
Харківський національний університет
радіоелектроніки, професор
кафедри економічної кібернетики

Провідна установа - Львівська комерційна академія Укоопспілки,
кафедра маркетингу, м. Львів

Захист відбудеться «__» _____ 2005 р. о ____ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К64.820.05 в Українській державній академії залізничного транспорту за адресою: 61050, м. Харків, майдан Фейербаха, 7, ауд. 3.501.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Української державної академії залізничного транспорту за адресою: 61050, м. Харків, майдан Фейербаха, 7.

Автореферат розісланий «__» _____ 2005 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Чорнобровка І.В.

СМАЧИЛО ВАЛЕНТИНА ВОЛОДИМИРІВНА

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ ГАЗОРОЗПОДІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Спеціальність 08.06.01 – економіка, організація і управління підприємствами

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Відповідальний за випуск

О.С. Іванілов

План 2005 р.

Підписано до друку

Формат 60×84×1/

Папір друк. №2

Надруковано на різнографі.

Умовн. друк. арк.

Обл.-вид.арк.

Тираж 100 прим.

Зам. № 968

Безкоштовно.

ХДТУБА, 61002, м. Харків, вул.. Сумська, 40

Підготовлено та надруковано РВВ Харківського державного технічного університету будівництва та архітектури

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Потреба в управлінні фінансовими ресурсами в умовах економічної нестабільності, забезпечення ефективного розвитку, спрямовують вітчизняні підприємства на активне освоєння методики формування системи бюджетування. Розрахунки, що виконуються в процесі бюджетування, дають змогу у повному обсязі та своєчасно встановлювати необхідний розмір фінансових ресурсів для забезпечення діяльності підприємства, джерел їх надходжень, організувати та координувати роботу підрозділів, стимулювати працюючих на підприємстві, а також контролювати виконання бюджету.

Теоретичні та практичні засади управління фінансовими ресурсами і бюджетування на підприємствах досліджувалися в роботах: М.Д. Білик, С.В. Білобловського, І.О. Бланка, В.В. Бочарова, С.Ф. Голова, В.А. Горемікіна, К. Друрі, К. Джей Шима, Г. Джой Сігела, І.В. Зятковського, А.М. Поддєрьогіна, В.М. Самочкіна, В.П. Савчука, В.Є. Хруцького, К.В. Щиборща, інших.

Вказані автори в своїх роботах не приходять до єдиної думки щодо самого визначення сутності бюджету та бюджетування. Вимагають подальшого розгляду підходи до стимулювання працівників на підприємствах із впровадженою системою бюджетування; відсутнє методичне забезпечення формування системи бюджетування газорозподільних підприємств. Актуальність та недослідженість вказаних питань обумовили вибір теми дисертації, визначили її мету та завдання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Напрямок дисертаційного дослідження вибрано відповідно до теми наукової роботи кафедри економіки Харківського державного технічного університету будівництва та архітектури: “Запровадження системи бюджетів та формування системи оплати праці на підприємстві” (номер державної реєстрації 0103U002574), де авторів належать розділи: “Теоретико-методологічні розробки бюджетування” та “Розробка системи бюджетів підприємства на основі побудованої фінансової структури”.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є розробка теоретичних основ і методичних рекомендацій щодо побудови системи бюджетування газорозподільного підприємства. Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

- вирішити неузгодженості у визначенні понять «бюджет», «бюджетування»;
- встановити об'єкт системи бюджетування газорозподільного підприємства, що визначає структуру побудови бюджетів;
- визначити перелік бюджетів газорозподільного підприємства із впровадженою системою бюджетування та здійснити їх побудову;

- виявити особливості газорозподільних підприємств та показники, що їх характеризують;
- розробити методику визначення величини доходів від реалізації природного газу населенню;
- обґрунтувати підхід до стимулювання працівників підприємства із впровадженою системою бюджетування.

Предмет і об’єкт дослідження. Об’єктом дослідження в роботі є процеси формування системи бюджетування. Предметом дослідження є теоретичні основи та практичні аспекти системи бюджетування газорозподільного підприємства.

Методи дослідження. Теоретичною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних науковців з питань планування та управління фінансовими ресурсами на підприємстві, упровадження системи бюджетування, законодавчі та нормативні акти України, статистичні дані, інформація внутрішнього призначення по ВАТ “Харківгаз”.

Методологічною основою дослідження є діалектичний, логічний і комплексний підходи до розгляду процесів та явищ в економіці. У роботі використані такі методи дослідження: *системний підхід* (визначення складових процесу бюджетування та обґрунтування їх зв’язку), *абстрактно-логічний* (теоретичні узагальнення та формування висновків), *розрахунково-конструктивний та експериментальний* (формування системи бюджетів), *метод фінансових коефіцієнтів* (комплексна оцінка фінансово-економічного стану газорозподільних підприємств Харківської області), *монографічний* (визначення сутності системи бюджетування на підприємстві), *метод ієрархій* (обґрунтування об’єкта системи бюджетування), *метод групування* (визначення груп працівників для розробки коефіцієнтів преміювання), *експертний метод* (обґрунтування максимальних та мінімальних значень коефіцієнтів преміювання) та загальнонаукові методи теоретичного узагальнення й порівняння, якісного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці рекомендацій щодо впровадження системи бюджетування на газорозподільних підприємствах, зокрема:

уперше:

- розроблено методичні основи формування системи бюджетування газорозподільного підприємства, що ґрунтуються на визначенні її об’єкта, який обумовлює структуру системи та види бюджетів. Це дозволило визначити методику формування організаційно-фінансової структури та здійснити її побудову.

