

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

БРАГІНА ОЛЬГА СЕРГІЇВНА

УДК 65.014.1(043.3/.5)

ДИСЕРТАЦІЯ

**ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНЕ БЮДЖЕТНЕ УПРАВЛІННЯ
ПІДПРИЄМСТВОМ**

Спеціальність: 08.00.04 – економіка та управління підприємствами
(за видами економічної діяльності)

Дисертація на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Науковий керівник

Фролова Лариса Володимирівна

д.е.н., професор

Одеса - 2016

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ РОЗРОБКИ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	13
1.1 Економічна характеристика категорії «бюджетування».....	13
1.2 Теоретичне обґрунтування бюджетного управління підприємством.....	30
1.3 Методичний підхід до створення ефективної системи процесно-орієнтованого бюджетного управління	47
Висновки до розділу 1.....	60
РОЗДІЛ 2 ДІАГНОСТИКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ.....	62
2.1 Моніторинг ефективності бюджетного управління підприємствами України	62
2.2 Загальна оцінка конкурентної ефективності бюджетного управління підприємствами	76
2.3 Діагностика впливу факторів на ефективність бюджетного управління підприємствами	97
Висновки до розділу 2.....	117
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ЕФЕКТИВНОГО ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНОГО БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	120
3.1 Вдосконалення системи бюджетного управління на основі впровадження процесно-орієнтованого управління	120
3.2 Стратегічний підхід до процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством	141

3.3 Оцінка ризику реалізації стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні.....	164
Висновки до розділу 3.....	170
ВИСНОВКИ.....	172
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	175
ДОДАТКИ	200

ВСТУП

Актуальність теми. З розвитком ринкової економіки та прискоренням темпів її зростання відбувається посилення конкуренції та зростання потреб споживачів, збільшується самостійність суб'єктів господарювання та посилюється власна відповідальність підприємств за результати фінансово-господарської діяльності. Внаслідок цього виникає об'єктивна необхідність постійного контролю, аналізу, корегування і прогнозування змін фінансового стану та оцінки фінансових можливостей підприємства на майбутнє, що вимагає побудови ефективної системи управління. На сьогоднішній день ефективною системою управління є процесно-орієнтоване бюджетне управління. Саме ефективне процесно-орієнтоване бюджетне управління займає пріоритетне місце в системі управління підприємством та зумовлює необхідність подальшого проведення досліджень у даній галузі.

Вагомий внесок в розробку питань з бюджетного та процесно-орієнтованого бюджетного управління фінансово-господарською діяльністю внесли як вітчизняні, так і зарубіжні вчені. Серед вітчизняних вчених дослідженням даних питань займалися Є.А. Бельтюков, І.А. Бланк, Л.М. Бойко, Є.Ф. Брігхем, Н.В. Бугас, П.В. Гудзь, Т.В. Давидюк, Л.П. Дядечко, О.Т. Євтух, Р.С. Квасницька, К.В. Ковтуненко, О.М. Криворучко, О.Є. Кузьмін, В.І. Куцик, О.Г. Мельник, Г.О. Партин, Т.М. Писаренко, В.В. Смачило, З.М. Соколовська, О.О. Терещенко, В.М. Тупкало, С.В. Філіппова, Л.В. Фролова, А.Ю. Харко, О.Г. Череп, Д.А. Шевчук, Ю.О. Шумило. До зарубіжних науковців, які займалися розглядом вищезазначеної проблематики, варто віднести таких, як А.І. Алексієва, Дж. Антос, А.Н. Асаул, А.Л. Басовський, Л.Е. Басовський, В.В. Бочаров, Дж. Бримсон, Ю.В. Васильів, О.Б. Дронченко, Л.В. Жарикова, С.Н. Ковтун, О. Кочнев, О.І. Лаврушин, М.Г. Лапаєва, А.М. Лункова, А.В. Малєєва, Е.В. Манюшко, І. Мейтленд, Н.В.

Наумова, В.П. Савчук, Джойл Г. Сигель, М.К. Старовойтов, Е.С. Стоянова, Л.І. Ушвицький, Р.А. Фалтинський, В.Е. Хруцький, К.В. Шиборщ, Джай К. Шим. Однак, переважна більшість проведених наукових досліджень, результатом яких є розроблені методичні підходи до процесно-орієнтованого бюджетного управління, стосуються особливостей управління підприємством у поточному періоді та характеризуються низьким взаємозв'язком системи процесно-орієнтованого бюджетного управління зі стратегічними цілями підприємства.

Актуальність вищевикладених аспектів, недостатність їх теоретичного розгляду та практичного застосування на підприємствах обумовили вибір теми дисертаційної роботи, її мету, завдання та напрямки дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконувалася у відповідності до планів науково-дослідних робіт Донецького національного університету економіки і торгівлі імені М. Туган-Барановського в межах *держбюджетних тем*: «Інноваційні механізми економічного управління підприємством» (номер державної реєстрації 0114U000559, 2014-2015 рр.), де автором розроблено модель факторів та продіагностовано вплив за кожним з них на ефективність бюджетного управління; «Соціально-економічні аспекти розвитку економіки підприємства» (номер державної реєстрації 0113U000623, 2013-2015 рр.), де автором здійснено моделювання дослідження стану ефективності процесно-орієнтованого бюджетного управління на підприємствах України; *госпдоговірних тем*: «Розробка методичних рекомендацій щодо підвищення ефективності управління фінансово-економічною діяльністю підприємства» (№ 733/2012, 2012 р.), де автором розроблено концептуальні положення управління підприємством на основі принципів процесної орієнтації; «Науково-методичні рекомендації щодо обґрунтування ефективності інноваційної діяльності підприємства» (№ 803/2013, 2013 р.), де автором обґрунтовано стратегічний підхід до процесно-орієнтованого бюджетного

управління; «Розробка методичних рекомендацій щодо обґрунтування механізмів розвитку підприємства» (№ 823/2013, 2013 р.), де автором розроблено механізм виявлення та управління резервами оптимізації системи бюджетного управління; «Розробка методичних рекомендацій щодо використання інноваційних інструментів оцінки рівня конкурентоспроможності підприємства» (№ 867/2014, 2014 р.), де автором обґрунтовано механізм проведення оцінки ризику реалізації стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні. Робота завершувалася в межах держбюджетної теми Одеського національного політехнічного університету «Методологія та управлінський інструментарій забезпечення економічно-безпечного інноваційного розвитку підприємств промислового сектора на основі інтеграції освіти, науки та виробництва» (номер державної реєстрації 0115U000408, 2015-2017 рр.), де автором розроблені методика ідентифікації факторів, які впливають на ефективність бюджетного управління та ранжування їх за ступенем впливу на підприємство та методика виявлення резервів оптимізації бюджетного управління (довідка № 713/174-06 від 17.03.2017 р.).

Мета і задачі дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-методичних підходів та розробка рекомендацій щодо процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством.

Досягнення мети дисертаційної роботи зумовило необхідність вирішення таких *завдань*:

- обґрунтувати теоретичний аспект розробки ефективної системи бюджетного управління підприємством: визначити економічну сутність бюджетування та бюджетного управління, дослідити теоретичну основу системи бюджетного управління підприємством;
- обґрунтувати теоретико-методичний підхід до створення ефективної системи процесно-орієнтованого бюджетного управління;
- провести моніторинг сучасного стану та тенденцій розвитку ринку

торгівлі України, оцінити ефективність бюджетного управління на торговельних підприємствах;

– сформувати систему показників та оцінити конкурентну ефективність бюджетного управління на торговельних підприємствах;

– розробити модель факторів та продіагностувати вплив за кожним з них на ефективність бюджетного управління; розробити моделі факторної залежності та виділити джерела можливих резервів оптимізації бюджетного управління;

– розробити та обґрунтувати методичний інструментарій переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління;

– розробити науково-методичний підхід до обґрунтування стратегії процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством; оцінити ступінь ризику реалізації стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні.

Об'єктом дослідження є процес процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством.

Предметом дослідження виступають теоретичні, методичні та прикладні аспекти процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством.

Методи дослідження. Науково-теоретичним і методичним базисом дисертаційної роботи став комплекс *методів* дослідження: *аналізу, синтезу, узагальнення* – для уточнення сутності досліджуваної категорії «бюджетування»; *класифікації* – для визначення основних структурних елементів оцінки бюджетів; *економічного, системного та статистичного аналізу* – для вивчення сучасного стану й перспектив розвитку процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємств торгівлі України; *кластерного аналізу* – для групування торговельних підприємств у порівняно однорідні групи; *рейтингової оцінки* – для визначення ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами та ранжування підприємств за ступенем ефективності; *експертні опитування* – для

визначення ефективності бюджетної організації та мотивації, для оцінки впливу факторів зовнішнього середовища прямого та непрямого впливу, для оцінки ступеню готовності торговельних підприємств до стратегічних змін; *апарат нечіткої логіки* – для формування алгоритму та оцінки ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах; *кореляційно-регресійного аналізу* – для формування моделі залежності впливу факторів та оцінки ступеню впливу факторів внутрішнього середовища на торговельні підприємства, а також визначення можливих резервів оптимізації бюджетного управління; *концепцію «64 Стратегеми»* – для визначення стратегічного потенціалу торговельних підприємств; *метод життєвого циклу* – для визначення стадії життєвого циклу торговельних підприємств; *метод SPACE* – для оцінки стратегічного положення і дій; *підхід SMART* – для оцінки ефективності формування цілей торговельних підприємств; *метод теорії ігор* – для прийняття оптимального стратегічного рішення та розробки стратегії серед наявних альтернатив за допомогою використання критерію Вальда, критерію оптимізму, критерію песимізму, критерію песимізму-оптимізму Гурвіца, критерію Севіджа; *графічний* – для розробки концептуальної моделі ефективного бюджетного управління підприємством; *деталізації, порівняння, групування середніх та відносних величин* – під час проведення аналізу показників ефективності бюджетного управління торговельних підприємств; *системного аналізу та наукової абстракції* – для формулювання висновків за розділами та загальних за результатами дисертаційного дослідження. *Інформаційну базу* дослідження утворили праці вітчизняних і зарубіжних вчених, фахівців-практиків з проблематики процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством, чинне законодавство і нормативно-правові акти, дані Державної служби статистики України, звітність промислових підприємств, результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленні теоретико-методичних засад процесно-орієнтованого бюджетного управління

підприємством.

Найбільш вагомими науковими результатами, що становлять наукову новизну:

удосконалено:

– *методичний інструментарій переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління, який, на відміну від існуючих включає: а) механізм перебудови системи бюджетного управління та організаційної структури; б) методику оцінки ступеню готовності системи бюджетного управління та організаційної структури до змін;*

– *науково-методичний підхід до обґрунтування стратегії процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством, в основі якого, на відміну від існуючих, покладено процесну модель механізму формування стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні;*

– *аналітично-методичний підхід до оцінки ефективності бюджетного управління на підприємствах, який, на відміну від існуючих, ґрунтується на групуванні підприємств за кластерами відповідно до показників рентабельності фінансових бюджетів та подальшій оцінці ефективності виконання кожної з функцій бюджетного управління в розрізі кожного бюджету, що створює підґрунтя для визначення рейтингової оцінки кожного підприємства;*

– *аналітичний інструментарій діагностики впливу факторів на ефективність бюджетного управління підприємствами, який, на відміну від існуючих, враховує ступінь, силу та характер впливу факторів на кожен бюджет підприємства;*

дістало подальшого розвитку:

– *теоретичне обґрунтування розробки ефективної системи бюджетного управління підприємством, що доповнене: а) дефініцією «бюджетування», що, на відміну від існуючих, розглядається саме як функція бюджетного управління, яка передбачає процес планування майбутньої діяльності, результат якого оформлюється системою бюджетів; «бюджетне*

*управління» розглядається саме як система управління, яка на відміну від існуючих реалізує себе через виконання функцій планування діяльності та формування системи бюджетів, впорядкування організаційної структури до бюджетного процесу, мотивації працівників на досягнення бюджетних показників та контролю за виконанням бюджетів; б) *концептуальною моделлю ефективного бюджетного управління підприємством*, яка на відміну від попередніх, ґрунтується на процесно-системному підході;*

– *теоретико-методичний підхід до створення ефективної системи процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством*, який, на відміну від існуючих, включає: а) структурно-логічну схему послідовності переходу до процесно-орієнтованого бюджетного управління, організаційну та технологічну моделі процесно-орієнтованого бюджетного управління; б) матрицю відповідальності за бізнес-процеси та матрицю формування вартості бізнес-процесів підприємства;

– *аналітичний механізм моніторингу ефективності бюджетного управління на підприємствах України*, відмінністю якого є оцінка ефективності бюджетного управління за складовими оцінки ефективності запланованих фінансових результатів (бюджет доходів і витрат), очікуваного грошового потоку (бюджет руху грошових коштів) та запланованого фінансового стану (балансовий бюджет) підприємств за регіонами країни.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці наукових методично завершених рекомендацій щодо удосконалення бюджетного управління підприємством на основі принципів процесної орієнтації, які підвищують його результативність.

Рекомендації впроваджені ТОВ «КОМПАНІЯ ЕКСПРЕС-АВТО» (довідка про впровадження № 4/1 від 17.11.2016 р.), ПАТ «Кременчук'ясо» (довідка про впровадження № 787 від 09.12.2016 р.). Окремі результати дисертації використано в навчальному процесі Одеського національного політехнічного університету при підготовці навчально-методичних

матеріалів з дисциплін «Планування і контроль на підприємстві», «Управління потенціалом підприємства», «Економічна діагностика», «Антикризове управління підприємством», «Економічне управління підприємством» (довідка № 772/174-06 від 23.03.2017 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаною науковою працею, що містить підхід автора до процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством та питань підвищення його ефективності. Всі наукові результати, викладені в дисертації, одержано автором особисто. З наукових публікацій в співавторстві у роботі використані лише ті положення, що складають його індивідуальний внесок, зазначений в авторефераті у переліку публікацій за темою дисертації.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати дисертації доповідалися і одержали позитивну оцінку на 7 міжнародних науково-практичних конференціях: II міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Економіка і управління в умовах глобалізації» (м. Донецьк, 2013 р.); IV міжнародній науково-практичній конференції «Маркетинг на міжнародних ринках товарів та послуг: глобальні аспекти» (Україна, Словаччина, 2013 р.); Науково-практичній конференції «Студентський гуманітарний вісник» (м. Донецьк, 2013 р.); Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Інновації в торговельному менеджменті» (м. Москва, 2013 р.); Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції молодих вчених «Управління економічними процесами на макро- та мікрорівні: проблеми та перспективи вирішення» (м. Львів, 2014 р.); Шостій міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в 21 столітті» (м. Одеса, 2015 р.); XXI міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки» (м. Київ, м. Одеса, 2016 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 14 наукових праць, з них: 5 статей у наукових фахових виданнях України, що включені у

міжнародні наукометричні бази; 2 – у виданнях інших держав у т.ч. 1 – у виданні, що включене у міжнародні наукометричні бази; 7 – доповідей і тез доповідей на наукових конференціях. Загальний обсяг публікацій – 5,87 д.а., з яких 3,43 д.а. належать особисто автору.

Структура та обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів і висновків, списку використаних джерел з 209 найменувань – на 25 сторінках, 10 додатків – на 64 сторінках. Повний обсяг дисертації – 263 сторінки, з них 156 сторінок основного тексту. Дисертація містить 44 рисунки, з яких 11 займають повні сторінки, 38 таблиць, з яких 7 займають повні сторінки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ РОЗРОБКИ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

1.1 Економічна характеристика категорії «бюджетування»

Перехід до ринкової економіки та прискорення темпів її розвитку призвели до виникнення різних форм власності і господарювання, а також до збільшення конкуренції. Саме конкуренція є основою ринкової економіки і потужним стимулом економічного зростання. Ринкова економіка будь-якої країни, і зокрема України, має схильність до циклічних коливань [43]. Постійні зміни кон'юнктури ринку і ринкова нестабільність вимагають від підприємств України і від їх систем управління високого ступеня гнучкості і адаптивності.

У зв'язку з інтеграцією України до світового економічного простору, активним розвитком міжнародних відносин та впровадженням міжнародного співробітництва важливим є забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств не тільки на вітчизняному, а й на світовому ринках. Такі перетворення вимагають від вітчизняних підприємств побудови якісної системи управління, яка сприятиме підвищенню ефективності їх функціонування за рахунок відповідності світовим стандартам та сучасним технологіям управління [126]. Саме такою технологією управління на сьогодні виступає бюджетування.

Розвиток бюджетування як технології управління пройшло великий шлях становлення [146]. На думку фахівців [205, 107], зародження основ бюджетування потрібно шукати в камеральній бухгалтерії, яка виникла в

середньовічній Європі. Зокрема, до такої думки схиляється Г.Альтмана [74], який відзначає, що «Камеральна бухгалтерія має на меті схематичне, і так легко контролюється зовні визначення ходу виробництва за допомогою асигнування статей кошторису (бюджету), яке заздалегідь фіксується. Центральна адміністрація, враховуючи економічну ситуацію, приймає обов'язковий до виконання бюджет на майбутній рік, який передбачає певну тактику керівництва виробництвом» [205]. Незважаючи на свою прогресивність, ці ідеї в той час не користувалися попитом і не знайшли подальшого розвитку. Практичного значення вони набули в період становлення і розвитку управлінського обліку. В цей час бюджетування стало невід'ємною складовою практики управління [79].

Теоретичні розробки обліку для цілей управління, загострення внутрішньої і зовнішньої конкуренції супроводжувалося збільшенням реалізаційних витрат і призвели до зміни чинної методики управління підприємством [146, 166]. З метою забезпечення контролю над витратами в транснаціональних корпораціях в 20-х роках XIX ст. набуло поширення бюджетування [166], як нова організаційна модель управління [3], [60, с.60]. Ідеї бюджетування набули широкого поширення в країнах Західної Європи, США і Японії в 60-х рр. XX ст. [205].

Як відзначають Кузьмін О.Є. і Мельник О. [107, с.6-7], в країнах пострадянського простору в умовах командно-адміністративної економіки гострої необхідності у впровадженні та використанні управлінської технології не було. Однак на сучасному етапі становлення ринкових відносин бюджетування на мікрорівні викликає великий інтерес.

На вітчизняних підприємствах бюджетування як технологія управління стало використовуватися зі становленням незалежності України і формуванням в державі курсу на побудову ринкової економіки [107, с.7]. На початку XXI століття більшість українських підприємств перебувала у фазі суттєвих організаційних змін та виходу із затяжної кризи. В наслідок цього

виникла необхідність в систематизації діяльності за технічною, кадровою, економічною та фінансовою складовими [77]. При цьому деякі підприємства вирішували свої проблеми низької ефективності та неплатоспроможності за допомогою бюджетування, що вже сьогодні призвело до збільшення результативності в їх діяльності [77].

На українських підприємствах практика бюджетного управління набуває все більшої популярності, хоча відсутнє будь-яке правове її оформлення як технології управління [14]. Для регулювання бюджетування на державному та регіональному рівнях існує значна законодавча база. До основних документів бюджетного законодавства належить Конституція України [95], Бюджетний кодекс України [39], закон про Державний бюджет України [75], а також нормативно-правові акти і рішення про місцевий бюджет.

На бюджетних підприємствах законодавством регулюється порядок складання звітності відповідно до наказу [39] від 09.02.2012 р. «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» зі змінами від 12.01.2014р. Згідно з цим наказом визначаються склад і порядок складання місячної, квартальної та річної фінансової і бюджетної звітності, вимоги до розкриття її елементів.

У літературних джерелах [1, 6, 9, 13, 18, 22, 59, 70, 94, 96, 107, 134, 136, 147, 153, 162, 167, 184, 186, 196, 199] трактування терміну «бюджетування» є досить різноманітним. Питання бюджетування фінансово-господарської діяльності розглядали в своїх працях вітчизняні та зарубіжні економісти. Однак, незважаючи на значні досягнення в теорії і практиці бюджетування, в економічній літературі існує проблема неоднозначності трактування терміну «бюджетування», що значно ускладнює процес впровадження і використання системи бюджетного управління на вітчизняних підприємствах.

Бюджетування є дієвим інструментом для прийняття управлінських

рішень. Слід погодитися з думкою В. Ковтуна [92, с. 20-21] «для того, щоб приймати рішення, робити це усвідомлено і вчасно, а не коли поїзд уже пішов, потрібна система координат, потрібен прогноз, за яким можна оцінити всі можливі проблеми або можливі проблеми і виробити систему заходів для їх виправлення. Без такої системи координат у керівника підприємства не буде навіть можливості оцінити, куди рухається його підприємство, вірною дорогою крокує його бізнес. Система бюджетів дозволяє заздалегідь оцінювати фінансову спроможність окремих видів бізнесу і виробленої продукції, забезпечуючи фінансову стійкість всього підприємства ».

У світовій практиці механізм бюджетування вже багато років широко використовується [130]. Проблеми постановки внутрішньофірмового бюджетування в компаніях провідних країн світу були вирішені 20-25 років тому, хоча вдосконалення системи бюджетування триває досі [44, 195].

Вітчизняні дослідники при вивченні процесу бюджетування спираються на зарубіжний досвід та враховують специфіку вітчизняних підприємств і наукових досліджень в даній галузі [88]. Вивчення сучасних літературних джерел в області теорії і практики бюджетного управління дозволило виявити проблему неоднозначності трактування терміну «бюджетування» і визначити основні тенденції у формуванні сучасного понятійного апарату щодо підходів до визначення сутності бюджетування.

Основні положення точок зору вітчизняних і зарубіжних авторів щодо визначення сутності терміну «бюджетування» представлено в табл.1.1.

Згідно з твердженнями, наведеними в таблиці 1.1 можна відзначити, що велика кількість вчених, зокрема Наумова Н.В., Жарикова Л.В. [136], Савчук В.П. [164], і Шиборщ К.В. [200] розглядають бюджетування як процес складання і реалізації бюджету в практичній діяльності підприємства.

Таблиця 1.1 – Сутність терміну «бюджетування»

Автор	Сутність визначення
1	2
Алексієва А.І., Васильів Ю.В., Малеева А.В., Ушвицький Л.І. [1, с.97].	Бюджетування (кошторисне планування) – це процес планування майбутньої діяльності організації, результати якого оформляються системою бюджетів. Бюджетування припускає створення технології планування, обліку і контролю грошових коштів і фінансових результатів
Асаул А.Н., Старовойтов М.К., Фалтинський Р.А. [6]	Бюджетування – це система планування, обліку та контролю на основі системи бюджетів. Воно є інструментом бюджетного управління.
Басовський Л.Е., Лункова А.М., Басовський А.Л. [10, с.65]	Бюджетування представляє собою планування і підготовку бюджету. А також контроль за його виконанням.
Бланк І.А. [18, с.104]	Бюджетування – це процес складання оперативного фінансового плану короткострокового періоду, що розробляється зазвичай в рамках до одного року, що відображає витрати і надходження фінансових коштів у процесі здійснення конкретних видів господарської діяльності.
Бочаров В.В. [22, с.28]	Бюджетування – процес складання і прийняття бюджетів, з одного боку, а з іншого – управлінська технологія, призначена для вироблення і підвищення фінансової обґрунтованості управлінських рішень, що приймаються.
Брігхем С. [35, с.73]	Бюджетування – процес складання бюджетів, в яких поєднується інформація відносно потреб фірми в готівкових грошах на основні активи і товарно-матеріальні запаси разом з визначенням часу, коли необхідно виконати платежі, і інформацію про затримки в постачаннях сум по дебетовим рахункам, дати сплати податків, дати виплати дивідендів, платежів за нарахованими відсотками.
Джай К. Шим, Джойл Г. Сигель [64, с.13]	Бюджетування – розподілена система узгодженого управління діяльністю підрозділів підприємства. На початку звітного періоду бюджет представляє собою план або стандарт, що формалізує очікування менеджерів відносно продажів, витрат і інших фінансових операцій в даному періоді. В кінці – від відіграє роль вимірника, який дозволяє менеджерам управляти за відхиленнями: порівнювати отримані результати з запланованими і корегувати подальшу діяльність.
Євтух О.Т., Євтух О.О. [72, с.84]	Бюджетування – це процес складання бюджетів, які відображають доходи (вхідні грошові потоки), витрати (вихідні грошові потоки) та прибуток підприємства.
Кочнев О. [100]	Бюджетування – це технологія управління бізнесом на всіх рівнях компанії, що забезпечує досягнення її стратегічних цілей за допомогою бюджетів, на основі збалансованих фінансових показників.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Лаврушин О.І. [109]	Бюджетування – це процес узгодженого планування та управління діяльністю організації за допомогою показників, які дозволяють визначити внесок кожного підрозділу і кожного менеджера у досягнення цілей.
Наумова Н.В., Жарикова Л.В. [136, с.6].	Бюджетування – процес складання і реалізації бюджету в практичній діяльності компанії.
Новіков Д.Г. [138, с.104]	Бюджетування – процес складання і виконання бюджету, який є кількісно вираженим визначенням маркетингових і виробничих планів, необхідних для досягнення цілей підприємства.
Партин Г.О. [149, с.50]	Бюджетування – процес розроблення бюджетів з метою визначення обсягу та складу витрат, забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел.
Писаренко Т.М. [157, с.41]	Бюджетування – основний елемент системи управління підприємства, який присутній на етапах планування, контролю й аналізу.
Савчук В.П. [164, с.134]	Бюджетування – це процес планування майбутньої діяльності підприємства, результати якого оформляються системою бюджетів.
Стоянова Е.С. [168, с.78]	Бюджетування – складова частина фінансового планування, тобто процес визначення майбутніх дій відносно формування і використання фінансових ресурсів.
Харко А.Ю. [186, с.87]	Бюджетування полягає у плануванні діяльності підприємства шляхом розробки системи взаємопов'язаних бюджетів, комплексно орієнтованих на ринкові потреби і покликаних забезпечити стійкий фінансовий стан і поступальний розвиток підприємства відповідно до його головної місії та статутних завдань.
Хруцький В.Е. [189, с.8]	Бюджетування – технологія фінансового планування, обліку і контролю доходів і витрат, які отримують від бізнесу на всіх рівнях управління.
Шевчук Д.А. [197]	Бюджетування – це процес планування руху ресурсів по підприємству на заданий майбутній період і (або) проект.
Шиборщ К.В. [200, с.12]	Бюджетування – процес складання і реалізації бюджету в практичній діяльності компанії.
Horvath & Partners [96, с.140]	Бюджетування – процес складання, прийняття, контролю та аналізу відхилення за бюджетом.

На відміну від них, зарубіжний вчений Horvath [96] вважає, що бюджетування – це не тільки процес складання і прийняття бюджету, але і процес його контролю і аналізу відхилень по ним. Такої ж думки дотримуються вітчизняні вчені – Басовська Л.Є., Лункова А.М., Басовский А.Л. [10].

Новий погляд на бюджетування являє точка зору Лаврушина О.І. [109]

Згідно з його точки зору «бюджетування – це процес узгодженого планування та управління діяльністю організації за допомогою показників, що дозволяють визначити внесок кожного підрозділу і кожного менеджера в досягнення цілей».

Шевчук Д.А. [197] розглядає бюджетування як процес планування руху ресурсів не тільки на майбутній період, а й на проект. Асаул А.Н., Старовойтов М.К., Фалтінській Р.А. [6] розглядають бюджетування не як процес, а як систему, яка включає планування, облік і контроль. Писаренко Т.М. [157] вважає бюджетування не процесом, а основним елементом системи управління підприємством. Стоянова Е.С.[168] розглядає його як складову частину фінансового планування.

Партин Г.А. [149] вважає, що метою розробки бюджету є визначення обсягу і складу витрат, забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел.

На думку Харко А.Ю. [186] бюджети повинні орієнтуватися на ринкові потреби і забезпечувати стійке фінансове становище і поступальний розвиток підприємства.

Інші вчені, такі як Хруцький В.Є. [189], Кочнев А. [100] розглядають бюджетування з позиції технології управління бізнесом на всіх рівнях компанії. Алексієв А.І., Васильєв Ю.В., Малєєва О.В., Ушвіцькій Л.І. [1], а також Євтух О.Т., Євтух А.А. [72] вважають бюджетування доцільно розглядати з двох сторін, з одного боку, як процес, з іншого - як технологію.

Джай К. Шим, Джойл Г. Сигель [64] вважають бюджетування розподіленою системою, яка на початку звітної періоду виступає в ролі плану, а в кінці грає роль вимірника.

Систематизацію точок зору сучасних вчених-економістів щодо категорії «бюджетування» представимо в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Систематизація поняття «бюджетування» (розроблено автором на основі [1, 6, 10, 18, 22, 35, 64, 72, 96, 100, 109, 136, 138, 149, 157, 164, 168, 186, 189, 197, 200])

Автор	Порівняльні ознаки											
	Процес	Система	Технологія	Інструмент	Інституційна одиниця	Сукупність бюджетів	Проекція функції контролю	Поєднання обліку, контролю, аналізу	Відповідність загальним цілям підприємства	Головна мета зосереджена на витратах	Оперативне планування	Інструмент управлінського обліку
Алексієва А.І., Васильів Ю.В., Малєєва А.В., Ушвицький Л.І.	+		+			+		+			+	
Асаул А.Н., Старовойтов М.К., Фалтинський Р.А.		+				+		+			+	+
Басовський Л.Е., Лункова А.М., Басовський А.Л.	+						+				+	
Бланк І.А.	+								+	+		
Бочаров В.В.	+		+			+						+
Брігхем Є.	+					+			+			
Гордієнко Є.С.	+										+	
Джай К. Шим, Джойл Г. Сигель.		+					+		+	+	+	+
Євтух О.Т., Євтух О.О.	+								+	+		
Кочнев О.			+			+			+		+	+
Лаврушин О.І.	+								+		+	+
Наумова Н.В., Жарикова Л.В.	+										+	
Новіков Д.Г.	+								+		+	
Партин Г.О.	+					+			+			
Писаренко Т.М.				+	+			+			+	
Савчук В.П.	+					+					+	
Стоянова Е.С.	+				+						+	
Харко А.Ю.	+					+			+		+	
Хруцький В.Е.			+					+		+	+	+
Шевчук Д.А.	+										+	
Шиборщ К.В.	+										+	
Horvath & Partners	+							+			+	

Таким чином, систематизуючи існуючі визначення категорії «бюджетування», нами відзначено, що повна єдність думок відсутній. Але можна виділити три загальних підходи до визначень сутності даної категорії:

1) група фахівців, до якої входить більшість сучасних вітчизняних і зарубіжних вчених (Алексеев О.І., Васильев Ю.В., Малеева О.В., Ушвіцькій Л.І. [1], Басовська Л.Є., Лункова А.М., Басовский А.Л. [10], Бланк І.А. [18], Бочаров В.В. [22], Брігхем Є. [35], Євтух О.Т., Євтух А.А. [72], Лаврушин О.І. [109], Наумова Н. В., Жарикова Л.В. [136], Новиков Д.Г. [138], Партин Г.А. [149], Савчук В.П. [164], Шевчук Д.А. [197], Шиборщ К.В. [200], Horvath [140]) розглядають бюджетування з позиції процесного підходу. Причому вчені розглядають бюджетування як процес планування діяльності шляхом розробки бюджетів. Переважна більшість вчених відводять бюджетуванню ще і функції контролю і аналізу відхилення по бюджету.

2) інша група вчених (Асаул А.Н., Старовойтов М.К., Фалтінській Р.А. [6], Джай К. Шим, Джойл Г. Сигель [64], Харко А.Ю. [186]) визначають бюджетування з позиції системного підходу, відповідно до якого бюджетування виступає розподіленою системою узгодженого управління діяльністю підрозділів підприємства.

3) група вчених, до якої відносяться Кочнев А. [100], Писаренко Т.М. [157], Стоянова Е.С.[168], Хруцький В.Є. [189] трактують термін «бюджетування» з позиції ситуаційного підходу. Вони характеризують бюджетування як технологію або основний елемент системи управління підприємством.

При розгляді терміну «бюджетування» не варто обмежуватися тільки цими підходами. Однак, на нашу думку, більш доцільно розглядати «бюджетування» з позиції процесного підходу та розуміти під ним функцію бюджетного управління, яка передбачає процес планування майбутньої діяльності, результат чого оформлюється системою бюджетів

Від бюджетування варто відокремлювати таке поняття як «бюджетне

управління». Аналізуючи точки зору провідних економістів, можна прослідити ототожнення даних понять, проте на нашу думку доцільно розглядати дані терміни окремо, розуміючи під бюджетним управлінням управлінську систему, яка система управління, яка реалізує себе через виконання функцій планування діяльності та формування системи бюджетів, впорядкування організаційної структури до бюджетного процесу, мотивації працівників на досягнення бюджетних показників та контролю за виконанням бюджетів (рис. 1.1).



Рисунок 1.1 – Сутність понять «бюджетування» та «бюджетне управління» (розроблено автором на основі [1, 6, 9, 13, 16, 18, 22, 59, 70, 94, 96, 107, 134, 136, 138, 147, 153, 162, 167, 184, 186, 196, 199])

На нашу думку, найбільше значення в бюджетуванні, як управлінській системі доцільно відвести функції планування, так як саме від правильно розроблених бюджетів, що відповідають меті підприємства, наявних ресурсів і можливостей їх використання, залежать результати подальшого контролю і аналізу виконання бюджетів.

В основі будь-якої системи бюджетного управління лежить бюджет як основний інструмент реалізації його функції. Термін «бюджет» (в перекладі з

французького «bougett» означає «шкіряна сумка») в першу чергу застосовувався в Англії з 1870 р. як назва документа, який включає в себе затверджений парламентом план доходів і витрат держави [168].

За визначенням Інституту дипломованих керуючих бухгалтерів з управлінського обліку (США) [169, 205] «бюджет – це кількісний план у грошовому вираженні, підготовлений і прийнятий до певного періоду, зазвичай показує плановану величину доходу, яка повинна бути досягнута, і / або витрати, які повинні бути знижені і протягом цього періоду, і капітал, який необхідно залучити для досягнення даної мети». Бюджет є кількісним виразом планів діяльності та розвитку організації, що координує і конкретизує в цифрах проекти керівників [202].

У вітчизняній і зарубіжній літературі термін «бюджет» має неоднозначне тлумачення. Основні положення точок зору вітчизняних і зарубіжних авторів щодо визначення сутності терміну «бюджет» представлено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Різновид поглядів щодо визначення категорії «бюджет підприємства»

Автор визначення	Сутність визначення
1	2
Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. [106, с.28].	Бюджет – розпис потреб і ресурсів у кількісній форм (доходів та витрат, надходжень і видатків, активів та пасивів), що формується на засадах багатоваріантного аналізу для обраного об'єкта з метою пошуку оптимального шляху досягнення встановлених цілей організації.
Портна О.В. [156, с.66]	Бюджет – план діяльності підприємства або підрозділу в кількісному виразі.
Ковтун С. [90, с.18]	Бюджет – фінансовий план, що охоплює всі сторони діяльності підприємства та дозволяє співвіднести всі витрати, які понесе підприємство та результати, які воно отримує в наступному періоді часу.
Бардиш Г.О. [9, с.333]	Бюджет – грошове вираження збалансованого розпису доходів і видатків держави, адміністративно-територіальної одиниці (області, району, міста, села), підприємства, установи за/або на певний період.
Мейтленд І. [127, с.24]	Бюджет – фінансовий план, який містить доходи і/або витрати, які очікується отримати в майбутньому періоді.

Продовження таблиці 1.3

1	2
Мягков Є., Кийко С., Баликін В. [132, с.23]	Бюджет – план, який представлено сукупністю документів (бюджетів, планів, кошторисів), який встановлює показники результатів фінансово-господарської діяльності підприємства на визначений період часу (рік, квартал, рік).
Наумова Н.В., Жарікова Л.А. [135, с.6]	Бюджет – це кількісне вираження показників плану підприємства, які встановлюються централізовано на визначений період.
Алексеева А.І., Васильєв Ю.В., Малеєва А.В., Ушвицький Л.І. [1, с.98]	Бюджет – план діяльності організації за визначений період, виражений у грошовій формі, який виконує ряд важливих функцій: бюджет як економічний прогноз, бюджет як основа для контролю, бюджет як засіб координації, бюджет як основа для постановки задачі.
Кармінський А.М., Фалько С.Г. [93 с.58]	Бюджет – план, виражений в натуральних і грошових одиницях. Бюджет – виражений в економічних показниках результат оперативного планування, що потребує дій і управління, частина процесу планування, що забезпечує формалізацію планів.

Аналізуючи думки вчених-економістів можна простежити неоднозначність трактування терміну «бюджет» і ототожнення його з такими поняттями як «план» і «кошторис».

Дослідженням відмінності між бюджетом, планом і кошторисом займалися Баханькова Є.Р., Макальская М.Л. і Шамаев І. [11]. Відповідно до їх думок кошторис є розрахунок витрат на захід, процес. Замість цього, бюджет - таблиця доходів і витрат на певний період, наприклад, рік. Дохідна частина бюджету показує всі можливі джерела фінансової підтримки, які є в наявності в організації в певний період.

Фінансовий план включає в себе рішення і політику підприємства щодо виду, рівня та пріоритетів програмних заходів, необхідних для вирішення завдань і досягнення цілей підприємства. У ньому є своє вираження рішення, стосується розподілу, як завжди обмежених, ресурсів. Бюджет є обов'язковим елементом фінансового плану.

Згідно закону України, бюджет являє собою план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідними органами протягом бюджетного періоду.

На нашу думку, план більш широке поняття, яке включає в себе впорядковану систему дій, спрямованих на досягнення цілей. Бюджет є більш вузьким поняттям, яке означає кількісне представлення плану. Сутність категорій «бюджет», «план» та «кошторис» представимо на рис. 1.2.

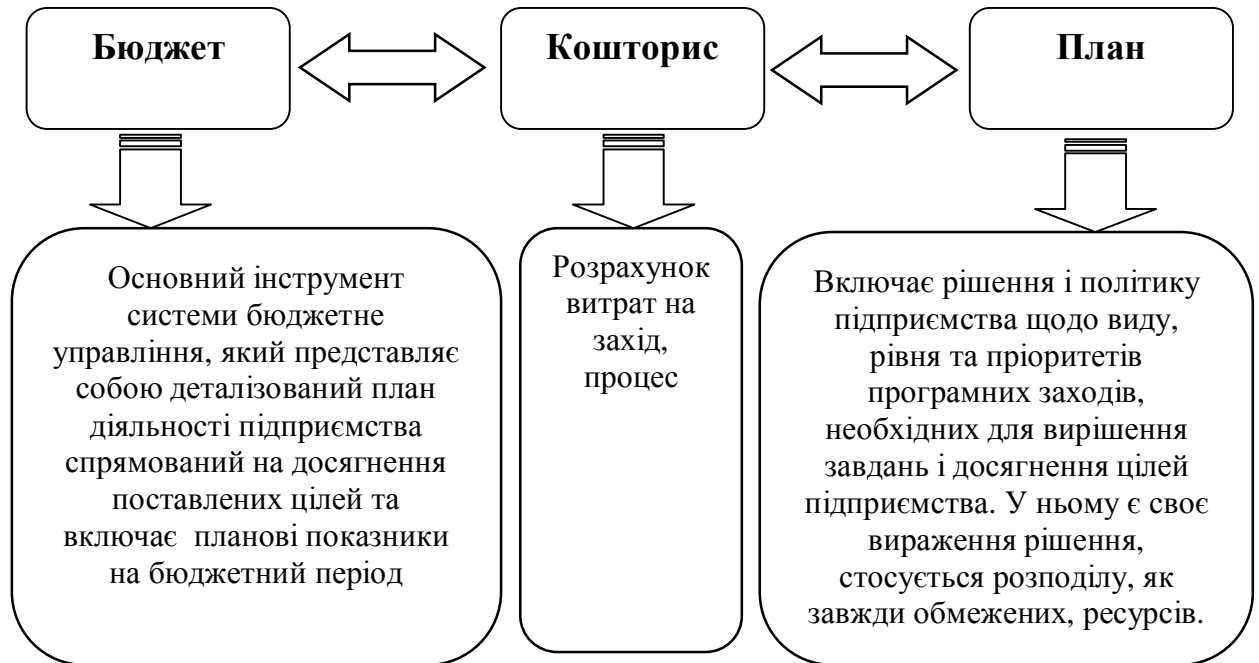


Рисунок 1.2 – Понятійна схема категорій «бюджет», «план» та «кошторис»
(розроблено автором на основі [1, 9, 90, 93, 106, 127, 132, 135, 153])

Важливе місце в системі бюджетного управління займає класифікація бюджетів за різними ознаками, яка необхідна для визначення значення і функцій бюджетів [188, 191, 192, 194]. Класифікація бюджетів, як основи ефективної системи бюджетного управління підприємства, в цілому глибоко досліджується вченими-економістами, серед яких Батенко Л.П., Зінкевич Т.О., Кизенко О.О. [145, с.26], Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. [107]. Узагальнення думок відносно класифікації бюджетів наведено в табл. 1.4.

Таким чином, без необхідної класифікації бюджетів неможливо здійснити практичні заходи щодо виконання основних функцій бюджетного управління, зокрема планування, аналізу та контролю.

Бюджети розробляються як в цілому для підприємства, так і для його структурних підрозділів. Бюджети підрозділів зводяться в єдиний бюджет підприємства, який називається основним або головним бюджетом.

Таблиця 1.4 – Класифікація бюджетів підприємства за класифікаційними ознаками

№	Класифікаційний ознака	Вид бюджету
1	За сферами діяльності	– Бюджет по операційній діяльності – Бюджет з інвестиційної діяльності – Бюджет по фінансовій діяльності
2	За видами витрат	– Поточної бюджет (бюджет поточних витрат) – Капітальний бюджет (бюджет капітальних витрат)
3	За широтою номенклатури	– Функціональний бюджет – Комплексний бюджет
4	За методами розробки	– Фіксований (статичний) бюджет – Гнучкий бюджет
5	За тривалості періоду, який планується	– Денний бюджет – Тиждневий бюджет – Декадний бюджет – Місячний бюджет – Квартальний бюджет – Річний бюджет і т.д.
6	За періодами складання	– Оперативний бюджет – Поточний бюджет – Перспективний бюджет
7	За безперервністю планування	– Самостійний бюджет – Безперервний (ковзний) бюджет
8	За ступенем змісту інформації	– Укрупнений бюджет – Деталізований бюджет
9	За ступенем відповідності ресурсної частини та частини потреб	– Збалансований бюджет – Дефіцитний бюджет – Профіцитний бюджет
10	За способом перенесення витрат на продукцію	– Бюджет прямих витрат – Бюджет накладних витрат
11	За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	– Бюджет постійних витрат – Бюджет змінних витрат
12	За об'єктом бюджетування	– Бюджет видів бізнесу – Бюджет операцій (процесів) – Бюджет центрів відповідальності – Бюджет конкретних проектів і програм
13	За виділеним бізнес-процесів управління *	– Бюджет основних бізнес-процесів – Бюджет бізнес-процесів забезпечення – Бюджет бізнес-процесів управління – Бюджет бізнес-процесів розвитку

* запропоновано автором

З точки зору послідовності підготовки документів для складання основного бюджету виділяють дві складові частини бюджетування [85]: підготовка операційного бюджету та підготовка фінансового бюджету. Кожна з яких є закінченим етапом планування (рис. 1.3):

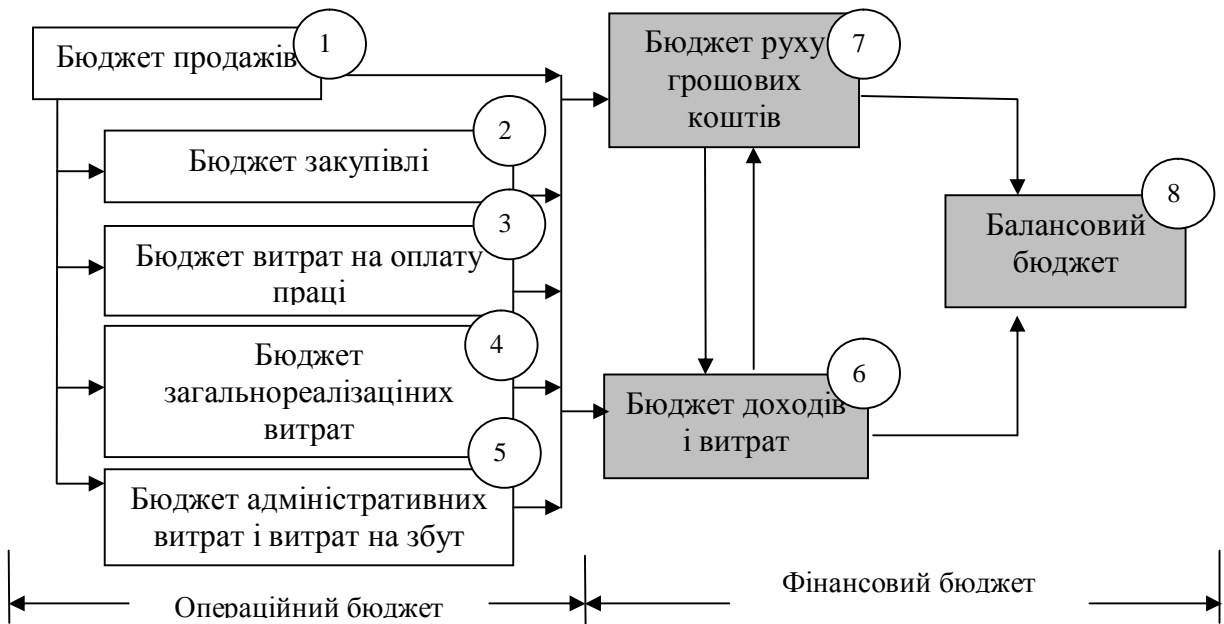


Рисунок 1.3 – Схема системи бюджетів підприємств

Операційний бюджет показує операції, що плануються на майбутній період для сегменту або окремої функції підприємства. Процес бюджетування починається зі складання бюджету продажів, який представляє собою операційний бюджет, що включає інформацію про заплановані обсяги продажів, ціни та очікуваного товарообороту. Бюджет обсягів продажів та його товарна структура зумовлює рівень і загальний характер всієї діяльності підприємства. Він спричиняє вплив на більшість інших бюджетів, оскільки більшість з них виходять з інформації, що виражена в бюджеті продажів [198].

Бюджет закупівлі відображає строки, види та кількість товарів, що необхідно придбати для задоволення потреб планів.

Бюджет витрат на оплату праці відображає затрати праці в грошовому

вираженні через перемноження необхідної кількості робочих годин на відповідно часові ставки оплати праці.

Бюджет загальнореалізаційних витрат представляє собою деталізований план реалізаційних витрат, які мають бути понесені підприємством в майбутньому періоді.

Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут представляє собою деталізований план витрат, пов'язаних з підтриманням діяльності підприємства і збутом товарів.

Після складання всіх вищезазначених бюджетів переходимо до розробки фінансового бюджету. Першим етапом його формування є складання бюджету доходів і витрат (прогнозного звіту про фінансові результати) [159]. Він формується на основі використання запланованих даних бюджетів продажів, закупівлі, витрат на оплату праці, загальнореалізаційних витрат, адміністративних витрат і витрат на збут.

Бюджет грошових коштів складається з двох частин: очікуваних надходжень грошових коштів та очікуваних платежів та виплат. Також планується притік грошових коштів за рахунок інших джерел фінансування. Бюджет грошових коштів має дві цілі: показує кінцеве сальдо на рахунку грошових коштів в кінці бюджетного періоду, а також прогнозує залишки грошових коштів на кінець кожного місяця всередині бюджетного періоду [71].

Останнім кроком в підготовці загального бюджету є розробка балансового бюджету (прогнозного балансу), який формується на основі інформації з бюджету грошових коштів (сальдо грошових коштів на кінець бюджетного періоду) та бюджету доходів і витрат (чистий прибуток та сума необхідних капітальних вкладень).

Підбиваючи підсумок, слід підкреслити велику важливість правильного розуміння економічної суті бюджетування підприємства через його виняткову роль у системі управління підприємством. Значення

бюджетування полягає в тому, що його вивчення дає можливість ефективно і результативно застосовувати його функції в процесі управління і більш точно досягати поставлених цілей підприємства.

Таким чином сформуємо систему базових категорій бюджетного управління підприємствами (рис. 1.4).



Рисунок 1.4 – Система базових категорій бюджетного управління підприємствами (складено автором на основі [1, 6, 9, 13, 16, 18, 22, 59, 70, 90, 93, 94, 96, 106, 107, 127, 132, 134, 135, 136, 147, 153, 162, 167, 184, 186, 196, 199])

Таким чином, виділення даних категоріальних понять дає можливість

чітко прослідити чітке розмежування таких понять як «бюджетування» та «бюджетне управління», різниця між якими полягає в сутності функцій, які вони виконують. Виділення терміну «бюджет» дає можливість його чіткого розуміння та відокремлення від понять «план» та «кошторис».

1.2 Теоретичне обґрунтування бюджетного управління підприємством

Успішність і конкурентоспроможність діяльності підприємств багато в чому залежить від ефективно налагодженої системи управління. Останнім часом особливу увагу отримало бюджетне управління як управлінська технологія, яка дає можливість управляти фінансово-господарською діяльністю підприємств [36, 118]. Аналізуючи думки провідних вчених-економістів можна простежити неоднозначність тверджень щодо сутності бюджетного управління [1, 6, 9, 13, 16, 18, 19, 20, 22, 23, 59, 70, 94, 96, 107, 134, 136, 147, 153, 162, 167, 184, 186, 196, 199] і як наслідок функцій, які вона виконує. Таким чином, саме визначення місця і функцій бюджетного управління в загальній системі управління відіграє велике значення.

На нашу думку, для сучасних підприємств бюджетне управління стає не просто процесом планування майбутньої діяльності на основі розробки комплексу обґрунтованих бюджетів. Бюджетне управління виступає управлінською технологією, яка включає управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання на основі розробки бюджетів, організації контролю за їх виконанням, аналізі відхилень від бюджетних показників і регулюванні на цій основі господарської діяльності з метою досягнення певних цілей.

Перш ніж визначати бюджетного управління в загальній системі

управління діяльністю підприємства відзначимо, що з точки зору Т.В. Яркін [207] управління підприємством розглядається як відкрита система, що складається з двох підсистем:

- Підсистема, що управляє (функціональний аспект);
- Підсистема, якою управляють (об'єкт управління).

Відповідно до цього визначимо місце бюджетного управління в загальній системі управління діяльністю підприємства (рис.1.5).

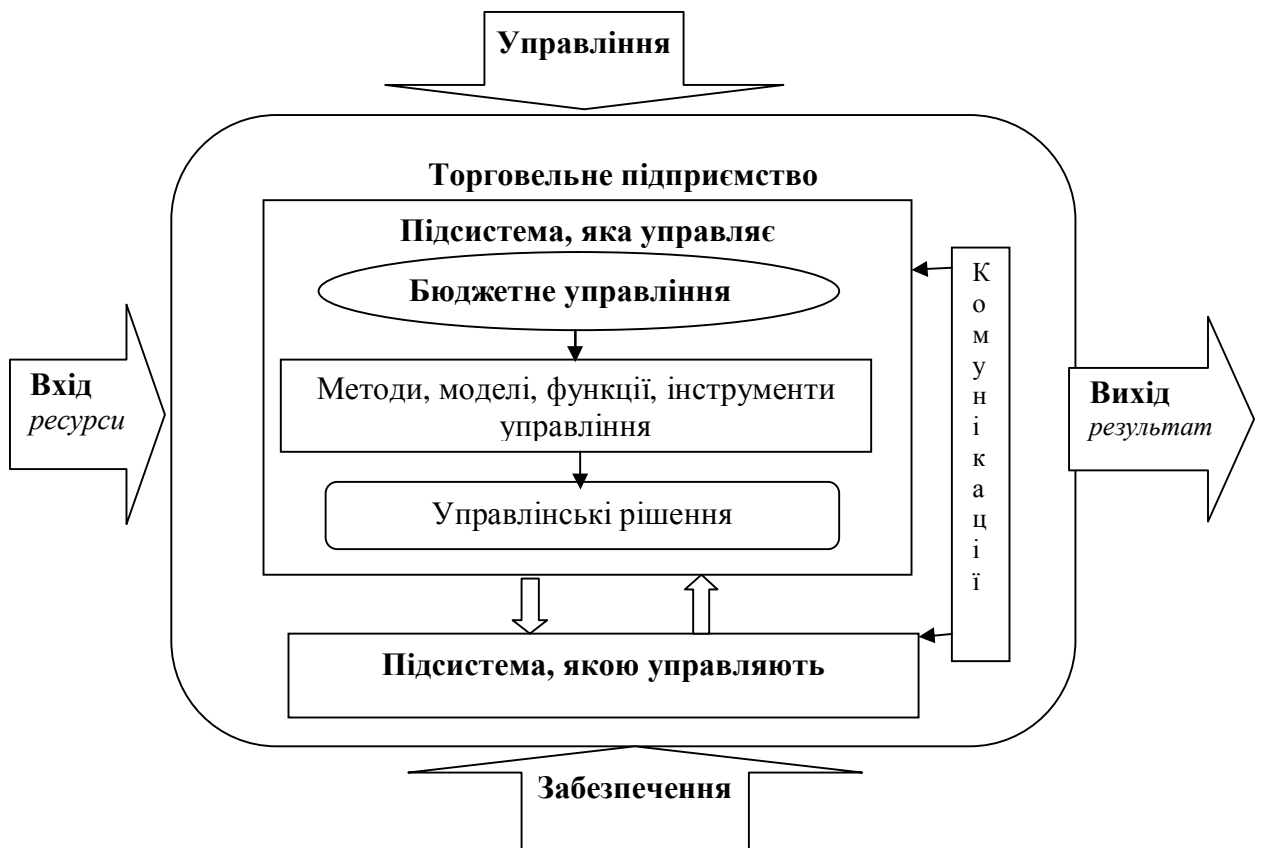


Рисунок 1.5 – Місце бюджетного управління в системі управління підприємством [розроблено автором на основі 107]

Варто зазначити, що бюджетне управління, виступаючи як управлінська технологія, займає ключове місце в загальній системі управління діяльністю підприємства [108, 177, 201, 203]. Відносячись до підсистеми, що управляє бюджетування на основі методів, моделей, функцій та інструментів управління дає можливість формувати управлінські рішення

[110].

Як зазначає вчені [107, 126, 136, 164, 189], бюджетування, на відміну від традиційних способів управління, бюджетування ефективно впливає на процес формування фінансових ресурсів, рух грошових коштів і результати фінансово-господарської діяльності за рахунок оперативного отримання інформації, яка має велике значення під час прийняття управлінських рішень. Підтвердженням цього виступає той факт, що останнім часом більшість великих, з швидкою динамікою розвитку, підприємств зіткнулися з проблемою прогнозування і планування майбутніх результатів діяльності, а також контроль витрат, як ефективного шляху зниження собівартості і зростання прибутковості [126].

Демчук А.В. [61], Батенко Л.П., Зінкевич Т.О., Кизенко О.О. [145, с.17], в межах структури бюджетного управління виділяють три складові елементи:

- технологія бюджетного управління передбачає здійснення фінансового планування (види і формати бюджетів, система цільових показників і нормативів), а також порядок консолідації бюджетів різних рівнів управління і функціонального призначення тощо.

- організація бюджетного управління (формування фінансової структури, розробка регламенту планування і контролю бюджетів, графіка документообороту; визначення масиву розпорядних і нормативних документів, розподіл функцій і відповідальності між управлінськими структурами);

- автоматизація бюджетного управління (визначення вимог до програмного забезпечення, до первинної інформації, оснащення та навчання користувачів програмного забезпечення).

На відміну від думки попередніх авторів [61, 121], Наумова Н.В. та Жарикова Л.В. [136] в межах інфраструктури бюджетного процесу виділять чотири складові елементи:

- аналітичний блок, який включає методологія складання, контролю та аналізу зведеного бюджету; методики за окремими підбюджетами; кваліфікований персонал;
- обліковий блок, який включає бухгалтерський облік, оперативний облік, збір інформації про стан ринку (маркетинговий облік);
- організаційний блок включає функції підрозділів, регламент взаємодії, систему відповідальності;
- программно-технічний блок включає технічні засоби та програмне забезпечення.

Для управління бюджетним процесом на підприємстві створюється бюджетний комітет. Бюджетний комітет складається з керівників верхньої ланки та консультативної групи, яка може включати як внутрішніх, так і зовнішніх консультантів [176]. Бюджетний комітет є постійно діючим органом, який займається ретельною перевіркою планів, вирішує розбіжності та оперативно вносить корективи до діяльності підприємства [87]. Рішення бюджетного комітету затверджуються Генеральним директором.

З метою підвищення ефективності організації бюджетного процесу на підприємстві створюється відділ бюджетного планування і аналізу (ОБПіА) [128]. ОБПіА виступає виконавчим органом, який реалізує рішення бюджетного комітету і організовує заходи щодо їх виконання, працюючи з конкретними виконавцями.

Центри планування – це структурні підрозділи підприємства або посадові особи, які визначають основні тенденції роботи підприємства за допомогою складання бізнес-прогнозів [46].

На підприємстві рекомендується виділяти такі центри фінансової відповідальності (центри прийняття управлінських рішень) [111]:

- ЦФВ за доходами включає управління маркетингу та комерційне управління;
- ЦФВ за витратами включає управління виробництвом і управління

технічного забезпечення та ремонту;

- ЦФВ за прибутком включає управління фінансами та економікою;
- ЦФВ з інвестицій включає управління технічним розвитком і управління по роботі з персоналом.

Центри витрат – напрями витрачання матеріально-фінансових ресурсів підприємства.

Здійснивши розробку організаційної структури переходимо до формалізації процедури бюджетування [46]. Для цього на підприємстві повинно бути створено керівництво з бюджету, який представляє собою набір правил та інструкцій, що відображають політику та організаційну структуру підприємства. Він передбачає поділ прав, обов'язків та відповідальності виконавців. Ці інструкції виконують роль зводу правил і рекомендацій для складання бюджетних програм.

Зазначимо, що автоматизація, як складовий елемент системи бюджетного управління має велике значення для сучасних підприємств з метою забезпечення ефективності процесу бюджетного управління. Питаннями вивчення автоматизації в межах бюджетного процесу займалися Лисенко О.А. [112], Нуруллина Л.Ш., Тихонова А.В, Соколова И.Н. [139], Батенко Л.П., Зінькевич Т.О., Кизенко О.О. [145], Ткаченко А.М. [171].

Батенко Л.П., Зінькевич Т.О., Кизенко О.О. [145, с.110] під автоматизацією бюджетного управління розуміють сукупність програмних засобів для автоматизації процесу формування планових і фактичних бюджетів та здійснення розрахунків в системі бюджетування за допомогою ЕОМ. Автори виділяють ряд вимог [145, с.127], яким повинне відповідати програмне забезпечення, а саме адаптація до специфіки підприємства та його фінансової структури, забезпечення можливостей коригування бюджетів, забезпечення «дружнього» інтерфейсу для користувача, складення всіх основних бюджетів і можливість коригування операційних бюджетів залежно від специфіки підприємства, технічне забезпечення різних схем

консолідування бюджетів за визначеними на підприємстві об'єктами бюджетування, створення можливостей для розуміння методики бюджетного управління (тобто як зміна одного показника впливає на інші).

Нуруллина Л.Ш., Тихонова А.В, Соколова И.Н. [139] розробили алгоритм прийняття рішення про автоматизацію бюджетування, в межах якого виділяються: причини необхідності автоматизації (зміна оргструктури, розширення бізнесу, відкриття нового бізнесу); стан системи бюджетування (достатньо повна система, відсутність системи, системи потребує реформування); стадія розвитку бізнесу (становлення, розвиток, стабілізація, спад).

Ткаченко А.М. [171] схиляється до думки, що для ефективного застосування бюджетування, забезпечення оптимального співвідношення «витрати-вигоди» необхідно починати не із закупівлі дорогого програмного та технічного забезпечення, а зі створення власної спеціалізованої програми із застосуванням можливостей табличного процесора Microsoft Excel (для автоматизації розрахунків) та Microsoft Access (для формування баз даних первинної документації, збору та оброблення даних управлінського обліку).