удосконалено:

- методику визначення суми доходів від населення за спожитий природний газ, яка враховує метод обліку й структуру споживання, для формування бюджету доходів центру фінансового обліку “Транспортування та постачання природного газу”;
- систему стимулювання працівників газорозподільного підприємства шляхом введення агрегованого коефіцієнту преміювання, який враховує їх приналежність до різних центрів обліку, що зумовлює критерії оцінки діяльності та значущість складових частин;

отримали подальший розвиток:

- перелік бюджетів газорозподільного підприємства на основі розробленої структури із врахуванням особливостей, властивих підприємству, що надає виробничі послуги, та здійснено їх побудову;
- поняття «бюджет» та «бюджетування» шляхом уточнення їх визначення.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблена організаційно-фінансова структура та визначений за її допомогою перелік бюджетів дозволяє швидко та запровадити систему бюджетування на газорозподільних підприємствах. Запропонована методика до визначення суми доходів за спожитий природний газ від населення дозволяє враховувати зміни в структурі споживання та методі обліку природного газу, що сприяє більш точному визначенню очікуваної суми доходів та балансуванню грошових потоків підприємства. Введення агрегованого коефіцієнту преміювання працівників на основі розроблених критеріїв оцінки діяльності залежно від центру обліку та врахування значимості окремих коефіцієнтів дозволяє об’єктивно оцінити роботу кожного працюючого, залучити працівників до процесу бюджетування і таким чином зацікавити їх у виконанні показників бюджету.

Запропонований автором перелік бюджетів, сформований на основі організаційно-фінансової структури, використано в Зміївській філії ВАТ „Харківгаз”. Розробки щодо стимулювання праці (критерії оцінки ефективності діяльності центрів) було використано у практичній діяльності філії (довідка №786/48 від 15.12.2004р.). У Дергачівській філії ВАТ “Харківгаз” використано рекомендації щодо побудови організаційно-фінансової структури підприємства, на основі якої відбувається побудова системи бюджетів, та вдосконалено систему стимулювання праці на підприємстві (довідка № 281/35 від 8.12.2004р.).

Теоретичні розробки дисертаційної роботи використовуються в навчальному процесі Харківського державного технічного університету будівництва та архітектури під час викладання таких дисциплін: економіка підприємства, планування діяльності підприємства, стратегія підприємства, внутрішній економічний механізм підприємства.

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження є самостійно виконаною науковою роботою, у якій представлено особисто отримані теоретичні і практичні результати в галузі

бюджетування газорозподільних підприємств. Вони знайшли відображення в опублікованих наукових статтях. В роботі [1] особисто автору належить 0,07 друк. арк., де визначено проблеми газорозподільних підприємств.

Апробація результатів дисертації. Результати наукових досліджень апробовані на 7-й міжнародній науково-практичній конференції “Наука і освіта”, м. Дніпропетровськ (2004р.), 59-й науково-технічній конференції Харківського державного технічного університету будівництва та архітектури (2004р.) та 1-й міжнародній науково-практичній конференції “Проблеми міжнародних транспортних коридорів та єдиної транспортної системи України”, смт Коктебель (2004р.).

Публікації. За темою дисертації опубліковано 9 наукових праць загальним обсягом 2,15 друк. арк., з яких 2,05 друк. арк. належать авторові особисто, з них: 7 статей в наукових виданнях, визнаних ВАК спеціалізованими з економічних наук; 2 тези доповідей.

Структура і обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг роботи становить 210 сторінок машинописного тексту. Робота містить 26 рисунків, 45 таблиць, 8 додатків. Список використаних джерел складається зі 176 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** розкрито сутність і стан наукової проблеми та її значимість, обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, основні завдання, предмет, об’єкт і методи дослідження, охарактеризовано наукову новизну та практичне значення отриманих результатів.

У **першому розділі “Теоретичні аспекти бюджетування на газорозподільних підприємствах”** досліджено теоретичні аспекти бюджетування на підприємствах у сучасних умовах; проаналізовано підходи до визначення сутності понять «бюджет» і «бюджетування»; показано роль та місце системи бюджетування в системі управління фінансовими ресурсами підприємства; визначено особливості газорозподільних підприємств.

Розглянуто підходи до визначення сутності поняття «бюджет» та, в результаті їх якісного аналізу, визначено такі моменти, щодо яких виникають суперечності: економічна сутність, період, сфера поширення, призначення. Шляхом узагальнення виділено основні підходи до визначення поняття «бюджет»: бюджет – це план або кількісне вираження плану; бюджет – це кошторис або баланс; бюджет – це інструмент фінансового планування; бюджет – це універсальний інструмент управління. Вирішуючи існуючі розбіжності, під бюджетом пропонується розуміти оперативний фінансовий план, складений у формі кошторису або балансу, що розробляється в межах одного року, виражений у грошових одиницях, який відбиває рух фінансових коштів майбутнього періоду за підприємством в цілому та в розрізі його підрозділів (центрів), а також використовується для

здійснення ефективного контролю за діяльністю підприємства та використовується для прийняття управлінських рішень.

Використання системного підходу дозволило зробити висновок, що бюджетування - це процес, який передбачає координацію та організацію роботи підрозділів, виконує функції планування, контролю, мотивації та має фінансову спрямованість. Розуміння бюджетування як процесу передбачає послідовність змін стану, але при цьому поза увагою залишається спосіб цих змін, тому необхідно розглядати бюджетування як технологію, оскільки містить у собі поняття процесу та методу. Отже, бюджетування – це технологія складання фінансового плану для виконання функцій планування, обліку, управління та контролю.

В роботі пропонується спиратися на трактування системи бюджетування, яке сформоване за допомогою абстрактно-логічного методу на основі існуючих визначень: взаємодіюча організаційно-економічна сукупність об'єктів, елементів, цілей тощо, яка спрямована на виконання функцій управління, контролю, мотивації, обліку та координації діяльності на підприємстві. Система бюджетування впроваджується з метою підвищення ефективності діяльності підприємства за рахунок: координації та узгодження діяльності з управління фінансовими потоками підприємства та його підрозділів; розподілу відповідальності за результати роботи підприємства між керівниками всіх рівнів; матеріальної зацікавленості всього персоналу в результатах діяльності як підприємства в цілому, так і окремих підрозділів за рахунок дієвої системи стимулювання; охоплення всіх напрямків діяльності підприємства. Реалізація системи бюджетування дозволить виконувати всі функції управління фінансовими ресурсами підприємства.

Вивчено складові системи бюджетування, що дало змогу встановити етапи її формування: визначення цілей, функцій, принципів; проведення фінансово-економічного аналізу; обґрунтування об'єкту системи бюджетування; формування структури у відповідності до об'єкту; визначення бюджетів та способів їх формування; залучення працівників до формування та виконання бюджетних показників; проведення контролю виконання бюджетів. Встановлено, що система бюджетування залежить від об'єкту, що обумовлює необхідність його визначення. Відповідно до обраного об'єкту необхідно розробити методику формування структури із врахуванням специфіки підприємств.

В ході дослідження розкрито особливості діяльності газорозподільних підприємств. Базуючись на ознаках виробничих послуг (добровільна взаємодія; створення матеріального продукту; поліпшення якості; отримання корисного ефекту, вигоди, задоволення потреби), доведено, що надання останніх характерне для газорозподільних підприємств. Це впливає на фінансовий, виробничий та інвестиційний цикли і визначає рух фінансових коштів на підприємстві. Ключовими показниками діяльності газорозподільних підприємств є рівень комерційних втрат природного газу (рівень негативного розбалансування природного газу) та рівень розрахунків за надані послуги.

Визначено недоліки, притаманні існуючим системам бюджетування, що стало основою аналізу системи бюджетування газорозподільних підприємств Харківської області. Встановлено такі недоліки існуючої системи бюджетування газорозподільного підприємства, які необхідно усунути: висока узагальненість бюджетних форм, що не містить повної інформації для прийняття оперативних управлінських рішень; зведення системи бюджетів до формування їх трьох видів; недостатнє залучення працівників до формування бюджетних показників, що негативно впливає на їх стимулювання; не встановлено та не доведено до виконавців єдиних для всіх газорозподільних підприємств способів формування бюджетних показників; висока децентралізація бюджетного процесу викликана слабкою структурованістю підприємства; встановлення однакового бюджетного періоду для всіх бюджетів не дозволяє оперативно управляти грошовими потоками.

У другому розділі **“Передумови впровадження системи бюджетування на підприємстві”** досліджено сучасний стан і проведено аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства як передумов впровадження системи бюджетування; визначено об’єкт системи бюджетування газорозподільних підприємств; досліджено його сутність.

Узагальнивши підходи до визначення критеріїв ефективності бюджетування, доведено необхідність їх об’єднання за конкретним призначенням: для оцінки прибутковості діяльності; для надання інформації про фінансову стійкість підприємства; для визначення швидкості обігу активів; для оцінки ефективності діяльності підприємства із запровадженою системою бюджетування в абсолютному вираженні; для визначення ефективності системи бюджетування через ключові показники підприємств, що надають виробничі послуги.

Проведений аналіз виявив слабкі сторони газорозподільних підприємств: неплатежі, де найбільшу питому вагу в структурі дебіторської заборгованості становить населення ($\approx 75\%$), а коефіцієнт її обертання скорочується з 1,7 (2001р.) до 1,2 (2003р.); рівень розбалансування природного газу, який скорочується з 2,6 % (2001р.) до 2,2 % (2003р.). Рекомендується першочергову увагу звернути на бюджет руху грошових коштів підприємства і бюджет належного центру обліку, який відповідає за рівень розбалансування природного газу, та максимально їх деталізувати.

Важливим етапом при впровадженні системи бюджетування газорозподільних підприємств є визначення її об’єкту. Базуючись на практичному досвіді та опитуванні експертів цієї галузі (це провідні економісти газорозподільних підприємств Харківської області), виходячи із особливостей діяльності газорозподільних підприємств, визначено наступні критерії, що є основою методу ієрархій: важливість, яка забезпечить прийняття управлінських рішень; якість, яка забезпечить повноту інформаційної бази під час прийняття управлінських рішень та виконання планових показників; ступінь узагальнення, який повинен надавати інформацію для всіх користувачів (зовнішніх, внутрішніх). Визначені критерії ранжуються між собою, тобто визначається їх вагомість для

досягнення кінцевої мети, потім порівнюються об'єкти системи бюджетування в розрізі кожного критерію, що дозволяє визначити об'єкт бюджетування (табл.1.).

Таблиця 1

Визначення об'єкту системи бюджетування

Критерій Об'єкт	Важливість	Якість	Узагальненість	Вектор пріоритетів	Ранг
	0,163	0,296	0,539		
ЦФО/ЦФВ	0,097	0,396	0,410	0,354	1
Структурні ланки	0,074	0,348	0,207	0,227	2
Процеси	0,367	0,081	0,180	0,181	3
Напрямки діяльності	0,256	0,104	0,129	0,142	4
Проекти	0,203	0,069	0,072	0,093	5

Результатом дослідження об'єктів системи бюджетування газорозподільного підприємства за допомогою методу ієрархій стало визначення її оптимального об'єкта - центр фінансового обліку та відповідальності, про що свідчить найбільше значення вектору пріоритетів.

Досліджуючи економічну сутність центрів фінансового обліку та відповідальності, з'ясовано, що вони мають поєднуватися ієрархічно. Наслідком визначення об'єктом системи бюджетування центру фінансового обліку та відповідальності стала необхідність формування організаційно-фінансової структури підприємства. Організаційно-фінансова структура використовується для визначення структурних утворень у системі управління фінансовими ресурсами та їх співвіднесення із повноваженнями та відповідальністю за формування фінансових ресурсів та фінансових результатів підприємства. Розробка організаційно-фінансової структури є основою визначення переліку бюджетів підприємства. Тому постає завдання в розробці методичного та практичного забезпечення побудови організаційно-фінансової структури для газорозподільних підприємств.

У третьому розділі “Впровадження системи бюджетування на газорозподільному підприємстві” запропоновано методику формування організаційно-фінансової структури газорозподільного підприємства та здійснено її побудову; визначено та сформовано бюджети газорозподільних підприємств на основі даних Дергачівської філії ВАТ “Харківгаз”; обґрунтовуються питання стимулювання працівників залежно від їх приналежності до центрів фінансового обліку та методика визначення суми доходів від населення для розрахунку бюджету доходів.