Лисенко О.А. [112] відмічає, що сучасному ринку програмного забезпечення розробка і автоматизація систем бізнес-планування і бюджетування відбувається на базі SAP SEM (Strategic Enterprise Management) BPS (Business Planning and Simulation). З метою ведення контролю і аналізу виконання процесу на детальному рівні (план, факт, відхилення) та підвищення прозорості планування автор пропонує використовувати інструмент SAP SEM, в якому автоматизація процесу діяльності підприємства робиться в модулях BPS.

Серед можливих варіантів програмних продуктів автор [89] виділяє «ПМК КИС: Бюджетирование», що спрямоване на формування бізнес моделей, оптимізацію ресурсного бізнес планування, складання бюджетів і контролю їх виконання на середніх і великих промислових підприємствах.

За допомогою конфігурації «1С: Бюджетирование» реалізуються такі функції, як планування руху фінансових коштів підприємства на будь-який період; моніторинг фактичної діяльності підприємства; фінансовий аналіз; фінансове планування за різними сценаріями; формування поточних бюджетів; складання зведеної звітності за результатами моніторингу; контроль відповідності; аналіз відхилень планових і фактичних даних.

Система «Бюджетування», що є одним з інтерфейсів 1С: УПП 8.1 отримує дані як з системи «Планування», так із системи «Управлінський облік», що дозволяє відразу отримувати план-факторний аналіз.

Підсистема «Бюджетирование» КАС «Бизнес Люкс» забезпечує повний цикл середньострокового планування від проектування і формування структури бюджетів до проведення план-факторного аналізу на підприємстві.

З метою автоматизації бюджетування на вітчизняних підприємствах впроваджується програмне забезпечення, яке автори класифікують відповідно до функцій, які воно виконує [145, с.128]:

- програми, які забезпечують автоматизацію процесу варіативного планування розвитку бізнесу включають програми: Project Expert (програмний комплекс автоматизації сценарного фінансового планування при якій розрахунки здійснюються на основі стандартизованої фінансової моделі; недоліком виступає відсутність адаптованості до вимог конкретних вітчизняних підприємств, оскільки звіти формуються за стандартним набором показників); Microsoft Excel (дає можливість проводити варіативний аналіз, надає широкий спектр можливостей щодо виконання фінансових розрахунків за використанням спеціального інструментацію);

- різні версії програм автоматизації бухгалтерського обліку, які пропонують організацію процесу бюджетування на базі форм встановленої фінансової звітності (1С «Підприємство», «Галактика» тощо);

- програмні засоби бізнес-аналізу (Business Intelligence, BI) та управління ефективністю бізнесу (Business Performance, Management, BPM);

також відносять програмні такі продукти: IBM Cognos Planning, IBM Cognos BI, Oracle Financial Analyzer, SAP/R3, Hyperion Pillar (характеризуються широкими функціональними можливостями, забезпечують реалізацію гнучного бюджетного планування, відображають інформацію з урахуванням особливостей підприємств);

– Инталев (Инталев: Бюджетное планирование, Инталев: Корпоративний менеджмент, Инталев: Корпоративные финансы) [116] – характеризуються обмеженістю функціональних можливостей та жорсткою прив'язкою до програмного продукту 1С [140].

Бюджетне управління – це процес складання і реалізації бюджету в практичній діяльності підприємства. Бюджетний процес складається зі стадій, які формують цикл бюджетного управління. Цикл бюджетного управління представляє собою процес проходження бюджетного управління від першої до останньої стадії, що представлено на рис. 1.6.

Ефективність і результативність бюджетного управління знаходить своє відображення у функціях, які воно виконує. Серед функцій бюджетного управління варто виділити [22, 24, 107]: бюджетне планування (бюджетування), бюджетна організація, бюджетна мотивація, бюджетний контроль.

Бюджетне планування (бюджетування) – функція бюджетного управління, яка пов'язана з розробкою на підприємстві бюджетів різних видів і для різних об'єктів, формуванням моделі їх консолідація для отримання зведених бюджетів підприємства. Тобто це формування бюджетів на обмежений період (рік, квартал, місяць) з метою визначення на основі багатоваріантного аналізу в кількісній формі обсягу потреб і ресурсів (доходів і витрат, надходжень і витрат, активів і пасивів), оптимізації їх структури з метою досягнення цілей підприємства з урахуванням наявності певних обмежень та впливу чинників функціонування [86], [107, с.56].



Рисунок 1.6 – Цикл бюджетного управління підприємства [розроблено автором на основі 13]

В загальному вигляді можна виділити три підходи до процесу бюджетування [117, 129, 155]: «зверху-вниз», «знизу-вгору», «знизу-вгору/зверху-вниз».

Підхід «зверху-вниз» означає, що процес бюджетування здійснюється цілком вищим керівництвом з мінімальним залученням менеджерів середнього та нижнього рівня [155]. Даний підхід дає можливість повністю враховувати стратегічні цілі підприємства та уникнути проблем, пов'язаних з узгодженням і агрегуванням окремих бюджетів [57]. Разом з тим, недоліком даного підходу є низький ступінь мотивації менеджерів нижньої і середньої

ланки щодо досягнення цілей [89].

Підхід «знизу-вгору» застосовується на великих підприємствах, де керівники відділів складають бюджети відділів, які потім узагальнюються в бюджети цеху, виробництва і заводу відповідно. За даного підходу, середньому і вищому керівництву необхідне узгодження і координація різних бюджетних показників [89]. Одним з недоліків цього підходу, що планові показники по видатках завищуються, а по доходах занижуються, щоб при виконанні отримати незаслужене винагороду.

Підхід «знизу-вгору / зверху-вниз» є найбільш збалансованим та дає можливість невілювати негативні наслідки двох попередніх підходів [89]. За даного підходу, вище керівництво формує загальні цілі підприємства, а керівники нижньої і середньої ланки готують бюджети, спрямовані на досягнення даних цілей [89].

Сутність функції бюджетного планування (бюджетування) знаходить своє відображення в методах за допомогою яких воно реалізується. Спираючись на думки Ілляшенко Т. О., Ілляшенко К. В., Скобенко М. В. [66, с.41], Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. [107], класифікацію методів бюджетного планування за класифікаційними ознаками представимо в табл.1.5.

Бюджетна організація – функція бюджетного управління, яка пов'язана з формуванням і впорядкуванням організаційної структури управління відповідно до цілей бюджетного управління і розробкою організаційних механізмів реалізації та використання бюджетів.

Бюджетна організація передбачає [107, с.159]:

- встановлення груп працівників і їх керівників, які будуть відповідальні за розробку, реалізацію, оцінку і аналіз бюджетів на підприємстві, розподіл між ними функцій і посадових повноважень;
- визначення порядку взаємозв'язку між різними підрозділами, що задіяні в процесі бюджетування;

Таблиця 1.5 – Класифікація методів бюджетного планування (бюджетування)

№	Класифікаційний ознака	Метод бюджетного планування (бюджетування)
1	За порядком розроблення	– метод синхронного бюджетного планування – метод послідовного бюджетного планування
2	За рівнем пристосування бюджетного планування до змін середовища функціонування організацій	– метод стабільного (фіксованого) бюджетного планування – метод гнучкого бюджетного планування – метод неперервного бюджетного планування
3	За рівнем централізації бюджетного планування	– метод централізованого бюджетного планування – метод децентралізованого бюджетного планування (метод “бюджетних замовлень”) – метод зустрічного бюджетного планування (“комбінований”)
4	За вибором об’єктів бюджетного планування	– метод поопераційного бюджетного планування – метод бюджетного планування за центрами відповідальності – метод бюджетного планування за видами бізнесу – проектно- та програмно-цільовий метод бюджетного планування – змішаний (матричний) метод бюджетного
5	За вхідною базою бюджетного планування	– метод бюджетного планування з нульової бази – методи бюджетного планування на базі попередніх бюджетів (від досягнутого): нарощування, пріоритетний, факторний, коефіцієнтний (індексний).
6	За способом розрахунку планових бюджетних показників	– оптимізаційно-варіантний – економіко-математичне моделювання – динаміко-статистичний (екстраполяційний) – нормативний

– встановлення координуючого органу (наприклад, фінансово-економічний відділ, бюджетний комітет, посадова особа), за яким закріплюються функції кінцевого затвердження бюджетів, вирішення міжбюджетних конфліктних інтересів та консолідація бюджетних показників);

– розробка схеми документообігу в рамках бюджетної системи.

В процесі бюджетного управління за центрами відповідальності, в межах бюджетної організації здійснюється формування бюджетної (фінансової) структури управління підприємством на основі чіткого визначення центрів відповідальності, розподілу функцій, формування системи нормативів і розробки бюджетних регламентів [158].

Бюджетна мотивація за визначенням Кузьміна О.Є. та Мельника О.Г. [107, с.165] представляє собою функцію бюджетного управління, яка пов'язана зі стимулюванням працівників за якісному виконанню обов'язків по реалізації бюджетного управління, а також планування, контроль і регулювання бюджетних показників з урахуванням певних цілей підприємства і встановлених критеріїв.

Бюджетний контроль - функція бюджетного управління, яка пов'язана з перевіркою і оцінкою результативності функціонування системи бюджетного управління на підприємстві відповідно до встановлених критеріїв і стандартів, і оцінкою бюджетів організації [144, 148].

Бюджетне управління як управлінська технологія, відповідно до функцій, які воно виконує, має відповідати ряду вимог, які будуть визначатися особливостями практичної діяльності підприємства. Відповідно до вимог до бюджетного управління виділимо його основні принципи (рис.1.7).

Таким чином, успішність бюджетного управління і як результат успішність діяльності всього підприємства безпосередньо залежить від відповідного дотримання зазначених принципів.

Ілляшенко Т. О., Ілляшенко К. В., Скобенко М. В. [80, с.39] відмічають важливість виділення принципів в межах бюджетного управління. Вони зазначають, що науково обґрунтовані принципи повинні лежати в основі побудови системи бюджетів підприємств, оскільки вони визначають характер та зміст діяльності, створюють умови для ефективної роботи і зменшують можливість впливу негативних факторів на процес виробництва та реалізації продукції. Автори також зазначають, що серед вітчизняних та зарубіжних вчених та практиків-економістів немає єдиної точки зору щодо принципів, які слід покласти в основу складання бюджетів підприємств, а це значною мірою впливає на якість бюджетування.



Рисунок 1.7 – Виділення принципів бюджетного управління відповідно до його функцій [розроблено автором на основі 107]

На нашу думку, найбільше значення в системі бюджетного управління, як управлінської технології доцільно відвести функції планування (бюджетування) [107, 117, 129, 144], а, отже, і принципам бюджетного планування, так як саме від правильно розроблених бюджетів, що відповідають цілі підприємства, наявних ресурсів і можливостей їх використання, залежать результати подальшого контролю і аналізу виконання бюджетів.

Серед принципів бюджетного планування важливе місце займає принцип збалансованості, що передбачає відповідність потреб наявних ресурсів і можливостей підприємства.

Принцип гнучкості передбачає оперативність реагування процесу

бюджетного планування відповідно до змін зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства.

Принцип точності передбачає, що бюджети, які розробляються повинні якомога точніше відображати майбутні результати діяльності підприємства, ґрунтуватися на реальних прогнозах.

Бюджети, які плануються повинні охоплювати всі сторони діяльності, всі відділи і всі бізнес-процеси підприємства, що знаходить своє відображення в принципі повноти.

У сучасних нестабільних умовах ринку великого значення набуває принцип альтернативності (варіативності), який передбачає врахування можливих варіантів ринкових змін і на цій основі розробку відповідних сценаріїв розвитку подій в діяльності підприємства.

Принцип узгодженості передбачає взаємозв'язок і взаємовплив різних бюджетів і об'єктів бюджетного планування.

Одним з найважливіших принципів даної групи виступає принцип цільової спрямованості, що передбачає відповідність бюджетного планування цілям і стратегії розвитку підприємства.

Серед принципів бюджетної організації основне місце займає принцип інформаційної обізнаності, який передбачає високу ступінь доступності інформації щодо всіх етапів бюджетного управління для всіх його суб'єктів.

Принцип комунікативності передбачає відсутність бар'єрів між суб'єктами бюджетного процесу, функціональними відділами підприємства.

Принцип швидкої реакції передбачає формування організаційної структури підприємства таким чином, щоб дати можливість швидко реагувати на зміни зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства.

У групі принципів бюджетної мотивації ключове місце займає принцип активізації, сутність якого полягає у формуванні бюджетних фондів економічного стимулювання працівників з метою активізації їх роботи.

Принцип відкритості і об'єктивності полягає в тому, що бюджетна

мотивація повинна бути зрозумілою для кожного працівника і об'єктивно враховувати результати роботи кожного працівника в досягненні цілей бюджетного управління.

Принцип орієнтованості на результат передбачає досягнення взаємозв'язку між заохоченням працівників і ініціативністю, і результативністю їх діяльності за виконання бюджетних завдань.

Останню групу принципів бюджетного управління складають принципи бюджетного контролю [144]. Актуальність і необхідність даних принципів обумовлена важливістю функцій контролю на всіх етапах бюджетного управління.

Одним з найважливіших принципів як для бюджетного планування, так і для бюджетного контролю виступає принцип цільової спрямованості, що передбачає відповідність цілей контролю цілям і стратегії розвитку підприємства.

Принцип системності передбачає, що контроль повинен проводитися на всіх етапах бюджетного управління і включати всі його елементи,

Принцип ефективності передбачає, що результати контролю повинні забезпечувати повноту і своєчасність виявлення відхилень фактичних значень від бюджетних, встановлення причин цих відхилень з метою нівелювання їх негативного впливу на результати бюджетного управління, і як результат на результати діяльності підприємства.

Даний перелік може бути розширений, але без урахування розглянутих вимог неможливо розраховувати на створення ефективної системи бюджетного управління. Реалізація цих вимог можлива тільки на основі дослідження бюджетного управління як управлінської технології, яка передбачає правильне визначення суб'єктів, об'єктів, функцій і принципів бюджетного управління. Їх виділення дає можливість сформулювати загальні вимоги до концептуальної моделі бюджетного управління і розробити її структуру (рис.1.8).



Рисунок 1.8. – Концептуальна модель ефективного бюджетного управління підприємством (розроблено автором на основі [90, 107, 136])

Застосування даної моделі дозволить полегшити процес постановки цілей підприємства з метою досягнення ефективних результатів діяльності підприємства на основі використання принципів, методів, функцій і інструментів бюджетного управління.

Всі рішення, які приймаються в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності та при здійсненні бюджетного управління зокрема характеризуються відповідним ступенем невизначеності та обмеженості інформації. Ризик представляє собою невизначеність, яка має ймовірнісний характер настання. Її можна змінити, а отже як наслідок уникнути чи мінімізувати відповідні втрати. Фактори ризику – це умови, які можуть спонукати виникнення причин ризику.

Як зазначають Батенко Л.П., Зінкевич Т.О., Кизенко О.О. [145, с.31] управління ризиками – це процеси, які пов'язані з ідентифікацією, аналізом ризиків і прийняттям рішення, що включає максимізацію позитивних і мінімізацію негативних наслідків настання ризикових подій.

Автори [21, 145] відмічають, що управління ризиками при бюджетному управлінні передбачає:

- виявлення ризику (виявлення джерел ризику, можливих ризикових ситуацій);
- ідентифікація ризику тобто віднесення ризику до будь-якої ідентифікаційної групи ризиків, що дає можливість встановити склад ризиків і характер їх впливу;
- аналіз ризику (аналізується можливість і направленість прояву ризику);
- оцінювання ризику (оцінюється ймовірність настання ризику ті можливі наслідки);
- вибір способу запобігання чи мінімізації ризику;
- оцінювання економічної ефективності зниження ризику.

Управління ризиком присутнє в кожному управлінському рішенні,

тому дослідження ризику при бюджетному управлінні представляє велике значення.

Таким чином, система бюджетного управління дає можливість підвищити рівень управління підприємством та його ресурсами, сприяє підвищенню фінансових результатів, підвищує ефективність і результативність з огляду на зростання обсягів продажів, продуктивності праці, посилює фінансову дисципліну та економічне мислення менеджерів.

1.3 Методичний підхід до створення ефективної системи процесно-орієнтованого бюджетного управління

На сьогоднішній день бюджетне управління як управлінська технологія відіграє значну роль на підприємствах, оскільки виконує життєво важливі функції управління (визначення завдань, планування ресурсів, оцінка діяльності та мотивація персоналу на основі оцінки, контроль виконання) і дає можливість збалансувати надходження і витрати, доходи і витрати, активи і пасиви.

У світовій практиці зазвичай використовують два основних методичні підходи до бюджетування:

- Бюджетування на основі фінансової структуризації – бюджетування за ЦФВ;
- Бюджетування на основі виділення бізнес-процесів (видів діяльності)
- АВВ-бюджетування.

Як зазначає Ковтун С. [92, с.59-60] бюджетування на основі фінансової структуризації (бюджетування за ЦФВ) має формуватися на основі моделі організаційної структури підприємства. Згідно розробленої моделі організаційної структури формується фінансова структура підприємства, яка

складається з схеми центрів фінансової відповідальності і їх організаційного складу. Після завершення побудови організаційної та фінансової структур і обробки всіх регламентів можна переходити до бюджетування.

Батенко Л.П., Зінькевич Т.О., Кизенко О.О. [145, с.19] відмічають, що підхід до бюджетування відповідно до ЦФВ є більш поширеним та передбачає складання та зведення бюджетів по всім підрозділам із закріплення за їх керівниками належної відповідальності та повноважень.

Ковтун С. [92, с.60] зазначає, що особливої актуальності методика АВВ-бюджетування набуває в ключі розвитку концепції систем якості, відповідно до якої виникає механізм безперервного вдосконалення всіх аспектів діяльності підприємства за рахунок систематичного аналізу бізнес-процесів.

Ковтун С. виділяє послідовність кроків, які необхідно виконати, здійснюючи процесний підхід до бюджетування, а саме [92, с.60]:

- виявлення потреб клієнтів;
- формування цільових установок;
- складання переліку необхідних робіт по кожній з цільових установок;
- деталізація цих робіт на процеси;
- розрахунок необхідних ресурсів по кожному з процесів - бюджети процесів.

Дослідженням питань процесно-орієнтованого бюджетного управління присвячені роботи таких вчених, як Білокрилов І.С. [17], Бримсон Дж., Антос Дж. [34], Манюшко Е.В. [116], Тупкало С.В., Тупкало, С.П. [175], Фролова Л.В. [181], Хамидова В. М. [185] та багато інших.

Вважається, що АВВ-бюджетування є сильною конкурентною перевагою, проте впровадження його вимагає більш скрупульозного опису бізнес-процесів підприємства, ніж традиційний метод [92, с.61].

З метою визначення переваг і недоліків та виявлення найбільш оптимального методичного підходу до бюджетування здійснимо

порівняльний аналіз бюджетування за ЦФВ і процесно-орієнтованого бюджетування, що представлено в табл. 1.6.

Таблиця 1.6 – Порівняльна характеристика бюджетування за ЦФВ і процесно-орієнтованого бюджетування (розроблено автором на основі узагальнення [34, 92, 145])

№ п/п	Характеристика	Бюджетування за ЦФВ	Процесно-орієнтоване бюджетування
1	Головна мета	Ефективне розподілення ресурсів між відділами підприємства	Створення вартості для клієнтів і одночасно максимізація економічної доданої вартості підприємства
2	Об'єкт концентрації уваги	Основна увага концентрується на: – вхідних ресурсах – функціональних відділах	Основна увага концентрується на: – вихідних результатах – взаємозв'язку між відділами, постачальниками, покупцями
3	Місце ведення обліку	Облік ведеться за функціональними відділами	Облік ведеться за видами діяльності
4	Спосіб планування	Бюджети плануються на основі результатів минулих періодів	Бюджети плануються відповідно до стратегії підприємства
5	Методика розподілення бюджетних коштів	Бюджетні кошти розподіляються за функціональними підрозділами	Бюджетні кошти розподіляються за видами діяльності
6	Бар'єри між підрозділами	Наявність «стін» між функціональними підрозділами підприємства	Відсутність «стін» між функціональними підрозділами підприємства
7	Спосіб формування ціни продажу	Продажна ціна визначається витратними факторами	Продажна ціна визначається ринковими факторами
8	Взаємозв'язок зі стратегією підприємства	Відсутність чіткого зв'язку зі стратегією підприємства	Чіткий зв'язок зі стратегією підприємства
9	Оцінка ефективності бізнесу	Здійснюється через оцінку ефективності структурних підрозділів підприємства	Здійснюється через оцінку кількості і вартості процесів підприємства
10	Об'єкт бюджетування	Функціональні підрозділи	Бізнес-процеси

Здійснивши порівняльну оцінку бюджетування за ЦФВ і процесно-орієнтованого бюджетування варто відзначити значне переважання недоліків бюджетування за ЦФВ в порівнянні з процесно-орієнтованого бюджетування

[34, с.34], [133, 142, 163, 170], а саме:

- не сприяє створенню вартості;
- основна увага приділяється витратам, а не вихідним результатам;
- не виділяє і не вивчає особливості продукції і споживачів, наявність яких викликає відхилення (план-факт).

- не сприяє постійному підвищенню якості процесів;
- основні увага приділяється центрам витрат, а не вдосконаленню бізнес-процесів;

- не контролює витрати в період зростання масштабів господарської діяльності;

- не враховує робоче навантаження за видами діяльності;
- не відслідковує рівень обслуговування;
- не відслідковує втрати;
- не пов'язує бюджетний процес з економічної вартості і стратегією підприємства.

На противагу недоліків, які можуть виникнути при здійсненні бюджетування за ЦФВ, варто відзначити переваги процесно-орієнтованого бюджетування:

- сприяє створенню вартості та одночасно максимізації економічної доданої вартості підприємства;

- основна увага приділяється вихідним результатами і взаємозв'язку між відділами, постачальниками, покупцями;

- приділяє увагу вивченню особливостей продукції і споживачів, наявність яких викликає відхилення (план-факт);

- сприяє постійному підвищенню якості процесів;
- контролює витрати в період зростання масштабів господарської діяльності;

- враховує робоче навантаження за видами діяльності;
- дає можливість відстежувати рівень обслуговування;

- дає можливість відстежувати втрати;
- пов'язує бюджетний процес з економічною вартості і стратегією компанії.

Сучасні умови ринку і зміни законодавчої бази вимагають від сучасних підприємств високого ступеня гнучкості, адаптивності і наявності передумов для постійного вдосконалення. Щоб відповідати заявленим вимогам сучасним підприємствам необхідно сформувати відповідну систему управління. В якості такої управлінської системи виступає процесно-орієнтоване бюджетне управління. Структурно-логічну схему послідовності переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління представимо на рис. 1.9.

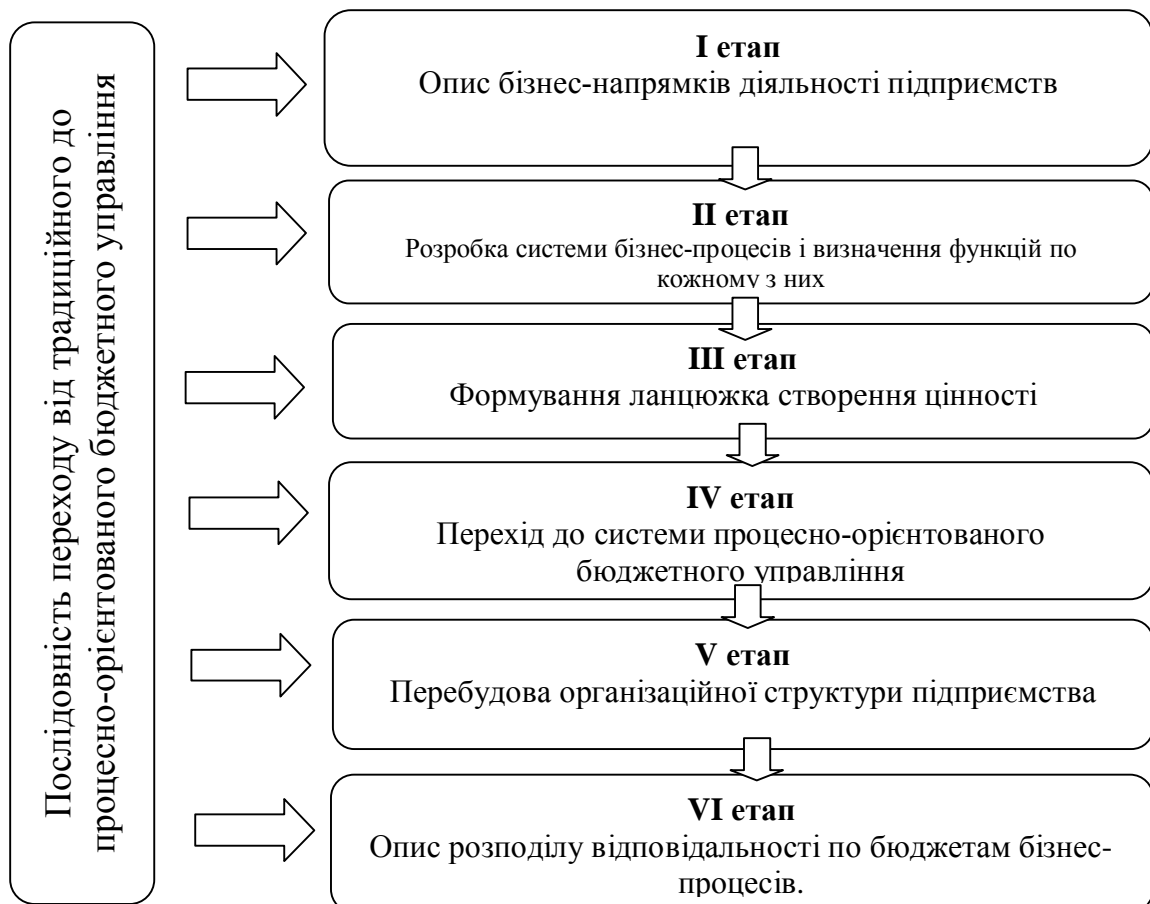


Рисунок 1.9 – Структурно-логічну схему послідовності переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління (складено автором на основі узагальнення [17, 116, 175, 181, 185])

На сьогодні процесний підхід став досить поширений серед багатьох підприємств, які успішно функціонують на ринку. Процесно-орієнтоване бюджетне управління позитивно зарекомендувало себе в багатьох країнах світу і дає високі результати підприємствам, які його активно використовують. Його використання спрямоване саме на створення вартості для клієнтів і одночасно на максимізацію доданої економічної вартості для акціонерів підприємства.

Однак поряд із зазначеними перевагами процесно-орієнтованого бюджетного управління може виникнути проблема низької узгодженості зі стратегією підприємства. Досягнення тісної взаємодії та узгодженості зі стратегічними цілями підприємства дасть можливість зростання і забезпечення виживання підприємства в довгостроковій перспективі на основі концентрації зусиль на певних пріоритетах.

Розробка стратегії є невід'ємною частиною системи бюджетного управління. Стратегія дає визначення основних напрямків і шляхів досягнення цілей зміцнення, зростання і забезпечення виживання підприємства в довгостроковій перспективі на основі концентрації зусиль на певних пріоритетах. Саме стратегічно орієнтовані підприємства мають можливість досягти найбільшої конкурентоспроможності та ефективності діяльності.

Дослідженню питань стратегії і стратегічного управління присвячені роботи багатьох дослідників, серед яких великий внесок зробили Бланк І.А.[18], Виханский О.С. [42], Горликова Г.В. [58], Манюшко Е.В. [119], Чандлер А., Котлер Ф., Г. Мінцберг, Садеков А.А., Гусева О.Ю. [162] і інші.

Стратегія є основною спрямовуючою силою підприємства. Вона вказує, в якому напрямку потрібно рухатися підприємству, щоб досягти поставлених цілей. Сформовані бюджети деталізують і конкретизують цей шлях. Для вирішення стратегічних завдань необхідно виділення і фактична наявність різного роду ресурсів.

Питаннями дослідження стратегії та стратегічного управління межах в бюджетного управління займалися такі вчені, як Андрущенко І. Є. [4], Берсуцький А. [15], Бланк І.А. [18], Манюшко Е.В. [116], Остріщенко Ю. В. [147], Поліщук С. В. [153], Савчук В.П. [164], Синіцин Є. [165], Фролова Л.В. [179], Хлевна Е. [187].

Під метою стратегічно орієнтованого бюджетного управління варто розуміти адаптацію підприємства до прогнозованих змін зовнішнього середовища, досягнення надійної позиції на ринку, створення потенціалу рентабельності на перспективу. До задач стратегічного бюджетування можна віднести: правильно і своєчасно оцінити можливі наслідки змін, що відбуваються в науково-технічній, економічній і соціальній сферах; передбачити небезпеки і нові можливості; виробити стратегію фірми, що дозволяє впоратися з небезпеками і використовувати можливості, що виникають.

Система бюджетного управління повинна здійснюватися у взаємозв'язку і в відповідності зі стратегічними цілями підприємства. Для забезпеченості більшої узгодженості стратегічних цілей з оперативними цілями підприємствам рекомендується в межах процесно-орієнтованого бюджетного управління використовувати збалансовану систему показників [173].

Розроблено схему процесу здійснення процесно-орієнтованого бюджетного управління на основі використання збалансованої системи показників [83, 161] представлено на рис.1.10.

Збалансована система показників може використовуватись кожним підприємством. Вона пов'язує стратегічні установки з підприємства та їх реалізацію, тим самим забезпечуючи стратегічний розвиток. Збалансована система показників формується на базі проекції стратегії компанії в чотири основні напрями:

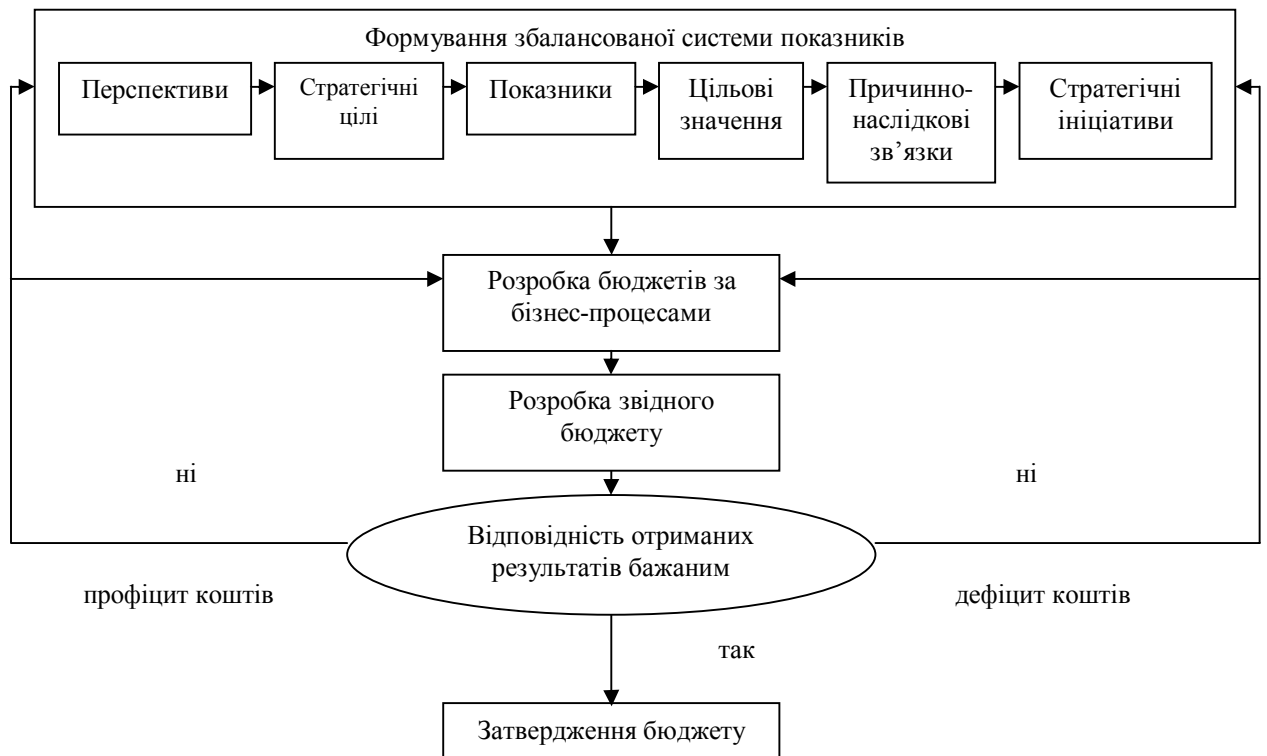


Рисунок 1.10 – Організаційна модель процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством на основі збалансованої системи показників (складено автором на основі узагальнення [17, 116, 181, 185])

- фінанси/економіка;
- клієнти/ринки;
- бізнес-процеси;

Процесно-орієнтоване бюджетне управління передбачає, що діяльність підприємства розглядається як сукупність взаємопов'язаних бізнес-процесів, сконцентрованих на результаті та оптимальному способі його досягнення. Таким чином, формування збалансованої системи показників при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні підприємством будемо здійснювати через призму бізнес-процесів [172].

Розглядаючи бюджетне управління з позиції процесного підходу важливе місце відводиться структуризації бізнес-процесів підприємства [66, 128, 174] (рис. 1.11).

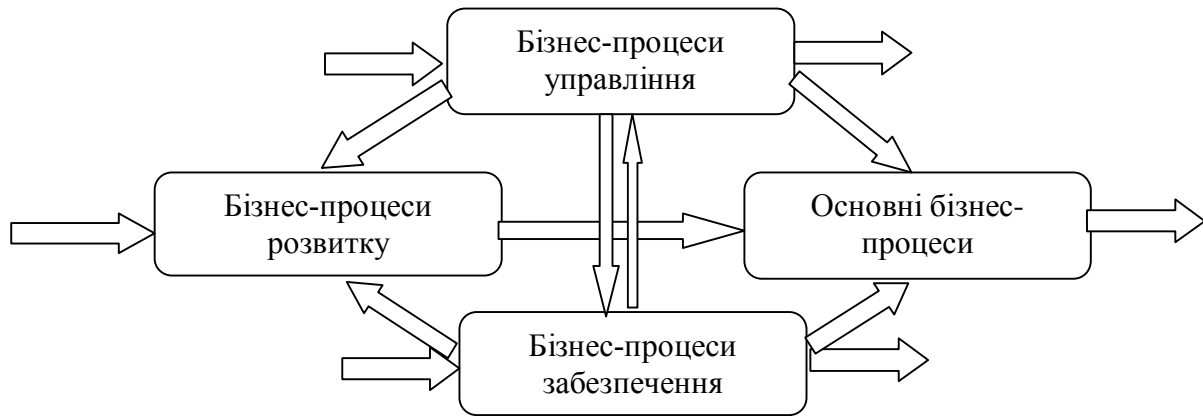


Рисунок 1.11 – Структуризація бізнес-процесів підприємства

З цією метою бізнес-процеси, які існують на підприємстві виокремлюють в чотири групи, кожна з яких виконує важливі функції:

- основні бізнес-процеси – генерують доходи підприємства;
- бізнес-процеси, що забезпечують – підтримують інфраструктуру підприємства;
- бізнес-процеси управління – управляють підприємством;
- бізнес-процеси розвитку – розвивають підприємство.

Представлений підхід до структуризації бізнес-процесів підприємства є найбільш обґрунтованим і найбільш розповсюдженим на практиці. Розроблена структуризація бізнес-процесів дає можливість виділення життєво важливих для підприємства процесів, а саме тих які генерують доходи і саме від яких і залежить успішність функціонування.

Відповідно до схеми структуризації бізнес-процесів розробимо збалансовану систему показників для підприємства з процесно-орієнтованим бюджетним управлінням (рис. 1.12).

Процесний підхід до бюджетного планування на увазі виконання наступних етапів [174]:

- виявлення потреб клієнтів;
- врахування потреб клієнтів при створенні стратегічних цілей підприємства;

- переведення цілей на рівень робіт;
- визначення ресурсів, необхідних для виконання робіт.

Відповідно до визначених стратегічних цілей та ключових факторів успіху на основі збалансованої системи показників та на основі структуризації бізнес-процесів підприємства розробимо технологію процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством (рис. 1.13).

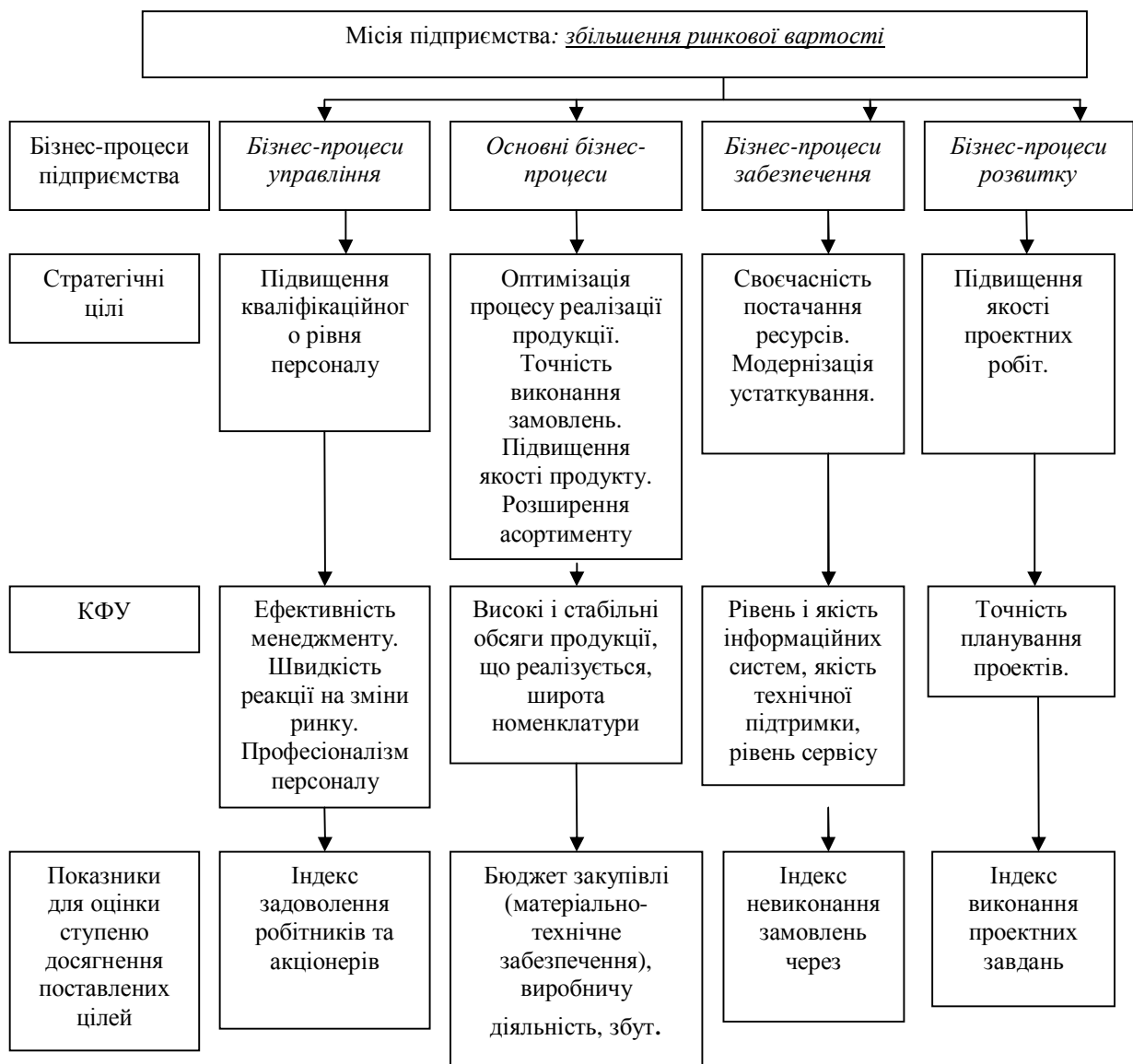


Рисунок 1.12 – Збалансована система показників при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні підприємством [розроблено автором]

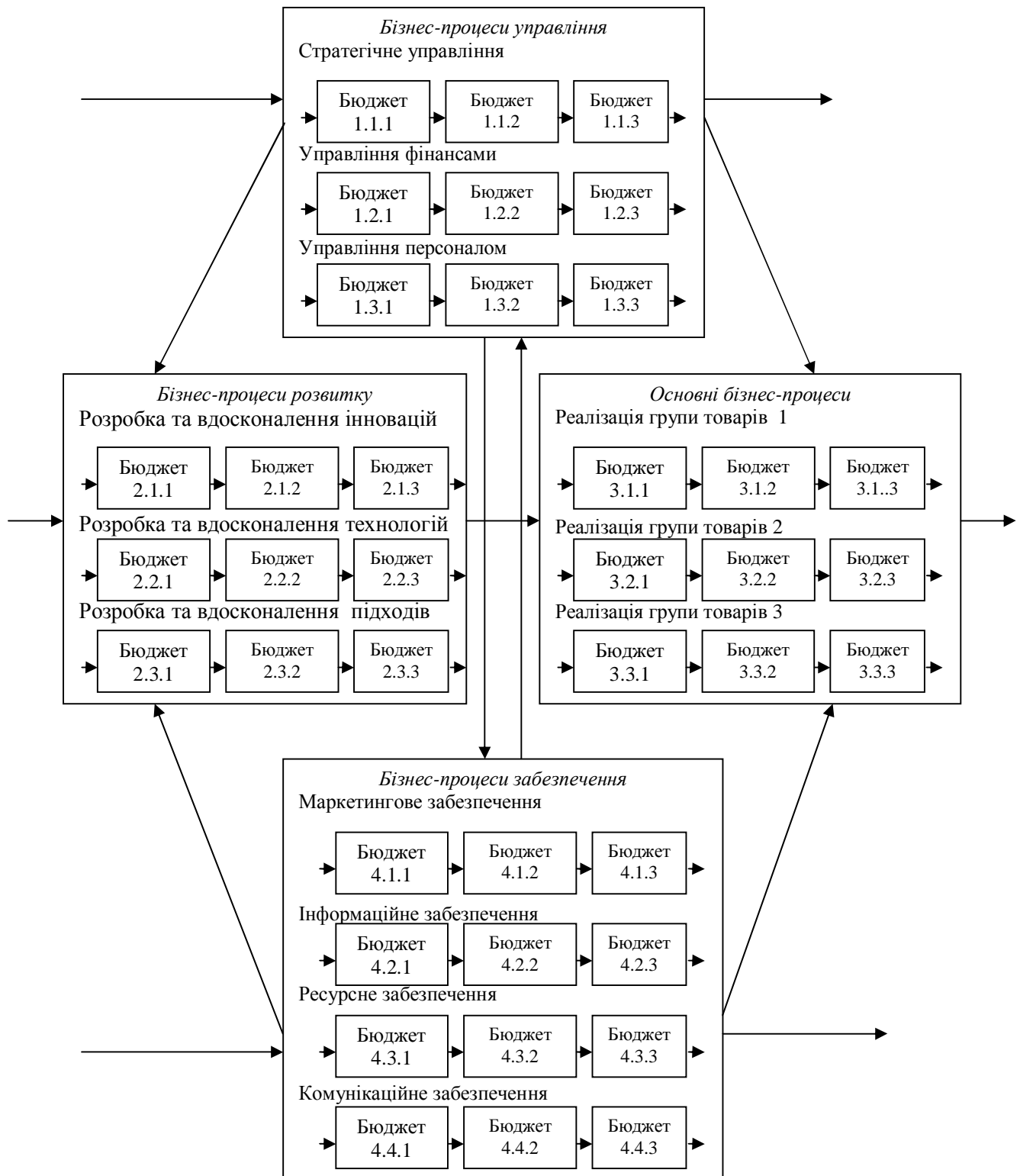


Рисунок 1.13 – Технологія процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством [розроблено автором]

На сьогодні процесно-орієнтований бюджетний підхід до управління підприємством став доволі розповсюдженим серед багатьох успішних

підприємств [174]. В процесі своєї діяльності підприємства здійснюють велику кількість бізнес-процесів. Однак велика кількість бізнес-процесів не гарантує якості діяльності, оскільки є можливість виконання бізнес-процесів, які не дають результативності для діяльності підприємства.

З цією метою розробимо матрицю формування вартості бізнес-процесів, яка дасть можливість наочно поглянути важливість кожного з бізнес-процесів для діяльності підприємства (рис. 1.14).

	Бізнес-процеси, які створюють вартість	Бізнес-процеси, які не створюють вартість
Бізнес-процеси, від яких немає можливості відмовитися	I	II
Бізнес-процеси, від яких є можливість відмовитися	III	IV

Рисунок 1.14 – Матриця формування вартості бізнес-процесів підприємства
[складено автором]

Таким чином, якщо бізнес-процеси попадають до зони I, вони відносяться до тих, які необхідно залишити, оскільки вони створюють вартість, і саме вони дають найбільшу результативність діяльності підприємства;

Якщо бізнес-процеси попадають до зони II, то необхідно здійснювати більш детальний їх аналіз, оскільки вони не сприяють створенню вартості для підприємства, однак відмова від них може порушити життєво важливі функції його діяльності.

Попадання бізнес-процесів до зони III свідчать про важливість для підприємства, оскільки вони сприяють створенню вартості. Варто також відмітити наявність можливості відмовитися від них, в разі зниження їх

результативності, оскільки вони не є життєво важливі для діяльності підприємства.

Потрапляння бізнес-процесів до зони IV свідчать про доцільність відмови від них, оскільки вони не тільки не сприяють створенню вартості для підприємства, а і не є життєво важливі для підприємства.

З метою доведення робіт до виконавців доцільно розробити матрицю відповідальності за основними бізнес-процесами підприємства (табл.1.7). Матриця відповідальності забезпечує опис і узгодження структури відповідальності за виконання кожного з бізнес-процесів. Вона визначає ступінь відповідальності кожного члена колективу за той чи інший бізнес-процес, якщо він має до нього деяке відношення.

Таблиця 1.7

Матриця відповідальності за бізнес-процесами підприємства

Функція	Г	Г/с	С	В1	В2	В3
Бізнес-процеси управління						
стратегічне управління	В	У	У	І	І	І
управління фінансами	В	У	У	І	І	І
управління персоналом	У	В	У	І	І	І
Основні бізнес-процеси						
реалізація продукту 1	І	І	І	В	У	У
реалізація продукту 2	І	І	І	У	В	У
реалізація продукту 3	І	І	І	У	У	В
Бізнес-процеси забезпечення						
маркетингове забезпечення	І	В	У	І	І	І
інформаційне забезпечення	І	У	В	І	І	І
ресурсне забезпечення	І	У	В	І	І	І
комунікаційне забезпечення	І	В	У	І	І	І
Бізнес-процеси розвитку						
розробка та вдосконалення інновацій	В	У	У	І	І	І
розробка та вдосконалення технологій	У	В	У	І	І	І
розробка та вдосконалення підходів	У	У	В	І	І	І

де, Г – господар процесу;

Г/с – головний спеціаліст;

С – спеціаліст;

В1 (В2, В3) – виконавач 1 (2, 3);

В – відповідальний за проведення і результат даного бізнес-процесу;

У – приймає участь в проведенні даного бізнес-процесу;

І – отримує інформацію про результати та/або хід даного бізнес-процесу.

Використання представленої матриці дає змогу чіткого закріплення функцій та відповідальності за конкретним співробітником, що як наслідок дає можливість підвищити результативність на кожному з процесів підприємства.

Висновки до розділу 1

У першому розділі розглянуто теоретико-методичні аспекти розробки ефективної системи бюджетного управління підприємством.

1. Проведений аналіз наукових праць з питань обґрунтування теоретичних основ бюджетування на підприємстві дозволив встановити, що в економічній літературі існує неоднозначність щодо визначення сутності поняття «бюджетування» підприємства. Узагальнення теоретико-методичних підходів дозволило виділити три підходи щодо трактування сутності даного терміну: процесний, системний та ситуаційний. На основі узагальнення сутнісних ознак запропоновано визначати бюджетування підприємства як процес планування майбутньої діяльності, результат чого оформлюється системою бюджетів.

2. Здійснений аналіз думок економістів дав можливість відмітити неоднозначність трактування терміну «бюджет» і ототожнення його з такими поняттями як «план» і «кошторис». На основі узагальнення думок вчених сформовано було сформовано систему даних термінів, яка відображає сутність кожного з них.

3. На основі розгляду підприємства як відкритої системи, що складається з двох підсистем: підсистеми, що управляє та підсистеми, якою управляють, було сформовано і наочно представлено схему місця бюджетного управління в загальній системі управління діяльністю

підприємства.

4. Розгляд бюджетного управління як процесу складання і реалізації бюджетів в практичній діяльності підприємства, що складається зі стадій, які формують цикл бюджетного управління дало можливість розробити і представити цикл бюджетного управління, основними етапами якого були визначені: планування і складання бюджетів, організація бюджетного процесу, аналіз виконання бюджету попереднього періоду, виконання бюджетів, а також контроль виконання бюджетів.

5. Реалізація вимог до бюджетного управління як управлінської технології, яка передбачає визначення суб'єктів, об'єктів, функцій і принципів бюджетного управління дало можливість сформулювати загальні вимоги до концептуальної моделі бюджетного управління і розробити її структуру.

6. В межах формування методичного підходу до створення ефективної системи процесно-орієнтованого бюджетного управління було: проведено порівняльну характеристику бюджетування за центрами фінансової відповідальності та процесно-орієнтованого бюджетування (в наслідок чого була відмічена більша наявність переваг з боку процесно-орієнтованого бюджетування), представлено послідовність переходу до процесно-орієнтованого бюджетного управління; розроблено організаційну та технологічну моделі процесно-орієнтованого бюджетного управління: надано матрицю відповідальності за бізнес-процеси.

Основні положення дисертаційної роботи, розглянуті в даному розділі, опубліковані в наукових працях [28, 30, 31, 101, 102, 103, 104, 208, 209].

РОЗДІЛ 2

ДІАГНОСТИКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

2.1 Моніторинг ефективності бюджетного управління підприємствами України

В даний час ринок торгівлі країни зазнає суттєвих змін, що характеризується постійними змінами кон'юнктури ринку, підвищенням ступеня конкуренції, значним зростанням цін на споживчі товари, зниженням асортименту одних товарів та розширенням інших, зміною джерел постачання товарів на торговельні підприємства. Дані зміни ставлять в складні умови торговельні підприємства країни, а існуюча ринкова нестабільність вимагає від них і їх систем управління високого ступеня гнучкості і адаптивності. У зв'язку з цим необхідним є проведення постійного моніторингу ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах і на цій основі розробки ефективних стратегій управління ними. Основним завданням ефективного бюджетного управління торговельними підприємствами є досягнення стабільно високих фінансових результатів при постійно мінливих умовах зовнішнього середовища.

На сьогоднішній день, торгівля є однією зі сфер економіки, яка найбільш прогресивно і динамічно розвивається, за темпами зростання випереджає інші галузі. Рівні розвитку українського споживчого ринку в цілому і торгівлі зокрема є найважливішими індикаторами, що відображають соціально-економічні процеси, які відбуваються в країні, динаміку і зміну рівня життя населення. Згідно зі статистичною інформацією в Україні у 2015 році найбільша кількість активно функціонуючих підприємств припадає саме

на сфери оптової та роздрібної торгівлі, ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів (14,55%). За кількістю зайнятого населення України у 2014 році сфери оптової та роздрібної торгівлі займають перше місце (21,94%) [17]. Таким чином, саме торговельним підприємствам потрібно відвести провідне місце в розвитку економіки країни.

Ефективність функціонування торгівлі країни визначається ефективністю функціонування кожного окремого торговельного підприємства, ефективність функціонування якого безпосередньо залежить від ефективності діючої на підприємстві системи управління. У зв'язку з цим актуальним стає питання дослідження стану ефективності функціонування торгівлі на ринку країни на основі статистичної інформації. Результати статистичного дослідження будуть виступати основою для визначення факторів, які впливають на ефективність системи бюджетного управління торговельними підприємствами.

Ефективність системи управління кожного торговельного підприємства і зокрема ефективність системи бюджетного управління визначається низкою зовнішніх і внутрішніх факторів, серед яких масштаби та сфера діяльності підприємства, конкурентна ситуація на ринку, політична стабільність, рівень життя населення та інші.

Одним з ключових показників ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами та показником, що характеризує масштаби діяльності та обсяги продажів є товарооборот, який знаходить своє відображення в бюджеті продажів. Бюджет обсягів продажів та його товарна структура зумовлюють рівень і загальний характер всієї діяльності підприємства. Він впливає на більшість інших бюджетів, оскільки виступає основою їх формування [198]. Аналізуючи ринок роздрібної торгівлі України (табл.2.1), варто відмітити позитивні зміни протягом останніх 10 років. Обсяги роздрібного товарообороту в поточних цінах в цілому по Україні та за регіонами, що аналізуються збільшується з кожним роком.

Таблиця 2.1 – Аналіз роздрібного товарообороту підприємств України за 2005-2015 рр. [63]

Рік	Україна	Дніпропетровська область		Харківська область		Одеська область		м. Київ	
	Обсяг роздрібного товарообороту в поточних цінах, млн.грн	Обсяг роздрібного товарообороту в поточних цінах, млн.грн	Питома вага в загальному об'ємі, %	Обсяг роздрібного товарообороту в поточних цінах, млн.грн	Питома вага в загальному об'ємі, %	Обсяг роздрібного товарообороту в поточних цінах, млн.грн	Питома вага в загальному об'ємі, %	Обсяг роздрібного товарообороту в поточних цінах, млн.грн	Питома вага в загальному об'ємі, %
2005	91903,70	8357,70	9,09	6755,70	7,35	4946,40	5,38	15736,20	17,12
2006	123668,00	11146,00	9,01	8843,70	7,15	7101,70	5,74	23720,00	19,18
2007	175122,80	15905,80	9,08	12305,20	7,03	9724,00	5,55	34868,10	19,91
2008	243898,40	22397,20	9,18	16634,30	6,82	13842,30	5,68	46502,10	19,07
2009	229855,10	19980,90	8,69	15692,80	6,83	14462,60	6,29	42790,50	18,62
2010	274599,60	24531,20	8,93	18406,20	6,70	17573,60	6,40	50090,70	18,24
2011	346497,90	29961,60	8,65	22682,80	6,55	22474,30	6,49	62846,90	18,14
2012	404862,60	35362,80	8,73	26015,90	6,43	26496,80	6,54	73004,80	18,03
2013	429242,30	37537,70	8,75	27960,00	6,51	28764,80	6,7	77135,00	17,97
2014	437175,00	43250,20	9,89	32255,30	7,38	32071,40	7,34	84676,50	19,37
2015	477966,60	47204,70	9,88	36081,40	7,55	36732,70	7,69	98848,80	20,68

В загальному обсязі роздрібного товарообороту по країні найбільшу питому вагу займає м. Київ, частка якого в 2015 р. сягає 20,68%. Значну частку займає Дніпропетровська область, позначка якої коливається від 8,69% до 9,89%. Приблизно однакові частки займають Одеська і Харківська області. Значення яких у 2015 р. сягнули 7,69% і 7,55% відповідно.

Динаміку темпів росту роздрібного товарообороту підприємств найбільш розвинених регіонів країни представлено на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1. – Динаміка темпів росту роздрібного товарообороту підприємств України за 2005-2015 рр. (розраховано на основі даних [47, 50, 53, 54])

Подовжуючи аналіз ринку роздрібної торгівлі України, слід зазначити, що до 2013 року включно простежувалися позитивні зміни. Темп зростання обсягу регіонального роздрібного товарообігу відзначається в цілому на рівні темпу зростання роздрібного товарообігу країни. Слід зазначити негативну

зміну значення даного показника в 2009 році, що пов'язано зі світовою фінансовою кризою і її наслідками, а також в 2014 році, що можна пояснити складними політичними обставинами і їхнім впливом на економіку регіону та країни.

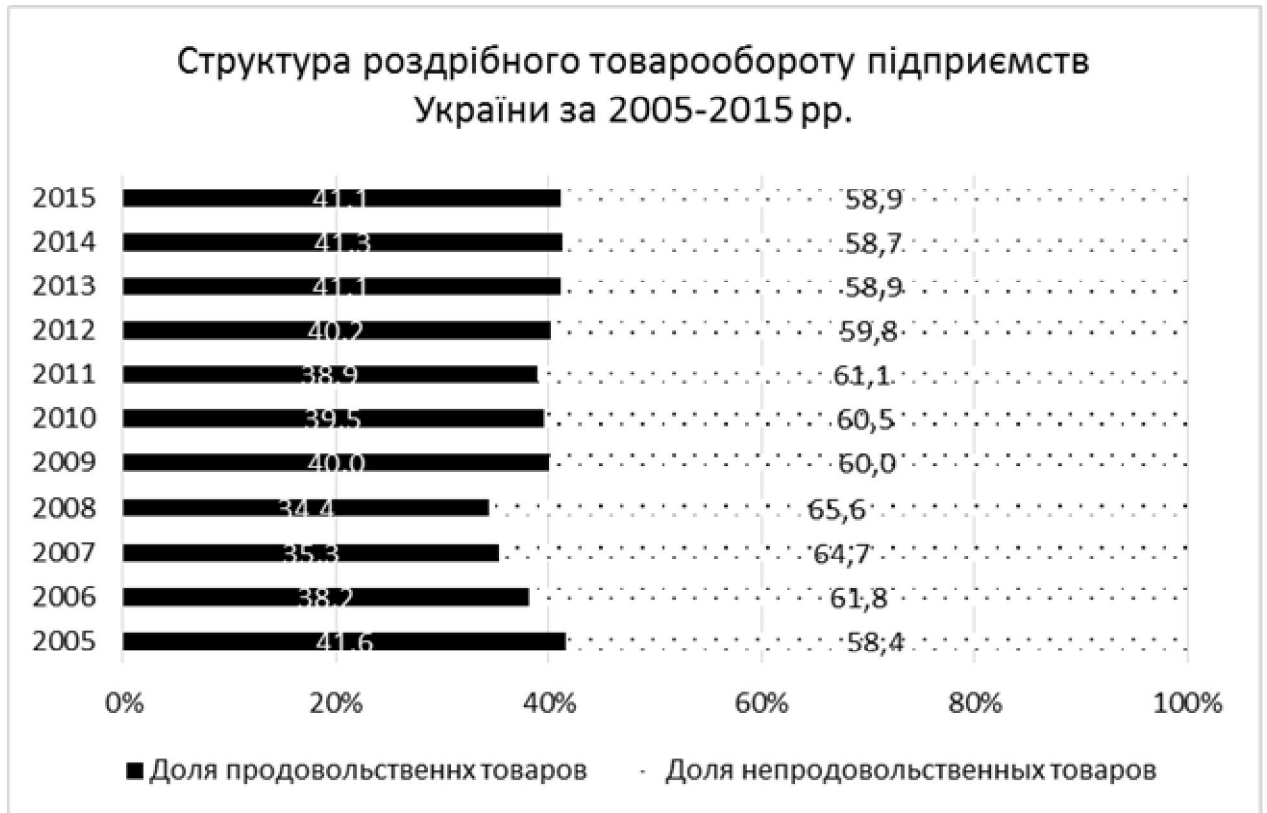


Рисунок 2.2 – Питома вага продовольчих і непродовольчих товарів в роздрібному товарообороті України за 2005-2015 рр. (розраховано на основі даних [63])

Аналізуючи структуру роздрібного товарообороту (рис. 2.2), можна помітити, що більшу частку займають непродовольчі товари, значення яких коливаються з 2005 по 2015 роки від 58,7% до 65,6%. Відповідно, частка продовольчих товарів коливається від 34,4% до 41,6%.

Варто відзначити найбільший стрибок збільшення частки продовольчих товарів за аналізований період у 2009 році (на 5,6%), а також починаючи з 2013 року. Дані стрибки пов'язані зі складною політичною і

економічною ситуацією, що впливає на характер розподілу витрат населення. Перерозподіл видатків йде в бік збільшення в загальній структурі споживання продуктів харчування і товарів першої необхідності, а також зниженням непродовольчих товарів, тобто товарів, обмеження споживання яких не зробить порівняно істотного впливу.

Аналізуючи галузь роздрібної торгівлі України, особливе місце важливо виділити тим факторам, які впливали на ефективність її функціонування. Слід зазначити, що від рівня загальних доходів населення багато в чому залежить формування обсягу товарообороту торговельних підприємств.

Розподіл населення України за рівнем еквівалентних загальних доходів на душу населення на місяць представлено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Розподіл населення України за рівнем еквівалентних загальних доходів на душу населення на місяць за 2005-2015 рр., % [63]

Сума заробітної плати, грн	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.
до 480,0	37,3	21,5	9,3	2,5	1,9	0,7	0,2	0,3	0,1	0,1	0,1
480,1–840,0	62,7	78,5	45,1	21,2	17,1	8	5	3,1	2,3	1,4	0,9
840,1–1200,0	45,6	32,1	32	26	18,7	12,9	9,1	7,9	4,8
1200,1–1560,0	21,1	22,1	27	26,7	23,9	21,3	19,2	11,3
1560,1–1920,0	11,2	12,5	16,4	20	21,1	22,1	23,1	18,2
1920,1–2280,0	11,9	14,4	21,9	29,4	14,4	16,6	16,5	17,6
2280,1–2640,0	9,4	10,4	11,7	15,9
2640,1–3000,0	5,6	6,7	7,8	11,4
3000,1–3360,0	3	4,3	4,6	6,7
3360,1–3720,0	2,2	2	2,5	4,4
понад 3720,0	4,1	5,1	5,2	8,7

Розглядаючи дані про розподіл населення за рівнем еквівалентних загальних доходів на душу населення на місяць, слід відмітити значний стрибок суми заробітної плати в 2008 і 2012 роках. Так, в 2008 році максимальне значення суми заробітної плати досягло межі 1920,1-2280,0

грн., при тому, що в 2007 році максимальне значення було в межі 840,1-1200,0 грн. У 2012 році максимальне значення суми заробітної плати перевищило 3700 грн., при тому, що в 2011 році максимальне значення становило 1920,1-2280,0 грн. В загалі ж розподіл населення за рівнем доходів з кожним роком свідчить, що все більша кількість населення починає одержувати більшу суму заробітної плати.

Диференціація життєвого рівня населення на основі аналізу динаміки прожиткового населення і розподілу населення в залежності від нього представлено на рис. 2.3.

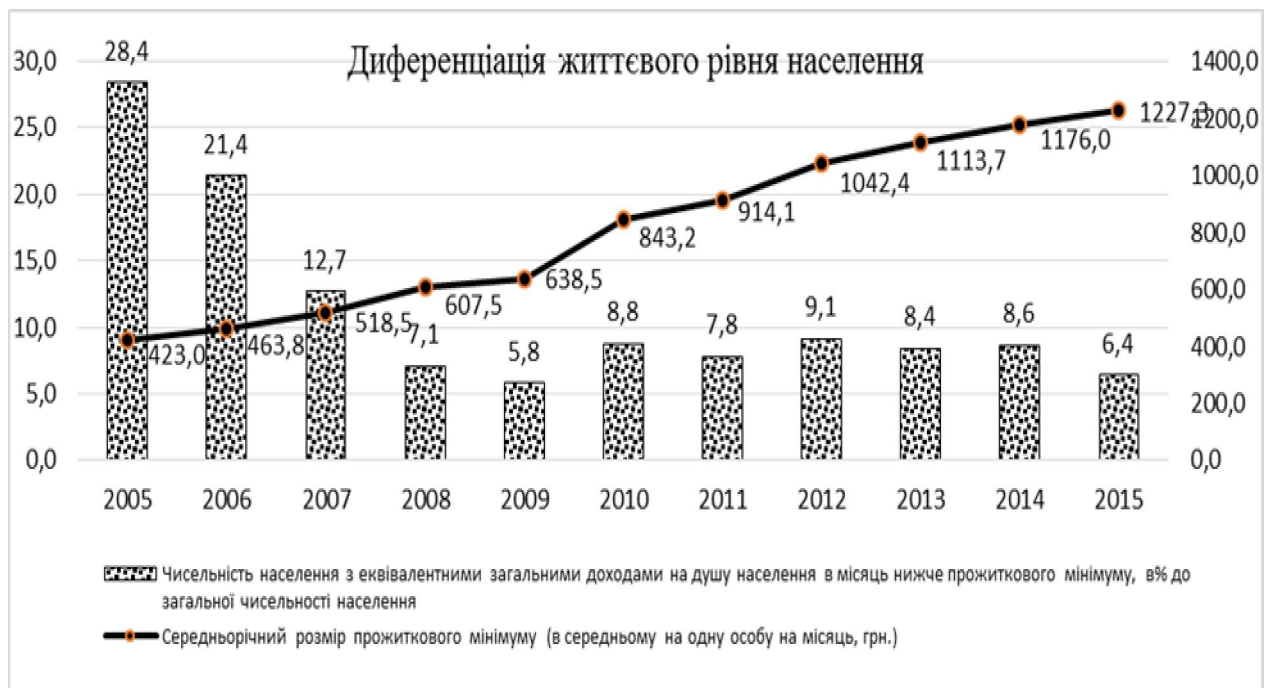


Рисунок 2.3 – Диференціація життєвого рівня населення України за 2005-2015 рр. (розраховано на основі даних [63])

На основі наведених даних на рисунку 3 відзначимо, що чисельність населення з доходами нижче прожиткового мінімуму в 2005-2006 рр. становила приблизно чверть всього населення. Але починаючи з 2007 року, дана цифра істотно знизилася, склавши 12,7%. Так, з 2008 по 2015 рік відбувалися постійні коливання відсотку населення з доходами нижче

прожитого мінімуму в межах від 5,8% до 9,1%. Важливо відзначити, що за аналізований період відбувалося постійне зростання розміру середньорічного прожиткового мінімуму. Так, за аналізоване десятиріччя з 2005 по 2015 рр. сума середньорічного прожиткового мінімуму виросла 2,9 рази.

Аналіз товарообороту та показників, які здійснюють вагомий вплив на ефективність бюджетного управління торговельних підприємств дає можливість судити про умови, які визначають характер та ефективність їх діяльності. Ефективність бюджетного управління та як результат ефективність діяльності торговельних підприємств знаходить своє відображення у результатах ефективності основних показників фінансових бюджетів підприємств. Загалом оцінка ефективності виглядає як відношення результатів до ресурсів або витрат. Для дослідження ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах виділимо структурні елементи (бюджети):

- бюджет доходів і витрат (БДВ) – дає можливість оцінити фінансові результати;

- бюджет руху грошових коштів (БРГК) – дає можливість оцінити грошовий потік;

- балансовий бюджет (ББ) – дає можливість оцінити фінансовий стан.

Таке виділення сукупності фінансових бюджетів для аналізу зумовлено тим, що саме за інформацією цих бюджетів є можливість судити про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Результативним показником ефективності бюджету доходів і витрат є прибуток (збиток) торговельного підприємства. Тому аналіз ефективності бюджету доходів і витрат на торговельних підприємствах України здійснено шляхом аналізу їх фінансові результати (рис. 2.4).

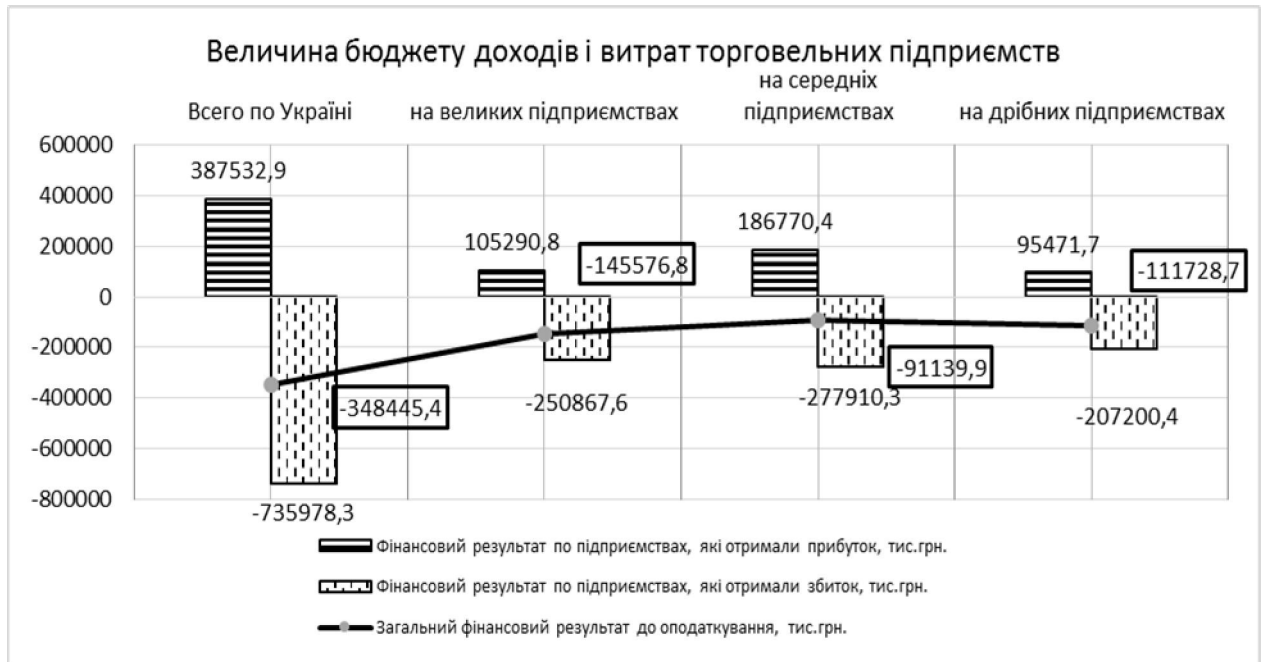


Рисунок 2.4 – Величина бюджету доходів і витрат торговельних підприємств України за 2015 р. (розраховано на основі даних [63])

Аналіз бюджету доходів і витрат торговельних підприємств України за 2015 рік (рис. 2.4) показав, що в цілому їх діяльність характеризується збитковістю. При цьому сума збитків перевищує суму прибутку приблизно в 2 рази (-348445,4 тис.грн.). На ринку торговельних підприємств найбільша їх кількість становили дрібні підприємства, а найменше - великі підприємства. Варто зазначити, що найбільшу суму збитків (-277910,3 тис.грн) та найбільшу величину прибутку (186770,4 тис.грн) отримали середні підприємства, що забезпечило негативний фінансовий результат в сумі -91139,9 тис.грн. Найменшу суму прибутку принесли дрібні торговельні підприємства, забезпечивши цим негативний фінансовий результат (-111728,7 тис.грн).

Бюджет доходів і витрат країни складається з відповідних бюджетів його регіонів, дослідження результативності найбільш розвинених з них представлено на рисунку 2.5.



Рисунок 2.5 – Характеристика фінансових результатів бюджету доходів і витрат України за 2015 р., %. (розраховано на основі даних [48, 51, 53, 55,63])

Аналіз фінансових результатів торговельних підприємств (рис. 2.5), дозволяє зробити висновок, що в цілому у 2015 р. по Україні більша кількість торговельних підприємств отримало прибуток 73,7%, що стало результатом отримання прибутку у сумі 387532,9 млн.грн. Незважаючи завдяки на те, що 26,3% підприємств України отримали збиток, загальна сума збитку склала в 1,9 рази більше, ніж сума прибутку (-735978,3 млн.грн). Варто зазначити, що більший відсоток прибуткових підприємств характерний для підприємств Одеської області (75,6%). Найменший відсоток прибуткових підприємств характерний для Київського регіону (67,4%)

На сьогоднішній день вітчизняна роздрібна торгівля зазнає суттєві структурні та інституційні зміни. Перехід ринкової торгівлі на якісно інший етап розвитку характеризуються ринковими коливаннями та вимагають від них і їх систем управління високого ступеня стабільності їх фінансового

стану. Стабільність фінансового стану підприємств знаходить своє відображення в балансовому бюджеті. Основні показники аналізу балансового бюджету представлені на рис. 2.6.

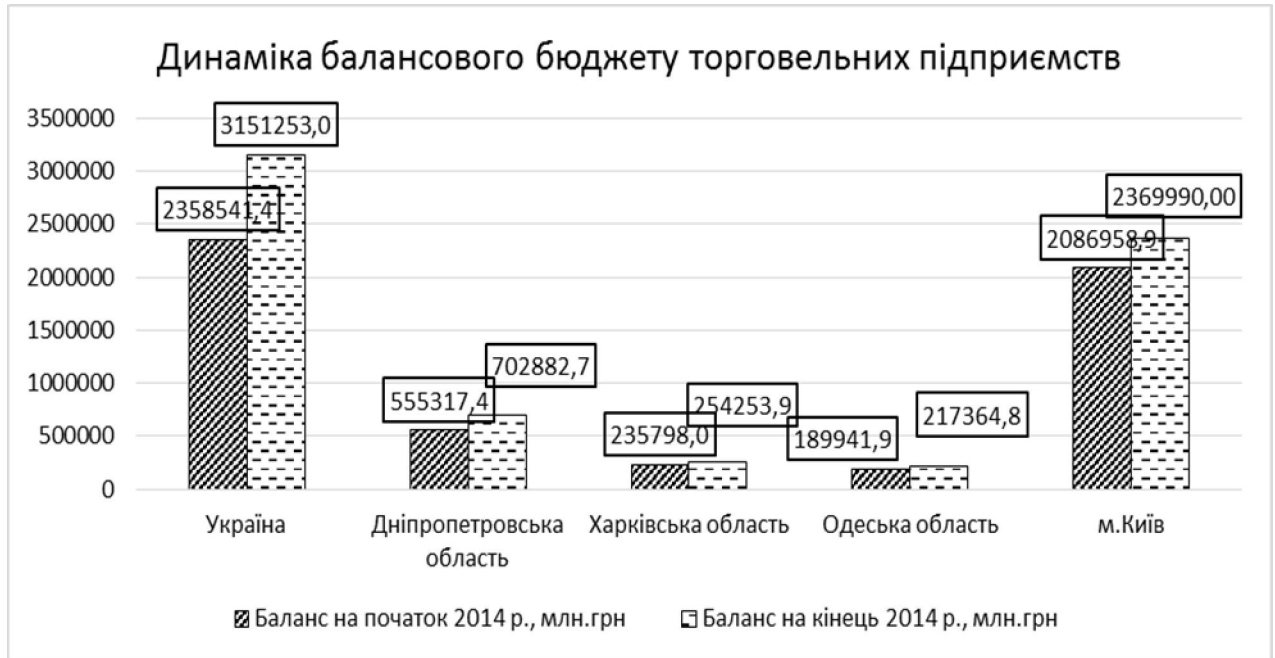


Рисунок 2.6 – Динаміка балансового бюджету торговельних підприємств України за 2014 р., %. (розраховано на основі даних [49, 52, 53, 56, 63])

Аналіз балансового бюджету торговельних підприємств свідчить, що найбільша частина балансу підприємств країни формується за рахунок м. Києва. Найнижче значення балансу регіону в загальному балансі країни характерне для підприємств Одеської області. Аналізуючи динамку балансу підприємств, можна прослідити збільшення як в цілому по Україні, так і за всіма регіонами зокрема на кінець року.

Аналіз динаміки грошових коштів торговельних підприємств (рис.2.7) показує, що з 2009 по 2014 рр. теми росту оборотних активів і зокрема грошових коштів збільшувалися з кожним роком. Частка грошових коштів в загальній сумі оборотних активів також збільшувалася з кожним роком, так у 2009 складаючи 5,45%, у 2014 році вона сягнула 7,6%.

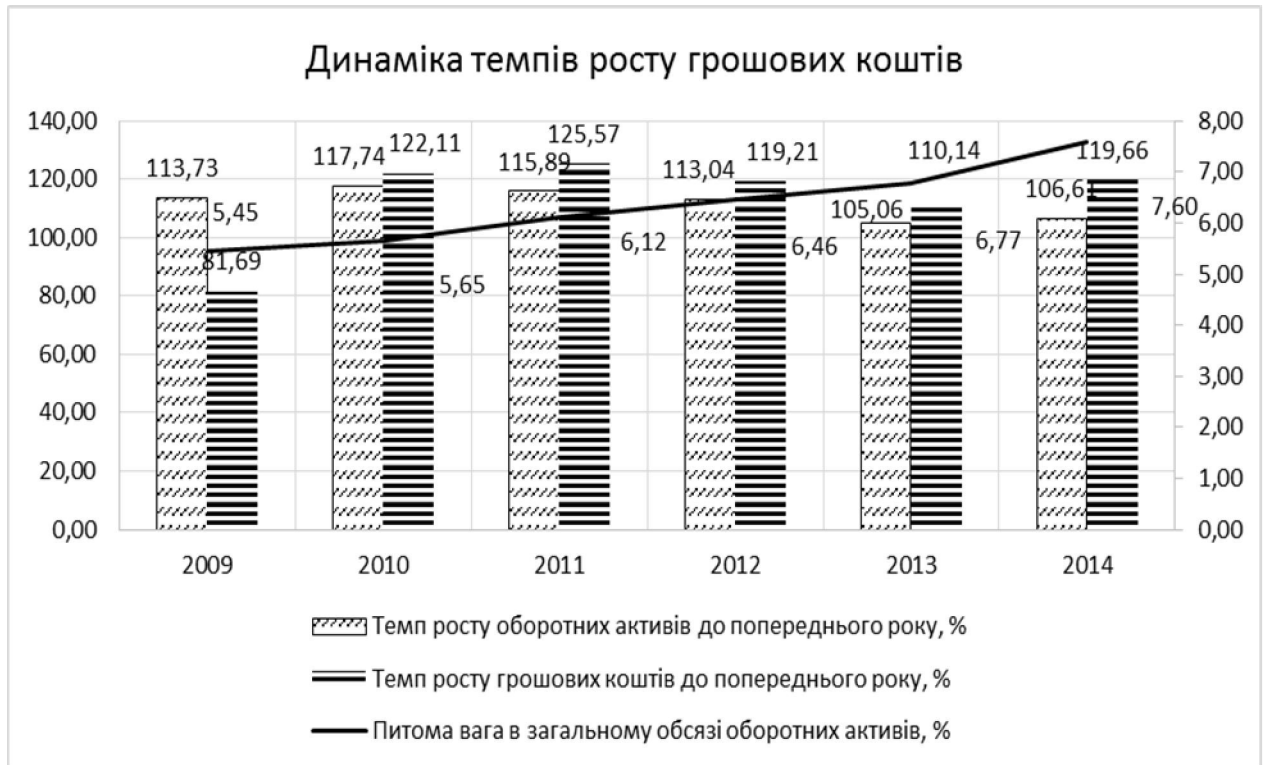


Рисунок 2.7 – Динаміка грошових коштів торговельних підприємств України за 2009-2014рр., %. (розраховано на основі даних [63])

Загальну оцінку ефективності бюджетного управління за регіонами країни пропонуємо здійснювати на основі використання методу нечітких множин. Популярність даного методу пов'язана з необхідністю прийняття рішень в умовах невизначеності, в яких функціонує будь-яке підприємство. На думку вчених [76, 82, 114, 143], даний метод об'єднує облік кількісних і якісних показників в аналізі, при цьому розглядаючи їх не тільки в статичі, але і в динаміці. Змога поєднувати при оцінці кількісні та якісні показники дає можливість підвищити рівень достовірності методики [7, 114].

Застосування нечітко-множинного підходу цілком виправдане виходячи з умов сучасного моделювання, основою якого виступають комп'ютерні моделі, що дозволяють проаналізувати вплив факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на існуючий та майбутній стан суб'єкта дослідження [7], [82, с.120]. При розробці моделей, ключовими елементами для оцінки й моделювання виступають не конкретні числа

(чинники, параметри), а певні нечіткі множини. Це зумовлено тим, що саме нечітка логіка виступає найважливішою особливістю людського мислення. Вона характеризує здатність людини до узагальнення та виділення головних особливостей інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень [7], [82, с.120].

Для проведення оцінки нами було використано показники рентабельності для кожного з бюджетів торговельних підприємств за регіонами країни. Допустимі інтервали зміни показників, які характеризують ефективність бюджетного управління на основі рентабельності фінансових бюджетів за даними 2014 року, представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Допустимі інтервали зміни показників ефективності бюджетів

Показник	Формалізація	Значимість	Критерій розподілу на підмножини				
			Mi1	Mi2	Mi3	Mi4	Mi5
			Дуже низький	Низький	Середній	Високий	Дуже високий
			0,1	0,3	0,5	0,5	0,9
Рентабельність товарообороту (ефективність БДВ)	X1	0,50	$X1 < -3,32$	$-3,32 < X1 < -2,08$	$-2,08 < X1 < -0,83$	$-0,83 < X1 < 0,41$	$0,42 < X1$
Рентабельність грошових коштів (ефективність БРГК)	X2	0,17	$X1 < -2,86$	$-2,86 < X1 < -1,85$	$-1,85 < X1 < -0,84$	$-0,84 < X1 < 0,17$	$0,16 < X1$
Рентабельність капіталу (ефективність ББ)	X3	0,33	$X1 < -0,23$	$-0,23 < X1 < 0,15$	$-0,15 < X1 < -0,07$	$-0,07 < X1 < 0,01$	$0,01 < X1$

На основі допустимих інтервалів зміни показників було побудовано карту розпізнавання поточного рівня показників ефективності бюджетного управління для торговельних підприємств за регіонами (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Карта розпізнавання поточного рівня показників ефективності бюджетів

Показник	Регіон	Значимість	Критерій розподілу на підмножини				
			Mi1	Mi2	Mi3	Mi4	Mi5
			Дуже низький	Низький	Середній	Високий	Дуже високий
			0,1	0,3	0,5	0,7	0,9
Рентабельність товарообороту (ефективність бюджету доходів і витрат)	Дн	0,50	0	0	0	1	0
	Хр		0	0	0	0	1
	Од		0	0	1	0	0
	Кв		0	1	0	0	0
Рентабельність грошових коштів (ефективність бюджету грошових коштів)	Дн	0,17	0	0	1	0	0
	Хр		0	0	0	1	0
	Од		0	0	1	0	0
	Кв		0	0	1	0	0
Рентабельність капіталу (ефективність балансового бюджету)	Дн	0,33	0	0	1	0	0
	Хр		0	0	0	1	0
	Од		0	0	1	0	0
	Кв		0	0	1	0	0
<i>Інтегральне значення</i>	Дн	-	$P_T = 0,35 / P_{дс} = 0,09 / P_K = 0,17 \text{ --- } I = 0,20$				
	Хр		$P_T = 0,45 / P_{дс} = 0,12 / P_K = 0,23 \text{ --- } I = 0,27$				
	Од		$P_T = 0,25 / P_{дс} = 0,09 / P_K = 0,17 \text{ --- } I = 0,17$				
	Кв		$P_T = 0,15 / P_{дс} = 0,09 / P_K = 0,17 \text{ --- } I = 0,14$				

Виходячи з проведених розрахунків слід зазначити, що підприємства з найбільшим результатом інтегральної оцінки мають більш ефективну систему бюджетного управління. Таким чином, найкращі значення інтегрального показника характерні для торговельних підприємств Харківського регіону. Найнижче значення характерне для підприємств Київського регіону, загальне інтегральне значення якого склало 0,14.

2.2 Загальна оцінка конкурентної ефективності бюджетного управління підприємствами

Однією з найбільш важливих проблем управління підприємствами є оцінка ефективності самого процесу управління. Успішність і конкурентоспроможність діяльності підприємств багато в чому залежить від ефективно налагодженої системи управління. Важливе місце в загальній системі управління підприємством займає бюджетне управління, яке представляє собою систему управління, яка передбачає управління фінансово-господарською діяльністю підприємств на основі виконання функцій планування, організації, обліку, контролю, аналізу, координації, мотивації і регулювання за коштами розробки і реалізації бюджетів. Як і будь-яка система управління, бюджетне управління вимагає проведення оцінки його ефективності, що в подальшому буде служити базою для розробки і обґрунтування стратегії бюджетного управління. Визначення ефективності бюджетного управління вимагає проведення детального аналізу і діагностики. Саме це демонструє актуальність теми дослідження.

Здійснення оцінки ефективності бюджетного управління на підприємствах є важливою складовою в загальній системі управління. Розроблена нами схема проведення оцінки ефективності бюджетного управління на підприємствах представлена на рис. 2.8.

Для дослідження основних тенденцій ефективності бюджетного управління було відібрано двадцять роздрібних торговельних підприємств різних форм власності та форм господарювання, що мають різний обсяг товарообороту, фінансовий результат, торговельну площу та розташовані в різних регіонах України.

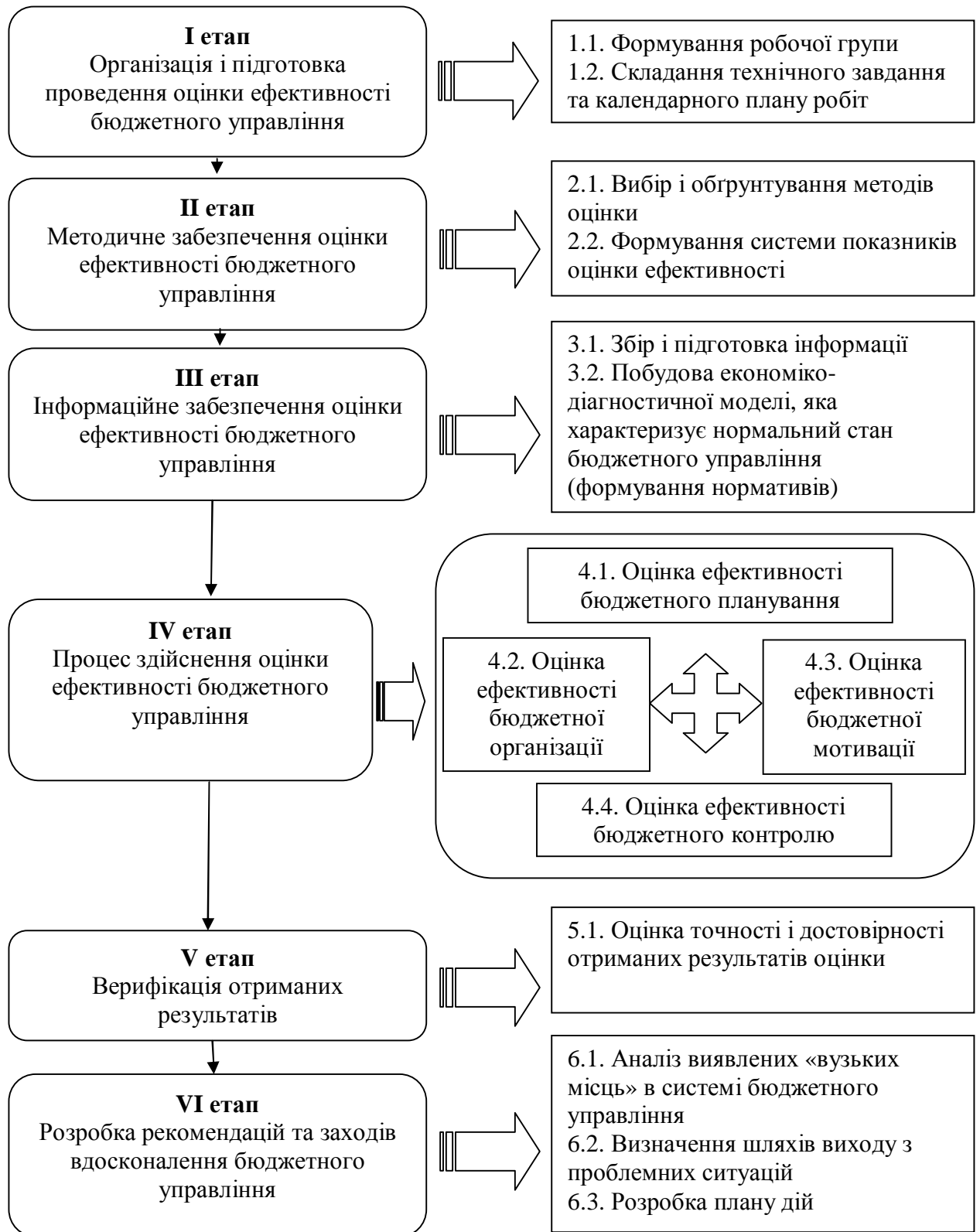


Рисунок 2.8 – Структурно-логічна схема методики проведення оцінки ефективності бюджетного управління [розроблено автором]

Репрезентативність даної вибірки забезпечується тим, що дані

підприємства належать до сфери роздрібної торгівлі та функціонують в форматі магазин «біля дому». В основній масі до підприємств, які працюють в форматі магазин «біля дому» відносяться продуктові магазини самообслуговування або традиційної форми торгівлі з обмеженою пропозицією товару (до 5-8 тис. найменувань) і невеликою торговельною площею (до 100-150 кв.м.).

Завданням підприємств в форматі магазин «біля дому» є забезпечення поточних потреб, які живуть поруч з ними, покупців. Асортимент такого магазину повинен бути максимально збалансованим і складатися з товарів повсякденного попиту, оскільки покупки "поруч з домом" відбуваються щодня і включають в себе найбільш необхідні для повсякденного життя товари.

У загальному вигляді оцінка ефективності визначається відношенням результатів до ресурсів або витрат. Дослідження оцінки ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами слід почати з виділення структурних елементів загальної системи бюджетів для аналізу.

Проаналізувавши використовувані системи бюджетів на аналізованих торговельних підприємствах зазначимо, що вона є умовною і залежно від специфіки діяльності торговельних підприємств, обсягів їх товарообороту і структури витрат може мати більше, або меншу кількість структурних елементів. Однак слід відмітити, що незалежно від виділених факторів обов'язковими для складання на будь-якому торговельному підприємстві є складові фінансового бюджету, зокрема прогностичний звіт про фінансові результати, бюджет руху грошових коштів і прогностичний бухгалтерський баланс.

Виходячи з цього, ефективність бюджетного управління торговельними підприємствами слід визначати на основі оцінки ефективності кожної з виділеної складової фінансового бюджету. Для оцінки їх ефективності було вибрано по критерійному показником:

- показник рентабельності товарообороту був обраний для оцінки ефективності прогнозного звіту про фінансові результати;
- показник рентабельності грошових коштів – для оцінки ефективності бюджету руху грошових коштів;
- показник рентабельності капіталу – для оцінки ефективності прогнозного балансу.

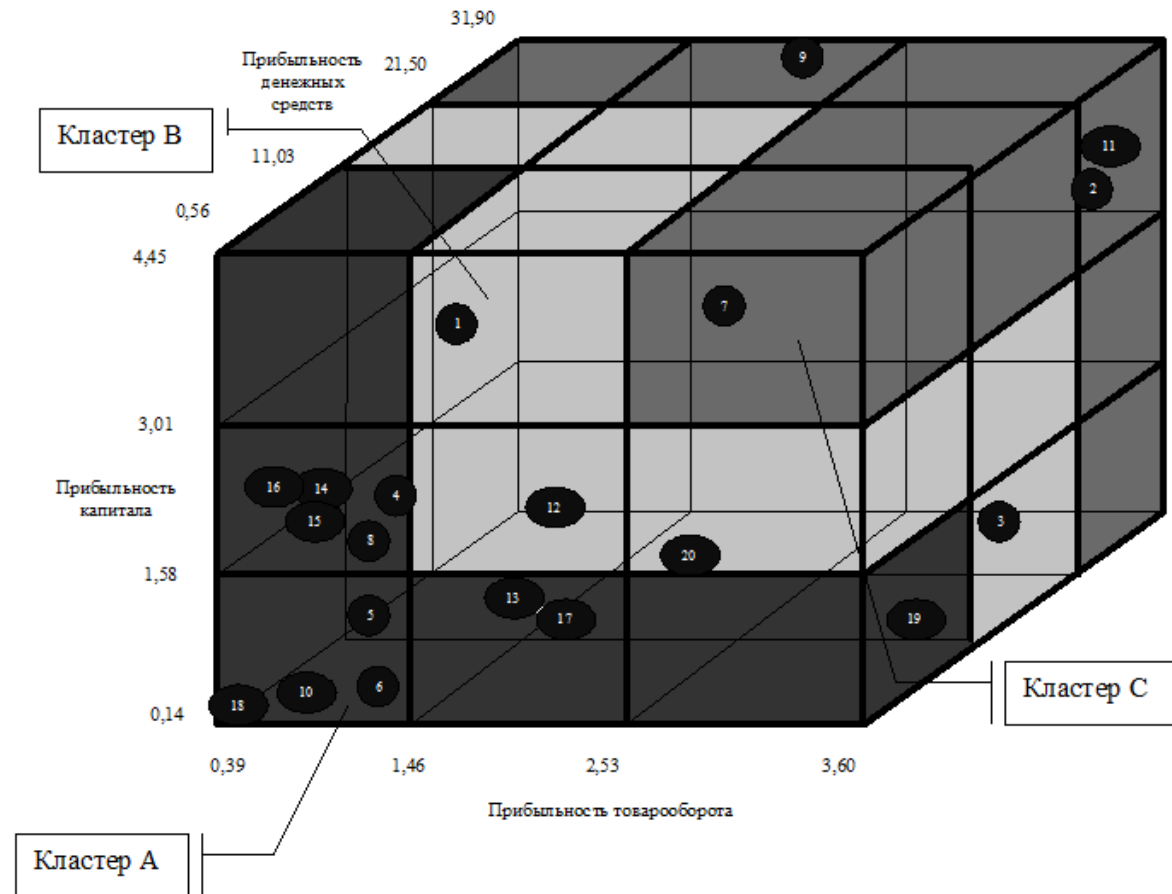
Угрупування підприємств за обраними критеріальними показниками здійснюємо на основі кластерного аналізу. Доцільність вибору даного методу аналізу обумовлена тим, що кластерний аналіз є багатовимірною статистичною процедурою, яка здійснює збір даних, які містять інформацію про вибірку об'єктів, і потім впорядковує об'єкти в порівняно однорідні групи [141, с.121]. Кластеризація підприємств дозволить сформувати їх у порівняно однорідні групи і здійснювати подальші дослідження в рамках кожної з них.

Для проведення кластерного аналізу обраного переліку торговельних підприємств нами була розроблена матриця, на якій по осі X було відкладено значення показників прибутковості товарообороту, по осі Y – значення показників прибутковості капіталу, по осі Z – значення показників прибутковості грошових коштів та виявлено точки перетину значень даних показників. Процес здійснення кластерного аналізу представлено в Додатку А., табл. А.1 – А.6. Результати дослідження представимо на рис.2.9.

В результаті для дослідження ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами на основі показників прибутковості товарообороту, прибутковості грошових коштів і прибутковості капіталу всі досліджувані підприємства були розділені на три кластери (А, В, С). До кластеру А були віднесені торговельні підприємства з найменшими значеннями обраних показників в рамках певної шкали поділок.

До кластеру В були віднесені торговельні підприємства з середніми значеннями обраних показників. Торговельні підприємства, що мають найкращі значення показників, були віднесені до кластеру С. Варто

вказати, що найбільша кількість торговельних підприємств входять в кластер групи А.



№ п/п	Назва підприємства	№ п/п	Назва підприємства
1	ПП «Продторг»	11	ПП «Мрія»
2	ТОВ «Фреш»	12	ПП «Імпульс»
3	ТОВ «М'ясо і риба»	13	ТОВ «Продукти»
4	ПП «Лакомка»	14	ТОВ «Марина»
5	ТОВ «Чайка»	15	ТОВ «Апетит»
6	ПП «Вега»	16	ПП «Ромашка»
7	ТОВ «Ківі»	17	ТОВ «Бім»
8	ТОВ «Домашній»	18	ПП «Камертон»
9	ТОВ «Сімейний»	19	ТОВ «Два гусака»
10	ПП Ритон	20	ТОВ «П'ятачок»

Рисунок 2.9 – Матриця визначення кластерів торговельних підприємств

[розроблено автором]

Здійснена кластеризація підприємств дала нам можливість згрупувати обрані підприємства у відносно однорідні групи, що, в свою чергу, є базою для проведення поглибленого аналізу в рамках кожної з груп.

Дослідження стану системи бюджетного управління торговельними підприємствами передбачає попередню оцінку тенденцій розвитку основних показників фінансово-господарської діяльності за кластерами (табл.2.5).

Таблиця 2.5 – Основні показники фінансово-господарської діяльності торговельних підприємств України за кластерами

Кластери підприємств	Діапазон показників	Товарооборот, тис.грн	Рентабельність продажів, %	Рентабельність капіталу, %	Оборотність оборотних активів, коеф.	Фондовіддача, коеф.
<i>Минулий рік</i>						
Кластер А	максимальне	15160,00	7,02	3,71	4,62	29,32
	мінімальне	1499,20	0,39	0,48	0,39	1,17
	середнє	5863,15	2,07	1,61	1,96	10,83
Кластер В	максимальне	15358,00	3,74	2,78	3,63	12,28
	мінімальне	197,90	0,94	0,85	0,80	0,43
	середнє	6694,03	1,98	1,80	1,92	5,80
Кластер С	максимальне	6824,00	6,99	4,52	3,91	15,17
	мінімальне	1161,00	0,71	1,62	1,13	2,00
	середнє	4457,25	3,31	3,47	2,27	6,93
<i>Звітний рік</i>						
Кластер А	максимальне	14205,60	5,55	2,21	4,09	33,09
	мінімальне	1412,00	0,16	0,14	0,47	0,99
	середнє	6029,42	1,57	1,35	1,88	11,53
Кластер В	максимальне	16046,00	3,25	3,95	3,49	13,54
	мінімальне	267,30	1,22	0,94	0,84	0,60
	середнє	6860,73	1,90	2,08	1,75	6,29
Кластер С	максимальне	6503,00	4,45	4,45	4,06	18,04
	мінімальне	1689,00	1,63	3,03	1,57	0,60
	середнє	4169,75	2,99	3,61	2,40	7,78
<i>Темп росту, %</i>						
Кластер А	максимальне	93,70	79,08	59,55	88,37	112,85
	мінімальне	94,18	41,32	29,23	121,34	85,26
	середнє	102,84	75,59	84,01	96,06	106,46
Кластер В	максимальне	104,48	87,04	142,19	96,11	110,25
	мінімальне	135,07	130,16	110,40	105,57	139,37
	середнє	102,49	95,92	115,01	91,19	108,27
Кластер С	максимальне	95,30	63,62	98,28	103,84	118,89
	мінімальне	145,48	230,82	187,09	138,27	30,02
	середнє	90,47	104,07	105,45	112,28	90,47

Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності (табл. 2.5) показав, що серед максимальних значень найбільші обсяги

товарообороту відзначаються у підприємств кластерів А і В, найменші у підприємств кластера В. Важливо відзначити, що темп зростання по максимальному і мінімальному значенню по кластеру А скоротився, однак середні значення зросло на 2,84%. За кластеру В за всіма значення товарообігу відзначається позитивна зміна темпу зростання. За кластеру С мінімальне значення показника виросло на 45,48%, при тому, що максимальне з середнє значення показника скоротилося в звітному році.

Аналізуючи темпи зростання за показником рентабельності продажів важливо відзначити, що більш позитивні зміни в звітному році простежуються у підприємств кластера С. За кластером В тільки мінімальне значення рентабельності продажів зросло на 30%, по іншим значенням простежується скорочення.

Приблизно аналогічна ситуація спостерігається за показником рентабельності капіталу. Так, по кластерам В і С в звітному році простежується зростання меж показника. За кластером А відзначається скорочення в звітному році.

За показником оборотності оборотного капіталу найбільш позитивні зміни простежуються за кластером С. За кластерами А і В у звітному році зросли лише мінімальні межі показника, по іншим межах простежується скорочення.

Аналізуючи темпи зростання за показником фондівдачі варто відзначити позитивний характер змін кластерами А і В. При цьому варто звернути увагу на значне зниження оборотності за кластером С, що свідчить про суми товарообороту, які припадають на 1 грн. основних фондів.

Підводячи підсумок за основними показниками фінансово-господарської діяльності варто відзначити, що в цілому більш ефектна діяльність простежується у підприємств кластера С, менш ефективна у підприємств кластера А.

Проведений короткий аналіз основних показників фінансово-

господарської діяльності дає можливість судити про стан діяльності торговельних підприємств, що є першим кроком на шляху до оцінки ефективності системи управління на торговельних підприємствах, зокрема системи бюджетного управління.

Ефективність бюджетного управління знаходить своє відображення в ефективності сформованих бюджетів та оцінці результатів їх реалізації. Кожен з бюджетів, який розробляється на підприємстві, дає можливість спрогнозувати і оцінити можливий майбутній результат певної сфери діяльності підприємства:

- бюджет продажів (БП) – дає можливість оцінити запланований обсяг продажів підприємства;

- бюджет закупівлі (БЗ) – дає можливість оцінити обсяг запланованої закупівлі товару в вартісному вираженні з урахуванням запланованого обсягу реалізації, залишку товару на початок і на кінець місяця;

- бюджет витрат на оплату праці (БОП) – дає можливість оцінити розмір запланованого фонду оплати праці з урахуванням сформованих форм і систем оплати праці, запланованих змінних і постійних витрат на оплату праці, премій і доплат;

- бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ) – дає можливість оцінити розмір запланованих загальнореалізаційних витрат з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних загальнореалізаційних витрат;

- бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ) – дає можливість оцінити розмір запланованих адміністративних витрат і витрат на збут з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних адміністративних витрат, і витрат на збут;

- бюджет доходів і витрат (БДВ) – дає можливість оцінити запланований фінансовий результат підприємства;

- бюджет руху грошових коштів (БРГК) – дає можливість оцінити

запланований грошовий потік підприємства;

– балансовий бюджет (ББ) – дає можливість оцінити заплановане фінансовий стан підприємства.

Таким чином, оцінка ефективності кожного з наведених бюджетів дозволить судити про рівень конкурентної ефективності бюджетного управління на кожному з виділених торговельних підприємств і про рівень конкурентоспроможності кожного з них в цілому за виділеними кластерами.

Сучасні умови ринкової економіки вимагає від суб'єктів господарювання високого ступеню адаптивності до умов зовнішнього середовища, підвищення конкурентоспроможності та ринкової стійкості підприємства [105]. Наявність на ринку торгівлі високого ступеня конкуренції вимагає від торговельних підприємств оцінки і постійного контролю їх ринкової позиції. Таким чином, з огляду на конкурентні умови господарювання торгових підприємств, особливої актуальності набуває застосування нових підходів до оцінки ефективності бюджетного управління.

Вивчення економічної літератури показало, що доцільним і ефективним є використання комплексної рейтингової оцінки [145]. Рейтингова оцінка виступає інтегральною оцінкою діяльності господарюючого суб'єкта та складається на основі комплексу показників, необхідність використання якого пояснюється неповнотою оцінки діяльності організації за одним показником [5, с.33].

Доцільність використання комплексної рейтингової оцінки при визначенні ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами полягає в наступному:

– здійснюється на основі прогнозних значень звітності підприємств (ф №1 «баланс», ф №2 «звіт про фінансові результати», ф №3 «звіт про рух грошових коштів»).

– використовує найважливіші показники, що характеризують результати діяльності підприємства та дає можливість сформулювати систему

показників, яка визначає ефективність бюджетного управління [105].

– враховує досягнення всіх конкурентів і рівень конкурентоспроможності кожного підприємства [105].

У загальному вигляді метод рейтингової оцінки може бути представлений у вигляді послідовності дій:

1. Вихідні дані подаються у вигляді матриці (A_{ij}) , тобто таблиці в якій по рядках записується номери показників $(i = 1, 2, 3...n)$, а по стовпцях - номери підприємств $(j = 1...m)$.

2. По кожному показнику знаходиться максимальне значення і заноситься в стовпець умовного еталонного підприємства $(m + 1)$.

3. З вихідної матриці підприємства стандартизуються щодо відповідного значення еталонного підприємства за формулою (2.1):

$$X_{ij} = \frac{A_{ij}}{\max A_{ij}}, \quad (2.1)$$

де X_{ij} – стандартизовані значення показників j -го підприємства.

4. Для кожного аналізованого підприємства значення його рейтингової оцінки визначається за формулою (2.2):

$$P_j = \sqrt{(1 - x_{1j})^2 + \dots + (1 - x_{nj})^2}, \quad (2.2)$$

де P_j – рейтингова оцінка j -го підприємства;

x_{1j}, \dots, x_{nj} - стандартизовані значення j -го підприємства.

5. Підприємства упорядковуються (ранжуються) у порядку убутання рейтингової оцінки [1, с.51]. При цьому найвищий ранг присвоюється тому підприємству, який має мінімальне значення коефіцієнта рейтингової оцінки. Інші підприємства ранжирується за зростанням значення показника [105].

Особливістю системи показників є те, що майже всі вони мають

однакову спрямованість. Це означає, що чим вище рівень показника або чим вище темп його росту, тим краще фінансовий стан оцінюваного підприємства.

Підсумок отриманої рейтингової оцінки також може бути модифікований (2.3), (2.4), (2.5):

$$P_j = \sqrt{(A_{1j})^2 + \dots + (A_{nj})^2}, \quad (2.3)$$

$$P_j = \sqrt{(k_1 A_{1j})^2 + \dots + (k_n A_{nj})^2}, \quad (2.4)$$

$$P_j = \sqrt{k_1 (1 - x_{1j})^2 + \dots + k_n (1 - x_{nj})^2}, \quad (2.5)$$

де $k_1 \dots k_n$ – вагові значення показників, які призначаються експертом [1, с.51].

Таким чином, метод рейтингової оцінки дає можливість на основі проведених розрахунків визначити місце досліджуваного підприємства на ринку по відношенню до його основних конкурентів.

Оцінку ефективності бюджетного управління будемо проводити окремо по кожній функції бюджетного управління і по кожному бюджету. Сформовану систему показників для оцінки конкурентної ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах представимо на рис. 2.10.

Основною функцією бюджетного управління на торговельних підприємствах є функція бюджетного планування, оскільки саме від адекватно розроблених бюджетних показників залежить ефективність реалізації всіх інших функцій бюджетного управління. Планування – це центральний елемент бюджетного управління. В рамках даної функції відбувається розробка бюджетів всіх рівнів і розподіляється відповідальність за реалізацію даних показників. Саме тому основне місце в системі аналізу

бюджетного управління варто відвести оцінці ефективності бюджетного планування. З цією метою сформовану систему показників для оцінки ефективності бюджетного планування та їх економічну характеристику представимо в табл. 2.6.

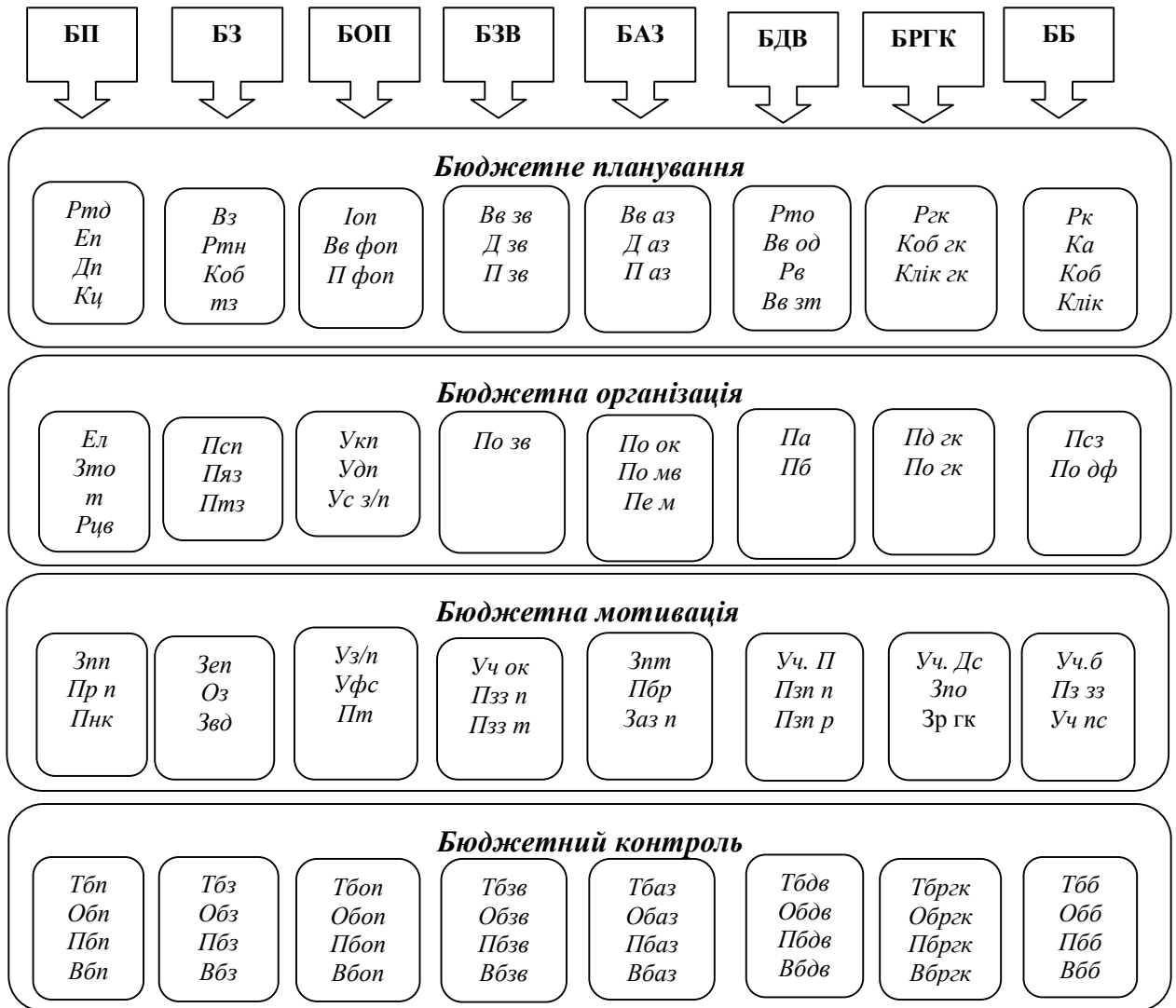


Рисунок 2.10 – Система показників оцінки ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах в залежності від його функцій [розроблено автором на основі 18, 107, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 136, 164,

Таблиця 2.6 – Економічна характеристика системи показників оцінки ефективності бюджетного планування [розроблено автором на основі 18, 107, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 136, 164, 204]

№ п/п	Показник	Формула розрахунку	Економічна характеристика показника	Бажана зміна
1	2	3	4	5
Бюджет продажів (БП)				
1.	Рівень торговельного доходу	$R_{тд} = \frac{TД}{Tч} \times 100$	Характеризує процент торговельного доходу, який припадає на чистий товарооборот	Збільшення
2.	Показник ефективності продажів	$E_{п} = \frac{Tч}{T_{мб\upsilon}}$	Характеризує у скільки разів сума товарообороту перевищує його мінімально допустиме значення, при якому підприємство не отримує ні прибутків, ні збитків	Збільшення
3.	Показник достатності продажів	$D_{п} = \frac{\Delta T_{п}}{\Delta T_{рин}}$	Характеризує у скільки разів темп росту товарообороту підприємства перевищує темп росту ринку	Збільшення
4.	Коефіцієнт цінової конкурентоспроможності	$K_{ц} = \frac{Ц_{пр}}{Ц_{рин}}$	Характеризує у скільки разів ціна підприємства перевищує середньоринкову ціну	Збільшення
Бюджет закупки (БЗ)				
1.	Показник вигідності закупівлі	$K_{з} = \frac{Tч}{C_{в}}$	Характеризує у скільки разів сума товарообороту перевищує суму закупівлі	Збільшення
2.	Рівень торговельної надбавки	$R_{тн} = \frac{TН}{Ц_{з}} \times 100$ або $R_{тн} = \frac{R_{тд} \times 100}{100 - R_{тд}}$	Характеризує процент торговельної надбавки, яка припадає на ціну закупівлі	Збільшення
3.	Оборотність товарних запасів	$K_{об\ тз} = \frac{Tч}{T_{з}}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн товарних запасів	Збільшення
Бюджет затрат на оплату труда (БОП)				
1.	Індекс віддачі праці	$I_{вп} = \frac{\Delta T}{\Delta \Phi О П}$	Характеризує у скільки разів темп росту товарообороту підприємства перевищує темп росту фонду оплати праці	Збільшення
2.	Показник витратовіддачі ФОП	$V_{в\ фон} = \frac{Tч}{\Phi О П}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн ФОТ	Збільшення
3.	Прибутковість ФОП	$P_{фон} = \frac{Пч}{\Phi О П}$	Характеризує суму прибутку, яка припадає на 1грн ФОТ	Збільшення
Бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)				
1.	Витратовіддача загальнореалізаційних витрат	$V_{в\ зв} = \frac{Tч}{ЗВ}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн загальнореалізаційних витрат	Збільшення
2.	Доходність загальнореалізаційних витрат	$D_{зв} = \frac{TД}{ЗВ}$	Характеризує суму торговельного доходу, яка припадає на 1грн загальнореалізаційних витрат	Збільшення
3.	Прибутковість загальнореалізаційних витрат	$P_{зв} = \frac{Пч}{ЗВ}$	Характеризує суму чистого прибутку, який припадає на 1грн загальнореалізаційних витрат	Збільшення

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)				
1.	Витратовіддача адміністративних витрат і витрат на збут	$V_{в аз} = \frac{Tч}{Ваз}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн адміністративних витрат і витрат на збут	Збільшення
2.	Доходність адміністративних витрат і витрат на збут	$Д аз = \frac{TД}{Ваз}$	Характеризує суму торговельного доходу, яка припадає на 1грн адміністративних витрат і витрат на збут	Збільшення
3.	Прибутковість адміністративних витрат і витрат на збут	$П аз = \frac{Пч}{Ваз}$	Характеризує суму чистого прибутку, яка припадає на 1грн адміністративних витрат і витрат на збут	Збільшення
Бюджет доходів і витрат (БДВ)				
1	Коефіцієнт рентабельності товарообороту	$R_{то} = \frac{Пч}{Tч}$	Характеризує суму чистого прибутку, яка припадає на 1грн чистого товарообороту	Збільшення
2	Рівень витратовіддачі основної діяльності	$V_{в од} = \frac{Tч}{ВО}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн. витрат обігу	Збільшення
3	Коефіцієнт рентабельності витрат	$R_{в} = \frac{Пч}{ВО}$	Характеризує суму чистого прибутку, яка припадає на 1грн. витрат обігу	Збільшення
4	Рівень витратовіддачі збуту товарів	$V_{в зт} = \frac{Tч}{Взб}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн витрат на збут	Збільшення
Бюджет руху грошових коштів (БРГК)				
1	Рентабельність грошових коштів	$R_{гк} = \frac{Пч}{ГК} \times 100$	Характеризує суму чистого прибутку, яка припадає на 1грн грошових коштів	Збільшення
2	Коефіцієнт оборотності грошових коштів	$K_{об гк} = \frac{Tч}{ГК}$	Характеризує суму товарообороту, яка припадає на 1грн грошових коштів	Збільшення
3	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	$K_{лік гк} = \frac{ГК}{ПКк}$	Характеризує суму грошових коштів яка припадає на 1грн короткострокового позикового капіталу	Збільшення
Балансовий бюджет (ББ)				
1	Рентабельність капіталу	$R_{к} = \frac{Пч}{К} \times 100$	Характеризує суму чистого прибутку, яка припадає на 1грн капіталу	Збільшення
2	Коефіцієнт автономії	$K_{а} = \frac{ВК}{К}$	Характеризує долю зобов'язань, які підприємство може покрити за рахунок власного капіталу	Збільшення
3	Оборотність оборотних активів	$K_{об} = \frac{Tч}{ОА}$	Характеризує суму чистого товарообороту, яка припадає на 1грн оборотних активів	Збільшення
4	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	$K_{лік} = \frac{ОА}{ПКк}$	Характеризує суму оборотних активів, яка припадає на 1грн короткострокового позикового капіталу	Збільшення

На основі методу еталонного значення по кожному з показників виділено по еталонному значенню. На основі визначення ступеня

відповідності значень показників еталонних значень визначено стандартизовані показники, що представлено в Додатку Б, табл. Б.1.

В результаті проведених розрахунків залежно від значень стандартизованих показників, всім підприємствам присвоєно рейтингове місце. Результати даного дослідження представлені в таблиці 2.9.

Функція організації системи бюджетного управління пов'язана з забезпечення доставки і обміном інформацією між підрозділами, що необхідно не тільки для досягнення цілей, поставлених перед бюджетним управлінням цілей, а й досягнення цілей підприємства в цілому. Економічна характеристика системи показників оцінки ефективності бюджетної організації представлена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Економічна характеристика системи показників оцінки ефективності бюджетної організації [розроблено автором на основі 18, 107, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 136, 164, 204]

№ п/п	Показник	Позначення показника	Економічна характеристика показника	Бажана зміна
1	2	3	4	5
Бюджет продажів (БП)				
1.	Показник ефективності логістичного ланцюга поставки товарів	<i>Ел</i>	Характеризує ефективність організації продажів відповідно до логістичного ланцюжка поставки товарів	Збільшення
2.	Показник залежності обсягу продажів від територіальної розрахованості магазину	<i>Зто т</i>	Характеризує ступінь залежності обсягу продажів від територіального розташування магазину	Збільшення
3.	Рівень цільової визначеності	<i>Рцв</i>	Характеризує рівень визначеності цільових орієнтирів по структурі і обсягам продажів	Збільшення
Бюджет закупівлі (БЗ)				
1.	Показник своєчасності поставок товару	<i>Псп</i>	Характеризує ступінь своєчасності поставок товарів і відсутність товарного дефіциту	Збільшення
2.	Показник якості зберігання товарів	<i>Пяз</i>	Характеризує рівень якості зберігання товарів і відсутності псування товарів при неправильному зберіганні	Збільшення
3.	Показник точності закупівлі	<i>Птз</i>	Характеризує ступінь точності обсягів закупівлі, рівень залежуваності товарів, відсоток списання товарів в результаті закінчення терміну придатності	Збільшення
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)				
1.	Рівень кваліфікації персоналу	<i>Укп</i>	Характеризує частку персоналу з вищою освітою, задіяного в бюджетному процесі в загальній кількості персоналу, задіяного в бюджетному процесі	Збільшення

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5
2.	Показник дисципліни персоналу	<i>Удп</i>	Характеризує кількість днів, які персонал бюджетного процесу приходив на роботу вчасно в загальній кількості робочих днів у році	Збільшення
3.	Показник своєчасності виплат заробітної плати	<i>Ус з/п</i>	Характеризує кількість днів зі своєчасною виплатою заробітної плати в загальній кількості днів видачі заробітної плати	Збільшення
Бюджет загальноорганізаційних витрат (БЗВ)				
1.	Показник оптимальності загальноорганізаційних витрат	<i>По зв</i>	Характеризує оптимальність загальноорганізаційних витрат	Збільшення
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАС)				
1.	Показник організації швидкої, ввічливої та точної видачі товарів споживачам	<i>По ок</i>	Характеризує ступінь організації швидкої, ввічливої та точної видачі товарів споживачам	Збільшення
2.	Показник ефективності організації місць видачі товарів	<i>По мв</i>	Характеризує ступінь ефективності організації місць видачі товарів	Збільшення
3.	Показник ефективної розробки маркетингових рекламних звернень для роз'яснення вигід	<i>Пе м</i>	Характеризує ступінь ефективної розробки маркетингових рекламних звернень для роз'яснення вигід	Збільшення
Бюджет доходів і витрат (БДВ)				
1	Показник автоматизації бюджетного процесу	<i>Па</i>	Характеризує співвідношення бюджетів, які формуються автоматично до бюджетів, які формуються вручну	Збільшення
2	Коефіцієнт бюрократизму	<i>Пб</i>	Характеризує кількість співробітників, необхідних для затвердження бюджету в загальній кількості персоналу підприємства	Збільшення
Бюджет руху грошових коштів (БРГК)				
1	Показник достатності грошових коштів	<i>Пд гк</i>	Характеризує достатність грошових коштів в касі	Збільшення
2	Показник оптимальної оборотності грошових коштів	<i>По гк</i>	Характеризує ступінь оптимальності оборотності грошових коштів	Збільшення
Балансовий бюджет (ББ)				
1	Показник своєчасності подачі звітів	<i>Псз</i>	Характеризує ступінь організації своєчасного подання звітності	Збільшення
2	Показник оптимальності власних джерел фінансування	<i>По дф</i>	Характеризує оптимальності власних джерел фінансування	Збільшення

Оцінку ефективності бюджетної організації здійснювали на основі оцінок групи експертів, відповідно до розробленої анкети (Додаток Б, табл. Б.2.). На основі визначення ступеня відповідності значень показників еталонним значенням визначено стандартизовані показники та інтегральні рейтингові оцінки, що представлено в Додатку Б, табл. Б.3. В результаті проведених розрахунків залежно від значень стандартизованих показників, всім підприємствам присвоєно рейтингове місце. Результати оцінки

ефективності бюджетної організації представлені в табл. 2.9.