Формування організаційно-фінансової структури включає наступні етапи (табл.2). Запропонована методика надає можливість побудувати організаційно-фінансову структуру газорозподільного підприємства, яка є основою для визначення та формування бюджетів. Фрагмент

побудови організаційно-фінансової структури газорозподільного підприємства згідно до наведених етапів наведено на рис.1.

Таблиця 2

Методика формування організаційно-фінансової структури газорозподільного підприємства

Етап	Сутність етапу	Характеристика заходів
1. Підготовчий етап		
1.1.	Визначення та аналіз організаційної структури управління підприємством	Розробка або удосконалення “Положення про організаційну структуру”, яке повинно ґрунтовано розкривати права, обов’язки та відповідальність кожного працівника і структурного підрозділу.
1.2.	Опис функцій кожного з виділених підрозділів	У відповідності з “Положенням про організаційну структуру”
1.3.	Виявлення напрямків руху грошових коштів	Дослідження та визначення місць формування доходів, витрат, прибутку та напрямків їх руху
1.4.	Визначення відповідального органу за здійснення платежів та розподіл грошових потоків	Підрозділ відповідає за всі платежі, на ньому сходяться всі фінансові потоки підприємства
2. Етап формування організаційно-фінансової структури підприємства		
2.1.	Визначення центрів фінансової відповідальності (ЦФВ)	Визначення вершини (центр фінансової відповідальності 1-го та 2-го рівнів);
2.2.	Визначення центрів фінансового обліку (ЦФО)	Розподіл загальновиробничих та загальногосподарських витрат; Закріплення виділених функцій за структурними підрозділами підприємства; Встановлення відповідності статей бюджету доходів та видатків виділеним функціям, центрам, підрозділам

Всі індивідуальні операційні бюджети центрів зводяться в бюджет доходів та витрат, а також у бюджет руху грошових коштів, бюджетний баланс та інвестиційний бюджет. Визначено структурні підрозділи з належними функціями, яким, у свою чергу, відповідають конкретні статті бюджету. Усі витрати групуються за економічними елементами і становлять загальний бюджет

витрат. При цьому статті витрат формуються за кожним виділеним центром, для якого вони є прямими, а статті доходів – за основними видами діяльності.

На підставі цього запропоновано як основу формування бюджетів газорозподільних підприємств вважати наступні положення. По-перше, формується бюджет доходів за всіма центрами фінансового обліку в розрізі окремих надходжень. Окремі бюджети доходів зводяться в єдиний бюджет доходів підприємства. По-друге, формується бюджет витрат для кожного центру фінансового обліку в розрізі окремих статей витрат. Окремі бюджети витрат зводяться в єдиний бюджет витрат підприємства за відповідними статтями та елементами. По-третє, на завершальному етапі всі елементи витрат та надходження зводяться в єдиний бюджет доходів та витрат підприємства.

З цього випливає, що операційні бюджети – це бюджети підрозділів, бюджети центрів фінансового обліку (центрів прибутку, центрів витрат (місць виникнення витрат)); фінансові бюджети (зведені, консолідовані) – бюджет доходів та витрат, бюджет руху грошових коштів, бюджетний баланс, інвестиційний бюджет. Бюджети підрозділів складаються за кожним структурним підрозділом підприємства у відповідності до діючої організаційної структури; бюджети центрів фінансового обліку – за кожним центром, відповідно до діючої організаційно-фінансової структури; за центром фінансової відповідальності складаються фінансові бюджети. Для формування бюджету доходів та витрат як центрів обліку, так і центрів відповідальності використовуються допоміжні бюджети – бюджет продаж, бюджет виробництва, бюджет витрат на матеріали, тощо.

З рис. 1. видно перелік бюджетів газорозподільного підприємства: бюджет доходів за центрами фінансового обліку: природний газ, скраплений газ, інша діяльність; бюджет витрат за центрами фінансового обліку (місцями виникнення витрат) в розрізі статей та елементів витрат; консолідовані бюджети центра фінансової відповідальності: бюджет доходів та витрат, бюджет грошових коштів, бюджетний баланс, інвестиційний бюджет.

У результаті фінансово-економічного аналізу газорозподільного підприємства, визначено, що найбільший обсяг фінансових ресурсів генерує діяльність, пов'язана з постачанням та транспортуванням природного газу, в якій розрахунки з населенням займають близько 93 %. Тому необхідно найточніше визначати очікувані надходження за цією категорією споживачів.