Важливою функцією в системі бюджетного управління є функція бюджетної мотивації. Основною метою мотивації є підвищення результативності та ефективності працівників, забезпечення прихильності працівників, стимулювання працівників для досягнення найкращих результатів. Особливістю мотивації і її метою при бюджетному управлінні є ефективність діяльності працівників при досягненні планових показників, гнучкість і швидкість реакції при виявленні відхилень від планових показників. Так чином оцінка ефективності бюджетної мотивації має велике значення в системі бюджетного управління. Оцінку ефективності бюджетної мотивації зробимо на основі показників, наведених у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Економічна характеристика системи показників оцінки ефективності бюджетної мотивації [розроблено автором на основі 18, 107, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 136, 164, 204]

№ п/п	Показник	Іозначення показника	Економічна характеристика показника	Бажана зміна
1	2	3	4	5
Бюджет продажів (БП)				
1.	Показник зацікавленості працівників у підвищенні обсягу продажів	<i>Зпп</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників у підвищенні обсягу продажів	Збільшення
2.	Показник преміювання	<i>Прп</i>	Характеризує ступінь задоволеності працівників системи преміювання за виконання і перевиконання плану продажів	Збільшення
3.	Показник залучення нових клієнтів	<i>Пнк</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників у залученні нових клієнтів	Збільшення
Бюджет закупівлі (БЗ)				
1.	Показник зацікавленості в ефективності поставки	<i>Зеп</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників у пошуку більш вигідних пропозицій на поставку товару	Збільшення
2.	Показник обґрунтованості закупівлі товарів	<i>Оз</i>	Характеризує зацікавленість працівників у виявленні груп товарів, що користуються найбільшим попитом серед покупців з метою оптимізації процесу закупівлі	Збільшення
3.	Показник зацікавленості працівників у виконання зобов'язань за договорами закупівель	<i>Звд</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників у виконання зобов'язань за договорами закупівель	Збільшення

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)				
1.	Показник задоволеності працівників розміром заробітної плати	<i>Уз/п</i>	Характеризує ступінь задоволеності працівників розміром заробітної плати	Збільшення
2.	Показник задоволеності працівників формою і системою оплати праці	<i>Уфс</i>	Характеризує ступінь задоволеності працівників формою і системою оплати праці	Збільшення
3.	Показник плинності персоналу	<i>Пт</i>	Характеризує ступінь плинності персоналу	Збільшення
Бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)				
1.	Показник участі персоналу в підвищенні окупності загальнореалізаційних витрат	<i>Уч ок</i>	Характеризує ступінь участі персоналу в підвищенні окупності загальнореалізаційних витрат	Збільшення
2.	Показник зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальнореалізаційних витрат, що припадають на 1грн прибутку	<i>Пзз п</i>	Характеризує зацікавленість персоналу в зменшенні суми загальнореалізаційних витрат, що припадають на 1грн прибутку	Збільшення
3.	Показник зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальнореалізаційних витрат, що припадають на 1грн товарообороту	<i>Пзз т</i>	Характеризує зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальнореалізаційних витрат, що припадають на 1грн товарообороту	Збільшення
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)				
1.	Показник зацікавленості працівників у просуванні товарів	<i>Зпт</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників в просуванні товарів	Збільшення
2.	Показник розширення клієнтської бази	<i>Прб</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників в розширенні клієнтської бази	Збільшення
3.	Показник зацікавленості персоналу в зменшенні суми адміністративних витрат і витрат на збут, що припадають на 1грн прибутку	<i>Заз п</i>	Характеризує ступінь зацікавленості персоналу в зменшенні суми адміністративних витрат і витрат на збут, що припадають на 1грн прибутку	Збільшення
Бюджет доходів і витрат (БДВ)				
1	Показник участі працівників в процесі формування і розподілу прибутку	<i>Уч. п</i>	Характеризує ступінь зацікавленості в процесі формування і розподілу прибутку	Збільшення
2	Показник заохочування персоналу по прибутку	<i>Пзп п</i>	Характеризує ступінь задоволеності працівників системою винагород за зростання прибутку	Збільшення
3	Показник заохочування персоналу по рентабельності	<i>Пзп р</i>	Характеризує ступінь задоволеності працівників системою винагород за зростання рентабельності	Збільшення
Бюджет руху грошових коштів (БРГК)				
1	Показник участі працівників в процесі формування і розподілу суми грошових коштів	<i>Уч. дс</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників у процесі формування і розподілу суми грошових коштів	Збільшення
2	Показник зацікавленості працівників в підвищенні оборотності грошових коштів	<i>Зпо</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників в підвищенні оборотності грошових коштів	Збільшення
3	Показник заохочення персоналу за підвищення рентабельності грошових коштів	<i>Зр гк</i>	Характеризує ступінь заохочення персоналу за підвищення рентабельності грошових коштів	Збільшення

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
Балансовий бюджет (ББ)				
1	Показник участі працівників в процесі формування балансу	<i>Уч. б</i>	Характеризує ступінь зацікавленості працівників у процесі формування та структури балансу підприємства	Збільшення
2	Показник заохочування персоналу за зменшення суми по зобов'язанням	<i>Пз зз</i>	Характеризує ступінь задоволеності працівників системою винагород за зменшення суми по зобов'язанням	Збільшення
3	Показник участі персоналу в підвищенні фінансової стійкості підприємства	<i>Уч пс</i>	Характеризує ступінь участі персоналу в підвищенні фінансової стійкості підприємства	Збільшення

Оцінювання ефективності бюджетної мотивації здійснимо на основі експертних оцінок думок фахівців різних рівнів досліджуваних торговельних підприємств. Для проведення оцінки респондентам був запропонований перелік питань відповідно до запропонованої системи показників (Додаток Б, табл. Б.4.), відповідь на які зажадав від них наявності відповідних знань і практичного досвіду в сфері бюджетного управління на підприємствах роздрібної торгівлі. На основі визначення ступеня відповідності значень показників еталонних значень визначено стандартизовані показники та визначено конкурентні позиції досліджуваних підприємств на основі методу рейтингової оцінки, що представлено в Додатку Б, табл. Б.5. В результаті проведених розрахунків залежно від значень стандартизованих показників, всім підприємствам присвоєно рейтингове місце. Результат дослідження і привласнені рейтингові місця представимо в табл. 2.9.

Функція контролю забезпечує наявність зворотного зв'язку в системі управління підприємством. На даному етапі здійснюється порівняння запланованих показників з фактичними і здійснюється управління відхиленнями. Контроль виконання бюджету, що є складовою частиною бюджетного процесу, являє собою моніторинг фінансово-господарської діяльності підприємства в контексті досягнення бюджетних показників.

Бюджетний контроль базується на чотирьох основних принципах [13, 41, 193]:

1. Принцип темпоральності передбачає, що контроль виконання

бюджету здійснюється множиною і паралельно в часі на основі інформації за відповідні звітні інтервали [13, 193].

2. Принцип об'єктивності передбачає відповідність інформаційного забезпечення, на базі якого здійснюється контроль виконання бюджету, вимогам системності і цілісності. У якості цілісної системи обліку господарських операцій на підприємстві виступає бухгалтерський облік [13, 193].

3. Принцип порівнянності передбачає необхідність приведення економічних величин до адекватної форми виміру, тобто порівняльного вигляду. Він включає наявність єдиного бюджетного класифікатора, таблиць відповідності реєстрів бухгалтерського та бюджетного обліку [13, 193].

4. Принцип відповідальності передбачає персональну відповідальність керівників структурних підрозділів при формуванні, затвердженні та виконанні бюджету в межах визначених регламентом компетенцій [13, 193].

Визначення ефективності бюджетного контролю здійснили на основі оцінки відповідності кожного з аналізованих видів бюджетів чотирьом вище заявленим принципам. Оцінку здійснювали експертним методом відповідно до розробленої анкети (Додаток Б, табл. Б.6.). На основі визначення ступеня відповідності значень показників еталонним значенням визначено стандартизовані показники та інтегральні рейтингові оцінки, що представлено в Додатку Б, табл. Б.7. В результаті проведених розрахунків залежно від значень стандартизованих показників, всім підприємствам присвоєно рейтингове місце. Результати оцінки ефективності бюджетної організації представлені в табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Рейтингова оцінка ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами на основі його функцій

№ п/п	Торговельні підприємства	Бюджетне планування		Бюджетна організація		Бюджетна мотивація		Бюджетний контроль	
		Інтегр. знач.	Місце в рейтингу	Інтегр. знач.	Місце в рейтингу	Інтегр. знач.	Місце в рейтингу	Інтегр. знач.	Місце в рейтингу
	Кластер А								
1	ПП «Лакомка»	2,83	13	2,85	15	3,62	11	3,54	18
2	ТОВ «Чайка»	1,95	20	2,97	14	3,59	14	3,45	19
3	ПП «Вега»	2,64	15	2,99	13	3,74	7	3,43	20
4	ТОВ «Домашній»	3,01	8	3,03	11	3,72	8	3,69	17
5	ПП Ритон	3,24	5	2,73	17	3,61	13	4,01	10
6	ТОВ «Продукти»	3,74	1	2,59	19	3,37	17	3,95	14
7	ТОВ «Марина»	2,58	18	3,01	12	3,08	20	4,21	9
8	ТОВ «Апетит»	2,88	10	2,64	18	3,10	19	4,01	11
9	ПП «Ромашка»	2,92	9	2,54	20	3,48	15	3,90	15
10	ТОВ «Бім»	2,87	11	2,83	16	3,28	18	3,01	12
11	ПП «Камертон»	2,60	17	3,20	10	3,67	9	4,85	16
12	ТОВ «Два гусака»	3,38	4	3,37	9	3,61	12	3,96	13
	Кластер В								
13	ПП «Продторг»	3,22	6	3,70	6	3,66	10	4,37	8
14	ТОВ «М'ясо і риба»	3,79	14	3,77	4	3,78	6	4,64	7
15	ПП «Імпульс»	2,62	16	3,54	8	4,24	2	4,83	6
16	ТОВ «П'яточок»	2,35	19	3,67	7	4,28	1	4,84	5
	Кластер С								
17	ТОВ «Фреш»	3,57	3	3,88	3	4,24	3	5,00	2
18	ТОВ «Ківі»	3,20	7	4,01	1	4,20	4	4,93	4
19	ТОВ «Сімейний»	3,63	2	3,92	2	3,43	16	5,18	1
20	ПП «Мрія»	2,84	12	3,74	5	3,79	5	4,97	3

Таким чином, діагностика ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах дає можливість оцінити результати минулої діяльності на основі аналізу публічної звітності підприємств, пошуку резервів оптимізації та підвищення ефективності і на цій основі розробити фінансові прогнозні бюджети, аналіз яких дозволить судити про ефективність і результативність діяльності в майбутньому бюджетному періоді. Аналіз ефективності бюджетного управління дозволяє здійснити порівняльну оцінку підприємств-конкурентів і визначити місце кожного підприємства на ринку.

2.3 Діагностика впливу факторів на ефективність бюджетного управління підприємствами

Процес здійснення бюджетного управління підприємствами передбачає не тільки його детальний аналіз, виявлення тенденцій і закономірностей розвитку, а й виявлення факторів, що обумовлюють його. Під факторами, які впливають на бюджетне управління, розуміють такі процеси і явища в господарській діяльності підприємств галузі, які викликають зміни в процесі його здійснення і результати. На ефективність бюджетного управління впливають різні чинники, вплив яких здійснюється з різною силою і в різних напрямках.

Основним завданням факторного аналізу є виявлення найбільш істотних факторів, що впливають на ефективність бюджетного управління. Основна ідея факторного аналізу полягає в розкладанні загальної варіації результуючої функції на такі компоненти, які не залежать один від одного та кожна з яких характеризує вплив варіації того чи іншого фактору або взаємодії цілого ряду факторів [1].

Розроблена нами концептуальна модель оцінки впливу факторів на ефективність бюджетного управління представлена на рисунку 2.11.

На основі вивчення сучасної економічної літератури в розробленій нами концептуальній моделі виділено такі групи факторів, що впливають (рис. 2.12):

1. Фактори зовнішнього середовища непрямого впливу - це сукупність факторів, які формують довгострокову діяльність підприємства і на які підприємство не може впливати взагалі або має незначний вплив.

2. Фактори зовнішнього середовища прямого впливу (або фактори проміжного середовища, або "середовища завдань") - це сукупність факторів, які формують діяльність підприємства у довгостроковому періоді та на які

воно може впливати через встановлення ефективних комунікацій [67].



Рисунок 2.11 Модель оцінки впливу факторів на ефективність бюджетного управління [розроблено автором]

3. Фактори внутрішнього середовища підприємства - це сукупність факторів, які формують діяльність підприємства в довгостроковому періоді та перебувають під безпосереднім контролем його керівників та персоналу [206].



* Розмір і інтенсивність кольору стрілок відображають силу взаємозв'язку з системою бюджетного управління

Рисунок 2.12 – Сукупність факторів, що впливають на ефективність бюджетного управління [складено автором на основі узагальнення 15, 18, 42, 58]

Таким чином, щоб отримати повну картину про ефективність здійснення бюджетного управління на підприємствах доцільно оцінити ступінь впливу кожної з виділених груп чинників. Оцінка впливу факторів здійснюється за методикою, яка представляє собою сукупність послідовно змінюються операцій, які дають можливість виявити фактори, що впливають на ефективність бюджетного управління, визначити спрямованість і силу їх впливу з цілю здійснення своєчасних дій по нейтралізації або мінімізації їх негативного впливу.

Процес оцінки впливу факторів на ефективність бюджетного управління розчленовується на ряд взаємопов'язаних етапів, які дають

можливість встановити конкретний склад факторів, що впливають і загальну логіку послідовності їх оцінки. Послідовність проведення оцінки впливу факторів на ефективність бюджетного управління на підприємствах представлена структурно-логічною схемою і включає наступні етапи, що представлено на рис. 2.13.

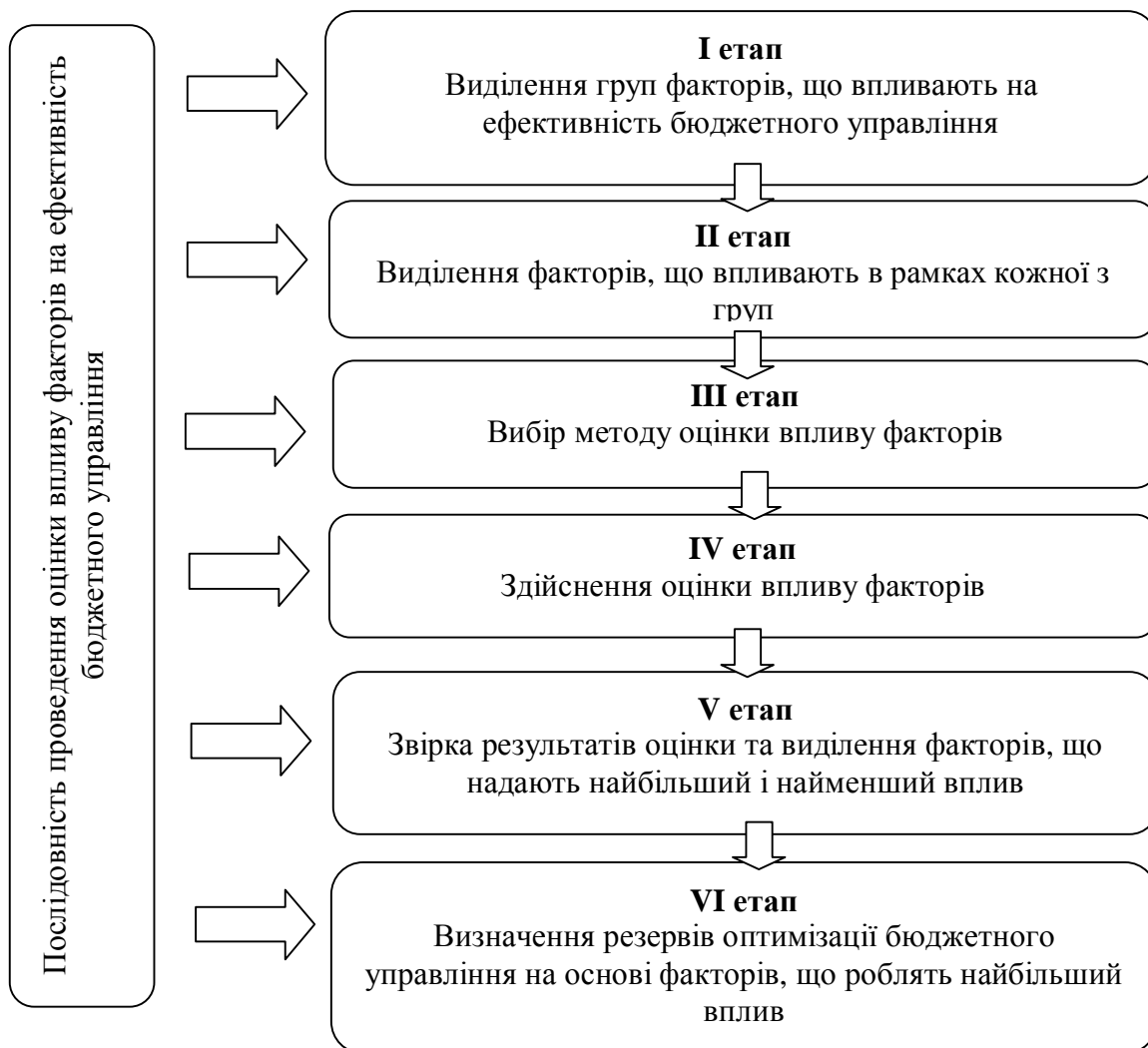


Рисунок 2.13 – Структурно-логічна схема послідовності проведення оцінки впливу факторів на ефективність бюджетного управління [складено автором на основі узагальнення 15, 27, 42, 106, 137, 188, 201, 203]

Оцінку впливу факторів зовнішнього середовища прямого і непрямого впливу здійснимо на основі виділення груп чинників, які найбільшою мірою

впливають на підприємство, а також ранжирування даних чинників за силою впливу на галузь. З цією метою визначається інтегральний показник, який розраховується за допомогою методу експертних оцінок. Таким чином, процес оцінки впливу факторів зовнішнього середовища можна представити наступною послідовністю дій:

1. Встановимо значимість групи (Γ_j) та окремих факторів (O_i), які надають вплив на діяльність підприємства. Для цього експертним шляхом розподілимо оцінки груп факторів (окремого фактору) від 0 до 1 таким чином, щоб їх арифметична сума була дорівнювала 1.

2. Вагомість впливу i -ого фактору на діяльність підприємства з урахуванням j -ої групової значущості визначимо за формулою:

$$a_{ij} = \frac{O_i * \Gamma_j}{100}, \quad (2.1)$$

де a_{ij} – вага i -го показника j -ої групи;

O_i – вага i -го показника в межах j -ої групи;

Γ_j – значення j -ої групової ваги.

3. Здійснимо експертну оцінку сили впливу факторів на галузь роздрібною торгівлі (k_{ij}) за бальною шкалою в діапазоні от $k_{\min} = -5$ до $k_{\max} = +5$.

4. Інтегральна оцінка впливу фактору (групи факторів) здійснимо за адитивною моделлю:

$$K = \sum_{ij=1}^n a_{ij(j)} * k_{ij(j)}, \quad (2.2)$$

де a – вага i -го показника j -ої групи (або значення (j -ої) групової ваги);

k – значення i -го частинного показника j -ої групи (або показника j -ої

групи).

5. Після визначення основних параметрів і напрямків їх впливу необхідно визначити частину варіаційного розмаху, який є складовою частиною переходу від різних за ознакою і одиницях виміру показників до порівнюваним:

$$D_{ij} = k_{\max} - k_{\min}, \quad (2.3)$$

де D_{ij} – частина варіаційного розмаху для i -го показника в j -ій групі (кількість можливих бальних оцінок – 10).

6. Для розрахунку частини фактичного значення інтегрального показника впливу окремого фактору (r_i) (групи факторів (R_j)) в його максимальній оцінці та послідууючого ранжирування окремих (груп) факторів використаємо формулу:

$$R_{ij}^{(t)} = \left| \frac{|K_{ij}| - k_{ij \min(\max)}^{(t)} * 100}{D_{ij}} \right|, \quad (2.4)$$

де $|K_{ij}|$ – фактичне значення i -го показника в j -ій групі за модулем;

$k_{ij \min(\max)}^{(t)}$ – екстремальне значення показника (мінімальне і максимальне значення бальної оцінки).

За $t = 1$ приймається мінімальне значення $k_{ij \min}^{(1)}$ (дорівнює -5),

За $t = 2$ – максимальне значення $k_{ij \max}^{(2)}$ (дорівнює +5)/

При $t = 1$ значення $R_{ij}(t)$ максимізується, при $t = 2$ – мінімізується.

Якщо $0 \% < R_{ij}^{(t)} < 50 \%$, то вплив фактору (групи факторів) є негативним. При $R_{ij}^{(t)} \rightarrow 0\%$ негативний вплив збільшується. Якщо $50 \% < R_{ij}^{(t)} < 100 \%$, то вплив фактору (групи факторів) є позитивним. При $R_{ij}^{(t)} \rightarrow 100\%$ позитивний вплив збільшується.

7. Визначимо силу впливу кожного окремого фактору за формулою:

$$F = \frac{|K_{ij}|}{K_{ij \max}} * 100, \quad (2.5)$$

де $|K_{ij}|$ – фактичне значення i -го показника в j -ій групі за модулем;

$K_{ij \max}$ – максимальне значення i -го показника в j -ій групі. Визначається за формулою (2.2). При цьому, $k_{ij(j)} = k_{\max} = 5$.

8. Отримані значення дають можливість проранжувати групи факторів (або окремі фактори в межах групи) за силою впливу на галузь роздрібною торгівлі, а, отже, виділити ті з них, які в найбільшій мірі будуть визначати напрямок розвитку галузі в цілому і кожного окремого підприємства зокрема.

Реалізація методики визначення інтегрального показника при оцінці впливу факторів зовнішнього середовища непрямого впливу на сферу підприємств роздрібною торгівлі, які здійснюють свою діяльність у форматі «магазин біля дому», проведемо на основі оцінки впливу таких груп чинників, як політико-правових, економічних, соціально-демографічних та техніко-технологічних (Додаток В, табл. В.1). Оцінку здійснимо на основі експертних оцінок, беручи до уваги думки провідних фахівців досліджуваних підприємств. Результат даного дослідження представимо на рис. 2.14.

Виходячи з результатів проведеного дослідження можна зробити висновок, що найбільший вплив на аналізовану групу підприємств надають економічні (80,00%) і соціально-демографічні (70,00%) фактори. Серед економічних факторів сильний вплив надають всі фактори, за винятком фактору зростання обороту роздрібною торгівлі, який має середню ступінь впливу. При цьому слід зазначити різну спрямованість впливу чинників. Так на думку експертів серед економічних чинників тільки інфляційні процеси в економіці мають негативний характер впливу.

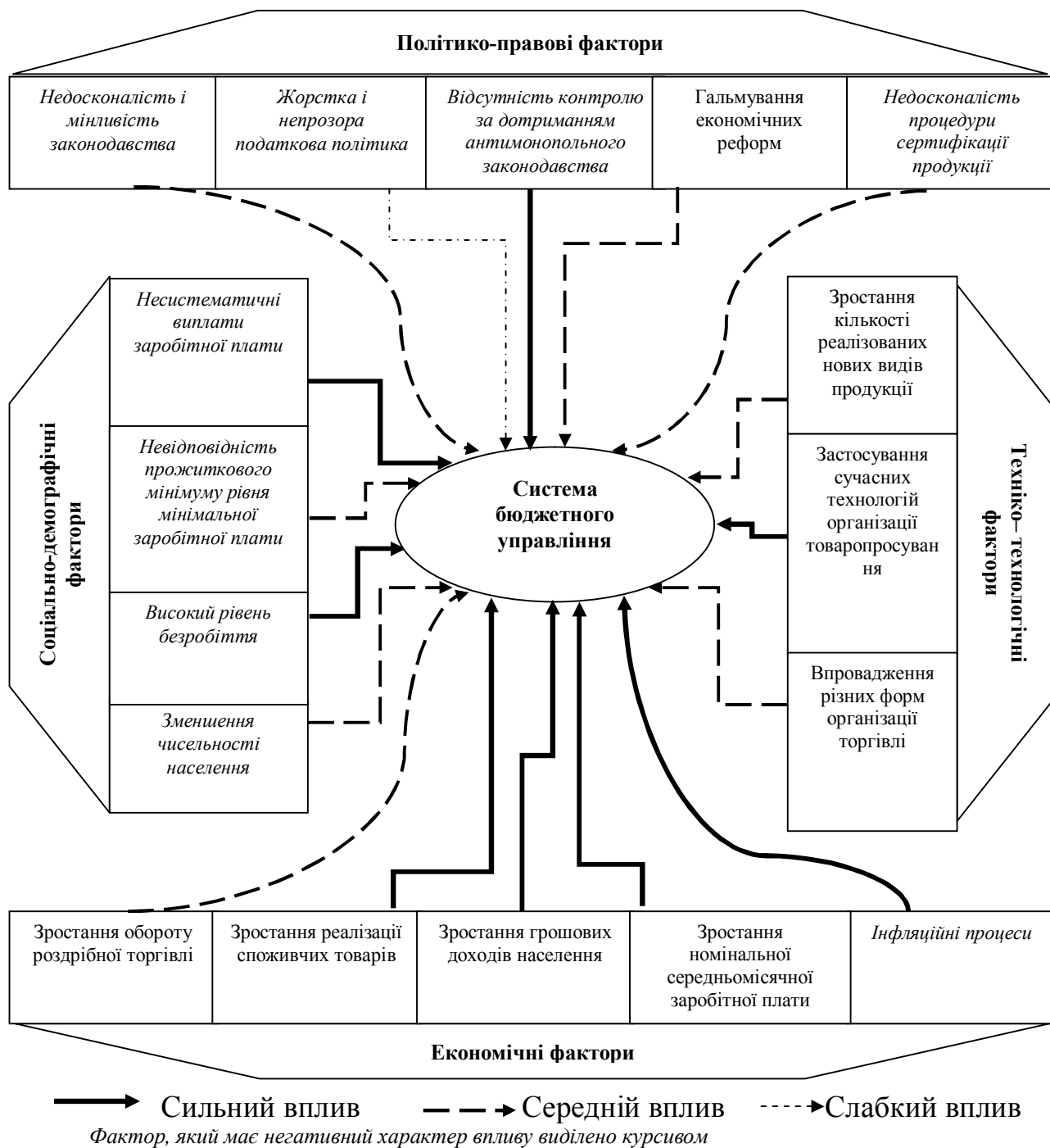


Рисунок 2.14 – Оцінка впливу факторів зовнішнього середовища непрямого впливу на ефективність бюджетного управління підприємствами [складено автором]

Серед соціально-демографічних чинників найбільший вплив надають такі чинники як високий рівень безробіття і несистематичні виплати

заробітної плати, при цьому обидва чинники мають негативний характер впливу. Такі фактори як зменшення чисельності населення і невідповідність прожиткового мінімуму рівня мінімальної заробітної плати мають також негативний характер впливу, проте відрізняються середньою силою впливу.

Решта групи чинників в меншій мірі впливають. Так, показник оцінки сили впливу для техніко-технологічних факторів склав 54,97%, а для політико-правових 52,00%. Досліджуючи більш детально характер впливу техніко-технологічних чинників можна відзначити в цілому силу впливу на середньому рівні і позитивний характер впливу по всьому факторним критеріям.

Серед політико-правових факторів найбільшою силою впливу володіє такий фактор, як відсутність контролю за дотриманням антимонопольного законодавства, відрізняючись негативним характером впливу. Найменшою силою впливу володіє такий фактор, як жорстка і непрозора податкова політика, також негативно впливаючи на ефективність системи бюджетного управління і як результат на ефективність діяльності підприємства в цілому. Варто відзначити, що на думку експертів даний фактор має найменшу силу впливу і серед усіх факторів, що впливають.

В цілому, аналізуючи вплив зовнішнього середовища непрямого впливу на ефективність бюджетного управління і як результат на ефективність діяльності аналізованих підприємств роздрібної торгівлі, слід зазначити позитивний характер впливу, що обумовлено позитивною спрямованістю впливу техніко-технологічних і економічних факторів.

Аналізуючи фактори зовнішнього середовища, належну увагу слід приділити факторам прямого впливу, оскільки саме ці фактори зовнішнього середовища надають більший вплив на діяльність підприємств. Дослідження впливу факторів здійснимо на основі експертних оцінок думок провідних фахівців досліджуваних підприємств. Процес аналізу факторів зовнішнього середовища прямого впливу на діяльність підприємств роздрібної торгівлі

проведемо на основі оцінки впливу за чотирма групами факторів, що впливають: постачальники, споживачі, конкуренти і контактні аудиторії (Додаток В, табл. В.2). При оцінці впливу факторів зовнішнього середовища прямого використовуємо аналогічну методику як при оцінці впливу факторів зовнішнього середовища непрямого впливу. Результати проведеного дослідження представимо на рис. 2.15.

Виходячи з результатів проведеного дослідження можна зробити висновок, що найбільший вплив досліджувані підприємства відчують з боку конкурентів (73,33%) і постачальників (70,00%). При цьому вплив з боку конкурентів відрізняється негативним характером впливу, а з боку постачальників позитивним.

Серед негативних факторів з боку конкурентів важливо відзначити наявність високого ступеня інтенсивності конкуренції на ринку, а також низькі бар'єри для входу на ринок для потенційних конкурентів. Однак, довгострокові зв'язку з переважним кількістю постачальників роблять позитивний вплив на ефективність бюджетного управління і на ефективність діяльності підприємств в цілому.

Високий ступінь впливу також мають споживачі (68,00%). Серед факторів, що мають високий ступінь впливу можна виділити регулярне придбання товарів на даному підприємстві, висока чутливість покупців до змін цін, а також можливість вибору інших продавців.

Найменшу силу впливу надають контактних аудиторій. Так, менший вплив по даній групі і в цілому по всіх групах факторів маємо недосконалість контактів з пресою.

Здійснюючи оцінку факторів на діяльність підприємств, особливе місце варто виділити факторів внутрішнього середовища, оскільки саме дані фактори чинять найбільш істотний вплив на їх діяльність.

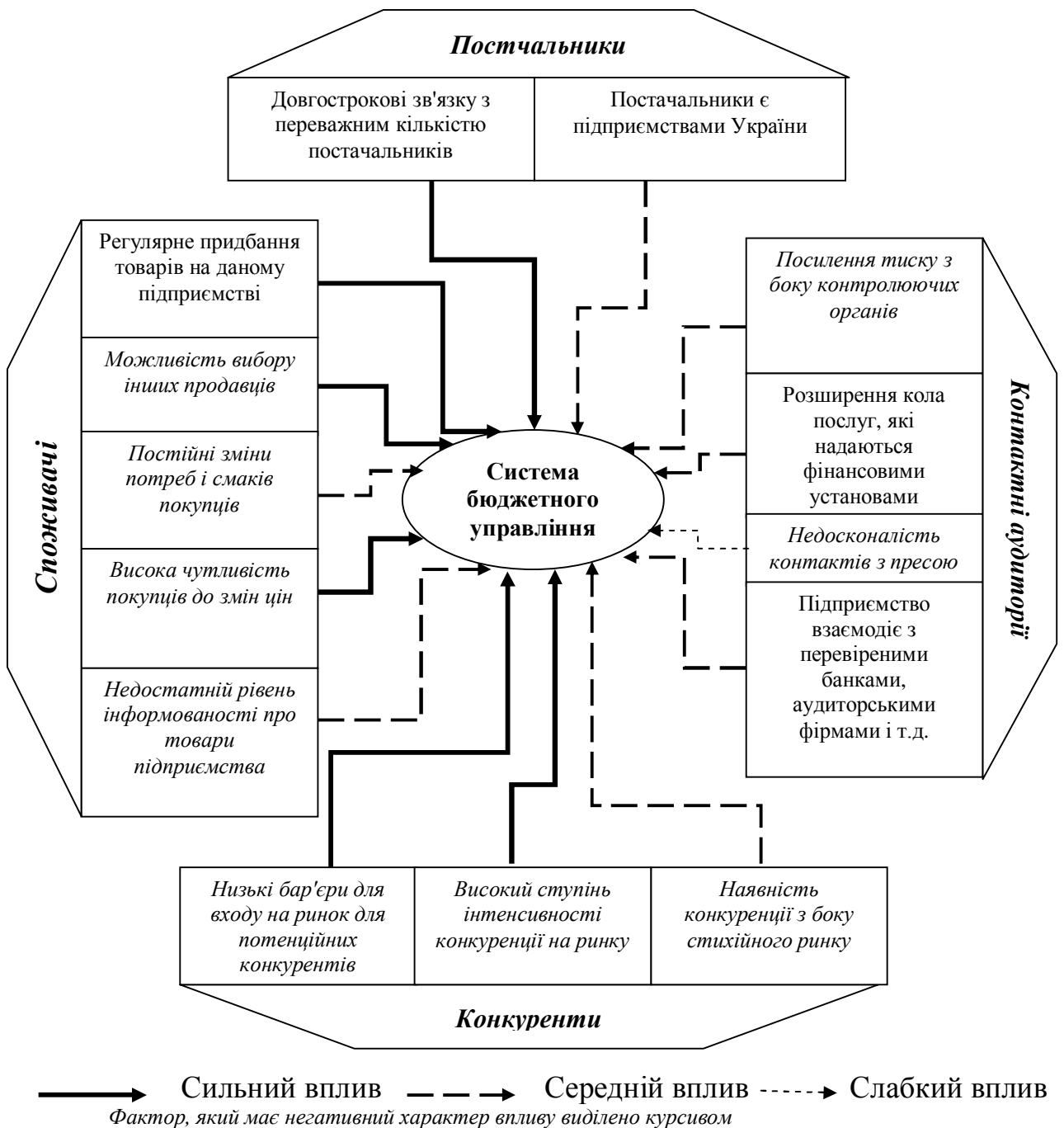


Рисунок 2.15 – Аналіз впливу факторів зовнішнього середовища прямого впливу на діяльність підприємств [складено автором]

Для цілей аналізу впливу факторів внутрішнього середовища на ефективність здійснення бюджетного управління підприємством широко застосовується кореляційно-регресійний аналіз. Кореляційно-регресійний

аналіз – є класичним методом стохастичного моделювання фінансово-господарської діяльності [81]. Він вивчає взаємозв'язок між показниками фінансово-господарської діяльності, коли залежність між ними не є строго функціональною і порушена впливом сторонніх факторів [81].

Проведення кореляційно-регресійного аналізу передбачає здійснюється побудови різних кореляційних і регресійних моделей господарської діяльності. У цих моделях виділяють факторні і результативні показники (ознаки). Залежно від кількості досліджуваних показників розрізняють парні і багатофакторні моделі кореляційно-регресійного аналізу.

Основним завданням кореляційного аналізу ставить є вимірювання тісноти зв'язку між змінними, які варіюють і оцінити чинники, які мають найбільший вплив на результативну.

Зв'язок між показниками є кореляційний, якщо закон розподілу однієї величини відповідає закону розподілу іншій, або, якщо зміна математичного очікування однієї величини впливає на зміну математичного очікування іншій. Для кількісної оцінки тісноти зв'язку використовується коефіцієнт кореляції (r), який змінюється в діапазоні від -1 до +1 [141, с.90].

Регресійний аналіз призначений для вибору форми зв'язку і типу моделі для визначення розрахункових значень залежної змінної (результативної ознаки).

Найбільш розробленою в теорії і широко застосовується на практиці є парна кореляція, при якій досліджуються співвідношення результативної ознаки і одного факторного ознаки. Це – однофакторний кореляційно-регресійний аналіз [141].

При проведенні факторного аналізу бюджетного управління критеріальні показники вибиралися окремо по кожній зі складових загальної системи бюджетів підприємства:

1. Показник рентабельності товарообороту був обраний для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету доходів і витрат;

2. Показник рентабельності грошових коштів – для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету руху грошових коштів;
3. Показник рентабельності капіталу – для оцінки впливу факторів на ефективність балансового бюджету.
4. Показник рентабельності продажів – для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету продажів.
5. Показник рентабельності закупівлі – для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету закупівлі.
6. Показник рентабельності витрат на оплату праці – для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету витрат на оплату праці.
7. Показник рентабельності загальнореалізаційних витрат – для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету загальнореалізаційних витрат.
8. Показник рентабельності адміністративних витрат, і витрат на збут – для оцінки впливу факторів на ефективність бюджету адміністративних витрат, і витрат на збут.

На ефективність бюджетного управління впливає система факторів внутрішнього середовища, серед яких були виділені наступні її групи:

1. фактори прибутковості;
2. фактори фінансової стійкості;
3. фактори ділової активності;
4. фактори ліквідності.

В рамках кожної з груп виділено певну сукупність показників, яка представлена на рис. 2.15.

Функціональну залежність між показником і факторами, що впливають на нього можна представити за допомогою формули (2.6) [141].

$$y = f(x_1, x_2, \dots, x_{m-1}). \quad (2.6)$$

Функціональну залежність між критеріальними показниками

рентабельності (Р) і впливають на них групами факторів F1, F2, F3, F4 представимо за допомогою формули (2.7).

$$R_{то} (P_{гк}, P_k, P_n, P_з, P_{он}, P_{зв}, P_{аз}) = \left\{ \begin{array}{l} F1 (P_{ком}, P_{прод}, P_{вк} P_{оа}, P_{ноа}) \\ F2 (KM_{вок}, KA, K_з \text{ вок } K_{ні}, I_{на}, K_{фс}) \\ F3 (Ф_в, K_{об \text{ оа}}, K_{об \text{ к}}, K_{об \text{ дз}}, K_{об \text{ гк}}, K_{об \text{ вк}}) \\ F4 (K_{зл}, K_{тл}, K_{ал}, K_{д/к}, K_{а \text{ л/в}}, K_{л \text{ гк}}) \end{array} \right. \quad (2.7)$$

За допомогою методу кореляції досліджуємо залежність показника рентабельності товарообороту від сформованої системи чинників, представленої на рис. 2.16. Аналогічним чином досліджуємо залежність між показниками рентабельності по кожному з аналізованих бюджетів і впливають на них групами факторів.

Сформовані матриці парних коефіцієнтів впливу факторних показників на показники рентабельності критеріальних показників представлені в Додатку Д.

Дані кореляційні матриці дають можливість узагальнити результати і згрупувати чинники, що впливають на показники рентабельності по кожному бюджету за силою їх впливу, що представлено на рисунку 2.17.

Виходячи з результатів кореляційного аналізу, представленого у вигляді шкал факторів та відсортованих по силі і спрямованості їх впливу, можна відзначити, що в цілому найбільший вплив роблять фактори прибутковості, найменше показники групи ліквідності.

Великий вплив роблять фактори ділової активності, однак слід відзначити в більшості випадків зворотну спрямованість взаємозв'язку, про що свідчать негативні значення коефіцієнтів кореляції. Зворотна спрямованість взаємозв'язку свідчить про те, що для даних підприємств простежується залежність між факторними і результативним показником, але тільки в зворотному напрямку.

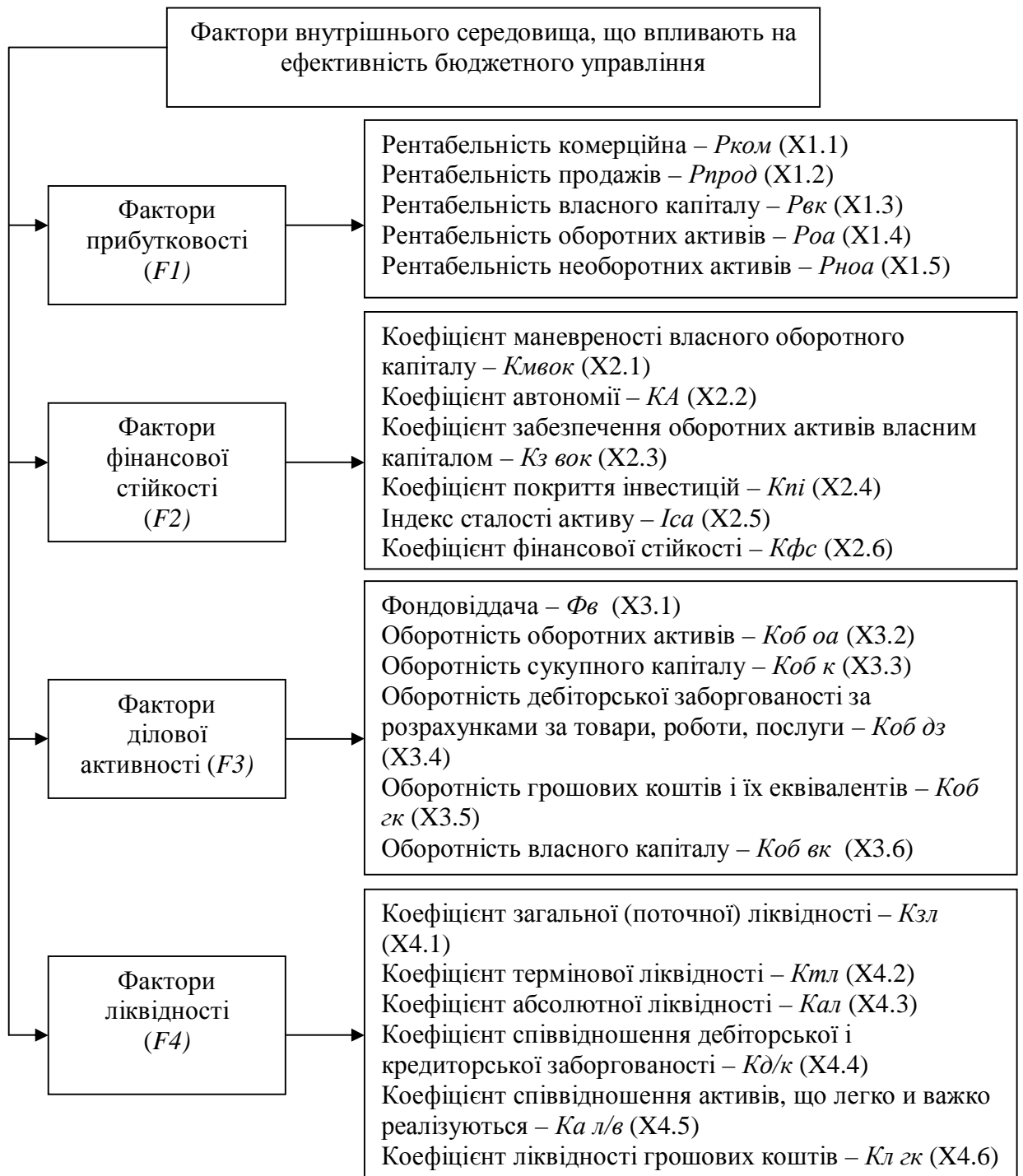


Рисунок 2.16 – Система чинників внутрішнього середовища, які впливають на ефективність бюджетного управління [складено автором]

<i>Бюджет доходів і витрат</i>		<i>Бюджет руху грошових коштів</i>		<i>Балансовий бюджет</i>		<i>Бюджет продажів</i>	
Рком	0,988	Роа	0,829	Роа	0,935	Рпрод	1,000
Рпрод	0,792	Рвк	0,719	Рвк	0,779	Рком	0,784
Роа	0,344	Коб гк	0,514	Рноа	0,561	Роа	0,265
Іпа	0,259	Рпрод	0,322	Коб оа	0,549	Рвк	0,155
Рвк	0,235	Рком	0,310	Коб к	0,511	Іпа	0,154
Рноа	0,157	Іпа	0,278	Коб гк	0,378	Коб дз	0,150
Кл гк	0,062	Ко оа	0,230	Фв	0,289	Рноа	0,117
Кпі	-0,053	Рноа	0,227	Кд/к	0,278	Кл гк	0,100
Ка л/в	-0,063	Коб вк	0,143	Коб вк	0,264	Ка л/в	0,013
КА	-0,082	Коб к	0,136	Рком	0,236	КА	-0,070
Кфс	-0,093	Кл гк	0,099	Рпрод	0,162	Кпі	-0,075
Кд/к	-0,109	Кд/к	0,075	Кал	0,124	Кфс	-0,086
Кал	-0,112	Фв	-0,018	Ка л/в	0,083	Кд/к	-0,136
Ктл	-0,191	Ка л/в	-0,090	Ктл	0,073	Кмвок	-0,154
Кзл	-0,201	Кфс	-0,121	Кзл	0,067	Кал	-0,178
Кз вок	-0,259	Коб дз	-0,127	Кмвок	0,012	Ктл	-0,183
Кмвок	-0,259	КА	-0,149	Кл гк	0,008	Кзл	-0,183
Коб дз	-0,350	Кпі	-0,169	Іпа	-0,012	Кз вок	-0,200
Фв	-0,397	Кзл	-0,207	Кз вок	-0,026	Коб гк	-0,240
Коб вк	-0,437	Ктл	-0,210	Кфс	-0,029	Фв	-0,291
Коб гк	-0,439	Кз вок	-0,260	Кпі	-0,075	Коб вк	-0,369
Коб оа	-0,491	Кмвок	-0,278	КА	-0,075	Коб оа	-0,426
Коб к	-0,529	Кал	-0,366	Коб дз	-0,206	Коб к	-0,439
<i>Бюджет закупівлі</i>		<i>Бюджет витрат на оплату праці</i>		<i>Бюджет загальнореалізаційних витрат</i>		<i>Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут</i>	
Рком	0,947	Рком	0,568	Рком	0,912	Рком	0,675
Рпрод	0,709	Іпа	0,498	Рпрод	0,693	Рпрод	0,523
Роа	0,250	Рпрод	0,484	Роа	0,375	Роа	0,378
Іпа	0,208	Роа	0,359	Рвк	0,329	Іпа	0,360
Рвк	0,153	Рвк	0,321	Рноа	0,317	Рвк	0,322
Рноа	0,105	Рноа	-0,043	Кл гк	0,144	Рноа	0,151
Кл гк	0,081	Кал	-0,141	Іпа	0,139	Кл гк	-0,057
Кпі	-0,009	Коб вк	-0,147	Ка л/в	0,059	Ка л/в	-0,058
КА	-0,037	Коб оа	-0,181	Кал	-0,027	Коб гк	-0,140
Кфс	-0,051	Кл гк	-0,199	Кд/к	-0,096	Кал	-0,145
Ка л/в	-0,079	Ка л/в	-0,202	Кпі	-0,1	Коб вк	-0,168
Кд/к	-0,108	Кд/к	-0,205	Ктл	-0,111	Кпі	-0,177
Кал	-0,120	Коб дз	-0,217	Кзл	-0,125	КА	-0,202
Ктл	-0,163	Коб к	-0,238	КА	-0,134	Кд/к	-0,206
Кзл	-0,174	Кпі	-0,272	Кмвок	-0,139	Кфс	-0,210
Кз вок	-0,200	Коб гк	-0,279	Кфс	-0,144	Коб оа	-0,245
Кмвок	-0,208	Фв	-0,296	Кз вок	-0,183	Ктл	-0,251
Коб дз	-0,329	Ктл	-0,317	Фв	-0,287	Кзл	-0,261
Фв	-0,376	КА	-0,327	Коб вк	-0,335	Коб дз	-0,333
Коб вк	-0,433	Кзл	-0,329	Коб гк	-0,347	Коб к	-0,335
Коб гк	-0,448	Кфс	-0,331	Коб дз	-0,349	Фв	-0,341
Коб оа	-0,496	Кз вок	-0,482	Коб оа	-0,386	Кз вок	-0,349
Коб к	-0,520	Кмвок	-0,498	Коб к	-0,404	Кмвок	-0,360

<i>F1</i>	Фактори прибутковості
<i>F2</i>	Фактори фінансової стійкості
<i>F3</i>	Фактори ділової активності
<i>F4</i>	Фактори ліквідності

Рисунок 2.17 – Шкали результатів оцінки впливу факторів внутрішнього середовища на ефективність бюджетного управління [розроблено автором]

Слід зазначити, що на бюджет доходів і витрат, бюджет продажів, бюджет закупівлі та бюджет загальноореалізаційних витрат найбільший вплив надають показники груп прибутковості і ділової активності. При цьому показники ділової активності мають також сильний вплив, але відрізняються зворотним характером спрямованості.

На балансовий бюджет найбільший вплив надають також показники груп прибутковості (0,935 / 0,779 / 0,561) і ділової активності (0,549 / 0,511 / 0,378), при цьому відзначається пряма спрямованість впливу. Аналогічна залежність спостерігається і для бюджету руху грошових коштів.

На бюджет витрат на оплату праці і бюджет адміністративних витрат і витрат на збут найбільший вплив надають показники груп прибутковості та фінансової стійкості. При цьому показники фінансової стійкості відзначається зворотного спрямованість взаємозв'язку.

На основі результатів кореляційного дослідження виділимо по три фактори, що роблять найбільший вплив на кожен бюджет, дослідимо характер цього взаємозв'язку і для даних факторів, як для найбільш значущих, побудуємо лінійні моделі залежності, результат чого представимо в табл. 2.10.

Виходячи з результатів кореляційного-регресійного аналізу дослідження (табл. 2.10), зробленого над досліджуваною групою підприємств, для кожного з бюджетів було виділено по три фактори, що роблять найбільший вплив. Так найбільший вплив надають показники групи прибутковості, зокрема комерційна рентабельність, рентабельність продажів, рентабельність оборотних активів та рентабельність власного капіталу.

Для кожного бюджету була розроблена лінійна модель залежності. Про значимість кожної з моделей для бюджетів можна судити за значенням коефіцієнта детермінації. Так найбільш значущою слід вважати модель взаємозв'язку комерційної рентабельності з бюджетом доходів і витрат. При цьому результативність бюджету доходів і витрат на 98,6% визначається

комерційної рентабельності.

Таблиця 2.10 – Оцінка тісноти взаємозв'язку і розробка практично адекватних моделей залежності [розроблено автором]

Бюджет	Фактор впливу (x)	Група факторів (F)	Коефіцієнт кореляції (r)	Сила взаємозв'язку*	Спрямованість взаємозв'язку *	Лінійна модель залежності (рівняння регресії)	R2
Бюджет доходів і витрат	<i>Rком</i> (X1.1)	<i>F1</i>	0,988	↑↑	+	$Y = 0,13 + 0,82 * X1.1$	0,986
	<i>Rпрод</i> (X1.2)	<i>F1</i>	0,792	↑↑	+	$Y = 0,51 + 0,58 * X1.2$	0,627
	<i>Коб к</i> (X3.6)	<i>F3</i>	-0,529	⇒	-	$Y = 2,82 - 0,72 * X3.6$	0,280
Бюджет руху грошових коштів	<i>Роа</i> (X1.4)	<i>F1</i>	0,829	↑↑	+	$Y = 1,00 + 4,69 * X1.4$	0,687
	<i>Рск</i> (X1.3)	<i>F1</i>	0,719	↑↑	+	$Y = 4,67 + 1,57 * X1.3$	0,517
	<i>Коб дс</i> (X3.5)	<i>F3</i>	0,514	⇒	+	$Y = 5,56 + 0,84 * X3.5$	0,264
Балансовий бюджет	<i>Роа</i> (X1.4)	<i>F1</i>	0,935	↑↑	+	$Y = 0,20 + 0,66 * X1.4$	0,874
	<i>Рск</i> (X1.3)	<i>F1</i>	0,779	↑↑	+	$Y = 0,76 + 0,21 * X1.3$	0,607
	<i>Рноа</i> (X1.5)	<i>F1</i>	0,561	⇒	+	$Y = 1,29 + 0,06 * X1.5$	0,315
Бюджет продажів	<i>Rком</i> (X1.1)	<i>F1</i>	0,784	↑↑	+	$Y = 0,38 + 0,89 * X1.1$	0,614
	<i>Коб к</i> (X3.6)	<i>F3</i>	-0,439	↓↓	-	$Y = 3,34 - 0,82 * X3.6$	0,193
	<i>Коб оа</i> (X3.2)	<i>F3</i>	-0,426	↓↓	-	$Y = 3,40 - 0,65 * X3.2$	0,181
Бюджет закупівлі	<i>Rком</i> (X1.1)	<i>F1</i>	0,947	↑↑	+	$Y = -0,09 + 1,16 * X1.1$	0,897
	<i>Rпрод</i> (X1.2)	<i>F1</i>	0,709	↑↑	+	$Y = 0,55 + 0,77 * X1.2$	0,503
	<i>Коб к</i> (X3.6)	<i>F3</i>	-0,520	⇒	-	$Y = 3,74 - 1,04 * X3.6$	0,270
Бюджет витрат на оплату праці	<i>Rком</i> (X1.1)	<i>F1</i>	0,568	⇒	+	$Y = -7,49 + 19,64 * X1.1$	0,323
	<i>Iпа</i> (X2.5)	<i>F2</i>	0,498	↓	+	$Y = -15,60 + 67,20 * X2.5$	0,248
	<i>Кмсок</i> (X2.1)	<i>F2</i>	-0,498	↓↓	-	$Y = 51,60 - 67,20 * X2.1$	0,248
Бюджет загальнореалізаційних витрат	<i>Rком</i> (X1.1)	<i>F1</i>	0,912	↑↑	+	$Y = 0,21 + 0,63 * X1.1$	0,831
	<i>Rпрод</i> (X1.2)	<i>F1</i>	0,693	⇒	+	$Y = 0,54 + 0,42 * X1.2$	0,480
	<i>Коб к</i> (X3.6)	<i>F3</i>	-0,404	↓	-	$Y = 2,13 - 0,46 * X3.6$	0,164
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут	<i>Rком</i> (X1.1)	<i>F1</i>	0,675	⇒	+	$Y = 4,21 + 3,74 * X1.1$	0,455
	<i>Rпрод</i> (X1.2)	<i>F1</i>	0,523	⇒	+	$Y = 46,09 + 2,54 * X1.2$	0,273
	<i>Роа</i> (X1.4)	<i>F1</i>	0,378	↓	+	$Y = 6,19 + 21,93 * X1.4$	0,143

* Шкала для визначення тісноти взаємозв'язку представлена в Додатку

спрямованість взаємозв'язку: + пряма - зворотня

сила взаємозв'язку: ↑↑ сильна ⇒ помірна ↓ слабка ⊙ відсутня

Високий ступінь залежності відзначається між показником комерційної рентабельності і бюджетом закупівлі, що виражається в 89,7%. Значний ступінь взаємозв'язку, а саме 87,4%, простежується також між показником рентабельності оборотних активів і балансовими бюджетом. Також важливо відзначити сильний ступінь впливу комерційної рентабельності на бюджет загальнореалізаційних витрат, що визначається 83,1%.

В результаті проведеного кореляційно-регресійного аналізу оцінки

впливу факторів на ефективність бюджетного управління підприємством було виявлено фактори, які мають найбільший вплив та визначено ступінь цієї залежності. Результати отриманого дослідження дають можливість оптимізувати процес бюджетного управління на основі здійснення коригуючих дій над факторними показниками з метою підвищення ефективності процесу бюджетного управління

Все це обумовлює необхідність підвищення ефективності бюджетного управління, що є можливим на основі визначення невикористаних резервів оптимізації.

Визначення можливих резервів оптимізації визначається на основі результатів кореляційно-регресійного аналізу бюджетного управління окремо за кожним бюджетом, в результаті чого нами були отримані різні лінійні моделі залежності. Для визначення резервів оптимізації нами були визначені розрахункові значення по кожному з показників, що впливають та здійснено їх порівняння з фактичними значеннями (Додаток Е, табл. Е.1, табл.Е.2)

Здійснений аналіз показав, що кожен із чинників може здійснювати як позитивний, так і негативний вплив. В цілому, виходячи з результатів дослідження нами не було виявлено жодного підприємства, де б не знайшлося можливостей оптимізації бюджетного управління. Варто зазначити, що найбільша кількість резервів оптимізації особливо в звітному році виділяється серед підприємств кластера А, найменша серед підприємств кластеру С. Таким чином можна зробити висновок, що найбільш ефективна система бюджетного управління у підприємств кластеру С.

Для аналізу ступеню використання джерел можливих резервів оптимізації бюджетного управління порівнювались два останні роки (табл.2.11).

Таблиця 2.11 – Аналіз використання джерел можливих резервів оптимізації бюджетного управління [розроблено автором]

Бюджет	Фактор	Кластер А												Кластер В			Кластер С					
		ПП «Лакомка»	ТОВ «Чайка»	ПП «Вега»	ТОВ «Домашній»	ПП Ригон	ТОВ «Продукти»	ТОВ «Мачиса»	ТОВ «Апетит»	ПП «Ромашка»	ТОВ «Бім»	ПП «Камертон»	ТОВ «Два гусака»	ПП «Пролторг»	ТОВ «М'ясо і риба»	ПП «Імпульс»	ТОВ «П'яточок»	ТОВ «Фреш»	ТОВ «Ківі»	ТОВ «Сімейний»	ПП «Мрія»	
Бюджет доходів і витрат	Рентабельність комерційна	●	★	★	★	●	★	★	●	★	●	★	★	★	★	★	★	★	★	★	★	★
	Рентабельність продажів	●	●	★	●	●	●	▲	●	●	▲	●	●	●	●	★	★	★	★	★	★	★
	Оборотність власного капіталу	●	●	●	●	●	●	●	●	▲	●	●	●	●	●	●	★	●	●	●	●	●
Бюджет руху грошових коштів	Рентабельність оборотних активів			●	●	●	●	●	●	●	●	●	★	●							▲	
	Оборотність власного капіталу	▲	★	●	●	●	●	●	●	▲	●	●	★	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	Оборотність грошових коштів і їх еквівалентів	▲	●	●	●	●	★	●	●	▲	●	●	●	●	●	●						
Балансовий бюджет	Рентабельність оборотних активів		★	●		★	★		●	●	●	▲	●	★	●	★	★	★	★	★	★	★
	Оборотність власного капіталу	●	●	●		●			★	●	●	▲	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	Рентабельність необоротних активів	●	●	●	●	●		▲	★	▲	●	●	●	●	●	●						
Бюджет продажів	Рентабельність комерційна	●		●	★	●	★	●	●	●	●	★	★	★	●	●		★	★	★	★	★
	Оборотність власного капіталу	▲		●	●	●	●	●	▲	●	▲	●	★	●	●	●	●	●	●	●	●	★
	Оборотність оборотних активів	●	●	●	●	●	●	▲	●	▲	●	★	●	●	●	●	●	●	●	●	●	★
Бюджет закупівлі	Рентабельність комерційна	★		●	★	★	★	★	★	★	★	★	★	★	★	●	★	★	★	★	★	★
	Рентабельність продажів	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	★	★	★	★	★	★	●
	Оборотність власного капіталу	●	●	●	●	●	●	★	●	●	●	★	★	★	▲	●	★	●	●	●	●	●
Бюджет витрат на оплату праці	Рентабельність комерційна	●		●	●	●	●				★	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	Індекс сталості активу	●	●	●		●	●	▲	●		●	▲	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу	●	●	●		●	●	▲	●		●	▲	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
Бюджет загальноорєалізаційних витрат	Рентабельність комерційна		●		★	★	★	★	●	●	▲	★	★	★	●	●						★
	Рентабельність продажів		●		●	★	★	▲			▲	▲	▲	▲	●	●	★	★	★	★	★	●
	Оборотність власного капіталу	▲	●	●	●	●	●	▲	●	▲	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут	Рентабельність комерційна	●	●		●		●	●	●	●	▲	●	●	●	★	●	●	●	●	●	●	●
	Рентабельність продажів	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	Рентабельність оборотних активів	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●

Для інтерпретації результатів дослідження використовували такі

позначення:

☆ Наявність резерву оптимізації в минулому році. У звітному році резерв використано і резервів оптимізації не залишилось (+/-).

▲ Відсутність наявності резерву в минулому році. У звітному році виникла можливість для використання резервів оптимізації (-/+).

● Наявність резерву оптимізації в минулому році. У звітному році можливість використання резерву оптимізації залишилась (+/+).

□ Відсутність можливість резервів оптимізації в минулому і в звітному роках (-/-).

Висновки до розділу 2

У другому розділі розглянуто питання діагностики ефективності бюджетного управління підприємством.