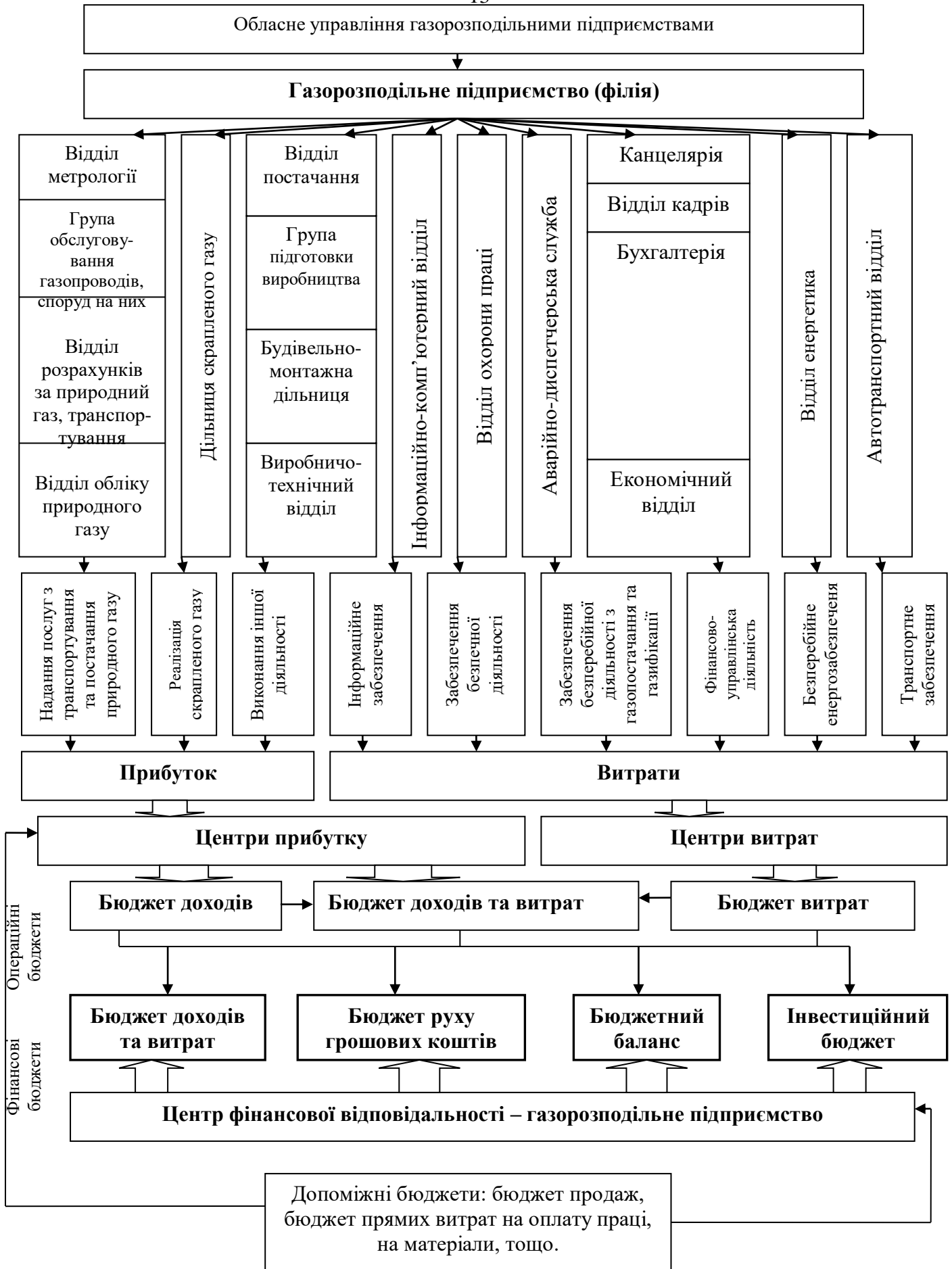


Рис. 1 Формування організаційно-фінансової структури газорозподільного підприємства та визначення бюджетів

Спосіб формування бюджетних показників, що використовується на газорозподільних підприємствах, - „від досягнутого” - не дозволяє враховувати зміну в структурі споживання та способі обліку природного газу, які впливають на визначення очікуваної величини доходів. Враховуючи це, запропоновано такий підхід до розрахунку обсягів надходжень від реалізації природного газу на майбутній період. У роботі проведено порівняльний аналіз розрахунків очікуваних надходжень двома способами в порівнянні з фактичною їх величиною, який показав, що запропонована методика дає погрішність у визначенні очікуваної суми доходів 2,5 %, а існуюча методика -4,8 %.

$$V_H = \sum_{n=1}^n (\bar{C}_L (K_L + \Delta K_H + \Delta K_B) + (\bar{C}_H (K_H - \Delta K_B)) \quad (1)$$

або в грошовому вираженні (грн.):

$$V_H = \sum_{n=1}^n [\bar{C}_L (K_L + \Delta K_H + \Delta K_B) * T_L + (\bar{C}_H (K_H - \Delta K_B) * T_H)], \quad (2)$$

де V_H – обсяг споживання природного газу населенням в плановому році, грн., м³; \bar{C}_L , \bar{C}_H – середньомісячна норма споживання природного газу одним абонентом з лічильником та за нормою відповідно, м³; K_L , K_H – кількість абонентів з лічильниками та без лічильників (за нормою) на початок планового року відповідно, шт.; ΔK_H , ΔK_B – зміна (збільшення або зменшення) кількості абонентів з лічильником за рахунок нової газифікації та за рахунок встановлення лічильників у газифікованих будинках, од.; T_L , T_H – тариф за 1 м³ за лічильником та за нормою, грн; n – кількість місяців у році ($n=1, \dots, 12$).

Ефективність сформованої системи бюджетування перевіряється шляхом повторного аналізу за визначеними групами показників. Після його проведення, спостерігається покращення їх значень. Як особливий показник, який притаманний лише для газорозподільних підприємств, виявлено, що рівень негативного розбалансування природного газу скоротився з 3,2 % до 1,0 %; рівень розрахунків із врахуванням повернення дебіторської заборгованості підвищився до 95 %.

В ході дослідження виявлено, що на газорозподільних підприємствах для контролю за виконанням бюджетів використовується наступна методика. По-перше, встановлюється відхилення фактичних показників від бюджетних (план-факт аналіз). По-друге, якщо відхилення було суттєвим, то необхідно визначити фактори, що його викликали. По-третє, необхідно прийняти рішення щодо коригування бюджету на основі проаналізованих факторів впливу (одноразовий чи постійний вплив). Але існуюча методика не враховує важливої складової – стимулювання праці, яке існує окремо. Доцільно до існуючого порядку додати четвертий етап - стимулювання працівників відповідного

відділу, центру, структурного підрозділу. Тому що широке залучення працівників до формування та виконання бюджету дозволить відповідально ставитися до своїх службових обов'язків та формування і реалізації бюджетних показників.

Пропонується преміальну складову формувати з агрегованих складових ($K_1, K_2, K_3, K_4 \dots K_n$), кількість яких залежить від центру та його специфіки. Кожний з коефіцієнтів обчислюється як середнє арифметичне його складових (K_{11}, K_{12} , та ін.). Для врахування всіх показників діяльності необхідно: розробити критерії для формування коефіцієнтів $K_1, K_2 \dots K_n$ у всіх підрозділах; встановити співвідношення коефіцієнтів K_1, K_2, K_3, K_4 , тобто виставити значущість впливу на рівень оплати праці кожного коефіцієнту для працівників всіх підрозділів підприємства. Показники значущості розраховуються за п'ятибальною шкалою для всіх центрів підприємства експертами – провідними економістами філій.