1. Проведений аналіз основних тенденцій розвитку торговельних підприємств дозволив встановити, що за період 2005-2015рр. відбулася трансформація торгівлі в одну з провідних та динамічно розвинутих галузей економіки. З кожним роком стабільно зростають обсяги товарообороту підприємств роздрібної торгівлі. На основі проведеного дослідження було визначено, що ринок торгівлі формується під впливом рівня загальних доходів населення та диференціації життєвого рівня населення.

2. Дослідження ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах здійснювалося за окремими регіонами (Дніпропетровська, Одеська, Харківська та Київська області) та по Україні загалом. За результатами дослідження було проаналізовано величину бюджету доходів і витрат (що дало можливість оцінити фінансові результати), бюджет руху грошових коштів (що дало можливість оцінити грошовий потік) та

балансовий бюджет (що дало можливість оцінити фінансовий стан). Загальну оцінку ефективності бюджетного управління за регіонами країни було здійснено на основі використання методу нечітких множин.

3. Дослідження ефективності бюджетного управління здійснювали на основі проведення кластерного аналізу обраного переліку торговельних підприємств. За результатами чого нами була розроблена матриця, на якій по осі X було відкладено значення показників прибутковості товарообороту, по осі Y - значення показників прибутковості капіталу, по осі Z - значення показників прибутковості грошових коштів та виявлено точки перетину значень даних показників.

4. Оцінку ефективності бюджетного управління здійснювали окремо за функціями бюджетного управління (серед яких бюджетне планування, бюджетна організація, бюджетна мотивація і бюджетний контроль) в розрізі кожного бюджету підприємства відповідно до розробленої системи показників. Конкурента оцінка за виділеними показниками здійснювалася на основі методу рейтингової оцінки, що дало можливість визначити місце кожного підприємства відносно його конкурентів.

5. На основі вивчення сучасної економічної літератури була розроблена модель факторів, що впливають на ефективність бюджетного управління, серед яких було виділено фактори зовнішнього середовища непрямого впливу, фактори зовнішнього середовища прямого впливу та фактори внутрішнього середовища підприємства. Серед факторів зовнішнього середовища непрямого впливу найбільший вплив на бюджетне управління досліджуваних підприємств спричиняють економічні та соціально-демографічні, серед факторів зовнішнього середовища прямого впливу найбільший вплив просліджується з боку конкурентів та постачальників.

6. Дослідження впливу факторів внутрішнього середовища здійснювали на основі методу кореляційно-регресійного аналізу за групами факторів прибутковості, фінансової стійкості, ділової активності та

ліквідності. За результатами побудови кореляційно-регресійних матриць було виділено по три фактори, які спричиняють найбільший вплив на кожний бюджет підприємства. Оцінка тісноти взаємозв'язку і розробка практично адекватних моделей залежності дала можливість виділити джерела можливих резервів оптимізації бюджетного управління.

Основні положення дисертаційної роботи, розглянуті в даному розділі, опубліковані в наукових працях [25, 26, 27, 33, 106, 181].

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ЕФЕКТИВНОГО ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНОГО БЮДЖЕТНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

3.1 Вдосконалення системи бюджетного управління на основі впровадження процесно-орієнтованого управління

На сьогоднішній день бюджетне управління як управлінська система відіграє значну роль на підприємствах, оскільки виконує життєво важливі функції управління (визначення завдань, планування ресурсів, оцінка діяльності та мотивація персоналу на основі оцінки, контроль, виконання), а також дає можливість збалансувати надходження і вибуття, доходи і витрати, активи і пасиви.

Проте, сучасні умови ринкової економіки характеризуються постійним динамічним темпом розвитку, що потребує відповідної реакції від підприємств і їх систем управління. Як наслідок, більшої поширеності і актуальності набуло бюджетне управління з орієнтацією на процесно-орієнтовані принципи управління. Правильним чином організована система процесно-орієнтованого бюджетного управління дає можливість вивести на новий рівень якість управлінської роботи, своєчасно виявляти недоліки в роботі підприємства і усувати причини відхилень різних показників його діяльності, що і обґрунтовує актуальність теми дослідження [65].

Функціональна схема управління характерна для усталених крупних підприємств постійно втрачає свою актуальність і ефективність. На зміну їй приохотить управління з орієнтацією на процесні принципи управління, неминучим наслідками впровадження якого стає: регламентація бізнес-процесів, зміна принципів формування підрозділів, усунення великої

кількості надлишкових рівнів ієрархії.



Рисунок 3.1 – Концептуальна модель ефективного управління підприємством при переході до процесно-орієнтованого бюджетного управління [розроблено автором на основі 34]

Враховуючи сучасні вимоги ринку та характерні особливості

ефективно функціонуючих підприємств з орієнтацією на процесне управління, розробимо концептуальну модель ефективного управління підприємством при переході до процесно-орієнтованого бюджетного управління (рис.3.1).

Ефективна модель переходу до процесно-орієнтованого бюджетного управління, яка включає вищезазначені переваги, створює основу високих темпів розвитку підприємства, досягнення необхідних кінцевих результатів його господарської діяльності та постійного росту його ринкової вартості.

Запропонована концептуальна модель ефективного управління підприємством при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні – це сукупність окремих часток, що мають властивість досягнення конкурентоспроможності та підвищення ефективності діяльності підприємств на основі використання принципів процесної орієнтації при бюджетному управлінні на підприємствах. Основою даної моделі є сучасні методи управління соціально-економічними системами [105]. Запропонована концептуальна модель включає методологічні складові механізму управління, а також містить ціль, постановку завдання та оцінку ефективності процесно-орієнтованого бюджетного управління [105].

Використання представленої моделі дасть можливість полегшити процес постановки та досягнення цілей підприємства, а також формування критеріїв оцінки результатів [105]

Варто зазначити, що процес впровадження процесно-орієнтованого бюджетного управління передбачає здійснення декількох етапів.

На першому етапі здійснюється опис бізнес-напрямків діяльності підприємств [65]. В цілому для аналізованих торговельних підприємств нами було виділено чотири напрямки діяльності:

- 1) торгівля групою товарів «молочна продукція»;
- 2) торгівля групою товарів «хлібобулочна продукція»;
- 3) торгівля групою товарів «м'ясна і рибна продукція»;

4) торгівля групою товарів «овочі та фрукти».

Другий етап передбачає здійснення розробки системи бізнес-процесів і визначення функцій по кожному з них.

Розглядаючи бюджетне управління з позиції процесного підходу важливе місце відводиться структуризації бізнес-процесів підприємства. З цією метою бізнес-процеси, які існують на підприємстві виділяють в чотири групи, кожна з яких виконує важливі функції:

- основні бізнес-процеси – генерують доходи підприємства;
- бізнес-процеси забезпечення – підтримують інфраструктуру підприємства; процеси клієнтами яких є основні процеси, структурні підрозділи та співробітники підприємства;
- бізнес-процеси управління – керують підприємством;
- бізнес-процеси розвитку – розвивають підприємство.

Представлений підхід до структуризації бізнес-процесів підприємства є найбільш обґрунтованим і найбільш поширеним на практиці. Розроблена структуризація бізнес-процесів дає можливість виділити життєво важливі для підприємства процеси, а саме ті, які генерують доходи і від яких залежить успішність їх функціонування. З метою виділення напрямків діяльності підприємств розробимо систему бізнес-процесів і визначимо функції по кожному з них (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Виділення меж бізнес-процесів підприємства для цілей бюджетного управління і характеристика їх функцій [розроблено автором]

	Вид бізнес-процесу		Підпроцес першого рівня		Підпроцес другого рівня	Характеристика функцій бізнес-процесів
1	2	3	4	5	6	7
1.	Основні бізнес-процеси	1.1	БП «Реалізація групи товарів молочна продукція»	1.1.1	БП «Закупівля групи товарів молочна продукція»	Формування асортименту товарів по групі, здійснення закупівлі товарів
				1.1.2	БП «Зберігання групи товарів молочна продукція»	Складування на склад, дотримання умов і термінів зберігання товарів

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6	7
				1.2.3	БП «Продаж групи товарів молочна продукція»	Здійснення продажу товарів
		1.2	БП «Реалізація групи товарів хлібобулочна продукція»	1.2.1	БП «Закупівля групи товарів хлібобулочна продукція»	Формування асортименту товарів по групі, здійснення закупівлі
				1.2.2	БП «Зберігання групи товарів хлібобулочна продукція»	Складування на склад, дотримання умов і термінів зберігання товарів
				1.2.3	БП «Продаж групи товарів хлібобулочна продукція»	Здійснення продажу товарів
		1.3	БП «Реалізація групи товарів м'ясна і рибна продукція»	1.3.1	БП «Закупівля групи товарів м'ясна і рибна продукція»	Формування асортименту товарів по групі, здійснення закупівлі
				1.3.2	БП «Зберігання групи товарів м'ясна і рибна продукція»	Складування на склад, дотримання умов і термінів зберігання товарів
				1.3.3	БП «Продаж групи товарів м'ясна і рибна продукція»	Здійснення продажу товарів
		1.4	БП «Реалізація групи товарів овочі і фрукти»	1.3.1	БП «Закупівля групи товарів овочі і фрукти»	Формування асортименту товарів по групі, здійснення закупівлі
				1.3.2	БП «Зберігання групи товарів овочі і фрукти»	Складування на склад, дотримання умов і термінів зберігання товарів
				1.3.3	БП «Продаж групи товарів овочі і фрукти»	Здійснення продажу товарів
2.	Бізнес-процеси забезпечення	2.1	БП «Ресурсне забезпечення»	2.1.1	БП «Забезпечення ресурсами комунального господарства»	Організація забезпечення підприємства комунальними послугами: подача світла, води, організація ефективної роботи холодильного обладнання, дотримання санітарно-гігієнічних вимог
				2.1.2	БП «Забезпечення трудовими ресурсами»	Здійснення підбору, адаптації, оцінки ефективності та підвищення якості роботи персоналу
		2.2	БП «Забезпечення документообігу»	2.2.1	БП «Бухгалтерський облік»	Організація форм внутрішньої і зовнішньої звітності, подача звітної документації в податкові органи та органи статистики
3.	Бізнес-процеси управління	3.1	БП «Стратегічне управління»	3.1.1	БП «Аналіз факторів, що впливають на діяльність торговельного підприємства»	Аналіз факторів зовнішнього середовища прямого і непрямого впливу, аналіз факторів внутрішнього середовища
				3.1.2	БП «Обґрунтування і розробка стратегії і перспектив діяльності»	Обґрунтування місії, стратегічних цілей, розробка стратегій

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6	7
				3.1.3	БП «Реалізація стратегії»	Реалізація стратегії, контроль реалізації, оцінка ефективності, управління змінами
		3.2	БП «Маркетингове управління»	3.2.1	БП «Аналіз вимог ринку»	Аналіз обсягів реалізованих товарів, аналіз цін, аналіз конкурентів
				3.2.2	БП «Розробка і реалізація маркетингової політики»	Формування обсягу реалізації і цін відповідно до вимог ринку, пошук ефективних важелів впливу на споживачів
4.	Бізнес-процеси розвитку	4.1	БП «Розробка та вдосконалення шляхів просування товарів»	4.1.1	БП «Вдосконалення якості зберігання»	Підвищення якості та умов зберігання товарів, розміщення більш ходових товарів в більш доступному місці
				4.1.2	БП «Рекламування товарів»	Застосування засобів просування менш популярних і нових товарів
		4.2	БП «Розробка та вдосконалення способів обслуговування покупців»	4.2.1	БП «Підвищення кваліфікації персоналу»	Підвищення швидкості обслуговування клієнтів, підвищення ввічливості коректності спілкування з клієнтами

Запропонована система бізнес-процесів і визначені функцій по кожному з них дають нам можливість перейти до третього етапу, що передбачає формування ланцюжка створення цінності (рис. 3.2).

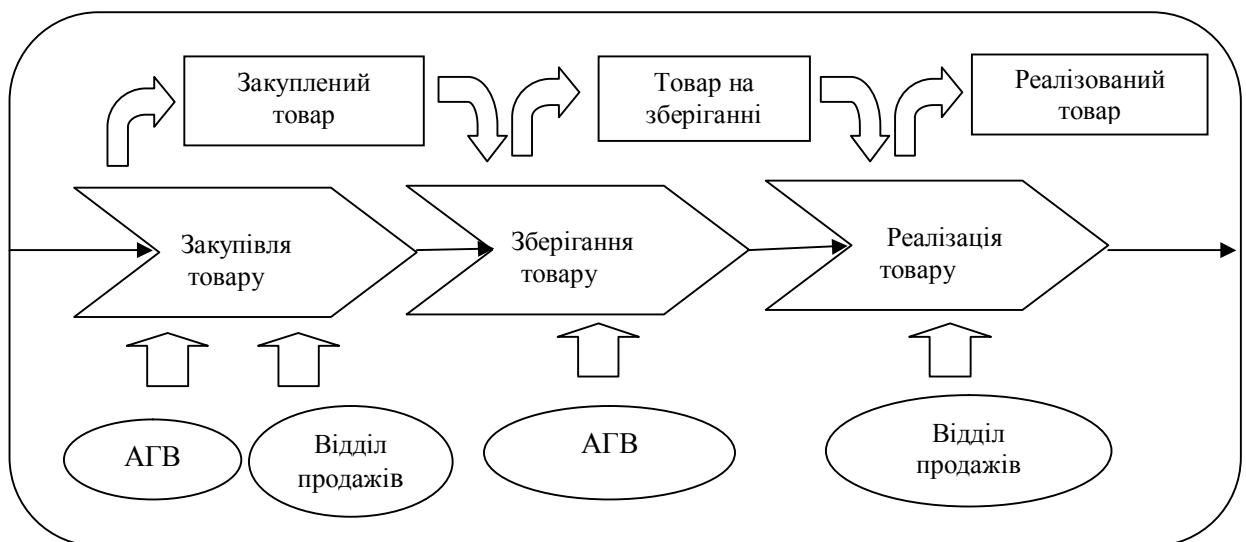


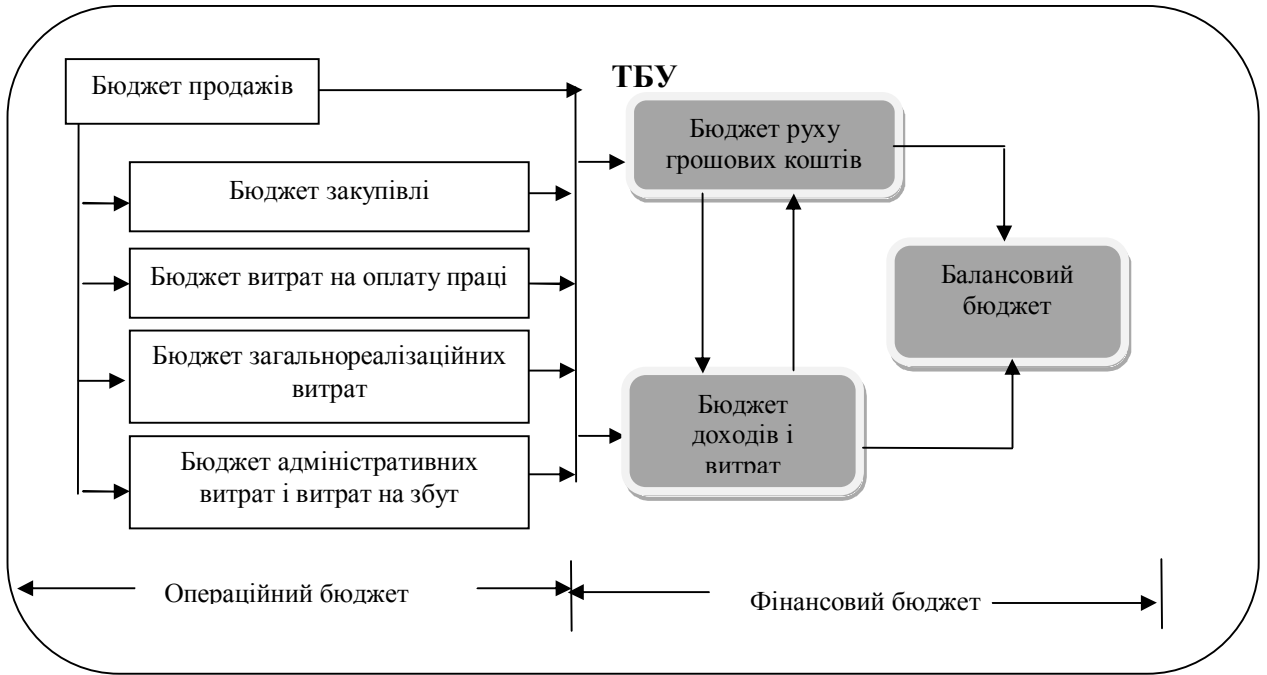
Рисунок 3.2. – Процес формування ланцюжка створення цінності підприємства [розроблено автором]

За твердженням М. Портера [93] модель формування ланцюжка створення цінності засновано на наступних міркуваннях: всякий продукт купується на ринку лише тому, що він володіє деякою цінністю, за яку покупець готовий заплатити запитувану ціну. Аналіз діяльності підприємств на верхньому рівні за допомогою схем ланцюжків створення цінності дозволяє більш адекватно підходити до вирішення завдання побудови системи процесів підприємства в цілому.

На четвертому етапі здійснюється перебудова системи бюджетного управління підприємством на принципах процесно-орієнтованого управління. Механізм такої перебудови представлено на рис. 3.3.

Між системою управління підприємства та організаційною структурою існує тісний взаємозв'язок. Перебудова системи бюджетного управління відповідно до процесно-орієнтованих принципів управління передбачає перебудову організаційної структури, що здійснюється на п'ятому етапі.

Останнім часом зміна стратегічних пріоритетів і умов конкуренції призвели до радикальних змін в організаційній структурі практично всіх підприємств. Підприємства майбутнього повинні відрізнятися такими характеристиками: мінімум бар'єрів між відділами, функціями, географічними підрозділами, а також між підприємством і його постачальниками, дистриб'юторами, дилерами, стратегічними союзниками і клієнтами; здатність до зміни і швидкого навчання; об'єднання зусиль працівників для створення організаційних компетенцій і можливостей; широке використання електронних технологій [1, 2, 8]. Враховуючі всі вищезазначені характеристики, механізм перебудови організаційної структури при переході від традиційного (ТБУ) до процесно-орієнтованого бюджетного управління (ПОБУ) представлено на рис. 3.4.



Межа переходу до ПОБУ

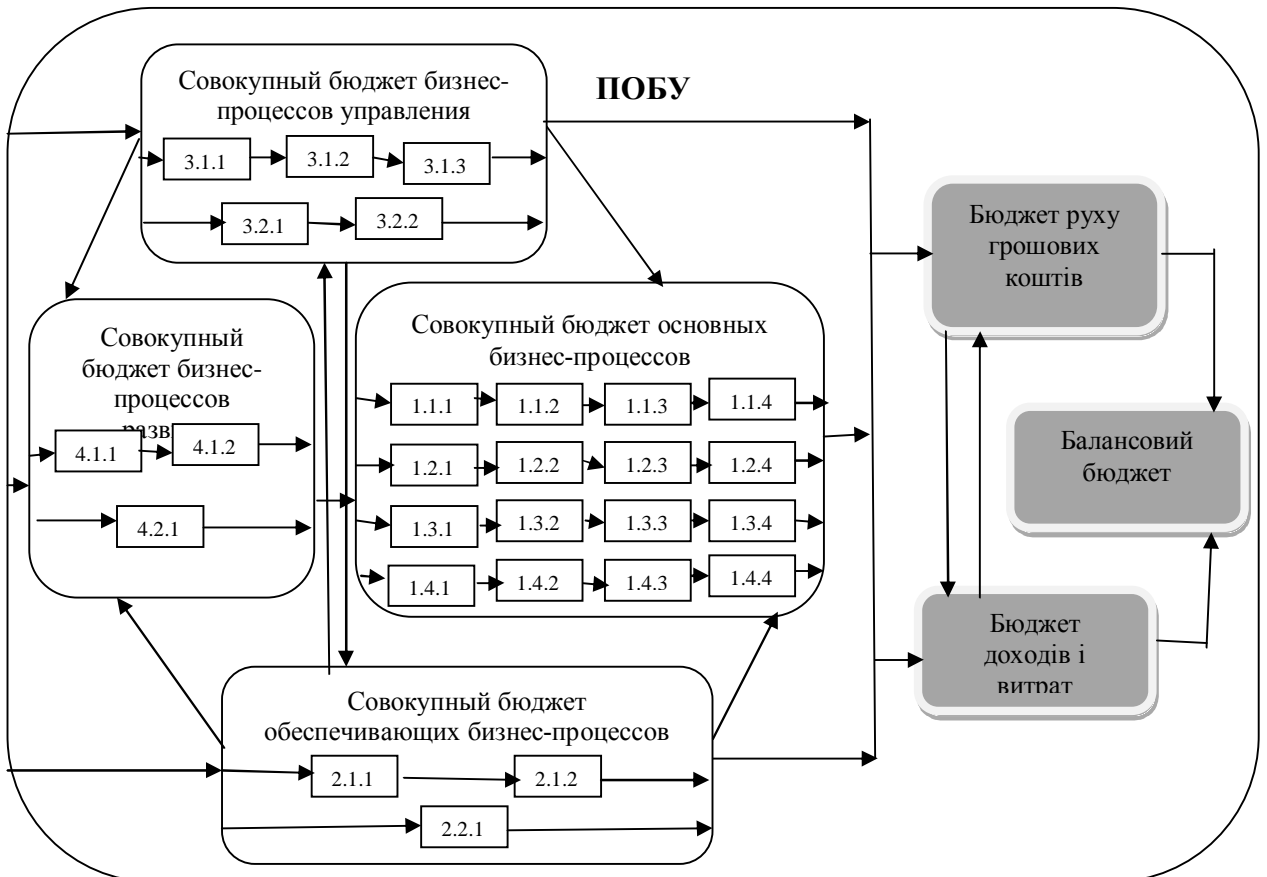


Рисунок 3.3 – Механізм перебудови системи бюджетного управління при переході до процесно-орієнтованих принципів управління [розроблено автором]

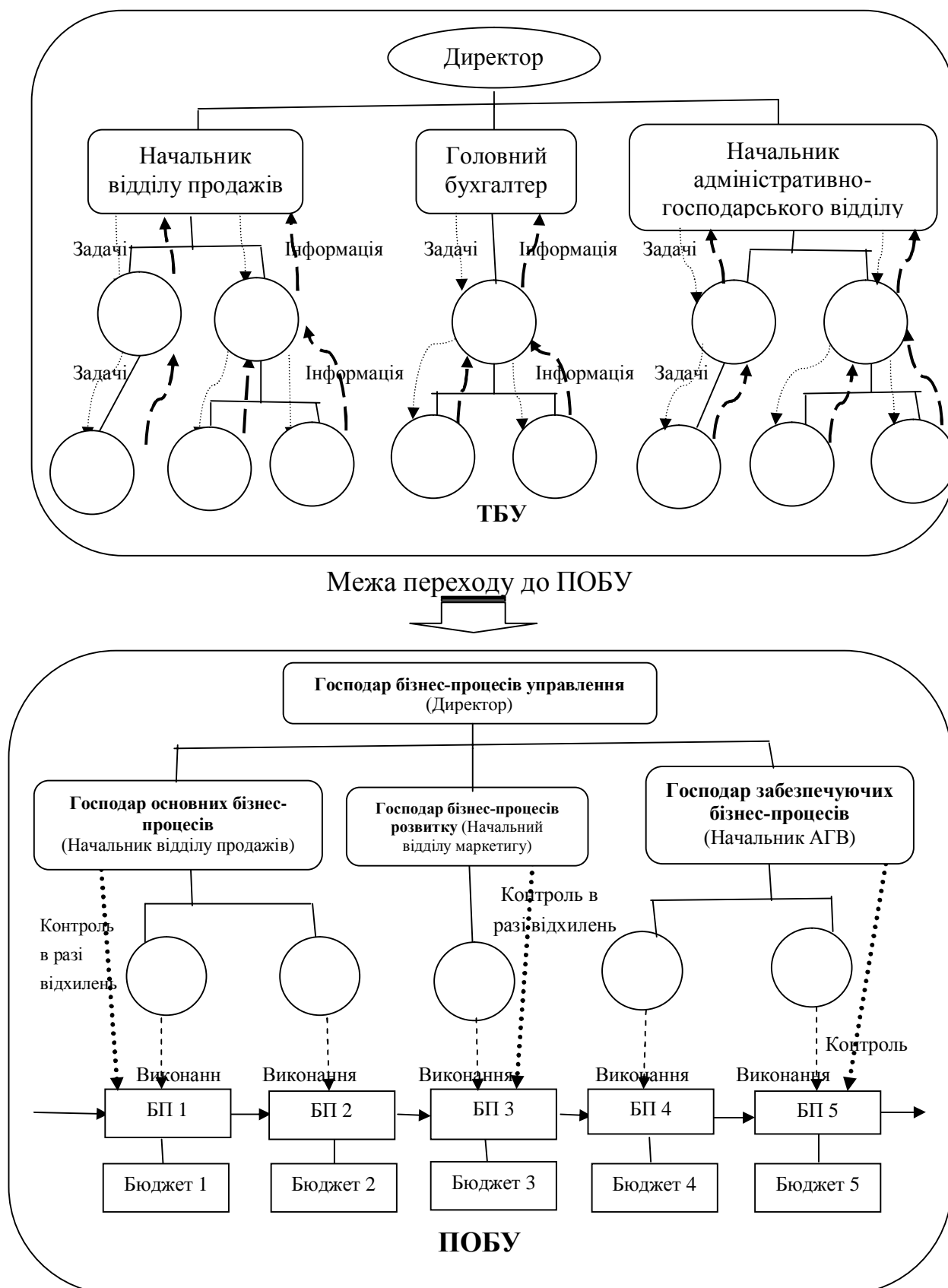


Рисунок 3.4 – Механізм перебудови організаційної структури при переході від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління [розроблено автором]

На останньому шостому етапі здійснюється опис розподілу відповідальності по бюджетам бізнес-процесів. З метою доведення робіт до виконавців доцільно розробити матрицю відповідальності за виділеними бізнес-процесами торговельного підприємства (табл. 3.2). Матриця відповідальності забезпечує опис і узгодження структури відповідальності за виконання кожного з бізнес-процесів. Вона визначає ступінь відповідальності кожного члена колективу за той чи інший бізнес-процес, якщо він має до нього відношення.

Таблиця 3.2 – Матриця відповідальності за бізнес-процеси торговельних підприємств [складено автором на основі бб]

Бізнес-процеси	Директор	Відділ збуту	Бухгалтерія	Адміністративно-господарських відділ
1. Основні бізнес-процеси				
1.1. БП «Реалізація групи товарів молочна продукція»	I	Г, B1, B	I	У, I
1.2. БП «Реалізація групи товарів хлібобулочна продукція»	I	Г, B1, B	I	У, I
1.3. БП «Реалізація групи товарів м'ясна і рибна продукція»	I	Г, B1, B	I	У, I
1.4. БП «Реалізація групи товарів овочі і фрукти»	I	Г, B1, B	I	У, I
2. Бізнес-процеси забезпечення				
2.1. БП «Ресурсне забезпечення»	I	I	I, У	Г, B2, B
2.2. БП «Забезпечення документообігу»	I, У	I, У	Г, B3, B, I	I
3. Бізнес-процеси управління				
3.1. БП «Стратегічне управління»	Г, B4, I, B	I, У	I, У	I, У
3.2. БП «Маркетингове управління»	Г, I, B	B1, I	I	I, У
4. Бізнес-процеси розвитку				
4.1. БП «Розробка та вдосконалення шляхів просування товарів»	Г, B4, I, B	У, I	I	У, I
4.2. БП «Розробка та вдосконалення способів обслуговування покупців»	Г, B4, I, B	У, I	I	У, I

де, Г – господар процесу;

B1 (B2, B3, B4) – виконавач 1 (2,3,4);

B – відповідальний за проведення і результат даного бізнес-процесу;

У – приймає участь у проведенні даного бізнес-процесу;

I – отримує інформацію про результати та / або хід даного бізнес-процесу.

Використання представленої матриці дозволяє досягти чіткого закріплення функцій і відповідальності за конкретним співробітником, що в

наслідок дає можливість підвищити результативність на кожному з процесів підприємства.

Зазначимо, що на відміну від традиційного, застосування методики процесно-орієнтованого бюджетування дозволяє:

- розрахувати собівартість кожного процесу технологічного циклу підприємства;
- сформувати структуру витрат процесів технологічного циклу;
- простежити напрямок витрат конкретного центру фінансової відповідальності;
- оцінити діяльність підприємства;
- оцінити ефективність кожного процесу.

Розглянувши поетапно механізм переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління варто розглянути виявлені переваги і недоліки кожної з систем управління та оцінити доцільність переходу підприємств до процесно-орієнтованого бюджетного управління. Механізм переходу мінусів при традиційному бюджетному управлінні в плюси при переході до процесно-орієнтованого бюджетного управління представлено на рис. 3.5.

Відповідно до рисунка 3.5 можна судити про наявність переважної кількості переваг процесно-орієнтованого бюджетного управління над традиційним, що демонструє доцільність переходу до процесно-орієнтованих принципів управління.

Використання принципів процесно-орієнтованого управління в бюджетуванні на сьогодні відіграє дуже важливе значення, дає високі результати і відповідає потребам сучасних підприємств. Наявність переважної кількості переваг процесно-орієнтованого бюджетного управління свідчить про доцільність і актуальність здійснення переходу.



Рисунок 3.5 – Механізм переходу мінусів при ТБУ в плюси при переході до ПОБУ (розроблено на основі [34])

Як показує досвід, значні перетворення на підприємствах неминуче пов'язані з опорами до них. Позитивний результат та ефективність здійснення переходу від традиційного по процесно-орієнтованого бюджетного управління залежить від ступеню готовності підприємств до змін. Оцінку готовності підприємств до змін здійснюватимемо за двома напрямками [40]:

- оцінка ступеню готовності системи бюджетного управління до змін;
- оцінка ступеню готовності організаційної структури до змін [38].

Сучасні умови ринку надають однакові умови для всіх підприємств, але можливості на використання у всіх різні, що характеризується ресурсно-компетентісною базою до реалізації змін. Оцінка ступеню готовності системи бюджетного управління до змін передбачає оцінку ресурсного потенціалу за такими бюджетами:

- бюджет продажів (БП) – оцінити обсяги продажів підприємства;
- бюджет закупівлі (БЗ) – оцінити обсяг закупівель товару в вартісному вираженні з урахуванням обсягів реалізації, залишку товару на початок і на кінець місяця.

- бюджет витрат на оплату праці (БОП) – оцінити розмір фонду оплати праці з урахуванням сформованих форм і систем оплати праці, змінних і постійних витрат на оплату праці, премій і доплат.

- бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ) – оцінити розмір загальнореалізаційних витрат з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних загальнореалізаційних витрат.

- бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ) – оцінити розмір адміністративних витрат і витрат на збут з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних адміністративних витрат, і витрат на збут.

- бюджет доходів і витрат (БДВ) – оцінити запланований фінансові результати підприємства;

- бюджет руху грошових коштів (БРГК) – оцінити грошовий потік підприємства;

- балансовий бюджет (ББ) – оцінити фінансовий стан підприємства.

Для визначення ступеня готовності організаційної структури до впровадження стратегічних змін пропонується використовувати такі ознаки [38, 40]:

- усвідомлення керівниками вищого рівня необхідності змін;
- визначеність цілей та стратегії підприємства;
- наявність відлагодженого механізму стратегічного аналізу та планування, зокрема, компетенції зі своєчасного прогнозування можливих змін у бізнес-середовищі;
- розроблена політика управління конкурентоспроможністю підприємства;
- адаптованість підприємства до нових можливостей ринку [62];
- орієнтованість поточного управління на досягнення стратегічних цілей підприємства [62];
- усвідомлення провідними спеціалістами на інших працівниками підприємства необхідності змін;
- наявність штабних підрозділів або координаційних механізмів в оргструктурі, які здійснюють внутрішнє консультування з питань управління змінами;
- практика (можливість) запрошення сторонніх спеціалістів для допомоги у розв'язанні специфічних проблем управління змінами;
- постійне інформування працівників щодо стратегічних цілей та планів підприємства, а також впроваджуваних стратегічних змін;
- високий рівень корпоративної культури – орієнтація на “Культуру змін” на підприємстві;
- наявність на підприємстві ефективно функціонуючого підрозділу стратегічного управління.

Для отримання всебічної оцінки готовності підприємства до впровадження змін вважаємо за доцільне врахувати категорії працівників різних ієрархій: топ-менеджери, менеджери середньої ланки, працівники рядові, працівники, які входять до складу команди управління змінами.

Працівниками усіх рівнів пропонується оцінити рівень готовності підприємства (системи бюджетного управління та організаційної структури) за наступними ознаками за такою шкалою:

“5” – якщо дана ознака на підприємстві повністю виявляється;

“4” – якщо дана ознака виявляється частково;

“3” – якщо дана ознака виявляється слабо;

“2” – якщо дана ознака не виявляється.

Загальна оцінка ступеня готовності підприємства до впровадження стратегічних змін є середньозваженим балом, який обчислюється за формулою:

$$\bar{B} = \frac{1}{m * n} \sum_{i=1}^m k_i \sum_{j=1}^n p_{ij} , \quad (3.1)$$

де, B – середньозважений бал, що характеризує ступінь готовності підприємства до впровадження змін;

p_{ij} - бальна оцінка j -го експерта ступеня прояву i -ї ознаки;

n - кількість експертів;

m – кількість груп факторів;

k_j - коефіцієнт важливості i -ї ознаки, яка визначається за правилом: $k_j =$

1 – якщо ознака є менш важливою;

2 – якщо ознака має середній ступінь важливості;

3 – якщо ознака є дуже важливою.

Таблиця 3.3 – Обґрунтування зон готовності до змін

Дуже високий рівень готовності до змін	Зона готовності до змін
Високий рівень готовності до змін	
Помірний рівень готовності до змін	Зона можливих проблем
Низький рівень готовності до змін	Зона суттєвих перешкод

Результати проведеного дослідження представимо на рисунку 3.7.

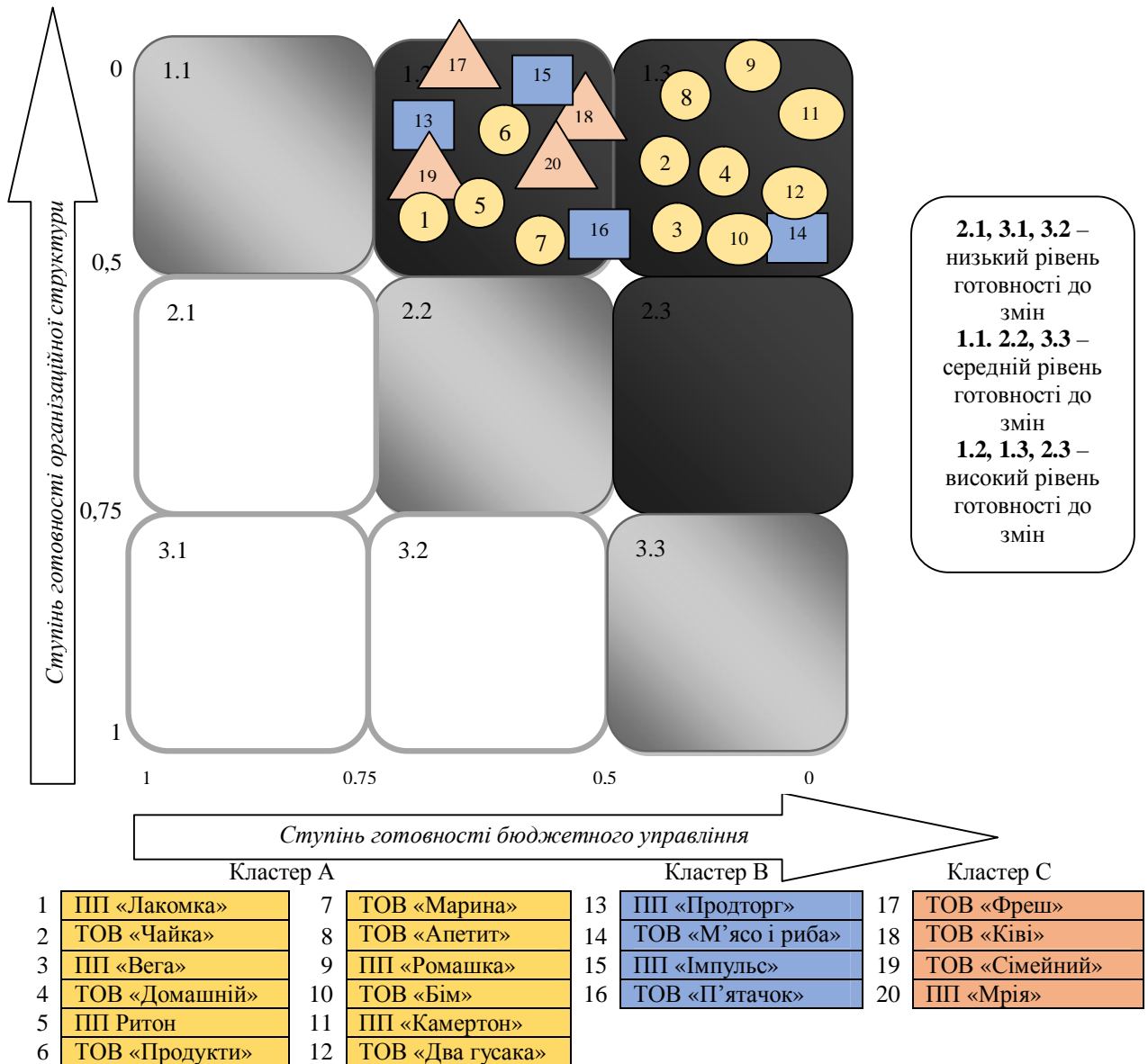


Рисунок 3.7 – Матриця інтегральної оцінки степеню готовності підприємств до змін [складено автором]

Таким чином, відповідно до результатів оцінки ступеню готовності підприємств до змін зазначимо, що підприємства кластерів В і С відмічають більш високим ступенем готовності до змін на відміну від підприємств кластеру А, які відмічаються помірним ступенем готовності та характеризуються можливістю виникнення проблем у зв'язку з переходом до ПОБУ.

Оцінивши ступінь готовності переведення підприємств до процесно-орієнтованого бюджетного управління, доцільним постає питання визначення їх стратегічного потенціалу та обґрунтування напрямів можливих варіантів стратегічних змін. Вирішення даного питання знаходить своє втілення в оригінальній концепції «64 стратегеми», розробленою сучасним українським ученим-практиком В. Тарасенко [23]. Обґрунтування поточного стратегічного потенціалу згідно цієї концепції залежить від того, на якій стадії життєвого циклу знаходиться галузь, у якій працює підприємство, якою є стадія життєвого циклу самого підприємства та його керівників – лідерських груп. Отже, для того, щоб визначити можливі варіанти подальшого стратегічного розвитку підприємства необхідно врахувати три виміри існуючого стану підприємства: зміна стану зовнішнього середовища, зміна стану внутрішнього середовища і зміна стіну лідерської групи.

Згідно концепції «64 Стратегеми» від того, в якому актуальному стані (тобто на якій стадії життєвого циклу) знаходиться в даний момент підприємство з урахуванням компонентів (лідерська група, внутрішнє середовище, зовнішнє середовище) і залежить вибір подальшої його стратегії. Еволюція кожного з цих трьох компонентів простежуються у розрізі таких 4-х етапів розвитку або стадій життєвого циклу, як: народження, розвиток, стабілізація, деградація.

Потенціал будь-якої з 64-х можливих стратегем має свою кількісну оцінку. Загальна оцінка потенціалу стратегеми розраховується як добуток стратегічного потенціалу кожного елементу: лідерської групи, внутрішнього

середовища і зовнішнього середовища, що можна представити у вигляді формули (3.2):

$$ССП = ЛГ * ВС * ЗС, \quad (3.2)$$

де, ЛГ – кількісна характеристика потенціалу лідерської групи;

ВС - кількісна характеристика потенціалу внутрішнього середовища;

ЗС - кількісна характеристика потенціалу зовнішнього середовища.

Шкала кількісної характеристика потенціалу стратегеми така (табл. 3.4)

Таблиця 3.4 – Шкала кількісної характеристика потенціалу стратегеми

Етап розвитку	Кількісна характеристика	Якісна характеристика
Народження (А)	2	Середній
Розвиток (В)	4	Високий
Стабілізація (С)	3	Достатньо високий
Деградація (D)	1	Низький

Максимально можливий потенціал стратегеми дорівнює 64 (BBB — місіонери в організації, що розвивається, і діє на ринку, що розвивається). Мінімальний потенціал стратегеми дорівнює 1 (DDD — фундаменталісти в деградуючій організації на депресивному ринку). Кількісні значення потенціалу усіх можливих стратегем представлені у табл. 3.5.

Класифікація стратегем підприємства за силою стратегічного потенціалу представлено в Додатку Ж, табл. Ж.3. Опис стратегем включає опис близьких стратегічних станів, виходячи з яких можна обґрунтувати напрями розвитку підприємства та напрями необхідних змін. Близькими стратегемами називаються такі стратегічні стани у яких потенціал кожного з тих, що входять в стратегему стратегічних станів дорівнює потенціалу описуваної стратегеми або на одиницю відрізняється від неї у більший або менший бік. Серед усіх близьких стратегем необхідно виділити так звані майбутні і минулі стратегеми.

Таблиця 3.5 – Кількісні значення потенціалу стратегем

Етап розвитку лідерської групи	Етап розвитку підприємства	Етап розвитку ринку							
		Такий, що формується (народження)		Такий, що розвивається (розвиток)		Сформований (стабілізація)		Депресивний (деградація)	
Романтики	молоде	AAA*	8	AAB	16	AAC	12	AAD	4
	що розвивається	ABA	16	ABB	32	ABC	24	ABD	8
	стабільне	ACA	12	ACB	24	ACC	18	ACD	6
	що деградує	ADA	4	ADB	8	ADC	6	ADD	2
Місіонери	молоде	BAA	16	BAB	32	BAC	24	BAD	8
	що розвивається	BBA	32	BBB	64	BBC	48	BBD	16
	стабільне	BCA	24	BCB	48	BCC	36	BCD	12
	що деградує	BDA	8	BDB	16	BDC	12	BDD	4
Функціонери	молоде	CAA	12	CAB	24	CAC	18	CAD	6
	що розвивається	CBA	24	CBB	48	CBC	36	CBD	12
	стабільне	CCA	18	CCB	36	CCC	27	CCD	9
	що деградує	CDA	6	CDB	12	CDC	9	CDD	3
Фундаменталісти	молоде	DAA	4	DAB	8	DAC	6	DAD	2
	що розвивається	DBA	8	DBB	16	DBC	12	DBD	4
	стабільне	DCA	6	DCB	12	DCC	9	DCD	3
	що деградує	DDA	2	DDB	4	DDC	3	DDD	1

*1-ша літера – Характеризує етап розвитку лідерської групи; 2-га літера – Характеризує етап розвитку внутрішнього середовища; 3-тя літера – Характеризує етап розвитку зовнішнього середовища

В процесі вибору стратегії з близьких майбутніх стратегем виділяється одна, перехід до якої найбільш вірогідний і доцільний для підприємства. Майбутніми стратегемами називаються такі близькі стратегеми, у яких еволюційний стан хоча б одного компоненту стратегеми становить на етап вище, ніж стан відповідного компоненту актуальної стратегеми. Всі останні близькі стратегеми вважаються минулими (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Таблиця відповідності станів підприємства

Попередній стан	Актуальний стан	Майбутній стан
D	A	B
A	B	C
B	C	D
C	D	A

Визначення стратегічного потенціалу підприємств представимо в табл.

3.7.

Таблиця 3.7 – Визначення стратегічного потенціалу підприємств [розроблено автором]

№ п/п	Назва підприємств	Актуальний стан	Сила стратегічного потенціалу	Потенційні майбутні стани	Сила стратегічного потенціалу
Кластер А					
1	ПП «Лакомка»	BCB	48*	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
2	ТОВ «Чайка»	BCB	48	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
3	ПП «Вега»	CDB	12	DDB, <i>CAB, CDC</i>	4, <i>24, 9</i>
4	ТОВ «Домашній»	BBB	64	<i>CBV, BCB, BBC</i>	<i>48, 48, 48</i>
5	ПП Ритон	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
6	ТОВ «Продукти»	BCB	48	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
7	ТОВ «Марина»	BCB	48	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
8	ТОВ «Апетит»	BBB	64	<i>CBV, BCB, BBC</i>	<i>48, 48, 48</i>
9	ПП «Ромашка»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
10	ТОВ «Бім»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
11	ПП «Камертон»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
12	ТОВ «Два гусака»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
Кластер В					
13	ПП «Продторг»	BBB	64	<i>CBV, BCB, BBC</i>	<i>48, 48, 48</i>
14	ТОВ «М'ясо і риба»	BCB	48	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
15	ПП «Імпульс»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
16	ТОВ «П'ятачок»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>
Кластер С					
17	ТОВ «Фреш»	BBB	64	<i>CBV, BCB, BBC</i>	<i>48, 48, 48</i>
18	ТОВ «Ківі»	BCB	48	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
19	ТОВ «Сімейний»	BCB	48	<i>CCB, BDB, BCC</i>	<i>36, 16, 36</i>
20	ПП «Мрія»	CCB	36	DCB, CDB, <i>CCC</i>	12, 12, <i>27</i>

* *сильні* — з потенціалом від 32 до 64; *середні* — з потенціалом від 10 до 32; *слабкі* — з потенціалом від 1 до 9.

** *Жирним курсивом позначена найбільш вірогідна і доцільна для підприємства потенційна стратегема*

За результатами дослідження варто зазначити, що всі досліджувані підприємства характеризується високим ступенем сили стратегічного потенціалу.

3.2 Стратегічний підхід до процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством

Сучасний етап розвитку ринкових відносин вимагає від підприємств вирішення питання ефективного управління, чого можна досягти за рахунок здійснення управління з орієнтацією на стратегічні цілі підприємства. Обґрунтування стратегії дає можливість отримувати чіткі і обґрунтовані очікувані результати діяльності підприємства в майбутньому.

Розробка стратегії є невід'ємною частиною системи бюджетного управління. Стратегія дає визначення основних напрямків і шляхів досягнення цілей зміцнення, зростання і забезпечення виживання підприємства в довгостроковій перспективі на основі концентрації зусиль на певних пріоритетах. Слід зазначити, що саме у стратегічно орієнтованих підприємств є можливість досягти найбільшої конкурентоспроможності та ефективності діяльності, чим і пояснюється актуальність теми дослідження.

Дослідженню питань стратегії і стратегічного управління присвячені роботи багатьох дослідників, серед яких великий внесок Бланк І.А.[18], Виханский О.С. [42], Горликова Г.В. [58], Манюшко Е.В. [119], Чандлер А., Котлер Ф., Г. Мінцберг, Садеков А.А., Гусева О.Ю. [162] і багато інших. Однак залишаються не в повній мірі розкритими питання необхідності та значимості стратегії при бюджетному управлінні на підприємстві.

Сформовані умови ринкової економіки вимагають від сучасних підприємств пошуку ефективних систем і методів управління, одним з яких є бюджетне управління. Правильним чином організована система бюджетного управління дає можливість вивести на новий рівень якість управлінської роботи, своєчасно виявляти недоліки в роботі підприємства і усувати причини відхилень різних показників його діяльності.

Однак, варто зазначити, що бюджетне управління орієнтоване більшою

мірою на фінансові показники. Сучасні підходи до управління доводять, що управління підприємством і планування діяльності виключно на основі фінансових показників є недостатньо ефективним. За умов жорсткої ринкової конкуренції великого значення набуває довгостроковий розвиток. Основними чинниками довгострокового розвитку виступають грамотне стратегічне управління, ефективність організації бізнес-процесів, рівень знань та кваліфікація співробітників, здатність підприємства до формування довгострокових відносин з існуючими та залучання нових клієнтів, корпоративна культура, яка сприяє інноваційному розвитку та організаційним поліпшенням, інвестиції в інформаційні технології [91]. Таким чином, система бюджетного управління повинна здійснюватися у взаємозв'язку і в відповідності зі стратегічними цілями підприємства.

Стратегія є основною спрямовуючою силою підприємства. Вона вказує напрямок руху для підприємства, щоб досягти поставлених цілей [97]. Сформовані бюджети деталізують і конкретизують цей шлях. Для вирішення стратегічних завдань необхідно виділення і фактична наявність різного роду ресурсів. Потреба в них і їх обсяги визначаються в процесі розробки бюджетів. У цьому випадку бюджет стає дієвим інструментом підвищення ефективності виробництва і орієнтується на реалізацію стратегій підприємства. Стратегія представляє собою довгострокову цільову концепцію, що формує траєкторії розвитку підприємства і визначає розподіл ресурсів між ними [97]. Основою реалізації стратегії є підґрунтя у вигляді відповідних ресурсів, в тому числі грошових [97]. Грошові і натуральні показники розподілу ресурсів і знаходять вираження в бюджеті [97].

Стратегічно орієнтоване бюджетне управління дозволяє підпорядкувати діяльність підприємства загальній стратегічній меті та узгодити діяльність підрозділів усередині підприємства [154]. Таким чином, впровадження стратегічно орієнтованого бюджетного управління допомагає створити цілісну і досить ефективну систему управління. Метою стратегічно

орієнтованого бюджетного управління є адаптація підприємства до прогнозованих змін зовнішнього середовища, досягнення надійної позиції на ринку, створення потенціалу рентабельності на перспективу. Задачі стратегічного бюджетування: правильно і своєчасно оцінити можливі наслідки змін, що відбуваються в науково-технічній, економічній і соціальній сферах; передбачити небезпеки і нові можливості; виробити стратегію фірми, що дозволяє впоратися з небезпеками і використовувати можливості, що виникають.

Процес стратегічно орієнтованого бюджетного управління передбачає формування стратегій різних рівнів і розробку відповідних бюджетів, що передбачає виділення таких етапів (рис. 3.8). Методичний підхід розробки стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні реалізується в розробленій автором процесної моделі (рис.3.9).

Стратегій у підприємства може бути безліч, проте всі вони базуються на трьох стратегічних альтернативах: зростання, стабілізація та скорочення. Вибір стратегії має величезне значення, оскільки визначає довгостроковий план дій на майбутнє, а ступінь реалізації стратегії визначає ефективність і успішність функціонування підприємств. Таким чином, вибір оптимальної стратегії визначається безліччю факторів, але в першу чергу залежить від стадії життєвого циклу підприємства.

Для визначення стадії життєвого циклу були використані сформовані в 4 групи показники, серед яких групи показників прибутковості, ділової активності, ліквідності та фінансової стійкості, розрахунок яких для кожного досліджуваного підприємства був представлений в п.п 2.3.

Застосування даних показників при визначенні стадії життєвого циклу обумовлено високим ступенем залежності результативності даних показників від стадії життєвого циклу підприємства. Визначення стадії життєвого циклу підприємства здійснимо на основі алгоритму розрахунку загального інтегрального індексу життєвого циклу підприємства [12, 73, 99, 190], який

можна представитися у вигляді послідовності дій в Додатку 3.

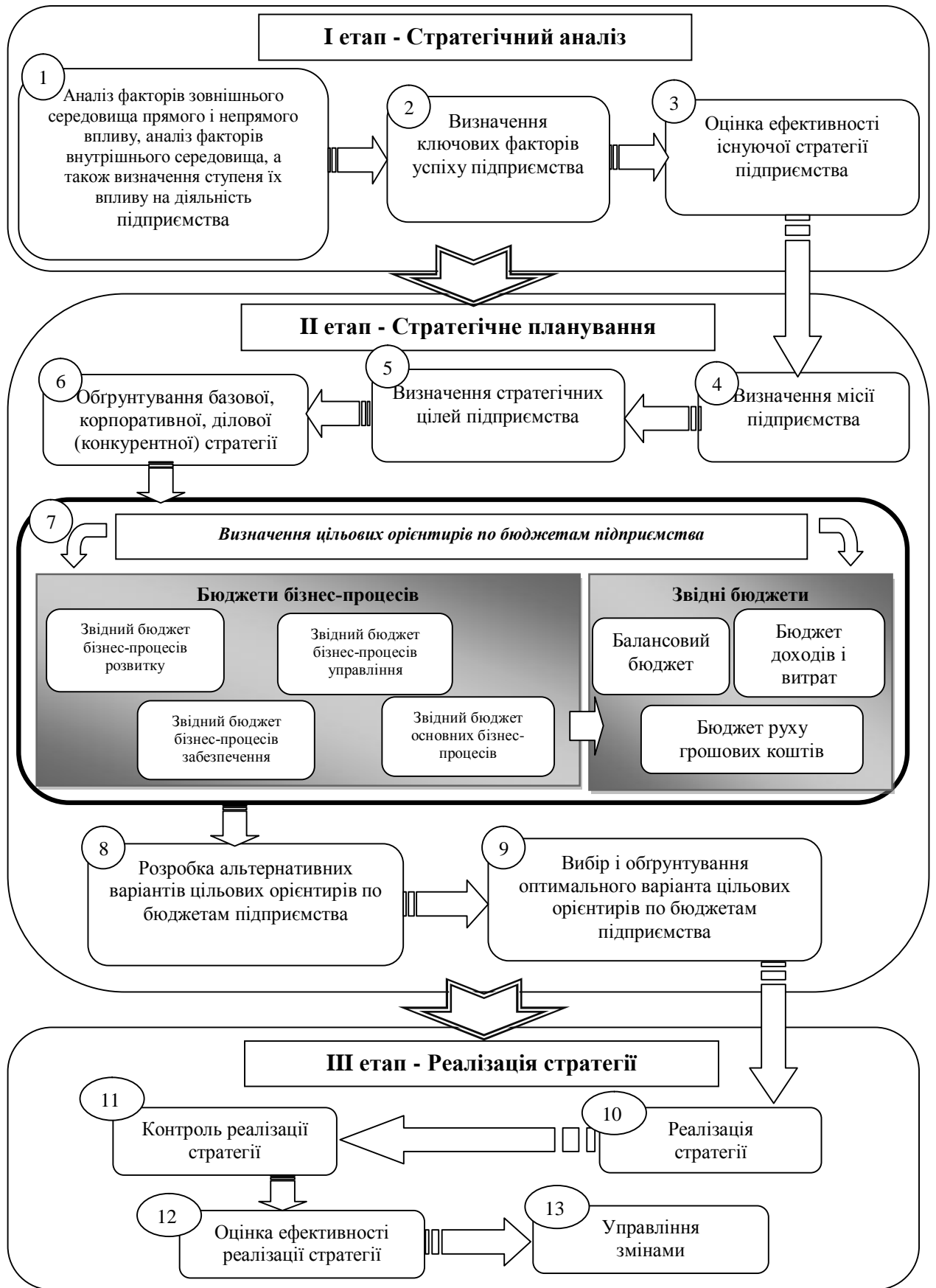


Рисунок 3.8 – Схема процесу процесно-орієнтованого бюджетного управління в загальній системі стратегічного управління підприємством [розроблено автором]

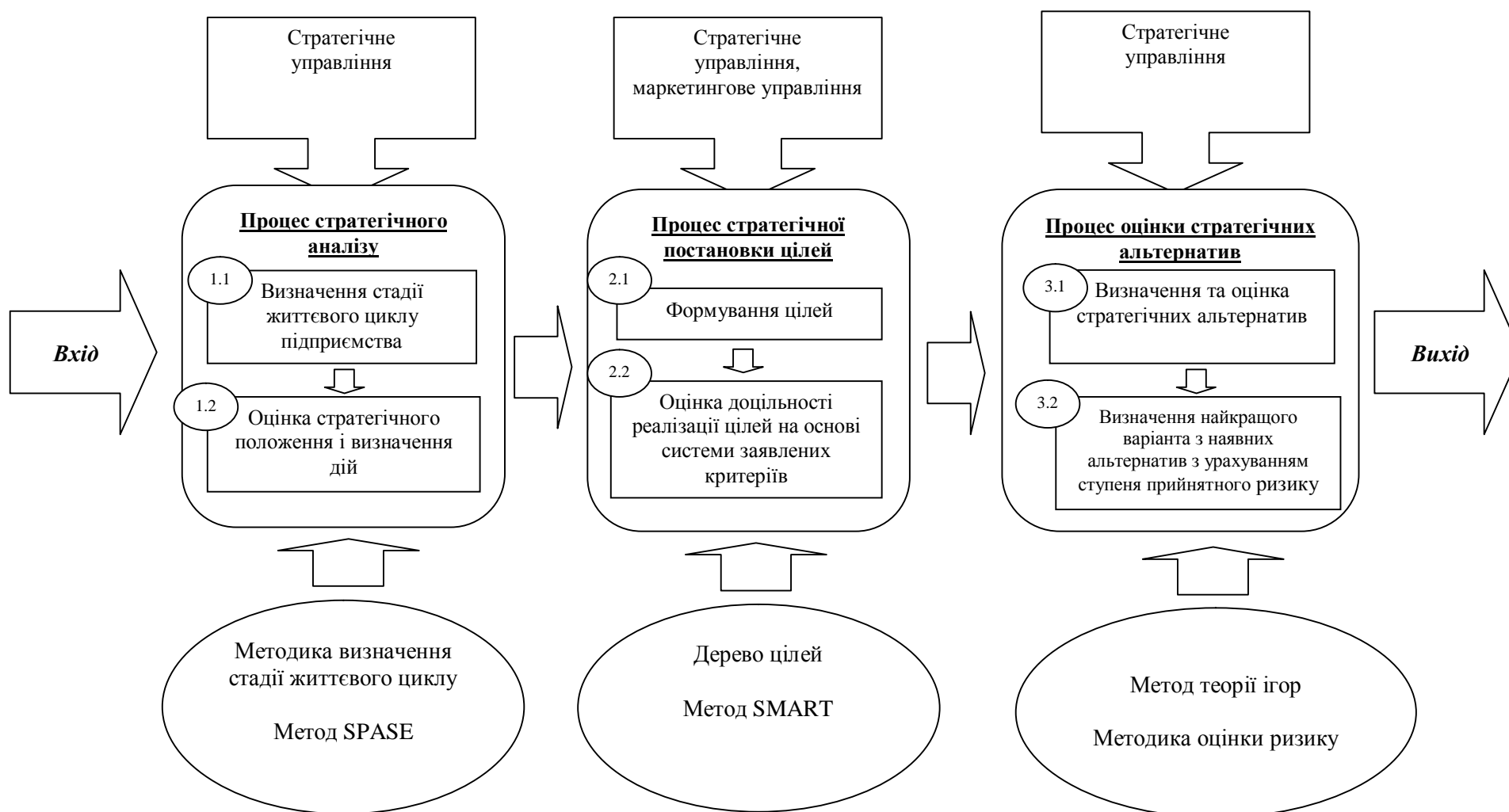


Рисунок 3.9 – Процесна модель механізму формування стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні [розроблено автором]

Наближення значення *ЗІЖЦП* до одиниці свідчить про міцність фінансово-економічного становища підприємства і про можливість відображення його позиції у верхній частині кривої *ЖЦП*, наближення цього значення до нуля - навпаки.

Обґрунтування діапазонів *ЗІЖЦП* і обчислення довжини інтервалів визначимо за формулою Стерджеса:

$$h(\text{ЗІЖЦП}) = \frac{x_{\max} - x_{\min}}{1 + 3.3221 \lg n} \quad (3.3)$$

де X_{\max} - найбільше значення *ЗІЖЦП*;

X_{\min} – найменше значення *ЗІЖЦП*;

n - обсяг вибірки.

У табл. 3.8 приведена шкала оцінки загального індексу життєвого циклу підприємств на основі отриманих результатів оцінки життєвого циклу підприємства.

Таблиця 3.8 – Шкала оцінки загального індексу життєвого циклу підприємств

Загальний інтегральний індекс життєвого циклу підприємства	Оцінка	Стадія життєвого циклу підприємства
$\text{ЗІЖЦП} < 0,218$	Низька	Стадія скорочення
$0,219 - 0,321$	Нижче середнього	Стадія стабілізації
$0,322 - 0,424$	Середня	Стадія стабілізації
$0,425 - 0,527$	Вище середнього	Стадія стабілізації
$0,528 - 0,630$	Висока	Стадія зростання
$0,631 < \text{ЗІЖЦП}$	Дуже висока	Стадія зростання

Визначення стадій життєвого циклу проводиться з урахуванням ОІЖЦП за минулим і звітному році (Додаток К, табл.К.1, табл.К.2, табл.К.3). Результати визначення стадії життєвого циклу для підприємств роздрібної торгівлі представимо в табл. 3.9.