Таким чином рівень премії працівників газорозподільного підприємства визначається за допомогою агрегованого розрахункового коефіцієнта преміювання (K_{Π}), який обчислюється за формулою:

$$K_{\Pi} = K_1 \times Z_1 + K_2 \times Z_2 + K_3 \times Z_3 + K_4 \times Z_4, \quad (3)$$

де K_1, K_2, K_3, K_4 – складові коефіцієнти преміювання; Z – значущість кожного коефіцієнту, що виставляється експертами.

Перший коефіцієнт (K_1) відбиває показники діяльності всього підприємства (обсяг виробництва (K_{11}), прибуток (K_{12}), обсяг реалізації (K_{13}), показники собівартості (K_{14})). Як оцінку враховують фактичне відхилення результатів від складеного бюджету: чим менше відхилення, тим вище коефіцієнт. Таким чином, кожен співробітник буде прагнути виконувати свою роботу більш чітко й правильно, бо даний коефіцієнт враховує вклад кожного працівника в загальний результат.

Другий показник (K_2) відбиває показники діяльності для конкретного центру обліку, у якому працює співробітник. При розробці бюджету за центром фінансового обліку «Постачання та транспортування природного газу» необхідно враховувати: повну регульованість витрат на фінансування комерційних витрат, за які відповідальність несуть працівники даного центру; часткову врегульованість за іншими витратами, бо їх величина залежить від прийнятих тарифних ставок, штатного розпису, нормативів нарахувань та амортизаційних відрахувань; відповідальність за 100 % надходження запланованих бюджетом доходів від даного виду діяльності.

Таким чином, стимулювання працівників формується на основі показників комерційних витрат, яких вони не повинні допустити, економії витрат, на які вони можуть впливати, та повного надходження коштів за надані послуги, які вони повинні забезпечити. Тому їх заробітна плата

(тарифні ставки) регулюється величиною премії, відсоток якої залежить від перелічених критеріїв (табл.3), де V_b, V_f – витрати за бюджетом та фактичні відповідно, грн.; E_b - економія витрат, грн.; V_{kb}, V_{kf} – комерційні втрати природного газу за бюджетом (на рівні 1 %) та за фактом відповідно, м³ або грн.; E_{kb} – економія (зменшення або відсутність) комерційних втрат природного газу, м³ або грн.; D_b, D_f – надходження (доходи) за бюджетом та фактичні надходження (доходи), грн.

Таблиця 3

Критерії оцінки діяльності працівників ЦФО «Транспортування та постачання природного газу»

Критерій оцінки діяльності	K_2	Формула розрахунку	Нормативне значення
Економія регульованих витрат: матеріали, заробітна плата, інші витрати	K_{21}	$V_b - V_f > 0 = E_b$,	>1
Економія (або відсутність) комерційних втрат природного газу	K_{22}	$V_{kb} - V_{kf} > 0 = E_{kb}$	>1
Рівень оплати за спожитий та протранспортований природний газ	K_{23}	$D_b - D_f \leq 0$	>1

Для працівників центрів витрат критерієм при визначенні коефіцієнту K_2 вважається мінімізація витрат у порівнянні з їх бюджетною величиною та якістю роботи. Виконання бюджетних показників забезпечується премією встановленого розміру. При наявності економії величину преміювальних виплат необхідно встановлювати у відсотках від одержаної економії. Для більш ефективного преміювання вводиться його ранжування, визначене експертами: якщо економія становить 0-10% від суми витрат, то відсоток премії - 50% від суми економії, якщо більше 10%, то сума премії співпадає з сумою економії. У випадку, коли робота була неякісною, а економія була наявна, доцільно суму економії зменшувати на величину “якісних” втрат, а вже потім розраховувати розмір премії. Звідси, сума винагороди розраховується з урахуванням нової суми економії. Невиконання бюджетних показників веде до скорочення премії встановленого розміру. Даний підхід до стимулювання працівників центрів витрат дозволить поліпшити якість їхньої роботи, стимулюватиме до економії поточних витрат.

Третій показник (K_3) відбивати поточну діяльність й активність співробітника за розглянутий період. Вона виражається у своєчасному з'явленні на роботу, якості виконуваної роботи тощо, тавиставляється безпосереднім керівником. K_{31} – коефіцієнт запізнення. Розраховується як різниця стовідсоткового вчасного з'явлення на роботу та співвідношення кількості запізнь до кількості робочих днів. K_{32} показує якість виконаної роботи та повинен бути вище за 1, інакше не має сенсу тримати працівника на даній посаді та довіряти йому виконання цих службових обов'язків. K_{33} повинен

демонструвати ініціативність працівника, його активність, культуру обслуговування клієнтів, комунікабельність, вміння взаємопрацювати з працівниками інших центрів та ін.

Четвертий показник (K_4) відбиває накопичений потенціал даного співробітника (стаж, освіта, кваліфікація та ін.). K_{41} відбиває стаж працюючого на даному підприємстві. K_{42} відбиває освіту працюючого.

Формування системи бюджетування на газорозподільних підприємствах дозволить його керівництву оперативно приймати управлінські рішення, раціонально використовувати фінансові ресурси підприємства, посилити контроль над їх використанням, сформувати дієву систему планування, залучити працівників підприємства до виконання цільових показників шляхом їх стимулювання, ефективно організувати роботу всіх структурних підрозділів.