Таблиця 3.9 – Визначення стадій життєвого циклу торговельних підприємств

№ п/п	Назва підприємства	ЗІЖЦП	Стадія життєвого циклу	№ п/п	Назва підприємства	ЗІЖЦП	Стадія життєвого циклу
	Кластер А				Кластер В		
1	ПП «Лакомка»	0,467	Стабілізація	13	ПП «Продторг»	0,680	Заростання
2	ТОВ «Чайка»	0,414	Стабілізація	14	ТОВ «М'ясо і риба»	0,382	Стабілізація
3	ПП «Вега»	0,166	Скорочення	15	ПП «Імпульс»	0,281	Стабілізація
4	ТОВ «Домашній»	0,673	Заростання	16	ТОВ «П'ятачок»	0,288	Стабілізація
5	ПП Ритон	0,324	Стабілізація		Кластер С		
6	ТОВ «Продукти»	0,486	Стабілізація	17	ТОВ «Фреш»	0,592	Заростання
7	ТОВ «Марина»	0,484	Стабілізація	18	ТОВ «Ківі»	0,513	Стабілізація
8	ТОВ «Апетит»	0,543	Заростання	19	ТОВ «Сімейний»	0,451	Стабілізація
9	ПП «Ромашка»	0,301	Стабілізація	20	ПП «Мрія»	0,316	Стабілізація
10	ТОВ «Бім»	0,251	Стабілізація				
11	ПП «Камертон»	0,319	Стабілізація				
12	ТОВ «Два гусака»	0,325	Стабілізація				

Виходячи з результатів проведеного дослідження можна зробити висновок, що найбільша кількість підприємств знаходяться на стадії стабілізації, серед яких переважна більшість підприємств кожного з кластерів. Важливо відзначити, що на стадії зростання знаходяться підприємства ТОВ «Домашній», ТОВ «Апетит», ПП «Продторг» і ТОВ «Фреш», що відносяться до різних кластерів. Особливу увагу слід приділити підприємству ПП «Вега» оскільки, перебуваючи на стадії скорочення воно має більш низьке значення ЗІЖЦП щодо конкурентів, а також значення даного показника знаходиться близько до нульової позначки.

Серед переваг представленої методики оцінки стану підприємства на основі оцінки його загального інтегрального індексу життєвого циклу можна виділити наступні [98]:

- методика базується на комплексному підході до оцінки стану підприємства за показниками прибутковості, ділової активності, ліквідності та фінансової стійкості [151];

- в за кожним показником враховується коефіцієнт вагомості [98];

- розрахунок ЗІЖЦП здійснюється на основі даних публічної звітності

підприємств;

– всі розрахунки можуть бути здійснені за допомогою стандартних комп'ютерних програм.

Запропонована методика дає можливість сформулювати наступні твердження [98]:

а) величина ЗІЖЦП може значно свідчити про позицію підприємства на кривій життєвого циклу;

б) зміна ЗІЖЦП в динаміці дозволяє проаналізувати процес розвитку або занепаду підприємства;

в) порівняння ЗІЖЦП між підприємствами дає можливість оцінити економічний стан конкретного підприємства на фоні його конкурентів.

Недоліком представленої методики є врахування лише тих факторів, які позначилися в звітних показниках підприємств. Таким чином, для досягнення більшої достовірності результатів, наведену методику слід оцінювати в комплексі з якісним аналізом конкретних ситуацій. Слід відзначити високу значимість системи бюджетного управління від стадії життєвого циклу підприємства (рис.3.10).

З метою визначення характеру поведінки підприємств застосуємо SPACE метод. Використання даного методу дозволяє враховувати, як кількісні, так і якісні показники. Метод SPACE (оцінка стратегічного положення і дій) являє собою комплексний метод, призначений для аналізу позиції на ринку і вибору характеру стратегії підприємств. При обґрунтуванні стратегічного вибору за даною методикою необхідно:

а) визначити критичні фактори (критерії) оцінки підприємства за вище зазначеними групами;

б) провести середньоарифметичну оцінку по всіх 4-х групах чинників;

в) визначити зону прийнятною стратегії в обраній системі координат шляхом визначення точки рекомендованих стратегій.

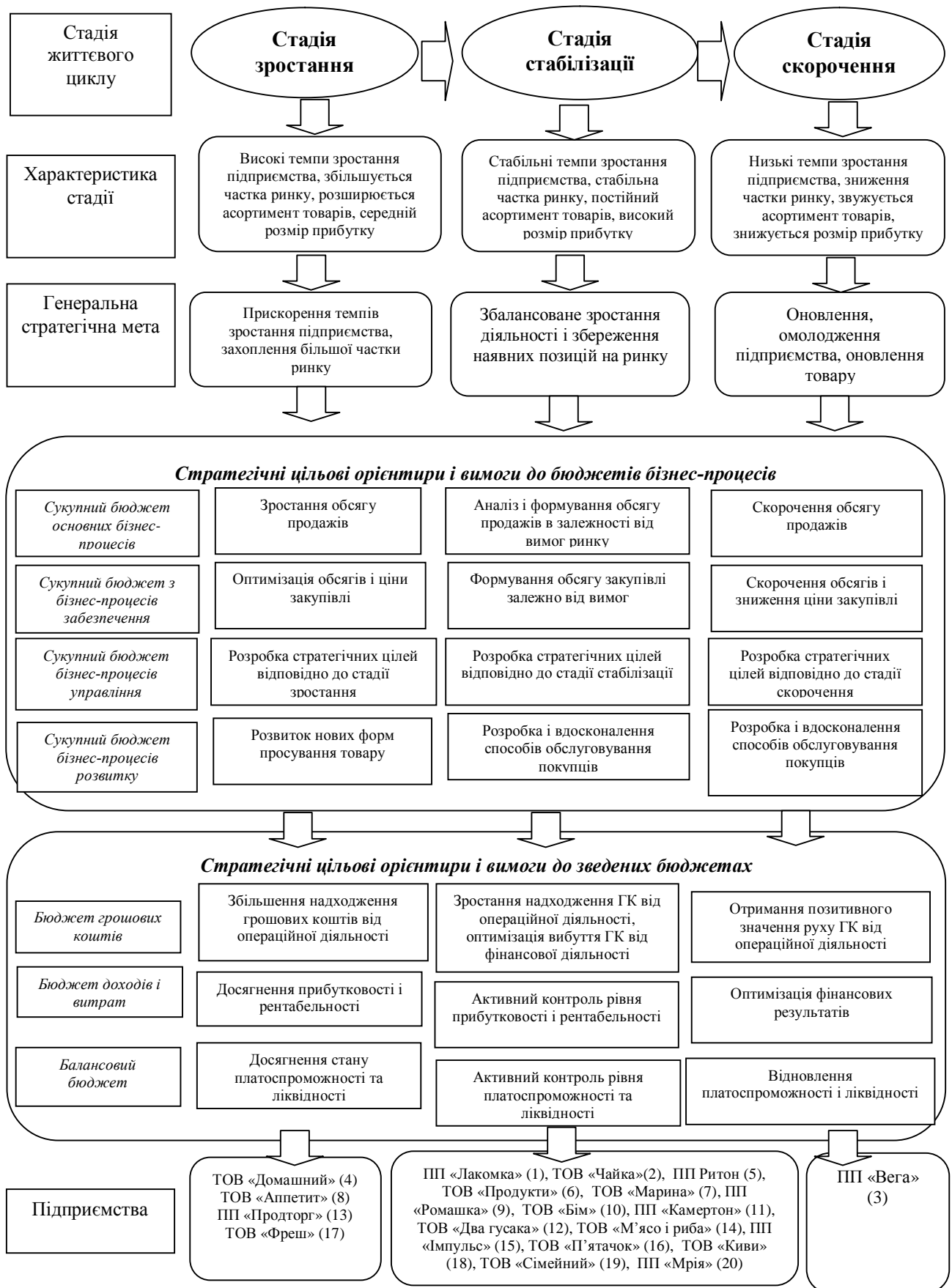


Рисунок 3.10 – Взаємозв'язок системи бюджетного управління і стадії життєвого циклу підприємства [розроблено автором]

Метод SPACE передбачає оцінку діяльності підприємства за виділеними чотирма групами критеріїв [160]. Формулювання критичних чинників (критеріїв) оцінки передбачає необхідність врахування специфіки підприємства, існуючої системи орієнтирів і цінностей, а також його виробничих можливості [160]. При формулюванні критеріїв, їх оцінці та визначенні рекомендованої стратегії важливо чітко розуміти методологію стратегічного аналізу, специфіку галузі та бізнесу підприємства [37]. На рисунку 3.11 представимо групи критеріїв і критичні фактори в рамках кожної з груп.

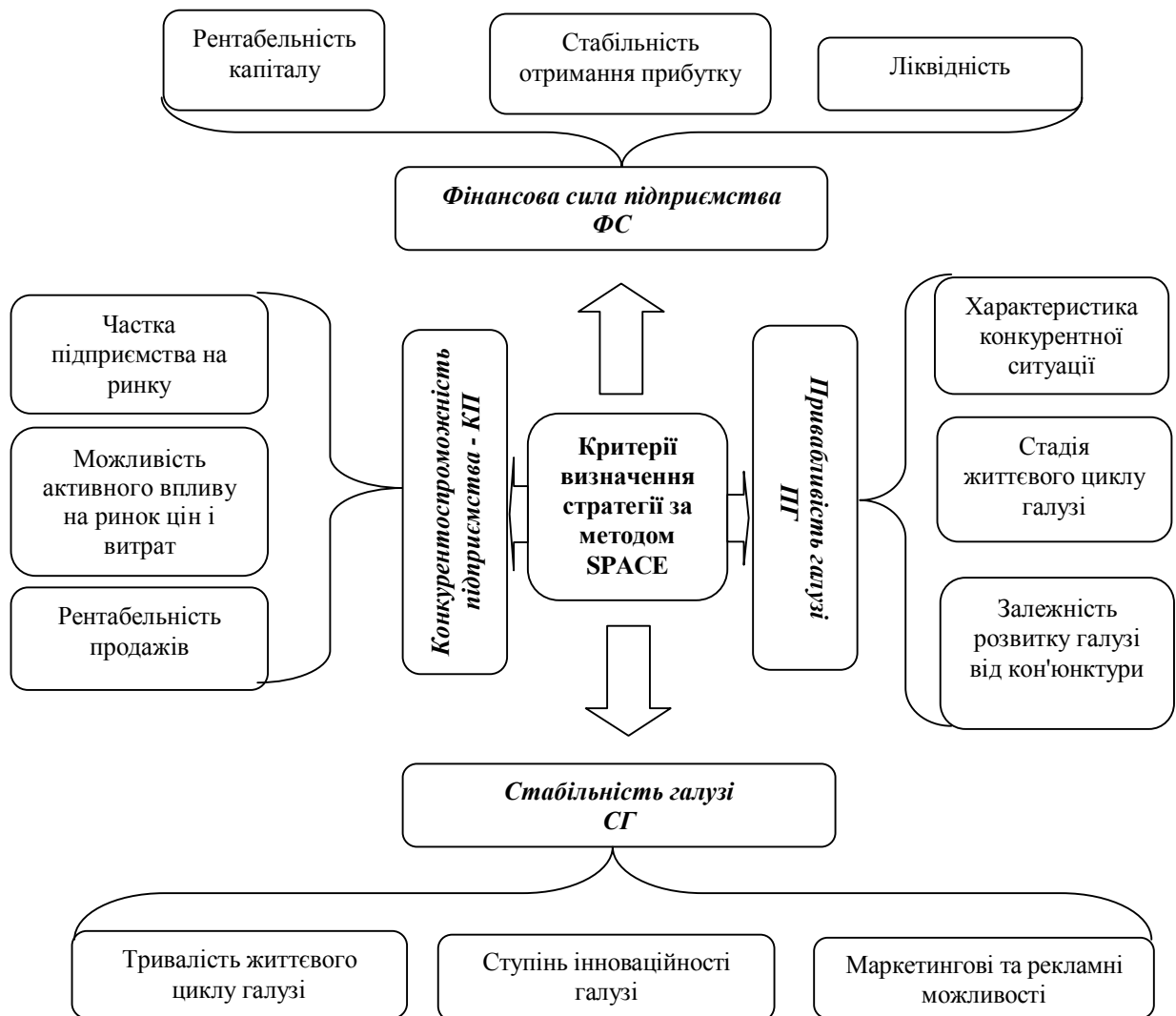


Рисунок 3.11 – Критерії визначення стратегічного становища і дій за методом SPACE [складено автором на основі 115]

Враховуючи високий рівень невизначеності зовнішнього середовища, використання детермінованих чисел в стратегічному аналізі не завжди дозволяє правильно оцінити ситуацію [113]. Альтернативним способом представлення чисел є формат довірчих інтервалів, який безболісно адаптується до більшості інструментів стратегічного аналізу, в тому числі і до методу SPACE. Щоб визначити рекомендовану стратегію (або діапазон стратегій) в обраній системі координат визначимо точку перетину, координатами якої будуть точки $P(x, y)$. Координати точки перетину визначимо за формулою:

$$X = ПГ - КП, \quad (3.4)$$

$$Y = \Phi C - СГ, \quad (3.5)$$

Таким чином, використовуючи розраховані дані (Додаток Л, табл. Л.1) за показниками, визначимо значення координат точок P по кожному підприємству. Характеристика певних видів стратегії для підприємств представлена в табл. 3.10.

Виходячи з результатів оцінки стратегічної поведінки можна зробити висновок, що більшість перебуває на стадії стабілізації, при цьому практично в рівній мірі вони застосовують як конкурентну, так з консервативну стратегію поведінки. Важливо зазначити, що на стадії стабілізації перебувають підприємства з усіх кластерів, але переважна більшість відповідають кластеру А.

Підприємства, розташовані на стадії зростання застосовують агресивну стратегію поведінки, при цьому тут розташовуються підприємства так само всіх кластерів. На стадії скорочення знаходиться підприємство кластера А - ПП «Вега», при цьому підприємство використовує захисну стратегію поведінки.

Таблиця 3.10 – Характеристика видів стратегії і визначення цільових орієнтирів діяльності підприємств [складено автором]

Стадія ЖЦ	Стратегічний стан і тип стратегії	Назва підприємств	Характеристика стратегічного положення	Основні механізми
Стадія зростання	Агресивна стратегія	ТОВ «Домашній» (4) ТОВ «Апетит» (8) ПП «Продторг» (13) ТОВ «Фреш» (17)	Галузь приваблива, оточення стабільне, наявність конкурентних переваг.	Підвищення продажів; цінова війна з конкурентами; освоєння нових сегментів ринку; просування нових брендів
Стадія стабілізації	Конкурентна стратегія	ПП «Лакомка» (1) ТОВ «Чайка» (2) ТОВ «Продукти» (6) ТОВ «Марина» (7) ТОВ «М'ясо і риба» (14) ТОВ «Ківі» (18) ТОВ «Сімейний» (19)	Галузь приваблива, нестабільне оточення	Пошук фінансових ресурсів; розвиток збутових мереж
	Консервативна стратегія	ЧП Ритон (5) ПП «Ромашка» (9) ТОВ «Бім» (10) ПП «Камертон» (11) ТОВ «Два гусака» (12) ПП «Імпульс» (15) ТОВ «П'ятачок» (16) ПП «Мрія» (20)	Стабільний ринок, низька привабливість за рахунок повільного темпу зростання галузі.	Зниження собівартості при підвищенні якості товару; скорочення обсягу продажів і вихід на більш перспективні ринки
Стадія скорочення	Захисна стратегія	ПП «Вега» (3)	Малоприваблива галузь, низькі фінансові резерви компанії, Поставка на ринок неконкурентоспроможною продукції.	Відбиття загроз або вихід з ринку

Розглядаючи сучасну економічну літературу з питань стратегічного управління, автори приділяють недостатньо уваги етапу формування стратегічних цілей, хоча саме від нього залежать етапи вибору стратегій і їх реалізації. Щодо визначення дефініції «стратегічні цілі» в літературі також не спостерігається єдиного його трактування. У загальному розумінні стратегічна ціль – це бажаний майбутній стан, якого намагається досягти підприємство.

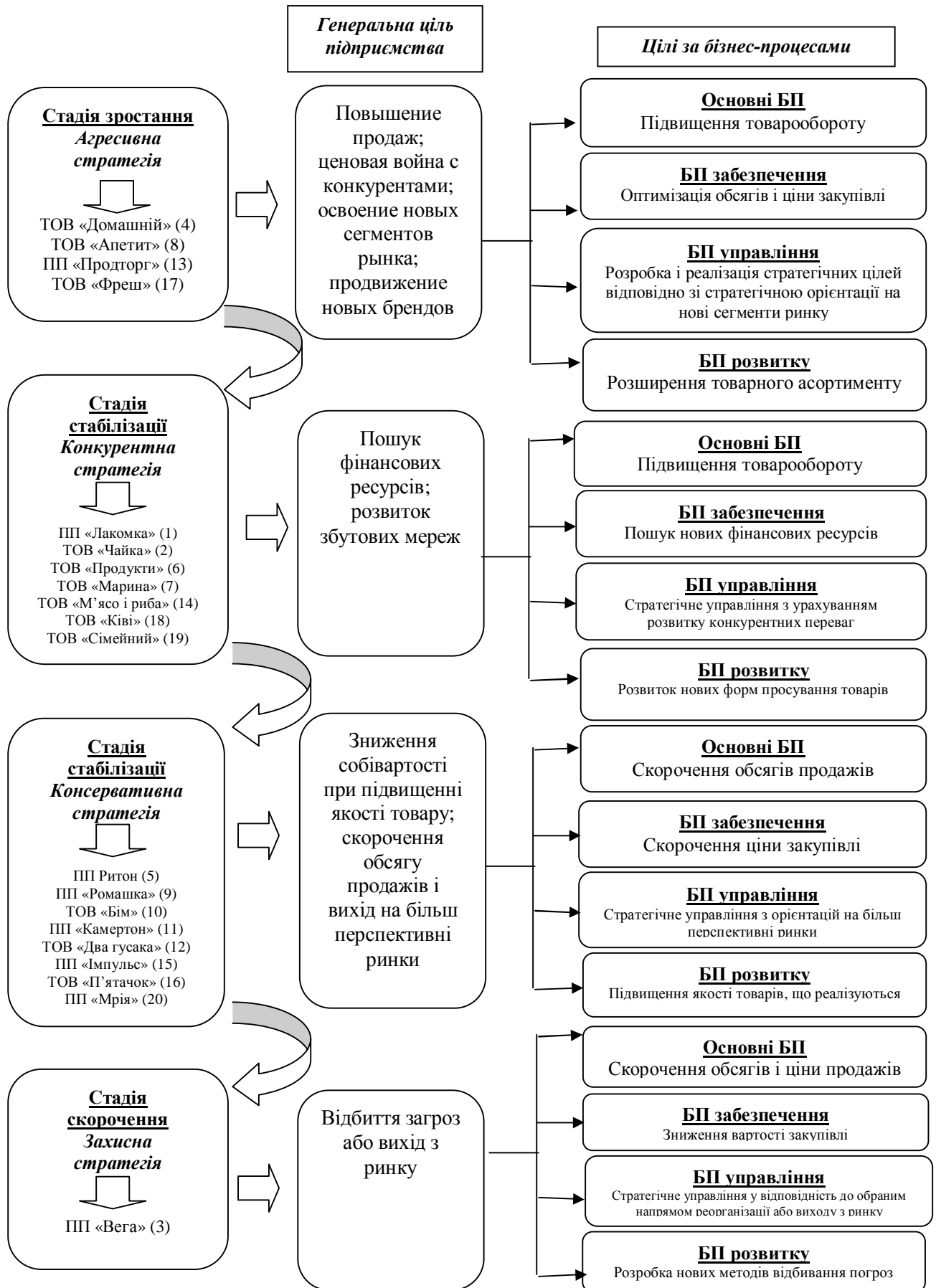


Рисунок 3.12 – Дерево цілей при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні [розроблено автором]

Стратегічні цілі автори трактують як кінцеві результати, які повинні бути досягнуті в майбутньому, то на що спрямовані дії і ресурси [27, с. 31]. Р.І. Акмаева розглядає ціль як якісно зафіксовану місію [26, с. 74]. Як зазначає О.М. Петров, формування цілей (власне цілепокладання) це процес логічний, де можна тільки систематизувати процедуру, але не формалізувати її, а тим більше, не визначати її однозначно [25, с.145].

Таким чином, відповідно до визначених стадій життєвого циклу підприємств, з урахуванням певних їх стратегічних положень і напрямків дій, а також в рамках обраних стратегій визначимо прийнятні цільові орієнтири для підприємств з урахуванням принципів процесно-орієнтованого бюджетного управління (рис.3.12).

Слід зазначити, що базовим критерієм стратегічного цілепокладання є ефективність цілей. Для цього цілі повинні відповідати таким критеріям, як конкретність і вимірність, орієнтованість у часі, реалістичність і досяжність, а також бути сумісними, взаємно підтримуваними і не суперечливими.

Стратегічне цілепокладання носить системний характер, тому цілі повинні бути скоординовані на горизонтальному рівні і взаємно підтримуються в рамках управлінської вертикалі (ієрархія цілей) (табл. 3.11).

При виявленні неузгодженості цілей, з них варто вибрати пріоритетну мету, а суперечливу або відкинути, або скорегувати з урахуванням наявних протиріч.

До прийняття допускаються цілі, які відповідають усім заявленим критеріям, тобто є повністю узгодженими. Після досягнення узгодженості за всіма вищезазначеними цілям визначимо ефективність їх реалізації для підприємств на основі застосувань критеріальних принципів підходу SMART. Вибір даного підходу обумовлений тим, що він дає можливість враховувати п'ять основних вимог до стратегічних цілей - конкретність, досяжність, узгодженість, вимірність, визначеність у часі.

Таблиця 3.11 – Оцінка узгодженості стратегічних цілей при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні [розроблено автором]

Стратегічні цілі	Критерії оцінки узгодженості цілей		
	Узгодженість з місією	Узгодженість між собою	Узгодженість з виконувачами
Стадія зростання – Агресивна стратегія			
<i>Основні БП</i> – Підвищення товарообороту	+*	-**(1)***	+
<i>БП забезпечення</i> – Скорочення суми закупівлі товарів	+	- (1)	+
<i>БП забезпечення</i> – Скорочення ціни закупівлі товарів	+	+	+
<i>БП управління</i> – Використання реклами для просування товару	+	+	+
<i>БП розвитку</i> –Розробка методів розширення товарного асортименту	+	+	+
Стадія стабілізації – Конкурентна стратегія			
<i>Основні БП</i> - Підвищення товарообороту	+	+	+
<i>БП забезпечення</i> – Скорочення ціни закупівлі	+	+	+
<i>БП управління</i> - Підвищення актуальності інформації о кон'юнктурі ринку, що надається	+	+	+
<i>БП розвитку</i> – Розвиток нових форм просування товарів	+	+	+
Стадія стабілізації – Консервативна стратегія			
<i>Основні БП</i> - Скорочення обсягів продажу	+	+	+
<i>БП забезпечення</i> - Скорочення ціни закупівлі	+	+	+
<i>БП управління</i> - Підвищення оперативності аналізу впливу факторів зовнішнього середовища на діяльність підприємства	+	+	+
<i>БП розвитку</i> – Розробка методів підвищення якості товарів, що реалізуються	+	+	+
Стадія скорочення – Захисна стратегія			
<i>Основні БП</i> - Скорочення обсягів і ціни продажу	+	+	+
<i>БП забезпечення</i> - Зниження вартості закупівлі	+	+	+
<i>БП управління</i> - Підвищення оперативності аналізу впливу факторів зовнішнього середовища на діяльність підприємства	+	+	+
<i>БП розвитку</i> - Розробка нових методів відбивання погроз	+	+	+

де *+ ціль узгоджена

** - ціль не узгоджена

*** - (1) (2, 3...n) – неузгодженість №1 (2, 3...n)

Для оцінки відповідності цілей заданим критеріям доцільно використовувати шкалу Харрінгтона (табл. 3.12) [35].

Таблиця 3.12 – Шкала оцінки ефективності формування цілей за Харрінгтоном

Загальний інтегральний індекс ефективності формування цільових орієнтирів	Оцінка	Ефективність і доцільність реалізації цілей
(0,8–1,0) або 5	Дуже висока	Доцільно реалізовувати
(0,64–0,8) або 4	Висока	Доцільно реалізовувати
(0,37–0,64) або 3	Середня	Доцільно реалізовувати
(0,2–0,37) або 2	Низька	Не доцільно реалізовувати
(0,0–0,2) або 1	Дуже низька	Не доцільно реалізовувати

На основі застосування принципів підходу SMART щодо формування цільових орієнтирів бюджетів за бізнес-процесами підприємств та інтерпретації за шкалою Харрінгтона (табл. 3.12) визначимо цілі, які доцільно реалізовувати (табл.3.13).

Результати вибору стратегічних цілей за допомогою підходу SMART отримані на підставі опитування провідних фахівців 20 торговельних підприємств, що здійснюють свою діяльність у форматі «магазин біля дому», представлені в табл. 3.13.

Оскільки, як було визначено, стратегія формування стратегічного потенціалу – це процес формування стратегічних можливостей досягнення стратегічних цілей, процес прийняття стратегічного рішення щодо вибору стратегій починається з розробки стратегічних альтернатив. Щодо поняття стратегічної альтернативи більшість авторів економічної літератури з питань стратегічного менеджменту дотримуються приблизно однакових позицій.

Таблиця 3.13 – Оцінка ефективності формування цілей на основі критеріальних принципів підходу SMART [розроблено автором]

Стратегічні цілі	Критерії оцінки ефективності цілей					Показник ступеня відповідності	Ефективність цілі
	конкретність	досяжність	узгодженість	вимірність	визначеність у часі		
Стадія зростання – Агресивна стратегія							
<i>Основні БП</i> – Підвищення товарообороту	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП забезпечення</i> – Скорочення ціни закупівлі товарів	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП управління</i> – Використання реклами для просування товару	0	1	1	0	1	0,6	Доцільно реалізовувати
<i>БП розвитку</i> – Розробка методів розширення товарного асортименту	0	1	1	0	1	0,6	Доцільно реалізовувати
Стадія стабілізації – Конкурентна стратегія							
<i>Основні БП</i> – Підвищення товарообороту	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП забезпечення</i> – Скорочення ціни закупівлі	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП управління</i> – Підвищення актуальності інформації о кон'юнктурі ринку, що надається	0	1	1	0	1	0,6	Доцільно реалізовувати
<i>БП розвитку</i> – Розвиток нових форм просування товарів	1	1	1	0	1	0,8	Доцільно реалізовувати
Стадія стабілізації – Консервативна стратегія							
<i>Основні БП</i> - Скорочення обсягів продажу	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП забезпечення</i> - Скорочення ціни закупівлі	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП управління</i> – Підвищення оперативності аналізу впливу факторів зовнішнього середовища на діяльність підприємства	0	1	1	0	1	0,6	Доцільно реалізовувати
<i>БП розвитку</i> – Розробка методів підвищення якості товарів, що реалізуються	0	1	1	0	1	0,6	Доцільно реалізовувати
Стадія скорочення – Захисна стратегія							
<i>Основні БП</i> - Скорочення обсягів і ціни продажу	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП забезпечення</i> - Зниження вартості закупівлі	1	1	1	1	1	1,0	Доцільно реалізовувати
<i>БП управління</i> – Підвищення оперативності аналізу впливу факторів зовнішнього середовища на діяльність підприємства	0	1	1	0	1	0,6	Доцільно реалізовувати
<i>БП розвитку</i> - Розробка нових методів відбивання погроз	0	1	1	1	0	0,6	Доцільно реалізовувати

де 1 – відповідає заявленому критерію;

0 – не відповідає заявленому критерію.

У процесі визначення стратегічних альтернатив належним чином слід

приділити увагу середовищу функціонування підприємства і факторам зовнішнього середовища, які впливають на діяльність підприємств в загальному і на систему бюджетного управління, зокрема. Визначення ступеню і сили впливу було здійснено в п.п 2.3 дисертаційної роботи. Серед проаналізованого переліку чинників зовнішнього середовища врахуємо ті, вплив яких є найбільш істотним, і спрогнозуємо силу і характер їх впливу (табл. 3.14).

Таблиця 3.14 – Прогнозування ступеня впливу факторів зовнішнього середовища на діяльність торговельних підприємств

№ п/п	Фактори зовнішнього середовища	Характер впливу	Ступінь впливу*
1	Несистематичні виплати заробітної плати	Негативно	Скорочення товарообороту на 2-3%
2	Застосування сучасних технологій організації товаропросування	Позитивно	Зростання товарообороту на 3-5%
3	Високий рівень безробіття	Негативно	Скорочення товарообороту на 9-10%
4	Зростання реалізації споживчих товарів	Позитивно	Зростання товарообороту на 3-5%
5	Зростання грошових доходів населення	Позитивно	Зростання товарообороту на 9-11%
6	Зростання номінальної середньомісячної заробітної плати	Позитивно	Зростання товарообороту на 9-10%
7	Інфляційні процеси (10%)	Негативно	Зростання ціни на ринку на 10-11%
8	Висока чутливість покупців до змін цін	Негативно	Коливання товарообороту +- 2-5%
9	Низькі бар'єри для входу на ринок для потенційних конкурентів	Негативно	Скорочення товарообороту на 4-6%
10	Високий ступінь інтенсивності конкуренції на ринку	Негативно	Скорочення товарообороту на 8-9%
11	Можливість вибору інших продавців	Негативно	Скорочення товарообороту на 7-8%
12	Довгострокові зв'язку з переважним кількістю постачальників	Позитивно	Зниження ціни закупівлі на 3-5%

*визначено експертним шляхом

Загальна стратегія управління підприємством є основою для розробки стратегії і стратегічних альтернатив при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні.

Враховуючи постійно мінливі умови, нестабільність, прогнозовані умови зовнішнього середовища та ступеня їх впливу на підприємства результати реалізації стратегій можуть буди різними. Таким чином, в межах

стратегій, що реалізує кожне підприємство розробимо по три можливі сценарії розвитку подій: оптимістичний, реалістичний та песимістичний [45], [84]. В табл. 3.15 наведено основні характеристики кожного сценарію. В якості бази дослідження відібрано 20 роздрібних торговельних підприємств України.

Таблиця 3.15 – Характеристика зон можливих варіантів розвитку подій за бюджетами [складено автором на основі аналізу]

Сценарій	Зони	Імовірність настання	Результативність реалізації	Ризик реалізації
Песимістичний	I. I, II. I, III. I, IV. I	Max *	Min	Min
Реалістичний	I. II, II. II, III. II, IV. II	Mean	Mean	Mean
Оптимістичний	I. III, II. III, III. III, IV. III	Min	Max	Max

*Max – максимальний рівень

Mean – середній рівень

Min – мінімальний рівень

Відповідно до наведеної характеристики зазначимо, що найбільш значущою результативністю та ризиковістю відзначається оптимістичний сценарій. При цьому даний сценарій має найменш можливу ймовірність настання. Натомість, песимістичний сценарій характеризується найнижчою ризиковістю та найвищим ступенем ймовірності настання, однак гарантує найнижчу результативність серед запропонованих сценаріїв. Реалістичний сценарій характеризується середнім значенням заявлених характеристик.

В якості оціночних критеріїв вибору оптимальних сценаріїв використовуються показники рентабельності за трьома зведеними бюджетами підприємств: бюджету доходів і витрат, бюджету руху грошових коштів і балансового бюджету.

Вибір і обґрунтування оптимального варіанта цільових орієнтирів за бюджетами підприємств здійснюватимемо на основі методу теорії ігор, який базується на таких критеріях прийняття рішень, як Критерій Вальда, Критерій оптимізму, Критерій песимізму, Критерій песимізму-оптимізму Гурвіца,

Критерій Севіджа [68, 69].

Критерій прийняття рішень – це функція, що виражає переваги особи, що приймає рішення, і визначає правило, за яким вибирається прийнятний або оптимальний варіант рішення. Критерії можна використовувати по черзі, причому після обчислення їх значень серед декількох варіантів доводиться довільним чином виділяти деяке остаточне рішення. Це дозволяє, по-перше, краще проникнути в усі внутрішні зв'язки проблеми прийняття рішень і, по-друге, послабити вплив суб'єктивного фактору.

Критерій Вальда є критерієм крайнього песимізму, оскільки статистик вважає, що "природа" діє проти нього найгіршим чином. Це критерій гарантованого результату. Статистик вибирає таку чисту стратегію A_i , при якій найменший виграш $\min_j a_{ij}$ буде максимальним, тобто забезпечувати *максимін*, що визначається за формулою (3.14).

$$\alpha_{ij} = \max_i \min_j a_{ij} . \quad (3.6)$$

Критерій Вальда забезпечує максимізацію мінімального виграшу або, що-те ж саме, мінімізацію максимального програшу (втрат), який може виникнути при реалізації однієї зі стратегій. Цей критерій орієнтує особистість приймаючу рішення (ОПР) дотримуватися вкрай обережної поведінки. Критерій Вальда застосовують в тих випадках, коли необхідно забезпечити успіх в будь-якій ситуації.

Критерій оптимізму, який називають критерієм *максімакс*, використовують, коли особа, яка приймає рішення орієнтується на найбільш сприятливі умови. За критерієм оптимізму визначається варіант рішення, який максимізує максимальні виграші (наприклад, доходи) для кожного варіанту ситуації. Критерій оптимізму записують у вигляді формула (3.15):

$$\alpha_{ij} = \max_i \max_j a_{ij}. \quad (3.7)$$

Критерій оптимізму доцільно застосовувати в тих випадках, коли статистик має можливість впливати на вибір стратегій гравцем "природа".

У разі, коли ОПР орієнтується на найбільш несприятливі умови і неконтрольовані фактори застосовують критерій песимізму. За критерієм песимізму визначається варіант рішення, який мінімізує мінімальні виграші для кожного варіанта ситуації. Критерій песимізму записують у вигляді формули (3.16):

$$\alpha_{ij} = \min_i \min_j a_{ij}. \quad (3.8)$$

За критерієм песимізму передбачається, що неконтрольовані фактори можуть бути використані несприятливим чином.

Критерій песимізму-оптимізму Гурвіца - цей критерій рекомендує в процесі прийняття рішення вибір певного середнього результату, що характеризує стан між крайніми значеннями песимізму та оптимізму [78]. За критерієм Гурвіца перевага віддається варіанту рішення, яке визначається максимумом серед лінійних комбінацій мінімального і максимального виграшів (3.17):

$$\alpha_r = \max_i \left[\lambda \min_i a_{ij} + (1 - \lambda) \max_i a_{ij} \right], \quad (3.9)$$

де $0 \leq \lambda \leq 1$

Коефіцієнт λ можна розглядати як показник оптимізму.

При $\lambda = 0$ критерій Гурвіца збігається з *максімаксним* критерієм, тобто орієнтація на граничний ризик, оскільки великий виграш сполучається з великим ризиком. При $\lambda = 1$ критерій Гурвіца збігається з критерієм Вальда,

тобто орієнтація на обережну поведінку. Тому критерій Гурвіца це називають критерієм узагальненого *максиміна*.

Виникають ситуації, в яких неконтрольовані фактори діють більш приємним чином в порівнянні з кращим становищем, на яке орієнтувалася ОПР. У цих умовах виникає необхідність визначення можливих відхилень отриманих результатів від їх оптимальних значень. У цьому випадку застосовують критерій Севіджа. Цей критерій аналогічний критерію Вальда, але ОПР використовує не матрицю виграшів A , а матрицю ризиків R . За критерієм Севіджа кращим є рішення, при якому максимальне значення ризику буде найменшим (3.18).

$$\alpha_{ij} = \min_i \max_j r_{ij} . \quad (3.10)$$

Суть критерію Севіджа полягає в прагненні уникнути великого ризику при виборі рішення (стратегії).

Визначення оптимального стратегічного рішення на основі зазначених критеріїв представлено в Додатку Л табл. Л.2. Відповідно до здійснених розрахунків результати визначення оптимального стратегічного рішення представимо графічно на рис. 3.13.

Відповідно до теорії ігор всім підприємствам в межах своїх стратегічних станів і типів стратегій рекомендується використовувати оптимістичний сценарій. Орієнтація на дані сценарії зумовлена тим, що умови зовнішнього середовища були оцінені як сприятливі та є можливість максимізувати максимальні результати реалізації стратегічних рішень.

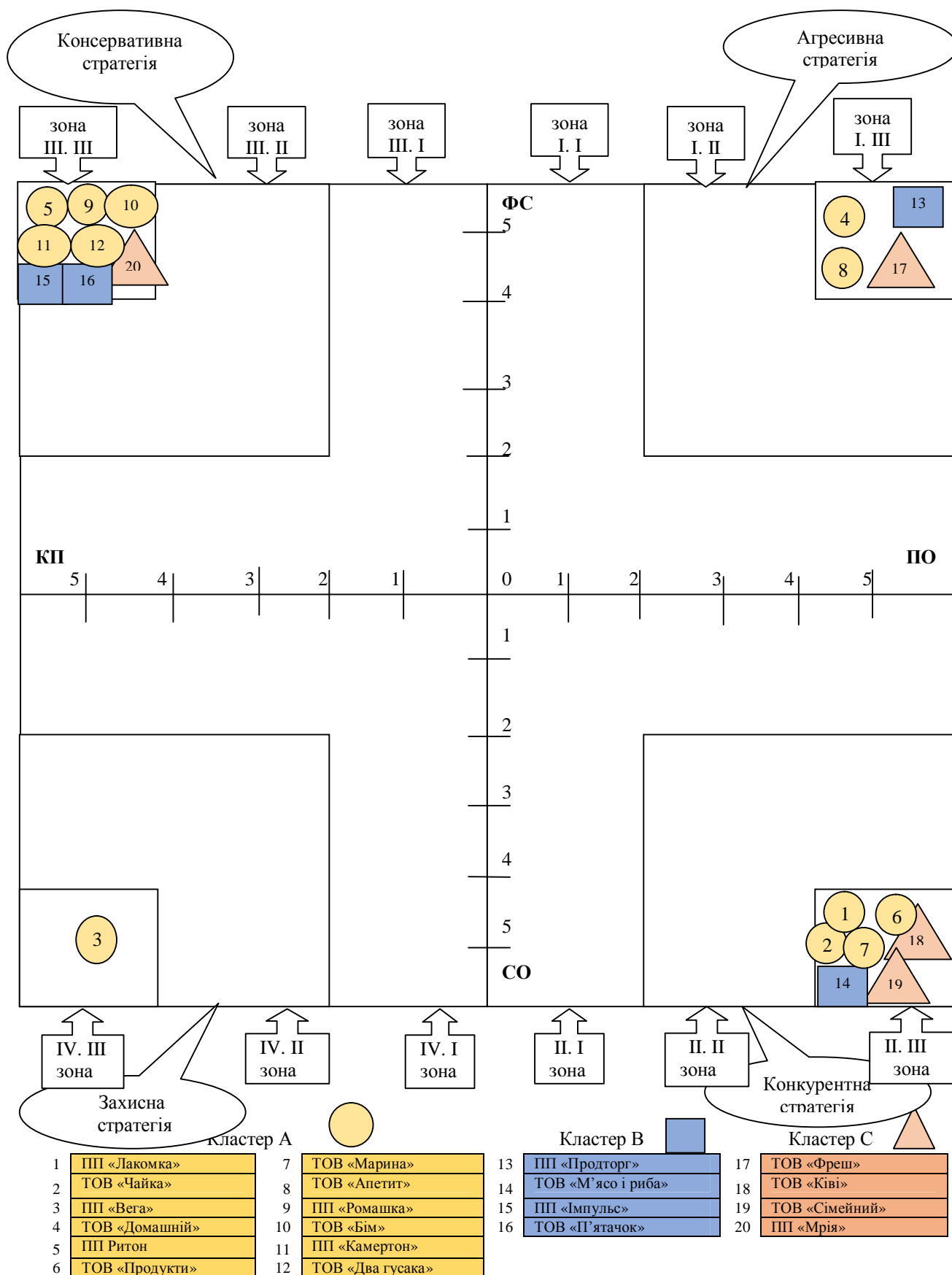


Рисунок 3.13 – Визначення сценаріїв рекомендованих стратегій [розроблено автором]

Таким чином, питання формування вибору оптимальних стратегічних рішень були і лишаються актуальними для досліджень, зокрема при бюджетному управлінні враховуючи його популярність та результативність на підприємствах.

3.3 Оцінка ризику реалізації стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні

Успішність реалізації стратегій знаходиться під впливом сучасних умов ринку, які характеризуються політичною і економічною нестабільністю, що може спричинити ризик для реалізації стратегій. Ймовірнісне економічне середовище зумовлює необхідність врахування факторів випадковості та невизначеності господарської діяльності і, як наслідок, вивчення економічного аспекту ризику [69, 150].

Визначення ступеню ризику за кожною із запропонованих стратегій здійснюватимемо на основі статистичного методу. Сутність даного методу полягає у вивченні статистики показників рентабельності за кожним бюджетом, що мали місце на даному чи аналогічному підприємстві, з метою визначення ймовірності появи події, установлення величини ризику. Ймовірнісні задачі характеризуються тим, що ефективність рішень, що приймаються, залежить не тільки від детермінованих факторів, але й від ймовірностей їх появи, тобто відомий закон розподілу факторів, що керуються, тобто випадкової величини X у вигляді табл. 3.16.

Таблиця 3.16 – Ряд розподілу випадкової величини X

X	x_1	x_2	...	x_n
P	p_1	p_2	...	p_n

де x_i – можливі значення випадкової величини X , $i = 1, n$;

p_i – ймовірність можливого значення x_i , $i = 1, n$;

Головні інструменти ймовірнісного методу оцінки:

– розподіл ймовірностей випадкової величини X ;

– математичне очікування $M(X)$ досліджуваної випадкової величини X

(наслідків якої-небудь дії: доходу, прибутку і т.п.);

– дисперсія $D(X)$ випадкової величини X ;

– середньоквадратичне відхилення $\sigma(X)$;

коефіцієнт варіації $V(X)$.

У цьому випадку ризик розглядається як невідповідність очікуванням і вводиться поняття міри і ступеня ризику. Як міра ризику приймається математичне очікування відповідної випадкової величини X (3.19):

$$M(X) = \sum_{i=1}^n x_i p_i. \quad (3.11)$$

Математичне очікування квадратів відхилення випадкової величини X від її математичного очікування представляє собою дисперсію випадкової величини X (3.20):

$$D(X) = M(X - M(X))^2 = M(X)^2 - M^2(X). \quad (3.12)$$

Як ступінь ризику (міра можливої розбіжності з прогнозними значеннями) приймається середньоквадратичне відхилення випадкової величини X , яке знаходиться як корінь квадратний з дисперсії та є лінійною характеристикою (3.21):

$$R = \delta(X) = \sqrt{DX} . \quad (3.13)$$

Як міра ризику використовується відносна безрозмірна характеристика ризику – коефіцієнт варіації (3.22):

$$V(X) \leq \frac{\delta(X)}{M(X)} * 100 . \quad (3.14)$$

Для коефіцієнта варіації також використовують шкали, що допомагають орієнтуватися в можливих розкиданнях його значень, наприклад, шкала, подана в табл. 3.17.

Таблиця 3.17 – Шкала градації ризику за коефіцієнтом варіації

Величина коефіцієнту варіації	Градація ризику
менше 10%	Слабкий
10% – 25%	Помірний
більше 25%	Високий

Оцінку ступеня ризику здійснюватимемо окремо за кожним сценарієм запропонованих стратегій. При цьому враховуємо можливість реалізації запланованих показників рентабельності за бюджетом доходів і витрат з ймовірністю 0,25, рентабельність балансового бюджету – 0,30, рентабельність бюджету руху грошових коштів – 0,45. Результати оцінки ризиків представимо в табл. 3.18.

Таблиця 3.18 – Оцінка ступеню прийнятності ризику реалізації стратегії

№ п/п	Назва підприємства	M(X)			R			V(X)		
		О	Р	П	О	Р	П	О	Р	П
Стадія зростання – Агресивна стратегія										
1	ТОВ «Домашній» (4)	14,29*	9,36	6,48	9,93	6,64	4,64	69,50*	70,93	71,56
2	ТОВ «Апетит» (8)	19,84	11,74	6,39	14,45	8,93	4,97	72,86	76,07	77,84
3	ПП «Продторг» (13)	15,63	9,30	5,60	10,69	6,58	4,02	68,42	70,70	71,84
4	ТОВ «Фреш» (17)	24,29	19,76	16,88	19,01	15,78	13,60	78,27	79,82	80,60
Стадія стабілізації – Конкурентна стратегія										
5	ПП «Лакомка» (1)	17,58	11,73	3,02	14,21	9,70	2,56	80,84	82,71	84,91
6	ТОВ «Чайка» (2)	13,54	8,45	1,95	11,04	6,97	1,63	81,50	82,49	83,36
7	ТОВ «Продукти» (6)	30,30	20,76	9,24	27,61	18,95	8,42	91,15	91,32	91,15
8	ТОВ «Марина» (7)	9,87	6,39	2,14	6,56	4,30	1,45	66,51	67,25	67,86
9	ТОВ «М'ясо і риба» (14)	15,51	11,87	7,96	12,66	9,53	6,27	81,64	80,28	78,79**
10	ТОВ «Ківі» (18)	20,02	16,67	11,85	14,04	11,94	8,72	70,15	71,61	73,53
11	ТОВ «Сімейний» (19)	21,47	16,84	10,77	16,19	12,95	8,46	75,40	76,88	78,52
Стадія стабілізації – Консервативна стратегія										
12	ПП Ритон (5)	11,16	3,38	2,27	8,03	2,53	1,71	71,98	74,99	75,42
13	ПП «Ромашка» (9)	12,83	4,12	2,94	8,97	3,01	2,15	69,94	73,10	73,17
14	ТОВ «Бім» (10)	5,53	3,76	3,40	3,37	2,29	2,05	60,97	61,02	60,28
15	ПП «Камертон» (11)	1,99	0,34	0,14	0,92	0,16	0,07	46,54	48,22	46,23
16	ООО «Два гуся» (12)	5,99	4,31	4,12	3,14	2,29	2,19	52,48	53,21	53,27
17	ПП «Імпульс» (15)	7,99	4,24	3,78	4,63	2,52	2,25	57,90	59,45	59,41
18	ТОВ «П'ятачок» (16)	11,67	6,94	6,49	8,75	5,34	5,00	74,95	76,86	77,06
19	ПП «Мрія» (20)	17,79	13,77	13,69	13,04	10,43	10,46	73,31	75,78	76,37
Стадія скорочення – Захисна стратегія										
20	ПП «Вега» (3)	2,42	1,40	0,28	1,74	1,01	0,20	71,62	72,25	73,67

* рекомендована стратегія на основі методу теорії ігор

** альтернативна стратегія - має менший ступінь прийняттого ризику, ніж рекомендована

Аналізуючи значення показників дисперсії та середньоквадратичного відхилення зазначимо, що найбільшим ступенем ризику відмічається оптимістичний сценарій, оскільки значення показників найбільше. Найменшим ступенем ризику характеризується песимістичний сценарій.

Відмічаючи найбільший ступінь ризику рекомендованого оптимістичного стратегічного сценарію проаналізуємо доцільність його реалізації відповідно до коефіцієнта варіації. На основі шкали градації ризику за коефіцієнтом варіації всі стратегії характеризуються високим ступенем ризику. Варто зазначити, що найменший ступінь ризику відмічається серед підприємств, що знаходяться на стадії стабілізації та реалізують консервативну стратегію. При чому для двом з них, а саме ТОВ «Бім» та ПП «Камертон», більш доцільним є реалізація альтернативного песимістичного стратегічного сценарію, оскільки ризик за ним менший. Для ТОВ «М'ясо і риба», що знаходяться на стадії стабілізації та реалізує конкурентну стратегію також доцільним є реалізація песимістичного стратегічного сценарію, про що свідчить значення коефіцієнту варіації 78,79%.

Підбиваючи підсумок, на відміну від даних трьох підприємств, іншим доцільно реалізовувати оптимістичний сценарій, свідченням чого є найменші значення коефіцієнтів варіації.

Відмічаючи загалом за всіма підприємствами високий ступінь ризику доцільним постає питання визначення показників-індикаторів, що спричиняють найбільший ризик для підприємств, що дасть в подальшому можливість для оптимізації та зменшення дії його негативного впливу.

Відповідно до праць вітчизняних вчених, даних нормативної документації, а також досвіду експертів в оцінюванні рівня економічного ризику за допомогою системи показників, які характеризують фінансовий стан підприємства, нами було обрано наступні індикатори, які спричиняють найбільший вплив [152]: коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт абсолютної (термінової) ліквідності, маневреності власного оборотного

капіталу, забезпечення оборотних активів власним капіталом, автономії (табл. 3.19).

Таблиця 3.19 – Фінансові показники-індикатори ризику підприємства

Назва показників (коефіцієнтів)	Нормативне значення
Коефіцієнт поточної ліквідності	> 0,7 – 0,8
Коефіцієнт абсолютної (термінової) ліквідності	> 0,2 – 0,25
Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу	>0,5
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	>0,1
Коефіцієнт автономії	>0,5

Результати розрахунків та виявлені фактори ризику представимо у вигляді карти факторів ризику (табл. 3.20)

Таблиця 3.20 – Карта факторів ризику підприємств

Стадія ЖЦ/ стратегія	Підприємства	Назва фактору ризику				
		Коефіцієнт поточної ліквідності	Коефіцієнт абсолютної (термінової) ліквідності	Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт автономії
Стадія зростання Агресивна стратегія	ТОВ «Домашній» (4)					+
	ТОВ «Апетит» (8)					+
	ПП «Продторг» (13)					
	ТОВ «Фреш» (17)					
Стадія стабілізації Конкурентна стратегія	ПП «Лакомка» (1)		+		+	+
	ТОВ «Чайка» (2)		+			+
	ТОВ «Продукти» (6)		+	+		
	ТОВ «Марина» (7)					
	ТОВ «М'ясо і риба» (14)			+		
	ТОВ «Ківі» (18)					+
	ТОВ «Сімейний» (19)			+	+	+
Стадія стабілізації Консервативна стратегія	ПП Ритон (5)		+	+	+	+
	ПП «Ромашка» (9)			+		+
	ТОВ «Бім» (10)			+		+
	ПП «Камертон» (11)					
	ТОВ «Два гусака» (12)			+	+	+
	ПП «Імпульс» (15)			+	+	+
	ТОВ «П'ятачок» (16)		+	+	+	+
	ПП «Мрія» (20)		+	+	+	+
Стадія скорочення Захисна стратегія	ПП «Вега» (3)		+	+		+

Таким чином, високий ступінь ризику на підприємствах зумовлений ризиками автономії та маневреності власного оборотного капіталу, абсолютної (термінової) ліквідності та забезпечення оборотних активів власним капіталом. За показником поточної ліквідності для аналізованої групи підприємств ризику не відмічається.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі розглянуто питання організації процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством.

1. Відповідно до розробленої концептуальної моделі ефективного управління підприємством при переході до процесно-орієнтованого бюджетного управління було здійснено процес переходу за шістьма етапами: описано бізнес-напрямків діяльності підприємств, розроблена системи бізнес-процесів і визначення функцій по кожному з них, сформовано ланцюжок створення цінності, графічно наведено перехід до системи процесно-орієнтованого бюджетного управління та перебудова організаційної структури підприємства і описано розподіл відповідальності по бюджетам бізнес-процесів.

2. Як показує досвід, значні перетворення на підприємствах неминуче пов'язані з опорами до них. Позитивний результат та ефективність здійснення переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління залежить від ступеню готовності підприємств до змін. Оцінку готовності підприємств до змін здійснюватимемо за двома

напрямами: оцінка ступеню готовності системи бюджетного управління до змін; оцінка ступеню готовності організаційної структури до змін.

3. Процес розробки стратегічного підходу до процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством було представлено схемою процесу процесно-орієнтованого бюджетного управління в загальній системі стратегічного управління підприємством. Зазначимо, що процес процесно-орієнтованого бюджетного управління здійснюється в три етапи: стратегічний аналіз, стратегічне планування та реалізація стратегії.

4. Розроблена процесна модель механізму формування стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні передбачає три етапи, серед яких процес стратегічного аналізу (визначення стадії життєвого циклу підприємства, оцінка стратегічного положення і визначення дій); процес стратегічної постановки цілей (формування цілей відповідно до процесно-орієнтованого бюджетного управління, реалізації цілей на основі системи заявлених критеріїв); та процес аналізу стратегічних альтернатив (визначення та оцінка стратегічних альтернатив, визначення найкращого варіанта з наявних альтернатив з урахуванням ступеня прийнятного ризику).

5. Ймовірнісне економічне середовище зумовлює необхідність врахування факторів випадковості та невизначеності господарської діяльності і, як наслідок, вивчення економічного аспекту ризику. Визначення ступеню ризику за кожною із запропонованих стратегій здійснюватимемо на основі статистичного методу. Відповідно до показників математичного очікування $M(X)$, середньоквадратичне відхилення $\sigma(X)$ та коефіцієнт варіації $V(X)$ визначено прийнятний рішень ризику для підприємств.

Основні положення дисертаційної роботи, розглянуті в даному розділі, опубліковані в наукових працях [29, 32, 180, 182, 183, 184].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено *теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання*, що виявляється в обґрунтуванні теоретико-методичних підходів та розробці рекомендацій щодо процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством. Всі задачі розв'язано, сформульовано такі висновки і рекомендації:

1. *Теоретичне обґрунтування розробки ефективної системи бюджетного управління підприємством* дозволило: визначити сутність понять «бюджетування» та «бюджетне управління», дослідити теоретичну основу системи бюджетного управління підприємством та розробити концептуальну модель ефективного бюджетного управління підприємством, застосування якої, дозволяє виявляти приховані можливості та перетворити їх на потенційні переваги, а також забезпечити стійкий розвиток підприємства в стратегічній перспективі.

2. *Обґрунтовано теоретико-методичний підхід до створення ефективної системи процесно-орієнтованого бюджетного управління*, який включає схему послідовності переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління, організаційну та технологічну моделі процесно-орієнтованого бюджетного управління, а також матрицю відповідальності за бізнес-процеси, що формують основу для ефективного переходу до процесно-орієнтованого бюджетного управління.

3. *Проведено моніторинг сучасного стану ринку торгівлі України*, що дало можливість визначити основні тенденції його розвитку та виділити фактори, що спричиняють найбільший вплив на нього; здійснено оцінку ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах за

регіонами країни, що дало можливість виділити регіональну концентрацію підприємств з найбільш і найменш ефективною системою бюджетного управління.

4. Сформовано систему показників та здійснено оцінку конкурентної ефективності бюджетного управління на торговельних підприємствах, що дало можливість оцінити ефективність системи бюджетного управління підприємствами та визначити місце кожного підприємства відносно його конкурентів.

5. Розроблено модель факторів, яка включає фактори зовнішнього середовища непрямого впливу, фактори зовнішнього середовища прямого впливу та фактори внутрішнього середовища підприємства та продіагностовано вплив за кожним з них на ефективність бюджетного управління; розроблено моделі факторної залежності, що дало можливість виділити джерела можливих резервів оптимізації бюджетного управління.

6. Розроблено та обґрунтовано методичний інструментарій процесу переходу від традиційного до процесно-орієнтованого бюджетного управління, який передбачає здійснення реорганізації системи бюджетного управління та організаційної структури відповідно до розроблених механізмів перебудови, оцінку ступеню готовності системи бюджетного управління та організаційної структури до змін, що дає можливість виявити можливі проблеми при здійсненні переходу та своєчасно нівелювати їх можливий негативний вплив.

7. Розроблено науково-методичний підхід до обґрунтування стратегії процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством, який базується на процесній моделі формування стратегії та дає можливість більш точного досягнення цілей за кожним бюджетом бізнес-процесів, спрямований на забезпечення успішної реалізації стратегії в плановому

періоді та враховує ступінь ризику реалізації стратегії при процесно-орієнтованому бюджетному управлінні.

Обґрунтування теоретико-методичних підходів та розробка рекомендацій щодо процесно-орієнтованого бюджетного управління підприємством підвищують ефективність та результативність управління його діяльністю.

Довідки про впровадження результатів дослідження наведено у додатку М.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексієва А.І. Комплексний економічний аналіз господарської діяльності: Навчальний посібник / А.І. Алексієва, Ю.В. Васильїв, А.В. Малєєва, Л.І. Ушвицький. – М.: Фінанси і статистика, 2006. – 672с.
2. Ананська М.О. Бюджетування в системі управління промислового підприємства / М.О. Ананська // Економічні науки. Серія “Економіка та менеджмент”: Зб. наук. пр. – Луцьк, 2012. – Вип. 9 (34), Ч. 1. – С. 20–28.
3. Андрєєва Г.І. Сучасні моделі бюджетного управління [Електронний ресурс] / Г.І. Андрєєва // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – Дніпропетровськ, 2014. – №2. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2770>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.
4. Андрущенко І.Є. Бюджетування як технологія стратегічного фінансового управління [Електронний ресурс] / І.Є. Андрущенко // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – Дніпропетровськ, 2014. – №12. – Режим доступу: <http://economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3611>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.
5. Артищук І.В. Управління ризикозахищенією підприємства / І.В. Артищук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 21, Ч. 5. – С. 153–159.
6. Асаул А.Н. Управління витратами в будівництві / А.Н. Асаул, М.К. Старовойтов, Р.А. Фалтинський; [Під ред. д.е.н., професора А.Н. Асаула]. – СПб: ИПЭВ, 2009. – 392с.

7. Баламут Г.С. Управління стійким розвитком підприємств роздрібною торгівлі : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / Г.С. Баламут. – Харків, 2013. – 199 с.
8. Балджи М.Д. Обґрунтування господарських рішень та оцінка ризиків: [Навч. Посіб.] / М.Д. Балджи, О.О. Костусєв, І.М. Котова. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 670 с.
9. Бардиш Г.О. Проектне фінансування: [Підруч.] / Г.О. Бардиш. – [3-тє вид-ня перероб. та доповн.]. – К.: «Хай-Тек Прес», 2008. – 464 с.
10. Басовський Л.Е. Економічний аналіз (комплексний економічний аналіз господарської діяльності) / Л.Е. Басовський, А.М. Лункова, А.Л. Басовський. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 222 с.
11. Баханькова Е.Р. Финансовое управление / Е.Р. Баханькова, М.Л. Макальская. – М.: ДиС, 2004. – 336 с.
12. Бень Т.К. Інтегральна оцінка фінансового стану підприємства / Т.К. Бень, С.Б. Довбня // Фінанси України. – 2002. – № 6. – С. 53–60.
13. Бень Т.К. Бюджетування як інструмент удосконалення системи фінансового менеджменту / Т.К. Бень, С.Б. Довбня // Фінанси України. 2000. – №7. – С. 48–55.
14. Березянюк Т.В. Особливості державного управління національною бюджетною системою в ринковому форматі / Т.В. Березянюк // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – №1. – С. 24–26.
15. Берсуцький А. Стратегічне бюджетування як ефективний інструмент управління людським капіталом промислового підприємства / А. Берсуцький, О. Каменська // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2014. – Вип. 1. – С. 146–153.
16. Бескорвайная С.А. Бюджетное управление предприятием / С.А. Бескорвайная // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – М., 2011. – №6 (150). – С.18–23.

17. Білокрилов І.С. Актуальність трансформації бюджетування в кредитних організаціях в процесно-орієнтоване бюджетування / І.С. Білокрилов, В.С. Просалова // Територія нових можливостей. Вісник Владивостокського державного університету економіки і сервісу. – Владивосток, 2013. – №1(19). – С. 156–162.

18. Бланк І.А. Стратегія і тактика управління фінансами / І.А. Бланк. – Київ.: МП «ИТЕМЛтд» СП «АДЕФ–Україна», 1996. – 534 с.

19. Бойко Л.М. Сутність і значення бюджетування в системі управління підприємством / Л.М. Бойко // Економіка і регіон. ПолтНТУ. – Полтава, 2012 – № 4 (35). – С. 104–106.

20. Борисова В.Д. Сущность и особенности организации системы бюджетирования в холдинге / В.Д. Борисова, Е.Ю. Аверин // Известия ПгПу им. В.Г. Белинского. – 2012. – № 28. – С. 239–243.

21. Борисова Г.М. Теоретичні аспекти управління ризиком на підприємстві / Г.М. Борисова // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – №7. – С.116–121.

22. Бочаров В.В. Внутрішньофірмове фінансове планування і контроль / В.В. Бочаров. – СПб.: СПбГУЕФ, 1999. – 125с.

23. Бочаров В.В. Коммерческое бюджетирование: Финансовые ресурсы. Системы управления финансами. Виды бюджетов / Бочаров В. В. – СПб.: Питер, 2003. – 378 с.

24. Бочаров В.В. Современный финансовый менеджмент / Бочаров В.В. – СПб.: Питер, 2006. – 464 с.

25. Брагина О.С. Конкурентная оценка эффективности процессно-ориентированного бюджетного управления торговым предприятием : Материалы Всероссийской науч.–практ. конф. [«Управление интеллектуальной собственностью и инновационной активностью хозяйствующих субъектов, коммерциализация технологий – 2014»], (г. Таганрог, Научно-образовательный центр защиты и поддержки

интеллектуальной собственности, коммерциализации технологий ИУЭСЮФУ, 2014 год) / О.С. Брагина. – Таганрог, 2014. – С. 273–275.

26. Брагина О.С. Мониторинг эффективности бюджетного управления предприятиями Донецкой области : Материалы VIII междунар. науч.–практ. конф. [«Современные концепции научных исследований»], (г. Москва, 30-31 октября 2014 год) / О.С. Брагина. – Москва, 2014. – №8, ч.1 – С. 49–51.

27. Брагина О.С. Практические аспекты факторной диагностики эффективности бюджетного управления на предприятии / О.С. Брагина // Инновационной развитие экономики: предпринимательство, образование, наука : Сб. науч. ст. – Минск, 2015. – Вып. 2. – С. 34–36.

28. Брагина О.С. Создание эффективной системы бюджетного управления с использованием процессного подхода [Электронный ресурс] : Материалы Междунар. науч.–практ. интернет–конф. [«Инновации в торговом менеджменте»], (г. Москва, 15.11.2013 – 20.12.2013 гг) / О.С. Брагина. – Москва, 2013. – [Режим доступа]: <http://sdo.rea.ru/cde/conference/11/viewFiles.php>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

29. Брагина О.С. Стратегический подход к процессно–ориентированному бюджетному управлению торговым предприятием / О.С. Брагина // Международный научно–исследовательский журнал. – Екатеринбург, 2014. – № 11 (30), Ч. 3. – С. 8–12.

30. Брагіна О.С. Актуальна необхідність підвищення ефективності процесно–орієнтованого бюджетного управління на основі концепцій управління якістю [Електронний ресурс] : Матеріали VI міжнар. наук.–практ. інтернет–конф. [«Проблеми ринку та розвитку регіонів України в 21 столітті»], (м. Одеса, 16-18 грудня 2015 року) / О.С. Брагіна. – Одеса, 2015. – С. 12–13. – [Режим доступе]: <http://economics.opu.ua/problemi-rinku-ta-rozvitku-regioniv-ukra%D1%97ni-v-xxi-stolitti>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

31. Брагіна О.С. Бюджетування як технологія управління розвитком підприємства : Міжнар. наук.–практ. інтернет–конф. молодих вчених [«Управління економічними процесами на макро– та мікрорівні: проблеми та перспективи вирішення»], (Львів, 11–12 квітня 2014 року) / О.С. Брагіна. – Львів, 2014. – С. 129–131.

32. Брагіна О.С. Обґрунтування вибору оптимального стратегічного рішення при бюджетному управлінні на основі методу теорії ігор : Матеріали XXVII Всеукр. наук. інтернет–конф. [«Вітчизняна наука на зламі епох: проблеми та перспективи розвитку»], (м. Переяслав–Хмельницький, 25–26 червня 2016 р.) / О.С. Брагіна. – Переяслав–Хмельницький, 2016. – С.107–115.

33. Брагіна О.С. Оцінка ефективності функції контролю при бюджетному управлінні : Матеріали I Всеукр. наук.–практ. конф. [«Проблеми та перспективи розвитку фінансово–кредитної системи України»], (м. Суми, 23–24 листопада 2016 року) / О.С. Брагіна. – Суми: ННІ БТ «УАБС» СумДУ, 2016. – С.49–52.

34. Бримсон Дж. Процесно–орієнтоване бюджетування. Впровадження нового інструменту управління вартістю компанії / Дж. Бримсон, Дж. Антос; [пер. з англ. В.Д. Горюнової]; Подзаг. ред. В.В. Неудачіна. – М.: Вершина, 2007. – 336 с.

35. Брігхем Є. Основи фінансового менеджменту підприємства / Є. Брігхем; [Пер. з англ.]. – К.: Молодь, 1997. – 1000 с.

36. Бугас Н.В. Особливості бюджетного управління на підприємствах / Н.В. Бугас, Л.М. Гамза // Економічний форум. – 2012. – №3. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://eforum-lntu.com/assets/files/articles/2012/3/39.pdf>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

37. Бурденюк Т.Г. Стратегічний аналіз конкурентоспроможності підприємств : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / Т.Г. Бурденюк. – Тернопіль, 2011. – 207 с.

38. Буян О.А. Підходи до оцінки корпоративної соціальної відповідальності [Електронний ресурс] / О.А. Буян. – Режим доступу: http://www.nbuuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Vdnuet/econ/2012_3/Buyan.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

39. Бюджетний кодекс України : від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Оф. вид. від 2010, № 50-51, ст. 572, станом на 08.09.2016. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

40. Бюджетний менеджмент : [навч. посіб.] / [Л.В. Панкевич, М.А. Зварич, П.Я. Могіляк, Б.І. Хомічак]. – К. : Знання, 2006. – 293 с.

41. Виткалова А.П. Бюджетирование и контроль затрат в организации : [Учеб.–практ. пособ.] / А.П. Виткалова, Д.П. Миллер. – Москва: Дашков и К0, 2011. – 128с.

42. Виханский О.С. Стратегическое управление : [Учеб.] / О.С. Виханский. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Гардарики, 1998. – 296 с.

43. Волкова Ю.Г. Тенденції та закономірності розвитку банківської складової світового фінансового ринку : дис. канд. екон. наук : 08.00.02 / Ю.Г. Волкова. – Харків, 2011. – 232 с.

44. Гаврилова О. Типичные ошибки процесса бюджетирования / О. Гаврилова. – К.: Консультант, 2009. – №3. – С. 30–32.

45. Гаркуша Н.М. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті : [навч. посіб.] / Н.М. Гаркуша, О.В. Цуканова, О.О. Горошанська. – К. : Знання, 2011. – 582.

46. Гнип Н.О. Планування фінансового потенціалу суб`єктів реального сектору економіки : дис. канд. екон. наук : 08.00.08 / Н.О. Гнип. – Суми, 2012. – 214 с.

47. Головне управління статистики в Дніпропетровській області. Обсяг роздрібного товарообороту підприємств, які здійснювали діяльність із

роздрібної торгівлі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.dnprstat.gov.ua/statinfo%202015/sr/2016/sr4_k02.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

48. Головне управління статистики в Дніпропетровській області. Фінансові результати до оподаткування за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.dnprstat.gov.ua/statinfo%202015/f/2015/f10_1.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

49. Головне управління статистики в Дніпропетровській області. Показники балансу підприємств за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.dnprstat.gov.ua/statinfo%202015/f/2015/f4_k04.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

50. Головне управління статистики у м. Києві. Обсяг роздрібного товарообороту підприємств, які здійснювали діяльність із роздрібної торгівлі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kiev.ukrstat.gov.ua/r.php3?c=984&lang=1>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

51. Головне управління статистики у м. Києві. Фінансові результати до оподаткування підприємств за їх розмірами за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kiev.ukrstat.gov.ua/r.php3?c=2541&lang=1>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

52. Головне управління статистики у м. Києві. Показники балансу підприємств за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kiev.ukrstat.gov.ua/r.php3?c=2542>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

53. Головне управління статистики в Одеській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.od.ukrstat.gov.ua>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

54. Головне управління статистики в Харківській області. Обсяг роздрібного товарообороту підприємств, які здійснювали діяльність із роздрібної торгівлі [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php/ar-obs-2015>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

55. Головне управління статистики в Харківській області. Фінансові результати до оподаткування за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php/finansovi-rezultaty-pidpriemstv-do-opodatkuvannia-za-vydamy-ekonomichnoi-diialnosti>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

56. Головне управління статистики в Харківській області. Показники балансу підприємств за видами економічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php/arkhiv-pokaznyku-balansu-pidpriemstv-za-vydamy-ekonomichnoi-diialnosti-za-2014-rik>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

57. Гончаренко І.М. Організація бухгалтерського обліку в управлінні підприємством : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / І.М. Гончаренко. – Київ, 2013. – 262 с.

58. Горликова Г.В. Методические аспекты исследования стратегии управления организацией / Г.В. Горликова // Современная экономика: проблемы и решения. – № 9 (9). – 2010. – С. 106–112.

59. Гудзь П.В. Аналіз бюджетного управління на підприємстві хімічної промисловості / П.В. Гудзь. Р.П. Науменко // Науковий інформаційний журнал «Бізнес Інформ». – Харків, 2013. – №12. – С. 144–149.

60. Давидюк Т.В. Аналіз показників продажу у системі бюджетування [Електронний ресурс] / Т.В. Давидюк, Я.В. Сливка // Економіка: реалії часу, 2012. – № 2 (3). – Режим доступу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2012/No2/59-64.pdf>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

61. Демчук А.В. Бюджетування підприємства в умовах започаткування зовнішньоекономічної діяльності: сутність, технологія, проблеми / А.В. Демчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuu.gov.ua/>

old_jrn/natural/Vnulp/Management/2010_682/06.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

62. Дерев`янченко Т.Е. Маркетинговий аудит підприємства (на базі верстатобудівних підприємств України) : дис. канд. екон. наук : 08.06.01 / Т.Е. Дерев`янченко – Київ, 2003. – 209 с.

63. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua>.

64. Джай К. Шим. Основи комерційного бюджетування / Джай К. Шим, Джойл Г. Сигель. – СПб.: Азбука, 2001. – 496 с.

65. Джеймс Харрингтон. Оптимизация бизнес–процессов: документирование, анализ, управление, оптимизация / Джеймс Харрингтон, К.С. Эсселинг, Харм Ван Нимвеген. – СПб.: «Азбука», 2002. – 306 с.

66. Джон Джестон. Управління бізнес–процесами. Практичне керівництво по успішній реалізації проектів (Бизнес ХХІ века) / Джон Джестон.– М.: Символ–Плюс, 2012. – 512с.

67. Дідович Ю.О. Ефективність стратегічного управління підприємством : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / Ю.О. Дідович. – Ужгород, 2012. – 197 с.

68. Добровольский Е. Бюджетирование: шаг за шагом / Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков, Е. Грухов, Е. Бреслав. – СПб.: Питер, 2005. – 448 с.

69. Донець Л.І. Обґрунтування господарських рішень та оцінювання ризиків : [Навч. посіб.] / Л.І. Донець, О.В. Шепеленко, С.М. Баранцева; [За заг. ред. Донець Л.І.]. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 472 с.

70. Дронченко О.Б. Принципы эффективного бюджетирования / Дронченко О.Б. // Финансовый директор. – 2002. – № 5. – С. 18 – 25.

71. Дядечко Л.П. Бюджетування грошових коштів: сутність та роль в управлінні підприємствами: [монографія] / Л.П. Дядечко. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – 251 с.

72. Євтух О.Т. Фінансовий менеджмент: Навчальний посібник / О.Т. Євтух О.О. Євнух – Київ.: «Центр учбової літератури», 2011. – 400 с.

73. Жизненный цикл малого предприятия / [Под общ. редакцией А.А. Шамрая] – М.: Фонд «Либеральная миссия», 2010. – 244 с.

74. Загорська Д.М. Ринок похідних фінансових інструментів в Україні : дис. канд. екон. наук : 08.00.08 / Д.М. Загорська. – Харків, 2010. – 187 с.

75. Закон «Про Державний бюджет України 2016» : від 25.12.2015 № 928-VIII [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради (ВВР). – Оф. вид. від 2016 р., № 5, ст. 54, редакція від 04.12.2016. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/928-19>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

76. Замула О.А. Застосування теорії нечітких множин та лінгвістичної невизначеності при оцінюванні ризиків інформаційної безпеки / О.А. Замула , В.І. Черниш, О.І. Аніщенко // Системи обробки інформації. – 2011. – № 5 (95). – С. 152–155.

77. Занора В.О. Управління технологічними витратами машинобудівних підприємств в умовах ризику : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / В.О. Занора. – Київ, 2014. – 208 с.

78. Зинчук Г.М. Управление рисками на предприятиях пищевой промышленности (На примере Республики Мордовия): дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Г.М. Зинчук. – М.: РГБ, 2002. – 240 с.

79. Ивченко Н.С. Бюджетирование как инструмент финансового планирования на предприятиях ювелирной промышленности : дис. канд. экон. наук : 08.00.10 / Н.С. Ивченко . – М.: РГБ, 2005. – 205 с.

80. Ілляшенко Т.О. Бюджетування як напрямок удосконалення системи управління діяльністю підприємств / Т.О. Ілляшенко, К.В. Ілляшенко, М.В. Скобенко // Вісник СумДУ. Серія «Економіка». – Суми, 2012. – №3. – С. 36–44.

81. Ильченко А.В. Методы управления затратами производства металлопродукции: дис. канд. экон. наук : 08.06.01 / А.В. Ильченко. – Донецк, 2003. – 173 с.

82. Каїд В.А.А. Методи побудови функцій належності нечітких множин / В.А.А. Каїд // Вісник Південного федерального університету. Технічні науки. – Таганрог, 2013. – №2 (139). – С. 145–153.

83. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон. – М.: Олимп–бизнес, 2010. – 210 с.

84. Карандашов В.П. Метод сценариев в оценке инвестиционных проектов / В.П. Карандашов, А.А. Матвеева // Вестник ПГТУ. Прикладная математика и механика, 2010. – № 4. – С. 121-129.

85. Квасницька Р.С. Бюджетування на підприємстві: суть та основні передумови ефективного застосування / Р.С. Квасницька, С.О. Джерелейко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2008. – №5, Т. 1. – С. 54 – 56.

86. Квасницька Р.С. Бюджетування як елемент фінансового планування підприємства / Р.С. Квасницька, Л.О. Малінчук // Всеукраїнський науково–виробничий ж–л "Інноваційна економіка". – 2011. – № 6 (25). – С. 252–254.

87. Киприянов Р.Ю. Управление машиностроительными предприятиями государственного сектора экономики : дис. канд. экон. наук : 08.00.05 / Р.Ю. Киприянов. – М.: РГБ, 2005. – 190 с.

88. Клыков С.Е. Бюджетирование как инструмент финансового управления на кризисный предприятиях реального сектора : дис. канд. экон. наук : 08.00.10 / С.Е. Клыков. – М.: РГБ, 2006. – 178 с.

89. Кобушко И.Н. Финансово–экономический механизм экологизации промышленного производства : дис. канд. экон. наук : 08.00.06 / И.Н. Кобушко – Сумы, 2007. – 249 с.

90. Коваленко О.В. Роль бюджетів в антикризовому управлінні підприємством / О.В. Коваленко // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 3, Т. 1. – С. 110–114.

91. Ковтун С.Н. Мотивация персонала как функция управления современной организацией : дис. канд. экон. наук : 08.00.05 / С.Н. Ковтун. – М.: РГБ, 2005. – 229 с.

92. Ковтун С. Бюджетування на сучасному підприємстві, або Як ефективно управляти фінансами / С. Ковтун. – Х.: Фактор, 2005. – 336 с.

93. Конкурентна стратегія: Методика аналізу галузей і конкурентів / [Майкл Е. Портер]; Пер. з англ. – М.: Альпіна Бізнес Букс, 2005. – 454 с.

94. Контроллинг: [учебник] / хА.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Иванова; под ред.. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 336 с.

95. Конституція України : від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – Оф. вид. від 1996 р., № 30, ст. 141, редакція від 30.09.2016. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

96. Концепція контролінгу: Управлінський облік. Система звітності. Бюджетування (Серія «Моделі менеджменту провідних корпорацій») / Horvath & Partners; [Пер. з нім.]. – [2-е вид.]. – М.: Альбіна Бізнес Букс, 2006. – 296 с.

97. Коркуна Д.М. Фінансове планування у стратегії зміцнення конкурентоспроможності суб'єктів господарювання України : дис. канд. экон. наук : 08.00.08 / Д.М. Коркуна. – Львів, 2010. – 221 с.

98. Корягіна С.В. Економічна оцінка та планування життєвого циклу розвитку підприємства : дис. канд. экон. наук : 08.06.01 / С.В. Корягіна. – Львів, 2004. – 180 с.

99. Корягіна С.В. Економічна оцінка та планування життєвого циклу розвитку підприємства [Електронний ресурс] / С.В. Корягіна. – Режим

доступу: <http://ukrmodno.com.ua/health/koryagina-sofiya-vasilivna-ekonomichna-osinka-ta-planuvannya-j/pg-8.html>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

100. Кочнев О. Що таке бюджетне управління? [Електронний ресурс] / О. Кочнев. – Режим доступу: <http://www.bplan.ru/articles/1.htm>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

101. Кравченко О.С. Місце бюджетного управління в загальній системі управління торговельним підприємством / О.С. Кравченко, О.С. Брагіна // Науковий інформаційний журнал «Бізнес Інформ». – Харків, 2014. – №1. – С. 154–158.

102. Кравченко О.С. Обґрунтування переваг і недоліків бюджетування на сучасних торговельних підприємствах : Матеріали IV міжнар. наук.–практ. конф. [«Маркетинг на міжнародних ринках товарів та послуг: глобальні аспекти»], (м. Донецьк та Університет Матея Бела, (Словацкая республіка), 14–15 лютого 2013 року) / О.С. Кравченко, О.С. Брагіна. – Донецьк: Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, 2013. – С.181–183.

103. Кравченко О.С. Особливості сучасних підходів до визначення сутності дефініції «бюджетування» / О.С. Кравченко, О.С. Брагіна // Вісник хмельницького національного університету. Економічні науки. – Хмельницький, 2013. – №1. – С. 149–154.

104. Кравченко О.С. Особливості формування «гнучкого» бюджетування в умовах невизначеності зовнішнього середовища : Матеріали II міжнар. наук.–практ інтерне–конф. [«Економіка і управління в умовах глобалізації»], (м. Донецьк, 30 січня 2013 рік) / О.С. Кравченко, О.С. Брагіна. – Донецьк: Вид–во «Ноулідж», 2013. – Т. 1. – С. 47–49.

105. Кравченко О.С. Управління витратами обігу торговельних підприємств на основі компетентнісного підходу : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / О.С. Кравченко. – Донецьк, 2008. – 167 с.

106. Кравченко О.С. Исследование влияния факторов на эффективность процессно-ориентированного бюджетного управления / О.С. Кравченко, О.С. Брагина // Economics and management: problems of science and practice: Collection of scientific articles. – Nurnberg: Verlag SWG imex GmbH, 2014. – Vol. 1. – P. 191–193.

107. Кузьмін О.Є. Бюджетування на підприємстві : [Навч. пос.] / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К.: Кондор, 2008р. – 312с.

108. Куцик В.І. Технологія бюджетування як інструмент управління підприємством / В.І. Куцик, І.В. Горбатюк // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 21 (5). – С. 248–254.

109. Лаврушин О.І. Бюджетування: коротко про головне [Електронний ресурс] / О.І. Лаврушин. – Режим доступу: http://www.elitarium.ru/2008/07/02/bjudzhetirovanie_glavnoje.html. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

110. Лапаева М.Г. Концептуальный подход к постановке бюджетного управления на предприятии машиностроительного комплекса / М.Г. Лапаева, Е.Ю. Алексеева // Вестник ОГУ. – №13 (132). – 2011. – С. 338–343.

111. Лапаева М.Г. Разработка и внедрение системы бюджетирования на основе центров финансовой ответственности на машиностроительном предприятии / М.Г. Лапаева, Е.Ю. Алексеева // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2012. – №8 (144). – С. 15-19.

112. Лисенко О.А. Автоматизація бюджетування – як основний елемент бізнес-планування діяльності підприємств [Електронний ресурс] / О.А. Лисенко. – Режим доступу <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/14345/1/33.pdf>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

113. Логвіна Ю.М. Стратегічне управління маркетинговою діяльністю підприємств : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / Ю.М. Логвіна. – Донецьк, 2011. – 289 с.

114. Лотфи З. Поняття лінгвістичної змінної та його використання до прийняття наближених рішень / З. Лотфи. – М.: Мир, 1976. – 165 с.

115. Мамонов К.А. Критерії для проведення аналізу методом SPACE. [Електронний ресурс] / К.А. Мамонов. – Режим доступу: <http://da.coolreferat.com.ua/nuda/konspekt-lekcij-z-disciplini-strategichnij-analiz-dlya-student/stranica-8.html>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

116. Манюшко Е.В. Использование «процессно-ориентированного» подхода в стратегическом планировании : Материалы VIII Всероссийского симпозиума [«Стратегическое планирование и развитие предприятий»], (г. Москва, 10–11 апреля 2007 года) / Е.В. Манюшко. – М.: ЦЭМИ РАН, 2007. – С. 120-121.

117. Манюшко Е.В. Особенности методологии и структуры внутрифирменного планирования в современных условиях / Е.В. Манюшко // Современное управление. – 2008. – № 2. – С. 3-6.

118. Манюшко Е.В. Развитие предприятия и система бюджетирования : Материалы III Всероссийской научно-практ. конф. [“Байкальские экономические чтения”], (г. Улан-Удэ, 17–20 сентября 2007г.) / Е.В. Манюшко. – Улан-Удэ: Восточно-Сибирский Государственный Технологический Университет, 2007. – С. 79-83.

119. Манюшко Е.В. Стратегия и тактика – основы управления развитием фирмы : Материалы IX Всероссийского симпозиума [“Стратегическое планирование и развитие предприятий”], (г. Москва, 14 мая 2008 г.) / Е.В. Манюшко. – М.: ЦЭМИ РАН, 2008.

120. Маслак О.І. Особливості оцінювання економічного потенціалу підприємства в умовах циклічних коливань / О.І Маслак, О.О. Безручко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2013. – Вип. 1. – С. 121-127.

121. Мацибора В.І. Економіка підприємства: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / В.І. Мацибора, В.К. Збарський, Т.В. Мацибора. – К.: Каравела, 2008. – 312 с.

122. Мацибора В.І. Економіка підприємства: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / В.І. Мацибора, В.К. Збарський, Т.В. Мацибора. – К.: Каравела, 2009. – 311 с.

123. Машкіна Л.А. Оцінка фінансового положення підприємства – позичальника [Електронний ресурс] / Л.А. Машкіна. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/SND/Economics/10_mashkina%20l.a..doc.htm. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

124. Мейтленд І. Бюджетирование для нефинансовых менеджеров / І. Мейтленд; [Пер. с англ.]; под редакцией С.Л. Каныгина. – Днепропетровск: Даланс–Клуб, 2002. – 204 с.

125. Мельник Л.Г. Економіка підприємства : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.Г. Мельник. – Суми: Університетська книга, 2013. – 863 с.

126. Мельник О.Г. Бюджетування в системі управління підприємством : дис. канд. екон. наук : 08.06.01 / О.Г. Мельник. – Львів, 2004. – 224 с.

127. Мельник О.Г. Методи бюджетного планування / О.Г. Мельник // Фінанси України. – 2009. – № 12. – С. 37–46.

128. Мигачева Н.Д. Управление развитием Бизнес–процессов на промышленном предприятии: на примере металлургического предприятия : дис. канд. екон. наук : 08.00.05 / Н.Д. Мигачева. – М.: РГБ, 2005. – 185 с.

129. Микитюк І.С. Бюджетное планирование как элемент управления бюджетом / І.С. Микитюк // Экономический вестник университета. Сборник научных трудов ученых и аспирантов. – 2014. – №2–1. – С. 71–76.

130. Мілінчук О.В. Вартісно–орієнтоване бюджетування як підхід до управління підприємствами харчової промисловості : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / О.В. Мілінчук. – Київ, 2011. – 220 с.

131. Міньковська М.В. Аспекти бюджетування: переваги та недоліки, успіхи та помилки / М.В. Міньковська // Економіка промисловості. – 2008. – №4. – С. 161–167.

132. Михайленко С.В. Концепція та функціональні характеристики системи бюджетного менеджменту / С.В. Михайленко // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2013. – Вип. 9. – С. 185–194.

133. Молвинский А. Типичные ошибки при построении систем бюджетирования / А. Молвинский // Финансовый директор. – 2008. – № 6. – С. 110–115.

134. Мягков Є. Бюджетування на промисловому підприємстві / Є. Мягков, С. Кийко, В. Баликін // Науково–практичний журнал: Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №3. – С. 23–26.

135. Нагуманова Р.В. Как оценить эффективность функционирования системы контролинга на предприятии / Р.В. Нагуманова // Актуальные проблемы экономики и права, 2008. – №3. – С. 37–40.

136. Наумова Н.В. Бюджетування в діяльності підприємства: навчальний посібник / Н.В. Наумова, Л.В. Жарикова. – Тамбов: Видавн–во Тамбов. держ. техн. універ–ту, 2009. – 112 с.

137. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств : [підручник] / О.О. Непочатенко, Н.Ю. Мельничук. – К. : «Центр учбової літератури», 2013. – 504 с.

138. Новіков Д.Г. Функціональна модель системи бюджетування підприємства / Д.Г.Новіков // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2002. – №2. – С. 104–108.

139. Нуруллина Л.Ш. Методология автоматизации процесса бюджетирования на предприятиях / Л.Ш. Нуруллина, А.В Тихонова, И.Н. Соколова // Проблемы экономики и менеджмента, 2015. – №12 (52). – С.94–101.

140. Обзор компании «Инталев»: Подготовка процессно–ориентированного бюджета. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.intalev.ru>.

141. Оліфіров О.В. Економічна інформатика і комп'ютерна техніка: [Навч. посіб.] / О.В. Оліфіров, Ю.І. Ільєнко. – Донецьк, ДонНУЕТ, 2011. – 178 с.
142. Онищенко С.В. Упровадження бюджетування на вітчизняних підприємствах / С.В. Онищенко // Фінанси України. – 2003. – №4. – С. 45–50.
143. Орлов А.І. Теорія нечітких множин – частина теорії ймовірностей [Електронний ресурс] / А.І. Орлов // Науковий журнал КубГАУ. – 2013. – № 92 (08). – Режим доступу: <http://ej.kubagro.ru/2013/08/pdf/39.pdf>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.
144. Осадча Г.Г. Бюджетне планування і контроль на промисловому підприємстві [Електронний ресурс] / Г.Г. Осадча. – Режим доступу: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/9229/1/7.pdf>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.
145. Основи бюджетування: [навч.–метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / [Л.П. Батенко, Т.О. Зінькевич, О.О.Кизенко та ін.]; за заг. ред. Л.П. Батенко. – К.:КНЕУ, 2010. – 202с.
146. Особливості становлення бюджетування [Електронний ресурс]. – 2011. – Режим доступу: http://knowledge.allbest.ru/finance/2c0b65635b3bc78b4c43b88421306c27_0.html. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.
147. Остріщенко Ю.В. Досвід застосування стратегічного бюджетного планування в країнах з ринковою економікою / Ю.В. Остріщенко // Наукові праці НДФІ. – № 1 (54). – 2011. – С.44–52.
148. Панков В.А. Контролінг і бюджетування фінансово–господарської діяльності підприємства : [навч. посібник] / В.А. Панков, С.Я. Слецьких, Н.М. Михайличенко. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 112 с.
149. Партин Г.О. Бюджетування в системі управління витратами підприємства / Г.О. Партин // Фінанси України. – 2003. – №5 – С. 50–53.

150. Пастушенко М.В. Удосконалення системи управління ризиками на підприємстві [Електронний ресурс] / М.В. Пастушенко. – Режим доступу: http://knutd.com.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Nevmerzicka2015022810.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

151. Півень А.І. Система стабілізаційного фінансового управління машинобудівним підприємством : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / А.І. Півень. – Дніпропетровськ, 2011. – 256 с.

152. Подольчак Н.Ю. Формування систем управління підприємством на засадах ризик-менеджменту : дис. канд. екон. наук : 08.06.01 / Н.Ю. Подольчак. – Львів, 2003. – 197 с.

153. Поліщук С.В. Проблеми та перспективи інтеграції бюджетування та стратегічного управління [Електронний ресурс] / С.В. Поліщук // Ефективна економіка. – Дніпропетровськ, 2013. – №2. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1823>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

154. Поліщук С.В. Формування інтегрованої системи бюджетування на підприємствах машинобудування : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / С.В. Поліщук – Київ, 2014. – 210с.

155. Попович В.І. Управлінський облік витрат у системі бюджетування на нафтопереробних підприємствах : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / В.І. Попович. – Івано-Франківськ, 2013. – 228 с.

156. Портна О.В. Контролінг: [Навч. посіб.] / О.В. Портна. – Львів: «Магнолія 2006», 2008. – 240с.

157. Писаренко Т.М. Бюджетування як основа ефективного управління підприємством / Т.М. Писаренко // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль, 2007. – № 16 – С. 41–46.

158. П'ятинчук І.Д. Забезпечення ефективності діяльності підприємств заходами антикризового менеджменту : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / І.Д. П'ятинчук. – Київ, 2014. – 226 с.

159. Ращупкіна В.М. Розвиток методології управління процесами реорганізації промислових підприємств : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / В.М. Ращупкіна. – Макіївка, 2010. – 381 с.

160. Редченко К.І. Аудит стратегій розвитку підприємства: методолгія та організація : дис. док. екон. наук: 08.00.09 / К.І. Редченко. – Київ, 2012. – 441 с.

161. Роберт С. Каплан. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / С. Роберт Каплан, П. Дейвид Нортон. – [2-е изд., испр. и доп.]. – М.: Олимп-бизнес, 2004. – 320 с.

162. Садеков А.А. Стратегическое управление предприятием. Управление изменениями : [Учебно-метод. пос.] / А.А. Садеков, О.Ю. Гусева. – Донецк, 2006. – 232 с.

163. Савчук В.П. Управління прибутком та бюджетування / В.П. Савчук. – [2-ге вид.] – М.: БІНОМ. Лабораторія знань, 2010. – 432 с.

164. Савчук В.П. Стратегічне бюджетування. [Електронний ресурс] / В.П. Савчук. – Режим доступу: http://gaap.ru/articles/strategicheskoe_byudzhetrovanie. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

165. Синіцин Є. Стратегічне бюджетування / Є. Синіцин // Управлінський облік і фінанси. – 2007. – № 1. – С. 35–37.

166. Сливка Я.В. Бухгалтерський облік і аналіз операцій за розрахунками з покупцями та замовниками : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / Я.В. Сливка. – Житомир, 2012. – 220 с.

167. Смачило В.В. Особливості бюджетування на основі виділення центрів обліку та відповідальності / В.В. Смачило // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 4 (34). – С. 148–154.

168. Стоянова Е.С. Финансовый менеджмент: теория и практика: [учеб.] / Е.С. Стоянова, И.Т. Балабанов, И.А. Бланк; [под ред. Е.С. Стояновой]. – [5-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Перспектива, 2010. – 656 с.

169. Султонов Б.Б. Планирование финансово–хозяйственной деятельности транспортных предприятий в условиях рыночной экономики : дис. канд. экон. наук : 08.00.05 / Б.Б. Султонов. – М.: РГБ, 2005. – 232 с.

170. Терещенко О.О. Теоретичні засади бюджетування на підприємстві / О.О. Терещенко // Фінанси України. – 2001. – №11. – С.17–23.

171. Ткаченко А.М. Бюджетування – ефективний засіб попередження впливу кризових явищ. [Електронний ресурс] / А.М. Ткаченко. – Режим доступу: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_3_005.pdf. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

172. Ткаченко И.Н. Классификация методов оптимизации бизнес–процессов промышленных холдинговых структур / И.Н. Ткаченко, И.В. Кизиков // Известия УрГЭУ. – 2011. – № 5 (37). – С. 30–34.

173. Тупкало В.М. Методика синтеза системы сбалансированных показателей оценки достижимости бизнес–целей управления предприятием / В.М. Тупкало, С.П. Тупкало // Система управління, навігації та зв'язку. – 2008. – № 1(5). – С. 109–114.

174. Тупкало В.М. Методичний підхід до реалізації процесно–орієнтованого бюджетування / В.М. Тупкало, С.П. Тупкало // Економіка. менеджмент. Бізнес. – 2014. – № 1 (9). – С.5–16.

175. Тупкало С.В. Процесно–орієнтоване бюджетування: від загально відомої ідеї до конкретної методики системного ведення // С.В. Тупкало, В.Н. Тупкало // Системи управління, навігації та зв'язку. – 2008. – № 3 (7). – С. 135–143.

176. Тур О.В. Забезпечення ефективності діяльності підприємств заходами антикризового менеджменту : дис. канд. экон. наук : 08.00.04 / О.В. Тур. – Київ, 2014. – 226 с.

177. Фідоренко І.А. Бюджетування як інструмент управління великим промисловим комплексом / І.А. Фідоренко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 1–4.

178. Фінансовий менеджмент: Теорія і практика: [Підруч.] / [Під ред. Е.С. Стоякової]. – М.: Перспектива, 2002. – 400с.

179. Фляйшер К. Стратегический и конкурентный анализ. Методы и средства конкурентного анализа в бизнесе / К. Фляйшер, Б. Бенсуссан. – М.: Бином. Лаборатория знаний, 2009. – 544.

180. Фролова Л.В. Вдосконалення системи бюджетного управління на основі переходу до процесно–орієнтованих принципів управління : Матеріали XXI міжнар. наук.–практ. конф. [“Проблеми і перспективи інноваційного розвитку економіки”], (м. Одеса, 12-15 вересня 2016 року) / Л.В. Фролова, О.С. Брагіна. – 2016. – Том II. – С. 28–32.

181. Фролова Л.В. Моніторинг ефективності бюджетного управління торговельними підприємствами України / Л.В. Фролова, О.С. Брагіна // Проблеми економіки. – Харків, 2016. – №3. – С. 95–103.

182. Фролова Л.В. Необхідність впровадження процесно–орієнтованого підходу як механізму вдосконалення системи бюджетного управління / Л.В. Фролова, О.С. Брагіна // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – Волинь, 2016. – С. 89–97.

183. Фролова Л.В. Justification setting strategic goals in the process-oriented management of the budget, depending on the stage of the company life cycle [Електронний ресурс] / L. V. Frolova, O. S. Bragina // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. – № 4 (26). – С. 104-113. – Режим доступу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/No4/104.pdf>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

184. Фролова Л.В. Сучасні підходи підвищення ефективності процесно–орієнтованого бюджетного управління : Матеріали III Міжнар. наук.–практ. Інтернет–конф. [«Фінанси, облік і аналіз в управління підприємницькою діяльністю: сучасні проблеми та перспективи розвитку теорії і практики»], (м. Харків, 28 жовтня 2016 р.) / Л.В. Фролова, О.С. Брагіна. – Харків: ХДУХТ, 2016. – С. 315–316.

185. Хамидова В.М. Содержание процессно–ориентированного подхода к управлению организацией / В.М. Хамидова // Вестник АГТУ. – 2008. – № 4 (45). – С. 70–74.

186. Харко А.Ю. Бюджетування у процесі управління фінансовою діяльністю підприємства / А.Ю. Харко // Фінанси. України. – 2003. – № 9. – С. 87–91.

187. Хлевна Е. Бюджетування як інструмент реалізації стратегії та управління розвитком підприємства [Електронний ресурс] / Е. Хлевна. – Режим доступу: <http://blog.mc-ktk.ru/byudzhetrovanie-kak-instrument-realizacii-strategii-i-upravleniya-razvitiem-predpriyatiya>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

188. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования / В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов – М.: Финансы и статистика, 2006. – 464 с.

189. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования / В.Е. Хруцкий. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 400 с.

190. Чайковська В.П. Ресурсозабезпечення в системі управління життєвого циклу підприємств України : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / В.П. Чайковська. – Київ, 2008. – 183 с.

191. Чая В.Т. Система бюджетирования и управленческая отчетность / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина // Экономический анализ. – 2008. – № 14 (119). – С. 2–10.

192. Череп О.Г. Роль бюджету та процесу бюджетування в управлінні підприємством / О.Г. Череп, О.Ю. Стремидло // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2011. – № 1. – С. 445–451.

193. Чернышев В.Е. Организация управленческого учета в транспортном строительстве : дис. канд. экон. наук : 08.00.12 / В.Е. Чернышев. – М. : РГБ, 2006. – 199 с.

194. Чернышева Г.Н. Повышение эффективности деятельности предприятия на основе бюджетного управления ресурсами / Г.Н. Чернышева, В.Ю. Данилов // Вестник Воронежского государственного технического университета. – 2010. – №9. Т 6. – С. 14-20.
195. Чумичев И.А. Холдинг как объект управления : дис. канд. экон. наук : 08.00.05 / И.А. Чумичев. – М.: РГБ, 2005. – 233 с.
196. Шелудько В.М. Фінансовий менеджмент: [Підручник] / В.М. Шелудько. – К. : Знання, 2006. – 439 с.
197. Шевчук Д.А. Бюджетування. [Електронний ресурс] / Д.А. Шевчук. – Режим доступу: <http://www.e-reading.org.ua/book.php?book=103860>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.
198. Шевчук И.Б. Бюджетирование в системе внутрифирменного планирования промышленного предприятия : дис. канд. экон. наук : 08.00.05 / И.Б. Шевчук. – М.: РГБ, 2003. – 200 с.
199. Шеремет А.Д. Финансы предприятий / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. – М.: ИНФРА, 2010. – 343 с.
200. Шиборщ К.В. Бюджетування діяльності промислових підприємств Росії / К.В. Шиборщ. – М.: Справа і сервіс, 2004. – 592с.
201. Шим Джай К. Основы коммерческого бюджетирования / К. Шим Джай, Дж. Сигел. – СПб.: Бизнес. Микро, 2009. – 474 с.
202. Шмаль В.В. Организация управления корпоративными структурами автосервиса : дис. канд. экон. наук : 08.00.05 / В.В. Шмаль . – М.: РГБ, 2005. – 254 с.
203. Шумило Ю.О. Бюджетування як важливий елемент операційного планування / Ю.О. Шумило // Актуальні проблеми економіки, 2003. – № 7. – С. 120-123.
204. Экономический анализ: [Учебник для вузов] / [Под ред. Л.Т. Гиляровской]. – [2-е изд., доп.]. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 615 с.

205. Ялялутдинова З.Р. История становления и развития бюджетирования [Электронный ресурс] : Материалы II Всероссийская науч.–практ. конф. на основе очно–заочного интернет–форума [«Рыночная трансформация экономики России: проблемы, направления, пути развития»], (г. Йошкар–Ола, 6-8 мая 2013 года) / Ялялутдинова З.Р. – Режим доступа: <http://mosi.ru/ru/conf/articles/istoriya-stanovleniya-i-razvitiya-byudzhetrovaniya>. – Назва з екрана. – Доступно на 12.12.16.

206. Янченко Н.В. Адаптивне управління підприємствами залізничного транспорту в сучасних умовах : дис. канд. екон. наук : 08.00.04 / Н.В. Янченко. – Харків, 2012. – 190 с.

207. Яркіна Т.В. Основи економіки підприємства : [Навч. Посіб.] / Т.В. Яркіна. – М.: Російський гуманітарний інтернет–університет (РГИУ), 2005. – 85 с.

208. Yerysh L.A. Relevant features of the main approaches to budgeting / L.A. Yerysh, O.S. Bragina // Збірник науково–дослідних робіт студентів «Гуманітарні та природничі науки». – Донецьк: ДонНУЕТ, 2013. – С.185–186.

209. Yerysh L.A. Feature of “flexible” budgeting / L.A. Yerysh, O.S. Bragina // Збірник науково–дослідних робіт студентів «Гуманітарні та природничі науки». – Донецьк: ДонНУЕТ, 2013. – С.186–188.

ДОДАТКИ

Додаток А

Кластерний аналіз бюджетного управління

Таблиця А.1 – Визначення кластерів торговельних підприємств

Підприємства	Показники рентабельності бюджетів			Приналежність до кластеру			Результативний кластер
	Рто	Ргк	Рк	Рто	Ргк	Рк	
ПП «Продторг»	1,43	13,36	3,95	А	В	С	В
ТОВ «Фреш»	2,67	25,55	3,03	С	С	С	С
ТОВ «М'ясо і риба»	2,67	12,95	0,94	С	В	А	В
ПП «Лакомка»	0,66	14,17	1,46	А	В	А	А
ТОВ «Чайка»	0,86	12,06	1,39	А	В	А	А
ПП «Вега»	1	4,36	0,52	А	А	А	А
ТОВ «Ківі»	1,89	24,28	3,89	В	С	С	С
ТОВ «Домашній»	1,37	8,81	2,21	А	А	В	А
ТОВ «Сімейний»	1,73	31,98	4,45	В	С	С	С
ПП Ритон	0,68	7,46	1,25	А	А	А	А
ПП «Мрія»	3,5	28,27	3,08	С	С	С	С
ПП «Імпульс»	1,57	7,65	1,96	В	А	В	В
ТОВ «Продукти»	1,25	25,84	1,53	А	С	А	А
ТОВ «Марина»	0,95	7,74	1,95	А	А	В	А
ТОВ «Апетит»	0,51	7,01	1,76	А	А	В	А
ПП «Ромашка»	0,68	8,81	1,63	А	А	В	А
ТОВ «Бім»	2,49	7,75	1,14	В	А	А	А
ПП «Камертон»	0,39	0,56	0,14	А	А	А	А
ТОВ «Два гусака»	3,6	7,03	1,27	С	А	А	А
ТОВ «П'ятачок»	1,71	13,51	1,45	В	В	А	В

Таблиця А.2 – Визначення довжини інтервалів

	Рентабельність товарообороту	Рентабельність грошових коштів	Рентабельність капіталу
Число інтервалів	3,000	3,000	3,000
Мін. =	0,390	0,559	0,140
Макс. =	3,601	31,978	4,446
R =	3,210	31,419	4,306
h =	1,070	10,473	1,435

Таблиця А.3 – Визначення діапазону інтервалів за рентабельністю товарообороту

Діапазон		Середнє значення	Частота	Кластер
0,39	1,46	0,93	11,00	А
1,46	2,53	2,00	5,00	В
2,53	3,60	3,07	4,00	С

Таблиця А.4 – Визначення діапазону інтервалів за рентабельністю грошових коштів

Діапазон		Середнє значення	Частота	Кластер
0,56	11,03	5,80	10,00	А
11,03	21,50	16,27	5,00	В
21,50	31,98	26,74	5,00	С

Таблиця А.5 – Визначення діапазону інтервалів за рентабельністю капіталу

Діапазон		Середнє значення	Частота	Кластер
0,14	1,58	0,86	10,00	А
1,58	3,01	2,29	5,00	В
3,01	4,45	3,73	5,00	С

Кластери за бюджетами				Результативний кластер
A	A	A	=	A
A	A	B	=	A
A	A	C	=	A
A	A	A	=	A
A	B	A	=	A
A	C	A	=	A
A	A	A	=	A
B	A	A	=	A
C	A	A	=	A

Кластери за бюджетами				Результативний кластер
C	C	C	=	C
C	C	A	=	C
C	C	B	=	C
C	C	C	=	C
C	A	C	=	C
C	B	C	=	C
C	C	C	=	C
A	C	C	=	C
B	C	C	=	C

Кластери за бюджетами				Результативний кластер
B	B	B	=	B
B	B	A	=	B
B	B	A	=	B
B	B	B	=	B
B	A	B	=	B
B	C	B	=	B
B	B	B	=	B
A	B	B	=	B
C	B	B	=	B

Кластери за бюджетами				Результативний кластер
A	B	C	=	B
B	A	C	=	B
B	C	A	=	B
A	C	B	=	B
C	A	B	=	B
C	B	A	=	B

Рисунок А.1 – Росподіл кластерів

Додаток Б

Оцінка ефективності бюджетного управління

Таблиця Б.1 – Оцінка ефективності бюджетного планування

№ п/п	Показники		Кластер А											Кластер В				Кластер С				Етало не значен ня (max Aij)	
			ПП «Лакомка»	ТОВ «Чайка»	ПП «Вега»	ТОВ «Домашній»	ПП Ригтон	ТОВ «Продукти»	ТОВ «Марина»	ТОВ «Апетит»	ПП «Ромашка»	ТОВ «Бім»	ПП «Камертон»	ТОВ «Два гусака»	ПП «Пролорг»	ТОВ «М'ясо і риба»	ПП «Імпульс»	ТОВ «П'ятачок»	ТОВ «Фреш»	ТОВ «Ківі»	ТОВ «Сімейний»		ПП «Мрія»
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Бюджет продажів (БП)																							
1	Рівень торговельного доходу	(A2j)	12,69	8,54	4,64	18,51	6,39	8,68	11,76	18,46	4,94	41,07	7,90	12,25	11,46	29,82	11,94	9,62	28,89	25,48	9,56	1,26	41,07
		(X2j)	0,31	0,21	0,11	0,45	0,16	0,21	0,29	0,45	0,12	1,00	0,19	0,30	0,28	0,73	0,29	0,23	0,70	0,62	0,23	0,03	-
2	Показник ефективності продажів	(A2j)	1,05	1,11	1,28	1,08	1,12	1,17	1,09	1,03	1,16	1,06	1,05	1,42	1,14	1,10	1,15	1,22	1,10	1,08	1,22	-0,56	1,42
		(X2j)	0,75	0,79	0,90	0,76	0,79	0,83	0,77	0,73	0,82	0,75	0,74	1,00	0,81	0,78	0,81	0,86	0,78	0,76	0,86	-0,40	-
3	Показник достатності продажів	(A2j)	1,22	0,67	0,72	0,81	0,89	1,21	0,75	0,81	1,01	0,87	0,93	0,82	0,91	1,17	0,85	0,88	1,26	0,86	0,88	0,66	1,26
		(X2j)	0,97	0,53	0,57	0,64	0,71	0,96	0,59	0,64	0,80	0,69	0,74	0,65	0,72	0,93	0,67	0,70	1,00	0,68	0,70	0,52	-
4	Коефіцієнт цінової конкурентоспроможності	(A2j)	0,94	0,89	0,99	1,04	0,94	1,24	1,04	1,19	1,09	0,94	0,89	1,09	0,89	0,94	1,04	0,99	0,94	1,04	0,89	0,99	1,24
		(X2j)	0,76	0,72	0,80	0,84	0,76	1,00	0,84	0,96	0,88	0,76	0,72	0,88	0,72	0,76	0,84	0,80	0,76	0,84	0,72	0,80	-
Бюджет закупівлі (БЗ)																							
1	Показник вигідності закупівлі	(A2j)	1,15	1,09	1,05	1,23	1,07	1,10	1,13	1,23	1,05	1,70	1,09	1,14	1,13	1,42	1,14	1,11	1,41	1,34	1,11	1,01	1,70
		(X2j)	0,68	0,64	0,62	0,72	0,63	0,65	0,67	0,72	0,62	1,00	0,64	0,67	0,67	0,84	0,67	0,65	0,83	0,79	0,65	0,60	-
2	Рівень торговельної надбавки	(A2j)	14,54	9,34	4,87	22,71	6,82	9,51	13,33	22,64	5,19	69,69	8,58	13,96	12,94	42,48	13,56	10,65	40,63	34,19	10,57	1,27	69,69
		(X2j)	0,21	0,13	0,07	0,33	0,10	0,14	0,19	0,33	0,08	1,00	0,12	0,20	0,19	0,61	0,20	0,15	0,58	0,49	0,15	0,02	-
3	Оборотність товарних запасів	(A2j)	5,70	2,70	1,34	4,29	7,38	2,41	5,96	8,10	6,61	0,87	0,82	0,94	9,69	2,65	3,97	3,65	3,24	5,74	11,00	9,07	11,00
		(X2j)	0,52	0,25	0,12	0,39	0,67	0,22	0,54	0,74	0,60	0,08	0,08	0,09	0,88	0,24	0,36	0,33	0,29	0,52	1,00	0,83	-
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)																							
1	Індекс віддачі праці	(A2j)	1,15	0,72	0,87	0,94	0,84	1,25	0,86	0,93	1,07	1,02	1,19	1,02	1,00	1,29	0,94	1,15	1,31	0,96	0,98	0,69	1,31
		(X2j)	0,88	0,55	0,66	0,72	0,64	0,95	0,66	0,71	0,82	0,78	0,91	0,78	0,77	0,98	0,72	0,88	1,00	0,73	0,75	0,52	-
2	Показник витратовіддачі ФОП	(A2j)	25,14	3,04	36,00	18,00	53,29	58,03	17,76	18,73	30,28	5,32	33,01	22,41	21,85	10,13	27,97	17,64	8,94	15,35	33,28	14,76	58,03
		(X2j)	0,43	0,05	0,62	0,31	0,92	1,00	0,31	0,32	0,52	0,09	0,57	0,39	0,38	0,17	0,48	0,30	0,15	0,27	0,57	0,25	-

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
3	Прибутковість ФОП	(A2j)	0,16	0,03	0,36	0,25	0,36	0,73	0,17	0,10	0,21	0,13	0,13	0,81	0,31	0,27	0,44	0,30	0,24	0,29	0,58	0,52	0,81
		(X2j)	0,20	0,03	0,45	0,31	0,45	0,90	0,21	0,12	0,26	0,16	0,16	1,00	0,39	0,34	0,54	0,37	0,30	0,36	0,71	0,64	-
Бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)																							
1	Витратовіддача загальнореалізаційних витрат	(A2j)	0,97	0,42	0,96	0,93	0,98	1,00	0,91	0,98	0,94	0,65	0,95	0,92	0,86	0,37	0,94	0,75	0,99	1,01	0,98	0,74	1,01
		(X2j)	0,96	0,41	0,95	0,93	0,97	0,99	0,90	0,97	0,93	0,64	0,94	0,91	0,85	0,37	0,93	0,74	0,98	1,00	0,97	0,73	-
2	Доходність загальнореалізаційних витрат	(A2j)	0,12	0,04	0,04	0,17	0,06	0,09	0,11	0,18	0,05	0,27	0,08	0,11	0,10	0,11	0,11	0,07	0,29	0,26	0,09	0,01	0,29
		(X2j)	0,43	0,12	0,16	0,60	0,22	0,30	0,37	0,63	0,16	0,93	0,26	0,39	0,35	0,39	0,39	0,25	1,00	0,90	0,33	0,03	-
3	Прибутковість загальнореалізаційних витрат	(A2j)	0,01	0,00	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,00	0,01	0,02	0,00	0,03	0,01	0,01	0,01	0,01	0,03	0,02	0,02	0,03	0,03
		(X2j)	0,19	0,11	0,29	0,39	0,20	0,38	0,26	0,15	0,19	0,49	0,11	1,00	0,37	0,30	0,44	0,39	0,80	0,58	0,51	0,78	-
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)																							
1	Витратовіддача адміністративних витрат і витрат на збут	(A2j)	8,11	1,63	12,87	5,86	22,14	15,90	5,68	5,46	13,27	1,65	10,44	7,13	5,31	3,52	6,82	4,87	4,58	5,37	11,84	6,48	22,14
		(X2j)	0,37	0,07	0,58	0,27	1,00	0,72	0,26	0,25	0,60	0,07	0,47	0,32	0,24	0,16	0,31	0,22	0,21	0,24	0,54	0,29	-
2	Доходність адміністративних витрат і витрат на збут	(A2j)	1,03	0,14	0,60	1,09	1,41	1,38	0,67	1,01	0,66	0,68	0,83	0,87	0,61	1,05	0,81	0,47	1,32	1,37	1,13	0,08	1,41
		(X2j)	0,73	0,10	0,42	0,77	1,00	0,98	0,47	0,71	0,46	0,48	0,58	0,62	0,43	0,74	0,58	0,33	0,94	0,97	0,80	0,06	-
3	Прибутковість адміністративних витрат і витрат на збут	(A2j)	0,05	0,01	0,13	0,08	0,15	0,20	0,05	0,03	0,09	0,04	0,04	0,26	0,08	0,09	0,11	0,08	0,12	0,10	0,21	0,23	0,26
		(X2j)	0,21	0,05	0,50	0,31	0,59	0,77	0,21	0,11	0,35	0,16	0,16	1,00	0,30	0,37	0,42	0,32	0,48	0,40	0,80	0,88	-
Бюджет доходів і витрат (БДВ)																							
1	Коефіцієнт рентабельності товарообороту	(A2j)	0,66	0,86	1,00	1,37	0,68	1,25	0,95	0,51	0,68	2,49	0,39	3,60	1,43	2,67	1,57	1,71	2,67	1,89	1,73	3,50	3,60
		(X2j)	0,18	0,24	0,28	0,38	0,19	0,35	0,27	0,14	0,19	0,69	0,11	1,00	0,40	0,74	0,44	0,47	0,74	0,53	0,48	0,97	-
2	Рівень витратовіддачі основної діяльності	(A2j)	6,20	0,67	11,06	3,93	12,11	11,01	4,65	4,78	8,90	1,05	7,87	4,79	3,65	0,51	5,40	2,33	3,38	4,10	8,35	2,72	12,11
		(X2j)	0,51	0,06	0,91	0,32	1,00	0,91	0,38	0,40	0,74	0,09	0,65	0,40	0,30	0,04	0,45	0,19	0,28	0,34	0,69	0,23	-
3	Коефіцієнт рентабельності витрат	(A2j)	4,06	0,57	11,10	5,39	8,27	13,76	4,43	2,45	6,06	2,61	3,07	17,23	5,23	1,35	8,47	3,98	9,02	7,76	14,46	9,54	17,23
		(X2j)	0,24	0,03	0,64	0,31	0,48	0,80	0,26	0,14	0,35	0,15	0,18	1,00	0,30	0,08	0,49	0,23	0,52	0,45	0,84	0,55	-
4	Рівень витратовіддачі збуту товарів	(A2j)	17,54	15,44	31,83	12,82	72,01	29,26	12,18	10,63	49,28	3,40	22,09	15,18	8,93	8,35	11,48	9,03	31,28	12,90	29,08	24,17	72,01
		(X2j)	0,24	0,21	0,44	0,18	1,00	0,41	0,17	0,15	0,68	0,05	0,31	0,21	0,12	0,12	0,16	0,13	0,43	0,18	0,40	0,34	-
Бюджет руху грошових коштів (РГК)																							
1	Рентабельність грошових коштів	(A2j)	14,17	12,06	4,36	8,81	7,46	25,84	7,74	7,01	8,81	7,75	0,56	7,03	13,36	12,95	7,65	13,51	25,55	24,28	31,98	28,27	31,98
		(X2j)	0,44	0,38	0,14	0,28	0,23	0,81	0,24	0,22	0,28	0,24	0,02	0,22	0,42	0,41	0,24	0,42	0,80	0,76	1,00	0,88	-
2	Коефіцієнт оборотності грошових коштів	(A2j)	21,62	14,08	4,35	6,42	10,92	20,67	8,12	13,71	12,93	3,11	1,43	1,95	9,34	4,85	4,88	7,92	9,57	12,84	18,47	8,07	21,62
		(X2j)	1,00	0,65	0,20	0,30	0,51	0,96	0,38	0,63	0,60	0,14	0,07	0,09	0,43	0,22	0,23	0,37	0,44	0,59	0,85	0,37	-
3	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	(A2j)	0,12	0,17	0,18	0,85	0,19	0,18	0,59	0,44	0,34	0,27	0,66	0,30	1,15	0,22	0,39	0,14	0,38	0,22	0,22	0,15	1,15
		(X2j)	0,11	0,15	0,16	0,73	0,17	0,16	0,51	0,38	0,30	0,24	0,57	0,26	1,00	0,19	0,34	0,12	0,33	0,19	0,20	0,13	-

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Балансовий бюджет (ББ)																							
1	Рентабельність капіталу	(A2j)	1,46	1,39	0,52	2,21	1,25	1,53	1,95	1,76	1,63	1,14	0,14	1,27	3,95	0,94	1,96	1,45	3,03	3,89	4,45	3,08	4,45
		(X2j)	0,33	0,31	0,12	0,50	0,28	0,34	0,44	0,40	0,37	0,26	0,03	0,29	0,89	0,21	0,44	0,33	0,68	0,88	1,00	0,69	-
2	Коефіцієнт автономії	(A2j)	0,18	0,32	0,34	0,74	0,13	0,67	0,53	0,43	0,42	0,38	0,59	0,34	0,74	0,67	0,26	0,20	0,69	0,26	0,33	0,27	0,74
		(X2j)	0,24	0,43	0,46	1,00	0,18	0,91	0,71	0,58	0,57	0,52	0,80	0,46	1,00	0,91	0,36	0,28	0,93	0,36	0,44	0,37	-
3	Оборотність оборотних активів	(A2j)	2,40	1,89	0,93	1,70	2,12	1,88	2,57	4,09	3,41	0,58	0,47	0,55	3,49	0,84	1,67	1,00	1,57	2,35	4,06	1,62	4,09
		(X2j)	0,59	0,46	0,23	0,42	0,52	0,46	0,63	1,00	0,83	0,14	0,12	0,13	0,86	0,21	0,41	0,24	0,38	0,58	0,99	0,40	-
4	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	(A2j)	1,13	1,25	0,84	3,20	0,99	1,97	1,86	1,47	1,30	1,46	2,00	1,07	3,08	1,27	1,15	1,09	2,35	1,19	1,02	0,75	3,20
		(X2j)	0,35	0,39	0,26	1,00	0,31	0,62	0,58	0,46	0,41	0,46	0,63	0,33	0,96	0,40	0,36	0,34	0,73	0,37	0,32	0,24	-
Рейтингове значення			2,832	1,954	2,635	3,002	3,24	3,739	2,576	2,881	2,915	2,871	2,599	3,279	3,221	2,791	2,62	2,351	3,565	3,202	3,625	2,837	
Місце в рейтингу			13	20	15	8	5	1	18	10	9	11	17	4	6	14	16	19	3	7	2	12	

Таблиця Б.2 – Бланк оцінки ефективності бюджетної організації

№ п/п	Критерій оцінки ефективності	Позначення показника	Ступінь ефективності (потрібно обвести кружечком)
Бюджет продажів (БП)			
1.	Оцініть ефективність логістичного ланцюга поставки товарів	<i>Ел</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть залежність обсягу продажів від територіальної розрахованості магазину	<i>Зт т</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть рівень цільової визначеності	<i>Рцв</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет закупівлі (БЗ)			
1.	Оцініть своєчасність поставок товару	<i>Псп</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть якість зберігання товарів	<i>Пяз</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть точність закупівлі	<i>Птз</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)			
1.	Оцініть рівень кваліфікації персоналу	<i>Укп</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ступінь дисципліни персоналу	<i>Удп</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть своєчасність виплат заробітної плати	<i>Ус з/п</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)			
1.	Оцініть оптимальність загальнореалізаційних витрат	<i>По зв</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)			
1.	Оцініть ступінь організації швидкої, ввічливої та точної видачі товарів споживачам	<i>По ок</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ефективність організації місць видачі товарів	<i>По мв</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть ступінь ефективної розробки маркетингових рекламних звернень для роз'яснення вигід	<i>Пе м</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет доходів і витрат (БДВ)			
1	Оцініть ступінь ефективності автоматизації бюджетного процесу	<i>Па</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2	Оцініть ступінь бюрократизму	<i>Пб</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет руху грошових коштів (БРГК)			
1	Оцініть достатність грошових коштів	<i>Пд гк</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2	Оцініть оптимальність оборотності грошових коштів	<i>По гк</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Балансовий бюджет (ББ)			
1	Оцініть своєчасність подачі звітів	<i>Псз</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2	Оцініть оптимальність власних джерел фінансування	<i>По дф</i>	<u>Низька</u> _____ <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