ВИСНОВКИ

У дисертації розглянуто теоретичні аспекти та розроблено методичні основи формування системи бюджетування газорозподільного підприємства. Основні висновки та результати, отримані в процесі дослідження, полягають у наступному:

1. Удосконалено визначення поняття «бюджет», за допомогою критичного аналізу вирішено неузгодженості, які стосуються його економічної сутності, періоду, сфери поширення та призначення. Використання системного підходу до дефініції сутності поняття «бюджетування» дозволило уточнити його визначення.
2. Виявлено особливість газорозподільних підприємств, яка полягає в тому, що вони є продуцентами виробничих послуг, - це відрізняє їх від підприємств іншого типу. Вказана особливість впливає на операційний, фінансовий та інвестиційні цикли і зумовлює специфіку формування системи бюджетування та інші їх особливості (безперервний процес виробництва; висока питома вага коштів населення у розрахунках у загальній їх сумі; короткий період, що відокремлює процеси виробництва і споживання послуги, тощо).
3. Обґрунтовано об'єкт структури газорозподільного підприємства із застосування методу ієрархій, яким став центр фінансового обліку та відповідальності, що зумовило необхідність визначення методики формування організаційно-фінансової структури, відповідно до якої було здійснено її побудову. Таким чином було розроблено методичні основи формування системи бюджетування на газорозподільному підприємстві.
4. Розширено перелік бюджетів газорозподільного підприємства на основі запропонованої організаційно-фінансової структури, що дало можливість охопити повністю всі сфери діяльності підприємства та врахувати їх специфіку, завдяки чому сформувано систему бюджетів газорозподільного підприємства на основі даних Дергаївської філії ВАТ «Харківгаз».

5. Запропоновано методику формулювання суми доходів від населення за спожитий природний газ, який враховує метод обліку та структуру споживання природного газу при визначення бюджетних величин, що дозволяє більш точно встановлювати очікувану величину грошового потоку та проводити її балансування. Це дозволило удосконалити існуючу на газорозподільних підприємствах методику, яка передбачала формування бюджетних показників доходів «від досягнутого».

6. Запропоновано методичний підхід до визначення рівня премії працівників газорозподільного підприємства за допомогою агрегованого розрахункового коефіцієнта преміювання, який включає складові коефіцієнти, що враховують: результати діяльності підприємства, центру обліку, у якому працює співробітник, поточну діяльність і активність співробітника за розглянутий період та його накопичений потенціал. При цьому враховується вид центру фінансового обліку, розробляються критерії оцінки ефективності діяльності працівників та визначається вплив кожного коефіцієнту на загальний рівень премії шляхом визначення значущості кожної складової агрегованого показника.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ

у наукових фахових виданнях:

1. Іванілов О.С., Ярова (Смачило) В.В. Реформування джерел інвестиційних ресурсів житлово-комунального господарства // Коммунальное хозяйство городов: Науч.-техн. сб. Серия: экономические науки. – Вып. 41. –К.: Техніка, 2002. – С.109-112.
2. Смачило В.В. Систематизація підходів щодо визначення бюджетування // Вісник економіки транспорту та промисловості: Зб. наук.-практ. статей. Харків: УкрДАЗТ, 2003. - №3. – С.123-126.
3. Смачило В.В. Управлінський аспект бюджету грошових коштів // Технический прогресс и эффективность производства: Вестник НТУ “ХПИ”. Сборник науч. раб. – Вып. 22. – Харьков, НТУ “ХПИ”, 2003. - С.234-236.
4. Смачило В.В. Система бюджетів на підприємствах газопостачання // Коммунальное хозяйство городов: Науч.-техн. сб. Серия: экономические науки. – Вып. 54. –К.: Техніка, 2004. – С.218-223.
5. Смачило В.В. Бюджетування газотранспортних підприємств // Економіка: проблеми теорії та практики.: Зб. наук. пр. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2004.-Вип. 188, том I.–С.143-151.
6. Смачило В.В. Математична модель бюджетування нового проекту // Вісник економіки транспорту і промисловості: Зб. наук.-практ. статей - Харків: УкрДАЗТ, 2004. - №5-6.-С.328-330.

7. Смачило В.В. Особливості бюджетування на основі виділення центрів обліку та відповідальності //Актуальні проблеми економіки. - Київ, 2004. - №4. – С.148-158.

в тезах доповідей на міжнародних конференціях:

8. Смачило В.В. Сучасний підхід до бюджетування на підприємстві // Матеріали 7 міжнародної науково-практичної конференції “Наука і освіта”, - Дніпропетровськ: ДНУ, 2004.- Т. 67.–С.32-33.

9. Смачило В.В. Роль бюджету грошових коштів в управлінні – // Матеріали 1-ї міжнародної науково-практичної конференції “Проблеми міжнародних транспортних коридорів та єдиної транспортної системи України” - Вісник економіки транспорту та промисловості: Харків: УкрДАЗТ, 2004. - №7. – С.24-25.

АНОТАЦІЇ

Смачило В.В. Формування системи бюджетування газорозподільних підприємств. Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.01. – економіка, організація і управління підприємствами. – Українська державна академія залізничного транспорту, Харків, 2005.

Дисертаційна робота присвячена формуванню системи бюджетування газорозподільних підприємств на основі виділення центрів фінансового обліку та відповідальності як об’єкту даної системи. Удосконалено визначення понять “бюджет” та “бюджетування” за допомогою критичного аналізу літературних джерел. Визначено методику формування організаційно-фінансової структури газорозподільного підприємства. Розроблено організаційно-фінансову структуру газорозподільного підприємства. Встановлено, що центри фінансового обліку та центри фінансової відповідальності ієрархічно поєднуються в єдиній організаційно-фінансовій структурі. Визначено перелік бюджетів газорозподільних підприємств на прикладі підприємств даного типу Харківської області. Побудовано систему бюджетів газорозподільного підприємства на основі даних філії ВАТ “Харківгаз”. Удосконалено систему стимулювання підприємства в залежності від належності працівників до різних центрів фінансового обліку. Для цього розроблено агрегований розрахунковий коефіцієнт, який включає складові коефіцієнти, та критерії оцінки роботи працівників центру фінансового обліку «Транспортування та постачання природного газу». За центром фінансового обліку “Транспортування та постачання природного газу” удосконалено методику визначення бюджетних надходжень від реалізації природного газу населенню, яка враховує метод обліку та структуру споживання.

Ключові слова: бюджет, бюджетування, організаційно-фінансова структура, центр фінансового обліку, центр фінансової відповідальності, газорозподільні підприємства.

Смачило В.В. Формирование системы бюджетирования газораспределительных предприятий.

Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.01. – экономика, организация и управление предприятиями. – Украинская государственная академия железнодорожного транспорта, Харьков, 2005.

Диссертационная работа посвящена формированию и внедрению системы бюджетирования на газораспределительных предприятиях на основе выделения центров финансового учета и ответственности.

Проведен критический анализ подходов к определению понятий “бюджет” и “бюджетирование”, что позволило их усовершенствовать, учитывая существующие расхождения: экономическая сущность, период бюджетирования, сфера распространения и назначение. Рассмотрена экономическая сущность системы бюджетирования и ее составные части, в результате чего определено, что система бюджетирования является составляющей системы управления финансовыми ресурсами предприятия, определены ее агрегированные составляющие и выявлено, что основой формирования системы бюджетирования является объект, который определяет ее структуру и виды бюджетов. Рассмотрены особенности деятельности газораспределительных предприятий, которые влияют на формирование системы бюджетирования. Определено, что данные предприятия предоставляют производственные услуги; это позволило выделить показатели, которые характеризуют деятельность этих предприятий и отличают ее от других – уровень коммерческих затрат (негативной разбалансировки природного газа) и уровень оплаты за предоставленные услуги.

Проведен анализ финансово-экономической деятельности предприятия на основе определенных пяти групп показателей, которые характеризуют эффективности внедренной системы бюджетирования. С помощью метода иерархий определен оптимальный объект системы бюджетирования газораспределительного предприятия – центр финансового учета и ответственности. Установлено, что центры финансового учета и центры финансовой ответственности иерархически объединены в единой организационно-финансовой структуре газораспределительных предприятий Украины и разработана методика построения организационно-финансовой структуры предприятий такого типа на примере газораспределительных предприятий Харьковской области. Это дало возможность сформировать их организационно-финансовую структуру. Процесс построения осуществляется в два этапа, где на первом этапе рассматривается и усовершенствуется существующая организационная структура и формируется структура движения финансовых ресурсов предприятия, а на втором определяются центры финансовой ответственности и учета. Определены виды бюджетов газораспределительных предприятий на примере филиалов ОАО “Харьковгаз”. В качестве операционных бюджетов выступают: бюджеты подразделений, бюджеты центров финансового учета,

места возникновения затрат; финансовые бюджеты – бюджет доходов и затрат, бюджет движения денежных средств, бюджетный баланс и инвестиционный бюджет. Перечень бюджетов газораспределительного предприятия включает: бюджет доходов по центрам финансового учета: природный газ, сжиженный газ, прочая деятельность; бюджет затрат по центрам финансового учета (местами возникновения затрат) в разрезе статей и элементов затрат; консолидированные бюджеты центра финансовой ответственности: бюджет доходов и затрат, бюджет денежных средств, бюджетный баланс, инвестиционный бюджет. Для формирования бюджета доходов и затрат как центров учета, так и центров ответственности используются вспомогательные бюджеты - бюджет продаж, бюджет производства, бюджет затрат на материалы, и т.п.. Построена система бюджетов газораспределительного предприятия на примере филиала ОАО “Харьковгаз”.

Усовершенствована методика расчета бюджетной величины денежных потоков от реализации природного газа населению, где учитывается структура потребления и способ учета. В работе проведен сравнительный анализ расчетов ожидаемых поступлений двумя способами, которые показали, что предложенная методика дает результат более точный почти в 2 раза.

Разработан агрегированный коэффициент премирования работников предприятия, который включает составляющие ($K_1, K_2, K_3, K_4 \dots K_n$), количество которых зависит от центра и его специфики. Любой из коэффициентов может вычисляться как средняя арифметическая его составляющих (K_{11}, K_{12} , и др.). С учетом всех показателей деятельности выделяют следующую последовательность работ: разработать все критерии для формирования коэффициентов $K_1, K_2 \dots K_n$ во всех подразделениях; установить соотношение коэффициентов K_1, K_2, K_3, K_4 , то есть выставить значимость влияния на уровень оплаты работы любого коэффициента для работников подразделений предприятия. Данная процедура проводится экспертным путем. Показатели значимости рассчитываются по пятибалльной шкале для всех центров предприятия экспертами - ведущими экономистами филиалов.

Формирование системы бюджетирования на газораспределительных предприятиях разрешит его руководству оперативно принимать управленческие решения, рационально использовать финансовые ресурсы предприятия, усилить контроль за их использованием, сформировать действенную систему планирования, привлечь работников предприятия к выполнению целевых показателей путем их стимулирования, эффективно организовать работу всех структурных подразделений.

Ключевые слова: бюджет, бюджетирование, организационно-финансовая структура, центр финансового учета, центр финансовой ответственности, газораспределительные предприятия.

The thesis is of degree of the candidate of the economic sciences on a speciality 08.06.01. – “Economics, organization and management on enterprises”. - Ukrainian state academy of railway transport, Kharkov, 2005.

The thesis is dedicated to shaping the system budgeting gas-distributing enterprise on base of the separation financial account centre and responsibility as object given systems. The advanced determinations notion "budget" and "budgeting" by means of critical analysis of the literary sources. Financial structure of gas-distributing enterprises is designed organizing. It's determined that centers of the financial account and the centers to financial responsibility hierarchical unite in united organizing-financial structure. The designed principles of the building and types budget of gas-distributing enterprise on example of the association "Kharkovgaz" and its branch. Budget system is built base on data Dergachi. branch of "Kharkovgaz". The motivation aspect is advanced on enterprise depending on accessories workman to miscellaneous financial account centre. For this is designed system factor and criteria of the estimation of the work workman centre of the financial account "Provision and transporting natural gas". On that centre is advanced approach to determination of the planned volumes of the consumption of the natural gas.

The Keywords: budget, budgeting, organizing-financial structure, the centre of the financial account, the centre to financial responsibility, gas-distributing enterprise.