Таблиця Б.3 – Оцінка ефективності бюджетної організації

№ п/п	Показники		Кластер А												Кластер В				Кластер С				Еталон не значення (max Аіj)
			ПП «Лаконка»	ТОВ «Цайка»	ПП «Вега»	ТОВ «Дома шпій»	ПП Ригон	ТОВ «Продукт»	ТОВ «Марина»	ТОВ «Алетит»	ПП «Ромашка»	ТОВ «Бім»	ПП «Камертон»	ТОВ «Два гусяк»	ПП «Проліт»	ТОВ «М'ясо і риба»	ПП «Імпульс»	ТОВ «Ніг'ячос»	ТОВ «Фреш»	ТОВ «Кві»	ТОВ «Світлий»	ПП «Мрія»	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Бюджет продажів (БП)																							
1	Показник ефективності логістичного ланцюга поставки товарів	(A2j)	5,44	5,84	5,33	5,67	4,47	6,33	6,25	3,34	5,32	4,74	7,74	6,84	8,74	7,84	6,66	6,67	8,48	7,95	8,82	9,62	9,62
		(X2j)	0,57	0,61	0,55	0,59	0,46	0,66	0,65	0,35	0,55	0,49	0,80	0,71	0,91	0,81	0,69	0,69	0,88	0,83	0,92	1,00	-
2	Показник залежності обсягу продажів від територіальної розрахованості магазину	(A2j)	6,25	6,79	6,01	7,32	5,01	5,33	5,44	4,29	4,48	5,32	8,09	7,24	6,95	6,59	6,29	7,49	9,51	7,98	8,41	8,52	9,51
		(X2j)	0,66	0,71	0,63	0,77	0,53	0,56	0,57	0,45	0,47	0,56	0,85	0,76	0,73	0,69	0,66	0,79	1,00	0,84	0,88	0,90	-
3	Рівень цільової визначеності	(A2j)	4,48	6,21	5,54	5,48	5,36	5,67	7,31	4,67	4,67	4,85	5,63	6,51	8,41	7,21	7,13	7,5	6,39	7,77	7,62	7,62	8,41
		(X2j)	0,53	0,74	0,66	0,65	0,64	0,67	0,87	0,56	0,56	0,58	0,67	0,77	1,00	0,86	0,85	0,89	0,76	0,92	0,91	0,91	-
Бюджет закупівлі (БЗ)																							
1	Показник своєчасності поставок товару	(A2j)	3,48	4,52	7,02	6,32	4,39	3,69	4,98	5,21	3,67	4,27	4,69	6,67	7,42	7,62	7,64	7,32	8,62	7,95	8,53	9,25	9,25
		(X2j)	0,38	0,49	0,76	0,68	0,47	0,40	0,54	0,56	0,40	0,46	0,51	0,72	0,80	0,82	0,83	0,79	0,93	0,86	0,92	1,00	-
2	Показник якості зберігання товарів	(A2j)	5,96	4,98	6,08	6,48	5,85	6,21	5,99	6,32	5,32	6,32	5,36	7,24	8,62	7,81	6,65	6,39	8,52	9,21	8,52	6,25	9,21
		(X2j)	0,65	0,54	0,66	0,70	0,64	0,67	0,65	0,69	0,58	0,69	0,58	0,79	0,94	0,85	0,72	0,69	0,93	1,00	0,93	0,68	-
3	Показник точності закупівлі	(A2j)	3,99	3,39	5,63	5,59	4,67	4,33	5,54	5,36	4,48	5,42	5,87	7,01	7,41	7,51	6,32	6,36	8,88	7,96	7,52	8,15	8,88
		(X2j)	0,45	0,38	0,63	0,63	0,53	0,49	0,62	0,60	0,50	0,61	0,66	0,79	0,83	0,85	0,71	0,72	1,00	0,90	0,85	0,92	-
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)																							
1	Рівень кваліфікації персоналу	(A2j)	7,48	8,84	8,81	8,29	8,99	5,31	7,77	6,84	6,32	7,21	7,52	7,41	7,39	6,64	6,59	8,54	7,64	7,95	7,65	8,25	8,99
		(X2j)	0,83	0,98	0,98	0,92	1,00	0,59	0,86	0,76	0,70	0,80	0,84	0,82	0,82	0,74	0,73	0,95	0,85	0,88	0,85	0,92	-
2	Показник дисципліни персоналу	(A2j)	7,32	7,36	6,94	6,49	6,37	3,85	5,41	4,65	4,48	5,62	7,21	7,62	7,29	8,24	6,58	7,25	7,56	7,84	7,77	6,42	8,24
		(X2j)	0,89	0,89	0,84	0,79	0,77	0,47	0,66	0,56	0,54	0,68	0,88	0,92	0,88	1,00	0,80	0,88	0,92	0,95	0,94	0,78	-
3	Показник своєчасності виплат заробітної плати	(A2j)	6,21	6,64	5,36	5,25	4,77	5,41	6,24	5,32	5,39	5,44	6,51	5,41	5,44	5,25	5,57	8,21	6,27	8,62	6,84	6,48	8,62
		(X2j)	0,72	0,77	0,62	0,61	0,55	0,63	0,72	0,62	0,63	0,63	0,76	0,63	0,63	0,61	0,65	0,95	0,73	1,00	0,79	0,75	-
Бюджет загальноорієнтаційних витрат (БЗВ)																							
1	Показник оптимальності загальноорієнтаційних витрат	(A2j)	6,51	5,86	4,63	6,36	5,36	4,77	5,41	6,62	5,31	4,28	5,74	7,21	8,25	8,24	7,32	8,14	6,28	7,39	8,21	7,48	8,25
		(X2j)	0,79	0,71	0,56	0,77	0,65	0,58	0,66	0,80	0,64	0,52	0,70	0,87	1,00	1,00	0,89	0,99	0,76	0,90	1,00	0,91	-
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)																							
1	Показник організації швидкої, вичливної та точної видачі товарів споживачам	(A2j)	3,26	3,21	4,72	4,96	5,41	5,41	4,24	4,21	3,21	4,98	5,21	6,35	7,14	7,39	6,69	7,32	7,63	8,74	7,84	7,44	8,74
		(X2j)	0,37	0,37	0,54	0,57	0,62	0,62	0,49	0,48	0,37	0,57	0,60	0,73	0,82	0,85	0,77	0,84	0,87	1,00	0,90	0,85	-
2	Показник ефективності організації місць видачі товарів	(A2j)	5,54	4,86	3,67	4,64	5,36	4,63	5,63	4,36	4,21	4,83	5,47	6,54	7,63	7,77	7,8	5,6	7,44	7,63	8,84	8,42	8,84
		(X2j)	0,63	0,55	0,42	0,52	0,61	0,52	0,64	0,49	0,48	0,55	0,62	0,74	0,86	0,88	0,88	0,63	0,84	0,86	1,00	0,95	-
3	Показник ефективної розробки маркетингових рекламних звернень для роз'яснення видів	(A2j)	4,76	6,29	6,33	5,55	5,21	5,29	6,36	6,21	5,34	4,84	6,32	5,41	6,39	6,95	6,15	6,29	6,39	9,69	6,28	6,35	9,69
		(X2j)	0,49	0,65	0,65	0,57	0,54	0,55	0,66	0,64	0,55	0,50	0,65	0,56	0,66	0,72	0,63	0,65	0,66	1,00	0,65	0,66	-
Бюджет доходів і витрат (БДВ)																							
1	Показник автоматизації бюджетного процесу	(A2j)	7,74	6,28	6,64	6,39	4,12	4,32	4,92	4,32	6,32	7,21	6,72	7,34	6,9	7,91	8,32	6,82	8,41	8,21	7,82	6,34	8,41
		(X2j)	0,92	0,75	0,79	0,76	0,49	0,51	0,59	0,51	0,75	0,86	0,80	0,87	0,82	0,94	0,99	0,81	1,00	0,98	0,93	0,75	-

Продовження таблиці Б.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
2	Коефіцієнт бюрократизму	(A2j)	6,53	7,33	7,71	7,72	6,36	6,66	6,43	5,21	5,29	6,32	5,74	5,41	7,02	7,2	7,36	7,7	7,39	6,59	8,42	6,82	8,42
		(X2j)	0,78	0,87	0,92	0,92	0,76	0,79	0,76	0,62	0,63	0,75	0,68	0,64	0,83	0,86	0,87	0,91	0,88	0,78	1,00	0,81	-
Бюджет руху грошових коштів (РГК)																							
1	Показник достатності грошових коштів	(A2j)	5,83	6,69	6,26	6,51	6,28	6,21	8,21	7,24	6,32	7,32	6,51	6,68	6,84	7,77	7,25	6,59	7,77	7,34	7,21	6,95	8,21
		(X2j)	0,71	0,81	0,76	0,79	0,76	0,76	1,00	0,88	0,77	0,89	0,79	0,81	0,83	0,95	0,88	0,80	0,95	0,89	0,88	0,85	-
2	Показник оптимальної оборотності грошових коштів	(A2j)	3,74	4,73	4,48	4,42	4,47	4,45	4,84	3,86	4,21	4,35	6,41	6,29	6,69	7,25	7,18	6,15	7,28	7,25	7,19	7,17	7,28
		(X2j)	0,51	0,65	0,62	0,61	0,61	0,61	0,66	0,53	0,58	0,60	0,88	0,86	0,92	1,00	0,99	0,84	1,00	1,00	0,99	0,98	-
Балансовий бюджет (ББ)																							
1	Показник своєчасності подачі звітів	(A2j)	4,86	5,24	4,65	4,36	3,28	3,29	5,32	4,85	4,38	6,32	6,99	6,84	6,29	7,66	7,21	8,29	7,24	8,21	7,24	6,39	8,29
		(X2j)	0,59	0,63	0,56	0,53	0,40	0,40	0,64	0,59	0,53	0,76	0,84	0,83	0,76	0,92	0,87	1,00	0,87	0,99	0,87	0,77	-
2	Показник оптимальності власних джерел фінансування	(A2j)	4,62	3,37	4,85	4,82	4,53	4,96	5,32	4,31	5,24	5,02	5,41	5,84	7,51	7,5	6,9	7,85	7,69	6,54	6,39	6,29	7,85
		(X2j)	0,59	0,43	0,62	0,61	0,58	0,63	0,68	0,55	0,67	0,64	0,69	0,74	0,96	0,96	0,88	1,00	0,98	0,83	0,81	0,80	-
Рейтингове значення			2,846	2,968	2,989	3,025	2,726	2,588	3,008	2,635	2,540	2,834	3,198	3,368	3,698	3,765	3,538	3,667	3,879	4,006	3,919	3,738	
Місце в рейтингу			15	14	13	11	17	19	12	18	20	16	10	9	6	4	8	7	3	1	2	5	

Таблиця Б.4 – Бланк оцінки ефективності бюджетної мотивації

№ п/п	Критерій оцінки ефективності	Позначення показника	Ступінь ефективності (потрібно обвести кружечком)	
Бюджет продажів (БП)				
1.	Оцініть ступінь зацікавленості працівників у підвищенні обсягу продажів	<i>Зпп</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ступінь преміювання	<i>Прп</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть ступінь залучення нових клієнтів	<i>Пнк</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет закупівлі (БЗ)				
1.	Оцініть ступінь зацікавленості в ефективності поставки	<i>Зеп</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ступінь обґрунтованості закупівлі товарів	<i>Оз</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть ступінь зацікавленості працівників у виконання зобов'язань за договорами закупівель	<i>Зед</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)				
1.	Оцініть ступінь задоволеності працівників розміром заробітної плати	<i>Уз/п</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ступінь задоволеності працівників формою і системою оплати праці	<i>Уфс</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть ступінь плинності персоналу	<i>Пт</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет загальноорієнтаційних витрат (БЗВ)				
1.	Оцініть ступінь участі персоналу в підвищенні окупності загальноорієнтаційних витрат	<i>Уч ок</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ступінь зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальноорієнтаційних витрат, що припадають на Ігрн прибутку	<i>Пзз п</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть ступінь зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальноорієнтаційних витрат, що припадають на Ігрн товарообороту	<i>Пзз т</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)				
1.	Оцініть ступінь зацікавленості працівників у просуванні товарів	<i>Зпт</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2.	Оцініть ступінь розширення клієнтської бази	<i>Прб</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3.	Оцініть ступінь зацікавленості персоналу в зменшенні суми адміністративних витрат і витрат на збут, що припадають на Ігрн прибутку	<i>Заз п</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет доходів і витрат (БДВ)				
1	Оцініть ступінь участі працівників в процесі формування і розподілу прибутку	<i>Уч. п</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2	Оцініть ступінь заохочування персоналу по прибутку	<i>Пзп п</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3	Оцініть ступінь заохочування персоналу по рентабельності	<i>Пзп р</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет руху грошових коштів (БРГК)				
1	Оцініть ступінь участі працівників в процесі формування і розподілу суми грошових коштів	<i>Уч. дс</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2	Оцініть ступінь зацікавленості працівників в підвищенні оборотності грошових коштів	<i>Зпо</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3	Оцініть ступінь заохочення персоналу за підвищення рентабельності грошових коштів	<i>Зр гк</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Балансовий бюджет (ББ)				
1	Оцініть ступінь участі працівників в процесі формування балансу	<i>Уч. б</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
2	Оцініть ступінь заохочування персоналу за зменшення суми по зобов'язанням	<i>Пз зз</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
3	Оцініть ступінь участі персоналу в підвищенні фінансової стійкості підприємства	<i>Уч пс</i>	<u>Низька</u>	<u>Висока</u>
			1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

Таблиця Б.5 – Оцінка ефективності бюджетної мотивації

№ п/п	Показники		Кластер А												Кластер В				Кластер С				Еталон не значення (max Аіj)
			ПП «Лавомка»	ТОВ «Чайка»	ПП «Вега»	ТОВ «Дома ший»	ПП Рігон	ТОВ «Продукти»	ТОВ «Марина»	ТОВ «Алстит»	ПП «Ромашка»	ТОВ «Біме»	ПП «Камертон»	ТОВ «Два гусаки»	ПП «Продторг»	ТОВ «М'ясо і риба»	ПП «Імпульс»	ТОВ «П'ятачок»	ТОВ «Фреш»	ТОВ «Ківи»	ТОВ «Свіжий»	ПП «Мрія»	
Бюджет продажів (БП)																							
1	Показник зацікавленості працівників у підвищенні обсягу продажів	(A2j)	5,33	5,67	6,00	5,00	5,00	6,33	3,33	3,33	4,33	5,00	7,00	5,67	5,00	7,00	6,00	5,67	7,33	5,67	4,00	6,33	7,33
		(X2j)	0,73	0,77	0,82	0,68	0,68	0,86	0,45	0,45	0,59	0,68	0,95	0,77	0,68	0,95	0,82	0,77	1,00	0,77	0,55	0,86	-
2	Показник преміювання	(A2j)	6,33	2,67	5,33	5,67	5,00	5,67	4,33	4,00	4,33	4,67	7,33	5,00	5,67	6,33	6,33	7,00	8,00	7,33	4,67	6,00	8,00
		(X2j)	0,79	0,33	0,67	0,71	0,63	0,71	0,54	0,50	0,54	0,58	0,92	0,63	0,71	0,79	0,79	0,88	1,00	0,92	0,58	0,75	-
3	Показник залучення нових клієнтів	(A2j)	4,33	5,00	5,33	7,00	4,00	3,33	6,00	4,67	5,33	5,67	8,33	6,00	5,33	6,00	7,00	7,33	7,00	7,33	5,33	6,00	8,33
		(X2j)	0,52	0,60	0,64	0,84	0,48	0,40	0,72	0,56	0,64	0,68	1,00	0,72	0,64	0,72	0,84	0,88	0,84	0,88	0,64	0,72	-
Бюджет закупівлі (БЗ)																							
1	Показник зацікавленості в ефективності поставки	(A2j)	4,33	6,00	7,00	6,00	6,33	5,33	5,33	5,00	3,33	4,00	6,00	6,67	6,33	6,00	7,00	6,00	7,67	6,67	4,67	7,00	7,67
		(X2j)	0,57	0,78	0,91	0,78	0,83	0,70	0,70	0,65	0,43	0,52	0,78	0,87	0,83	0,78	0,91	0,78	1,00	0,87	0,61	0,91	-
2	Показник обрнтованості закупівлі товарів	(A2j)	2,67	5,33	6,00	4,33	4,33	3,67	4,67	4,33	3,67	4,33	6,33	5,67	6,00	6,00	6,33	7,00	7,33	7,33	5,67	6,33	7,33
		(X2j)	0,36	0,73	0,82	0,59	0,59	0,50	0,64	0,59	0,50	0,59	0,86	0,77	0,82	0,82	0,86	0,95	1,00	1,00	0,77	0,86	-
3	Показник зацікавленості працівників у виконання зобов'язань за договорами закупівель	(A2j)	6,33	5,00	5,33	6,00	5,00	3,33	5,67	6,00	4,00	4,00	7,00	7,00	6,67	6,33	7,67	6,33	5,33	6,67	4,00	5,67	7,67
		(X2j)	0,83	0,65	0,70	0,78	0,65	0,43	0,74	0,78	0,52	0,52	0,91	0,91	0,87	0,83	1,00	0,83	0,70	0,87	0,52	0,74	-
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)																							
1	Показник задоволеності працівників розміром заробітної плати	(A2j)	5,33	7,00	4,00	6,00	4,67	6,00	4,00	4,33	6,00	3,67	6,33	3,33	4,33	3,67	7,00	7,33	7,33	7,33	4,33	7,00	7,33
		(X2j)	0,73	0,95	0,55	0,82	0,64	0,82	0,55	0,59	0,82	0,50	0,86	0,45	0,59	0,50	0,95	1,00	1,00	1,00	0,59	0,95	-
2	Показник задоволеності працівників формою і системою оплати праці	(A2j)	6,00	5,33	5,33	5,00	5,00	4,67	3,67	4,00	4,67	3,67	5,00	4,00	4,00	5,67	6,33	6,33	5,67	6,67	3,67	6,67	6,67
		(X2j)	0,90	0,80	0,80	0,75	0,75	0,70	0,55	0,60	0,70	0,55	0,75	0,60	0,60	0,85	0,95	0,95	0,85	1,00	0,55	1,00	-
3	Показник плинності персоналу	(A2j)	7,67	3,33	3,67	3,00	4,33	4,33	5,00	4,33	4,67	3,67	4,33	3,00	4,33	5,00	6,33	7,33	5,67	5,33	5,00	6,00	7,67
		(X2j)	1,00	0,43	0,48	0,39	0,57	0,57	0,65	0,57	0,61	0,48	0,57	0,39	0,57	0,65	0,83	0,96	0,74	0,70	0,65	0,78	-
Бюджет загальноорезалізаційних витрат (БЗВ)																							
1	Показник участі персоналу в підвищенні окупності загальноорезалізаційних витрат	(A2j)	7,33	6,00	5,00	5,33	7,00	5,00	4,67	4,00	3,33	5,00	3,67	3,67	4,67	3,67	4,00	5,00	6,33	6,00	4,33	6,33	7,33
		(X2j)	1,00	0,82	0,68	0,73	0,95	0,68	0,64	0,55	0,45	0,68	0,50	0,50	0,64	0,50	0,55	0,68	0,86	0,82	0,59	0,86	-
2	Показник зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальноорезалізаційних витрат, що припадають на 1 грн прибутку	(A2j)	4,00	5,00	6,33	3,33	5,33	5,33	4,00	3,33	2,33	4,33	3,33	3,67	4,00	4,67	7,00	6,67	5,67	5,00	5,00	5,67	7,00
		(X2j)	0,57	0,71	0,90	0,48	0,76	0,76	0,57	0,48	0,33	0,62	0,48	0,52	0,57	0,67	1,00	0,95	0,81	0,71	0,71	0,81	-
3	Показник зацікавленості персоналу в зменшенні суми загальноорезалізаційних витрат, що припадають на 1 грн товарообороту	(A2j)	3,67	4,33	4,33	3,33	4,67	5,00	5,00	3,67	5,00	4,33	4,00	3,67	3,67	5,33	5,67	5,67	5,00	5,00	5,67	5,33	5,67
		(X2j)	0,65	0,76	0,76	0,59	0,82	0,88	0,88	0,65	0,88	0,76	0,71	0,65	0,65	0,94	1,00	1,00	0,88	0,88	1,00	0,94	-

Продовження таблиці Б.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)																							
1	Показник зацікавленості працівників у просуванні товарів	(A2j)	3,00	5,33	5,67	6,33	5,33	4,33	4,67	5,33	6,00	4,33	5,33	6,00	4,33	4,33	4,00	5,67	4,33	6,00	5,00	3,33	6,33
		(X2j)	0,47	0,84	0,89	1,00	0,84	0,68	0,74	0,84	0,95	0,68	0,84	0,95	0,68	0,68	0,63	0,89	0,68	0,95	0,79	0,53	-
2	Показник розширення клієнтської бази	(A2j)	5,00	6,00	5,00	6,33	5,67	6,00	4,67	4,33	5,33	4,33	4,67	7,00	5,33	5,67	6,00	6,33	5,67	6,00	5,00	4,33	7,00
		(X2j)	0,71	0,86	0,71	0,90	0,81	0,86	0,67	0,62	0,76	0,62	0,67	1,00	0,76	0,81	0,86	0,90	0,81	0,86	0,71	0,62	-
3	Показник зацікавленості персоналу в зменшенні суми адміністративних витрат і витрат на збут, що припадають на 1 грн прибутку	(A2j)	1,67	5,00	4,67	6,67	6,33	5,00	4,33	4,33	4,67	3,67	4,00	4,67	4,67	4,67	6,00	5,67	6,00	6,00	5,33	4,33	6,67
		(X2j)	0,25	0,75	0,70	1,00	0,95	0,75	0,65	0,65	0,70	0,55	0,60	0,70	0,70	0,70	0,90	0,85	0,90	0,90	0,80	0,65	-
Бюджет доходів і витрат (БДВ)																							
1	Показник участі працівників в процесі формування і розподілу прибутку	(A2j)	6,00	3,33	6,33	7,33	6,33	4,00	4,67	4,33	7,33	5,33	5,00	4,00	5,67	5,67	5,67	5,00	6,33	5,67	5,33	4,33	7,33
		(X2j)	0,82	0,45	0,86	1,00	0,86	0,55	0,64	0,59	1,00	0,73	0,68	0,55	0,77	0,77	0,77	0,68	0,86	0,77	0,73	0,59	-
2	Показник заохочування персоналу по прибутку	(A2j)	3,67	6,33	4,33	5,00	4,00	4,00	4,33	4,00	6,33	6,00	4,33	4,67	6,33	6,33	5,67	6,67	6,33	5,67	6,00	3,67	6,67
		(X2j)	0,55	0,95	0,65	0,75	0,60	0,60	0,65	0,60	0,95	0,90	0,65	0,70	0,95	0,95	0,85	1,00	0,95	0,85	0,90	0,55	-
3	Показник заохочування персоналу по рентабельності	(A2j)	5,67	3,00	4,33	5,33	4,67	4,00	4,33	7,67	7,00	5,67	6,00	6,33	6,00	5,67	5,67	5,00	6,00	5,67	3,67	7,67	
		(X2j)	0,74	0,39	0,57	0,70	0,61	0,52	0,52	0,57	1,00	0,91	0,74	0,78	0,83	0,78	0,74	0,74	0,65	0,78	0,74	0,48	-
Бюджет руху грошових коштів (РГК)																							
1	Показник участі працівників в процесі формування і розподілу суми грошових коштів	(A2j)	5,67	4,00	4,67	3,33	5,00	3,67	3,67	4,00	5,00	4,33	4,00	4,00	5,00	6,00	6,33	5,67	5,67	6,33	6,00	6,33	6,33
		(X2j)	0,89	0,63	0,74	0,53	0,79	0,58	0,58	0,63	0,79	0,68	0,63	0,63	0,79	0,95	1,00	0,89	0,89	1,00	0,95	1,00	-
2	Показник зацікавленості працівників в підвищенні оборотності грошових коштів	(A2j)	7,33	6,33	6,00	5,00	5,67	5,33	3,67	4,67	5,00	5,00	4,33	6,33	6,67	6,00	6,33	6,00	6,00	6,33	6,00	6,00	7,33
		(X2j)	1,00	0,86	0,82	0,68	0,77	0,73	0,50	0,64	0,68	0,68	0,59	0,86	0,91	0,82	0,86	0,82	0,82	0,86	0,82	0,82	-
3	Показник заохочення персоналу за підвищення рентабельності грошових коштів	(A2j)	6,00	8,00	5,00	5,00	6,00	5,67	4,00	4,33	5,67	4,67	4,67	5,67	6,00	5,00	6,33	6,33	5,67	5,00	5,00	5,00	8,00
		(X2j)	0,75	1,00	0,63	0,63	0,75	0,71	0,50	0,54	0,71	0,58	0,58	0,71	0,75	0,63	0,79	0,79	0,71	0,63	0,63	0,63	-
Балансовий бюджет (ББ)																							
1	Показник участі працівників в процесі формування балансу	(A2j)	6,00	3,00	5,67	6,00	3,00	3,00	3,33	4,33	3,67	4,33	4,67	5,67	5,67	3,67	6,33	5,67	5,67	5,33	4,00	6,00	6,33
		(X2j)	0,95	0,47	0,89	0,95	0,47	0,47	0,53	0,68	0,58	0,68	0,74	0,89	0,89	0,58	1,00	0,89	0,89	0,84	0,63	0,95	-
2	Показник заохочування персоналу за зменшення суми по зобов'язанням	(A2j)	3,00	5,67	7,67	4,33	6,67	6,00	5,33	5,33	5,33	6,00	6,00	5,67	4,00	6,00	5,67	5,67	5,33	4,00	5,67	7,67	
		(X2j)	0,39	0,74	1,00	0,57	0,87	0,78	0,70	0,70	0,70	0,78	0,78	0,74	0,52	0,78	0,74	0,74	0,74	0,70	0,52	0,74	-
3	Показник участі персоналу в підвищенні фінансової стійкості підприємства	(A2j)	5,67	5,00	5,67	6,33	4,67	6,00	4,33	6,33	4,33	5,67	5,67	6,33	6,33	5,33	6,33	6,67	6,67	6,00	3,33	4,00	6,67
		(X2j)	0,85	0,75	0,85	0,95	0,70	0,90	0,65	0,95	0,65	0,85	0,85	0,95	0,95	0,80	0,95	1,00	1,00	0,90	0,50	0,60	-
Рейтингове значення			3,62	3,59	3,74	3,72	3,61	3,37	3,08	3,10	3,48	3,28	3,67	3,61	3,66	3,78	4,24	4,28	4,24	4,20	3,43	3,79	
Місце в рейтингу			11	14	7	8	13	17	20	19	15	18	9	12	10	6	2	1	3	4	16	5	

Таблиця Б.6 – Бланк оцінки ефективності бюджетного контролю
(відповідність бюджетів зазначеним принципам ефективності)

Бюджет	Оцінка ступеня відповідності принципів			
	Принцип темпоральності	Принцип об'єктивності	Принцип порівнянності	Принцип відповідальності
Бюджет продажів (БП)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 *	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет доходів і витрат (БДВ)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет доходів і витрат (БДВ)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Бюджет руху грошових коштів (БРГК)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10
Балансовий бюджет (ББ)	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	<u>Низька</u> <u>Висока</u> 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

* потрібно обвести кружечком

Таблиця Б.7 – Оцінка ефективності бюджетного контролю

№ п/п	Показники		Кластер А												Кластер В				Кластер С				Еталон не значення (max Аіj)
			ПП «Лавомка»	ТОВ «Чайка»	ПП «Вега»	ТОВ «Домашній»	ПП Рігон	ТОВ «Продуктс»	ТОВ «Марина»	ТОВ «Алеґіт»	ПП «Ромашка»	ТОВ «Біт»	ПП «Камертон»	ТОВ «Два гусака»	ПП «Продторг»	ТОВ «М'ясо і риба»	ПП «Імпульс»	ТОВ «П'ятачок»	ТОВ «Фреш»	ТОВ «Квів»	ТОВ «Свіжий»	ПП «Мрія»	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Бюджет продажів (БП)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	6,25	3,34	5,32	4,74	7,74	6,84	8,74	7,84	7,24	8,62	3,34	5,32	8,74	7,84	6,66	6,67	8,48	7,95	8,82	9,62	9,62
		(X2j)	0,65	0,35	0,55	0,49	0,80	0,71	0,91	0,81	0,75	0,90	0,35	0,55	0,91	0,81	0,69	0,69	0,88	0,83	0,92	1,00	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	5,44	4,29	4,48	5,32	8,09	7,24	6,95	6,59	7,01	7,41	4,29	4,48	6,95	6,59	6,29	7,49	9,51	7,98	8,41	8,52	9,51
		(X2j)	0,57	0,45	0,47	0,56	0,85	0,76	0,73	0,69	0,74	0,78	0,45	0,47	0,73	0,69	0,66	0,79	1,00	0,84	0,88	0,90	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	7,31	4,67	4,67	4,85	5,63	6,51	8,41	7,21	7,62	7,29	4,67	4,67	4,85	7,95	7,95	8,74	7,95	7,98	8,41	7,84	8,74
		(X2j)	0,84	0,53	0,53	0,55	0,64	0,74	0,96	0,82	0,87	0,83	0,53	0,53	0,55	0,91	0,91	1,00	0,91	0,91	0,96	0,90	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	4,98	5,21	3,67	4,27	4,69	6,67	7,42	7,62	7,41	7,39	5,21	3,67	4,27	7,98	7,98	6,95	7,98	6,59	7,98	6,59	7,98
		(X2j)	0,62	0,65	0,46	0,54	0,59	0,84	0,93	0,95	0,93	0,65	0,46	0,54	1,00	1,00	0,87	1,00	0,83	1,00	0,83	-	
Бюджет закупівлі (БЗ)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	5,99	6,32	5,32	6,32	5,36	7,24	8,62	7,81	5,39	5,44	6,51	8,74	7,84	6,66	6,67	8,48	7,95	8,82	9,62	9,62	9,62
		(X2j)	0,62	0,66	0,55	0,66	0,56	0,75	0,90	0,81	0,56	0,57	0,68	0,91	0,81	0,69	0,69	0,88	0,83	0,92	1,00	1,00	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	5,54	5,36	4,48	5,42	5,87	7,01	7,41	7,51	5,21	5,29	6,36	6,95	6,59	6,29	7,49	9,51	7,98	8,41	8,52	7,98	9,51
		(X2j)	0,58	0,56	0,47	0,57	0,62	0,74	0,78	0,79	0,55	0,56	0,67	0,73	0,69	0,66	0,79	1,00	0,84	0,88	0,90	0,84	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	5,41	4,65	4,48	5,62	7,21	7,62	7,29	8,24	5,41	5,41	4,24	6,67	6,82	8,41	8,74	7,84	7,95	8,82	8,74	7,95	8,82
		(X2j)	0,61	0,53	0,51	0,64	0,82	0,86	0,83	0,93	0,61	0,61	0,48	0,76	0,77	0,95	0,99	0,89	0,90	1,00	0,99	0,90	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	7,77	6,84	6,32	7,21	7,52	7,41	7,39	6,64	5,36	4,63	5,63	7,49	7,7	7,39	6,95	6,59	7,98	8,41	6,95	8,82	8,82
		(X2j)	0,88	0,78	0,72	0,82	0,85	0,84	0,84	0,75	0,61	0,52	0,64	0,85	0,87	0,84	0,79	0,75	0,90	0,95	0,79	1,00	-
Бюджет витрат на оплату праці (БОП)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	6,24	5,32	5,39	5,44	6,51	5,41	5,44	5,25	5,47	5,39	5,44	8,74	7,84	6,66	6,67	8,48	7,95	8,82	9,62	7,95	9,62
		(X2j)	0,65	0,55	0,56	0,57	0,68	0,56	0,57	0,55	0,57	0,56	0,57	0,91	0,81	0,69	0,69	0,88	0,83	0,92	1,00	0,83	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	6,33	5,55	5,21	5,29	6,36	6,21	5,34	4,84	6,32	5,21	5,29	6,95	6,59	6,29	7,49	9,51	7,98	8,41	8,52	7,98	9,51
		(X2j)	0,67	0,58	0,55	0,56	0,67	0,65	0,56	0,51	0,66	0,55	0,56	0,73	0,69	0,66	0,79	1,00	0,84	0,88	0,90	0,84	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	4,72	4,96	5,41	5,41	4,24	4,21	3,21	4,98	5,21	5,41	5,41	4,24	4,98	7,95	7,95	8,82	7,95	7,95	8,82	8,52	8,82
		(X2j)	0,54	0,56	0,61	0,61	0,48	0,48	0,36	0,56	0,59	0,61	0,61	0,48	0,56	0,90	0,90	1,00	0,90	0,90	1,00	0,97	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	3,67	4,64	5,36	4,63	5,63	4,36	4,21	4,83	5,47	5,36	4,63	5,63	4,83	7,98	7,98	8,41	7,98	7,98	8,41	7,84	8,41
		(X2j)	0,44	0,55	0,64	0,55	0,67	0,52	0,50	0,57	0,65	0,64	0,55	0,67	0,57	0,95	0,95	1,00	0,95	0,95	1,00	0,93	-
Бюджет загальноорезалізаційних витрат (БЗВ)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	4,32	4,92	4,32	6,32	7,21	6,72	7,34	6,9	7,91	8,32	6,82	8,41	6,67	8,74	7,84	7,98	9,62	6,67	8,74	8,52	9,62
		(X2j)	0,45	0,51	0,45	0,66	0,75	0,70	0,76	0,72	0,82	0,86	0,71	0,87	0,69	0,91	0,81	0,83	1,00	0,69	0,91	0,89	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	6,66	6,43	5,21	5,29	6,32	5,74	5,41	7,02	6,29	7,36	7,7	7,39	7,49	6,95	7,95	8,82	8,52	7,49	6,95	7,95	8,82
		(X2j)	0,76	0,73	0,59	0,60	0,72	0,65	0,61	0,80	0,71	0,83	0,87	0,84	0,85	0,79	0,90	1,00	0,97	0,85	0,79	0,90	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	3,74	4,73	4,48	4,42	4,47	4,45	4,84	3,86	6,84	4,35	6,41	6,29	6,69	4,24	7,98	8,41	8,82	6,69	4,24	8,82	8,82
		(X2j)	0,42	0,54	0,51	0,50	0,51	0,50	0,55	0,44	0,78	0,49	0,73	0,71	0,76	0,48	0,90	0,95	1,00	0,76	0,48	1,00	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	4,86	5,24	4,65	4,36	3,28	3,29	5,32	4,85	4,38	6,32	6,99	6,84	6,29	5,63	8,48	8,52	7,84	6,29	5,63	8,41	8,52
		(X2j)	0,57	0,62	0,55	0,51	0,38	0,39	0,62	0,57	0,51	0,74	0,82	0,80	0,74	0,66	1,00	1,00	0,92	0,74	0,66	0,99	-

Продовження таблиці Б.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	4,62	3,37	4,85	4,82	4,53	4,96	5,32	4,31	5,24	5,02	5,41	5,84	7,51	6,59	8,41	4,21	9,62	7,95	8,82	7,49	9,62
		(X2j)	0,48	0,35	0,50	0,50	0,47	0,52	0,55	0,45	0,54	0,52	0,56	0,61	0,78	0,69	0,87	0,44	1,00	0,83	0,92	0,78	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	5,21	4,72	4,96	5,41	5,41	4,24	4,21	3,21	4,98	5,21	4,21	4,24	7,95	8,82	8,52	4,24	8,52	7,98	8,41	8,74	8,82
		(X2j)	0,59	0,54	0,56	0,61	0,61	0,48	0,48	0,36	0,56	0,59	0,48	0,48	0,90	1,00	0,97	0,48	0,97	0,90	0,95	0,99	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	5,32	6,32	5,36	7,24	8,62	7,81	6,29	6,29	4,21	6,41	4,24	5,63	7,98	8,41	5,02	5,41	7,84	8,52	7,98	6,95	8,62
		(X2j)	0,62	0,73	0,62	0,84	1,00	0,91	0,73	0,73	0,49	0,74	0,49	0,65	0,93	0,98	0,58	0,63	0,91	0,99	0,93	0,81	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	4,48	5,42	5,87	7,01	7,41	7,51	6,84	6,84	5,02	6,99	5,63	4,35	6,41	6,29	7,49	6,95	6,59	7,98	8,41	5,02	8,41
		(X2j)	0,53	0,64	0,70	0,83	0,88	0,89	0,81	0,81	0,60	0,83	0,67	0,52	0,76	0,75	0,89	0,83	0,78	0,95	1,00	0,60	-
Бюджет доходів і витрат (БДВ)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	7,34	6,9	7,91	8,32	6,82	8,41	8,21	7,82	6,34	4,85	4,82	4,53	7,91	8,32	9,62	5,41	5,41	7,2	7,36	9,62	9,62
		(X2j)	0,76	0,72	0,82	0,86	0,71	0,87	0,85	0,81	0,66	0,50	0,50	0,47	0,82	0,86	1,00	0,56	0,56	0,75	0,77	1,00	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	5,41	7,02	7,2	7,36	7,7	7,39	6,59	8,42	6,82	4,96	5,41	5,41	7,2	7,36	8,52	7,84	6,95	7,95	8,82	8,52	8,82
		(X2j)	0,61	0,80	0,82	0,83	0,87	0,84	0,75	0,95	0,77	0,56	0,61	0,61	0,82	0,83	0,97	0,89	0,79	0,90	1,00	0,97	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	4,84	3,86	4,21	4,35	6,41	6,29	6,69	7,39	6,59	5,36	7,24	8,62	4,21	4,35	7,84	6,59	4,24	7,98	8,41	7,84	8,62
		(X2j)	0,56	0,45	0,49	0,50	0,74	0,73	0,78	0,86	0,76	0,62	0,84	1,00	0,49	0,50	0,91	0,76	0,49	0,93	0,98	0,91	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	5,32	4,85	4,38	6,32	6,99	6,84	6,29	6,29	6,69	5,87	7,01	7,41	4,38	6,32	6,59	5,02	5,41	5,84	7,51	6,59	7,51
		(X2j)	0,71	0,65	0,58	0,84	0,93	0,91	0,84	0,84	0,89	0,78	0,93	0,99	0,58	0,84	0,88	0,67	0,72	0,78	1,00	0,88	-
Бюджет руху грошових коштів (РГК)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	4,85	4,82	4,53	4,96	5,32	4,31	5,24	5,44	6,51	7,51	4,53	7,91	7,36	8,52	7,84	8,48	7,95	8,82	8,52	7,98	8,82
		(X2j)	0,55	0,55	0,51	0,56	0,60	0,49	0,59	0,62	0,74	0,85	0,51	0,90	0,83	0,97	0,89	0,96	0,90	1,00	0,97	0,90	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	4,96	5,41	5,41	4,24	4,21	3,21	4,98	5,29	6,36	7,95	5,41	7,2	4,35	7,84	6,59	9,51	7,98	8,41	8,74	8,48	9,51
		(X2j)	0,52	0,57	0,57	0,45	0,44	0,34	0,52	0,56	0,67	0,84	0,57	0,76	0,46	0,82	0,69	1,00	0,84	0,88	0,92	0,89	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	6,9	7,91	8,32	6,82	7,36	4,21	7,51	5,41	4,24	7,95	8,62	4,21	6,32	6,59	5,02	8,52	7,98	8,41	8,74	9,51	9,51
		(X2j)	0,73	0,83	0,87	0,72	0,77	0,44	0,79	0,57	0,45	0,84	0,91	0,44	0,66	0,69	0,53	0,90	0,84	0,88	0,92	1,00	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	7,02	7,2	7,36	7,7	4,35	4,38	7,95	4,63	5,63	7,98	8,41	5,02	7,84	8,52	8,41	7,84	6,59	4,24	7,98	6,59	8,52
		(X2j)	0,82	0,85	0,86	0,90	0,51	0,51	0,93	0,54	0,66	0,94	0,99	0,59	0,92	1,00	0,99	0,92	0,77	0,50	0,94	0,77	-
Балансовий бюджет (ББ)																							
1	Принцип темпоральності	(A2j)	6,9	7,91	8,32	6,82	7,2	7,36	7,7	4,82	4,53	7,91	5,41	7,2	9,51	7,98	7,95	6,67	8,48	7,95	8,82	7,84	9,51
		(X2j)	0,73	0,83	0,87	0,72	0,76	0,77	0,81	0,51	0,48	0,83	0,57	0,76	1,00	0,84	0,84	0,70	0,89	0,84	0,93	0,82	-
2	Принцип об'єктивності	(A2j)	3,86	4,21	4,35	6,41	7,36	4,21	7,51	5,41	5,41	7,2	8,62	4,21	8,52	7,98	7,98	7,49	9,51	7,98	8,41	6,95	9,51
		(X2j)	0,41	0,44	0,46	0,67	0,77	0,44	0,79	0,57	0,57	0,76	0,91	0,44	0,90	0,84	0,84	0,79	1,00	0,84	0,88	0,73	-
3	Принцип порівняності	(A2j)	4,84	3,86	4,21	4,35	6,41	7,51	7,95	7,24	8,62	4,21	8,41	4,35	8,52	7,84	7,98	8,52	7,98	7,98	8,41	4,24	8,62
		(X2j)	0,56	0,45	0,49	0,50	0,74	0,87	0,92	0,84	1,00	0,49	0,98	0,50	0,99	0,91	0,93	0,99	0,93	0,93	0,98	0,49	-
4	Принцип відповідальності	(A2j)	5,32	4,85	4,38	6,32	6,99	7,95	6,59	7,01	7,41	4,38	6,59	6,32	7,84	6,59	6,95	7,95	8,82	8,52	7,51	5,41	8,82
		(X2j)	0,60	0,55	0,50	0,72	0,79	0,90	0,75	0,79	0,84	0,50	0,75	0,72	0,89	0,75	0,79	0,90	1,00	0,97	0,85	0,61	-
Рейтингове значення			3,536	3,455	3,428	3,689	4,014	3,947	4,212	4,011	3,897	4,008	3,851	3,957	4,372	4,639	4,828	4,845	5,005	4,931	5,180	4,973	
Місце в рейтингу			18	19	20	17	10	14	9	11	15	12	16	13	8	7	6	5	2	4	1	3	

Додаток В

Аналіз впливу факторів зовнішнього середовища на ефективність бюджетного управління

Таблиця В.1 – Аналіз впливу факторів зовнішнього середовища непрямого впливу на діяльність торговельних підприємств роздрібної торгівлі

№ п/п	Фактори	Значимість (вага) j-ої групи факторів при впливі на сферу роздрібної торгівлі (a_j)	Значимість (вага) j-ої групи факторів у відповідній групі факторів (a_j)	Експертна оцінка (fi) впливу фактору на сферу (от негат. (-5) до позит. (+5))	Інтегральна оцінка впливу фактору (групи факторів)	Інтегральна оцінка впливу фактору (групи факторів) без урахування спрямованості впливу	$k(t)$ $i \min(\max)$	Частка фактичного значення інтегрального показника впливу окремого фактору (r_i) (групи факторів (R_j)) в його максимальній оцінці, %	Частка фактичного значення інтегрального показника впливу окремого фактору (r_i) (групи факторів (R_j)) в його максимальній оцінці, % (без урахування спрямованості впливу)	Максимальна оцінка	Сила впливу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Політико-правові фактори:										
1.1	Недосконалість та мінливість законодавства	0,2	0,2	-2	-0,080	0,080	-5,000	-49,20	49,2	0,200	40,00
1.2	Жорстка та непрозора податкова політика		0,2	-1	-0,040	0,040	-5,000	-49,60	49,6	0,200	20,00
1.3	Відсутність контролю за дотриманням антимонопольного законодавства		0,2	-4	-0,160	0,160	-5,000	-48,40	48,4	0,200	80,00
1.4	Гальмування економічних реформ		0,1	3	0,060	0,060	5,000	50,60	50,6	0,100	60,00
1.5	Недосконалість процедури сертифікації продукції		0,3	-3	-0,180	0,180	-5,000	-48,20	48,2	0,300	60,00
	Всього		1	-	-0,400				49,20		
2	Економічні фактори:										
2.1	Зростання обороту роздрібної торгівлі	0,3	0,15	3	0,135	0,135	5,000	51,35	51,35	0,225	60,00
2.2	Зростання реалізації споживчих товарів		0,15	4	0,180	0,180	5,000	51,80	51,8	0,225	80,00
2.3	Зростання грошових доходів населення		0,25	5	0,375	0,375	5,000	53,75	53,75	0,375	100,00
2.4	Зростання номінальної середньомісячної заробітної плати		0,2	4	0,240	0,240	5,000	52,40	52,4	0,300	80,00
2.5	Інфляційні процеси		0,25	-4	-0,300	0,300	-5,000	-47,00	47	0,375	80,00
	Всього		1	-	0,630				51,26		

Продовження таблиці В.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
3	Соціально-демографічні фактори:										
3.1	Несистематичні виплати заробітної плати	0,25	0,3	-4	-0,300	0,300	-5,000	-47,00	47	0,375	80,00
3.2	Невідповідність прожиткового мінімуму рівню мінімальної заробітної плати		0,2	-3	-0,150	0,150	-5,000	-48,50	48,5	0,250	60,00
3.3	Високий рівень безробіття		0,3	-4	-0,300	0,300	-5,000	-47,00	47	0,375	80,00
3.4	Зменшення численності населення		0,2	-3	-0,150	0,150	-5,000	-48,50	48,5	0,250	60,00
	Всього		1	-	-0,900				47,75		
4	Техніко-технологічні фактори:										
4.1	Зростання кількості нових видів товарів, що реалізуються	0,25	0,35	3	0,263	0,263	5,000	52,63	52,63	0,438	60,11
4.2	Використання сучасних технологій організації товаропросування		0,4	5	0,500	0,500	5,000	55,00	55	0,500	100,00
4.3	Впровадження різних форм організації торгівлі		0,25	3	0,188	0,188	5,000	51,88	51,88	0,313	60,16
	Всього		1	-	0,950				53,17		
	Підсумок по всім факторам:	1	-	-	0,280				50,35		

Додаток Д

Аналіз впливу факторів внутрішнього середовища на ефективність
бюджетного управління методом кореляційного аналізу

Д.1 Оцінка впливу факторів на рентабельність товарообороту на основі
кореляційного аналізу

Таблиця Д.1.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність
товарообороту

	Рентабельність товарообороту	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність товарообороту	1					
Рентабельність комерційна	0,988147047	1				
Рентабельність продажів	0,791937122	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,234816059	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,343642872	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,156815715	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.1.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на
рентабельність товарообороту

	Рентабельність товарообороту	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність товарообороту	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,259498015	1					
Коефіцієнт автономії	-0,081785316	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,258723273	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,052625785	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,259498015	-1	0,488449052	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,093112841	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	0,490360748	1

Таблиця Д.1.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на рентабельність товарообороту

	Рентабельність товарообороту	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність товарообороту	1						
Фондовіддача	-0,397056743	1					
Оборотність оборотних активів	-0,490634245	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	-0,529473785	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,349937759	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	-0,43892262	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	-0,436692979	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.1.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність товарообороту

	Рентабельність товарообороту	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність товарообороту	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	-0,201435151	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	-0,191070327	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,111896353	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	-0,109336177	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	-0,063460739	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	0,062343947	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Д.2 Оцінка впливу факторів на рентабельність грошових коштів на основі
кореляційного аналізу

Таблиця Д.2.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність грошових коштів

	Рентабельність грошових коштів	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність грошових коштів	1					
Рентабельність комерційна	0,309808959	1				
Рентабельність продажів	0,321955969	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,718696788	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,828892354	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,226788604	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.2.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність грошових коштів

	Рентабельність грошових коштів	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність грошових коштів	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,277567761	1					
Коефіцієнт автономії	-0,149298708	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,259813316	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,168623804	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,277567761	-1	-0,48844905	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,120955856	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	-0,49036075	1

Таблиця Д.2.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на рентабельність грошових коштів

	Рентабельність грошових коштів	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність грошових коштів	1						
Фондовіддача	-0,018263725	1					
Оборотність оборотних активів	0,23047994	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	0,135631214	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,126906815	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	0,514081697	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	0,142723438	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.2.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність грошових коштів

	Рентабельність грошових коштів	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність грошових коштів	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	-0,206958286	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	-0,209798385	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,366236764	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	0,074501261	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	-0,090232422	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	0,098719262	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Д.3 Оцінка впливу факторів на рентабельність капіталу на основі
кореляційного аналізу

Таблиця Д.3.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність капіталу

	Рентабельність капіталу	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність капіталу	1					
Рентабельність комерційна	0,235926617	1				
Рентабельність продажів	0,161567572	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,779030771	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,934770676	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,56135116	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.3.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність капіталу

	Рентабельність капіталу	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність капіталу	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	0,01166052	1					
Коефіцієнт автономії	-0,075219999	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,026421196	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,074817199	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	-0,01166052	-1	0,488449052	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,028953929	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	0,490360748	1

Таблиця Д.3.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на рентабельність капіталу

	Рентабельність капіталу	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність капіталу	1						
Фондовіддача	0,289382667	1					
Оборотність оборотних активів	0,548529064	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	0,51055037	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,205765294	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	0,378423109	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	0,264007379	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.3.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність капіталу

	Рентабельність капіталу	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність капіталу	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	0,067006333	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	0,073174025	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,124082386	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	0,27801461	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	0,082921598	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	0,007831942	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Д.4 Оцінка впливу факторів на рентабельність продажів на основі
кореляційного аналізу

Таблиця Д.4.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність продажів

	Рентабельність продажів	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність продажів	1					
Рентабельність комерційна	0,783788096	1				
Рентабельність продажів	1	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,155453987	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,26452164	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,116826595	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.4.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність продажів

	Рентабельність продажів	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність продажів	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,153826484	1					
Коефіцієнт автономії	-0,070291532	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,199976662	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,074596126	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,153826484	-1	-0,488449052	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,085623112	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	-0,490360748	1

Таблиця Д.4.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на рентабельність продажів

	Рентабельність продажів	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність продажів	1						
Фондовіддача	-0,290915637	1					
Оборотність оборотних активів	-0,425911455	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	-0,438980023	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	0,150416976	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	-0,240486589	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	-0,369239555	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.4.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність продажів

	Рентабельність продажів	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність продажів	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	-0,183319986	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	-0,182984804	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,178138815	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	-0,136341806	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	0,012556122	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	0,100395641	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Д.5 Оцінка впливу факторів на рентабельність закупівлі на основі
кореляційного аналізу

Таблиця Д.5.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність закупівлі

	Рентабельність закупівлі	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність закупівлі	1					
Рентабельність комерційна	0,946873207	1				
Рентабельність продажів	0,709487738	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,153165124	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,249671218	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,104564337	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.5.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність закупівлі

	Рентабельність закупівлі	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність закупівлі	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,208089087	1					
Коефіцієнт автономії	-0,036634639	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,199707295	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,009149866	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,208089087	-1	0,488449052	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,051158902	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	0,490360748	1

Таблиця Д.5.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на рентабельність закупівлі

	Рентабельність закупівлі	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність закупівлі	1						
Фондовіддача	-0,375762052	1					
Оборотність оборотних активів	-0,496438122	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	-0,520005797	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,329383921	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	-0,447555605	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	-0,433357369	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.5.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність закупівлі

	Рентабельність закупівлі	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність закупівлі	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	-0,174074406	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	-0,163444298	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,120197536	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	-0,108222887	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	-0,078957654	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	0,080991229	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Д.6 Оцінка впливу факторів на рентабельність витрат на оплату праці на
основі кореляційного аналізу

Таблиця Д.6.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність витрат на оплату праці

	Рентабельність витрат на оплату праці	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність витрат на оплату праці	1					
Рентабельність комерційна	0,568454959	1				
Рентабельність продажів	0,483534489	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,320815149	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,358545575	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	-0,043144815	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.6.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність витрат на оплату праці

	Рентабельність витрат на оплату праці	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність витрат на оплату праці	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,497527833	1					
Коефіцієнт автономії	-0,32744633	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,48156538	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,271758429	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,497527833	-1	0,488449052	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,330773115	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	0,490360748	1

Таблиця Д.6.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на рентабельність витрат на оплату праці

	Рентабельність витрат на оплату праці	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність витрат на оплату праці	1						
Фондовіддача	-0,295990447	1					
Оборотність оборотних активів	-0,181150582	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	-0,237599888	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,216892587	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	-0,279279634	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	-0,147372285	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.6.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність витрат на оплату праці

	Рентабельність витрат на оплату праці	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність витрат на оплату праці	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	-0,329239659	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	-0,31666495	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,141206346	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	-0,204598986	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	-0,201692007	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	-0,199071617	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Д.7 Оцінка впливу факторів на рентабельність загальнореалізаційних витрат
на основі кореляційного аналізу

Таблиця Д.7.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність загальнореалізаційних витрат

	Рентабельність загальнореалізаційних витрат	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність загальнореалізаційних витрат	1					
Рентабельність комерційна	0,911595914	1				
Рентабельність продажів	0,692909062	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,329421023	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,374815415	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,317092408	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.7.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність загальнореалізаційних витрат

	Рентабельність загальнореалізаційних витрат	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність загальнореалізаційних витрат	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,138655325	1					
Коефіцієнт автономії	-0,13374029	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,183208865	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,100444783	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,138655325	-1	0,488449052	0,878179784	0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,144129214	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	0,490360748	1

Таблиця Д.7.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на

рентабельність загальноралізаційних витрат

	Рентабельність загальноралізаційних витрат	Фондовіддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність загальноралізаційних витрат	1						
Фондовіддача	-0,28661091	1					
Оборотність оборотних активів	-0,385699162	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	-0,404447919	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,348564882	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	-0,346754494	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	-0,335281873	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.7.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність загальноралізаційних витрат

	Рентабельність загальноралізаційних витрат	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко і важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності грошових коштів
Рентабельність загальноралізаційних витрат	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	0,12549245	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	0,11096802	0,99751812	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,02735680	0,86106661	0,87042440	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	0,09566608	0,66093098	0,62825872	0,50517954	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко і важко реалізуються	0,05889278	0,24503228	0,21289979	0,14936913	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	0,14363644	0,34298829	0,34249997	0,08785593	0,284865429	0,012061641	1

Д.8 Оцінка впливу факторів на рентабельність адміністративних витрат і

витрат на збут на основі кореляційного аналізу

Таблиця Д.8.1 – Оцінка впливу показників прибутковості на рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут

	Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	Рентабельність комерційна	Рентабельність продажів	Рентабельність власного капіталу	Рентабельність оборотних активів	Рентабельність необоротних активів
Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	1					
Рентабельність комерційна	0,674881245	1				
Рентабельність продажів	0,522875544	0,783788096	1			
Рентабельність власного капіталу	0,322108413	0,23635515	0,155453987	1		
Рентабельність оборотних активів	0,3784387	0,327467104	0,26452164	0,712080916	1	
Рентабельність необоротних активів	0,151426604	0,173580944	0,116826595	0,507862428	0,312846495	1

Таблиця Д.8.2 – Оцінка впливу показників фінансової стійкості на рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут

	Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	Коефіцієнт автономії	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	Коефіцієнт покриття інвестицій	Індекс постійності активу	Коефіцієнт фінансової стійкості
Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	1						
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	-0,359705293	1					
Коефіцієнт автономії	-0,202277132	0,488449052	1				
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	-0,349294937	0,878179784	0,808740077	1			
Коефіцієнт покриття інвестицій	-0,176917583	0,46787391	0,99131269	0,789666676	1		
Індекс постійності активу	0,359705293	-1	0,488449052	-0,878179784	-0,46787391	1	
Коефіцієнт фінансової стійкості	-0,210029302	0,490360748	0,95497931	0,816141303	0,932307523	0,490360748	1

Таблиця Д.8.3 – Оцінка впливу показників ділової активності на

рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут

	Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	Фондо віддача	Оборотність оборотних активів	Оборотність сукупного капіталу	Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	Оборотність власного капіталу
Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	1						
Фондовіддача	-0,341371709	1					
Оборотність оборотних активів	-0,245469822	0,534774566	1				
Оборотність сукупного капіталу	-0,334903087	0,703809723	0,964055986	1			
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	-0,333184226	0,349423867	0,116388159	0,199727226	1		
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	-0,139748601	0,468618524	0,685827904	0,6670384	0,391297188	1	
Оборотність власного капіталу	-0,167704493	0,597718832	0,594952925	0,665900875	0,241054926	0,635810688	1

Таблиця Д.8.4 – Оцінка впливу показників ліквідності на рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут

	Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	Коефіцієнт термінової ліквідності	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	Коефіцієнт співвідношення активів, легко і важко реалізуються	Коефіцієнт ліквідності і грошових коштів
Рентабельність адміністративних витрат і витрат на збут	1						
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	-0,260689823	1					
Коефіцієнт термінової ліквідності	-0,250802086	0,997518127	1				
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,145049527	0,861066618	0,870424405	1			
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	-0,2062256	0,660930984	0,62825872	0,505179545	1		
Коефіцієнт співвідношення активів, легко і важко реалізуються	-0,058025345	0,245032281	0,21289979	0,149369134	0,546921308	1	
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	-0,057069259	0,342988292	0,342499974	0,087855934	0,284865429	0,012061641	1

Підприємства	Факт. У	Фактичне.Х			Розрахункове У			Відхилення			Факт. У	Фактичне.Х			Розрахункове У			Відхилення			Факт. У	Фактичне.Х			Розрахункове У			Відхилення													
	Рто	Рком	Р про	Коб к	Рком	Р про	Коб к	Рком	Р про	Коб к	Рдс	Роа	Рск	Коб дс	Роа	Рск	Коб дс	Роа	Рск	Коб дс	Рк	Роа	Рск	Рноа	Роа	Рск	Рноа	Роа	Рск	Рноа	Рпрод	Рком	Коб к	Коб оа	Рком	Коб к	Коб оа	Рком	Коб к	Коб оа	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	
Кластер А																																									
ПП «Лаконка»	0,66	0,66	0,66	2,23	0,67	0,89	1,22	0,01	0,24	0,56	14,17	1,57	8,32	21,62	8,38	17,74	23,72	-5,79	3,57	9,55	1,46	1,57	8,32	20,20	1,24	2,51	2,50	-0,22	1,05	1,04	0,66	0,66	2,23	2,40	0,96	1,51	1,84	0,31	0,85	1,18	
ТОВ «Чайка»	0,86	0,86	5,55	1,62	0,83	3,73	1,65	-0,02	2,87	0,80	12,06	1,62	4,39	14,08	8,61	11,56	17,38	-3,45	-0,50	5,32	1,39	1,62	4,39	9,66	1,27	1,68	1,87	-0,12	0,29	0,48	5,55	0,86	1,62	1,89	1,14	2,01	2,17	-4,41	-3,54	-3,38	
ПП «Вега»	1,00	1,00	0,73	0,52	0,95	0,93	2,45	-0,05	-0,07	1,44	4,36	0,93	1,53	4,35	5,36	7,08	9,21	1,00	2,72	4,85	0,52	0,93	1,53	1,17	0,81	1,08	1,36	0,30	0,56	0,84	0,73	1,00	0,52	0,93	1,27	2,92	2,80	0,55	2,19	2,07	
ТОВ «Домашній»	1,37	1,37	1,78	1,61	1,26	1,54	1,66	-0,12	0,17	0,29	8,81	2,33	3,00	6,42	11,92	9,38	10,95	3,10	0,56	2,14	2,21	2,33	3,00	44,16	1,74	1,39	3,94	-0,47	-0,82	1,73	1,78	1,37	1,61	1,70	1,60	2,02	2,30	-0,17	0,24	0,52	
ПП Ритон	0,68	0,68	0,50	1,82	0,69	0,80	1,51	0,01	0,11	0,82	7,46	1,45	9,45	10,92	7,80	19,50	14,73	0,34	12,05	7,27	1,25	1,45	9,45	8,83	1,16	2,74	1,82	-0,09	1,50	0,57	0,50	0,68	1,82	2,12	0,99	1,84	2,02	0,49	1,35	1,52	
ТОВ «Продукти»	1,25	1,25	1,59	1,22	1,16	1,43	1,94	-0,10	0,18	0,69	25,84	2,35	2,29	20,67	12,00	8,26	22,92	-13,84	-17,58	-2,91	1,53	2,35	2,29	4,40	1,75	1,24	1,55	0,22	-0,29	0,02	1,59	1,25	1,22	1,88	1,49	2,34	2,18	-0,10	0,75	0,59	
ТОВ «Марина»	0,95	0,95	1,15	2,05	0,91	1,18	1,34	-0,04	0,23	0,39	7,74	2,45	3,71	8,12	12,49	10,50	12,38	4,76	2,76	4,65	1,95	2,45	3,71	9,63	1,82	1,54	1,87	-0,14	-0,41	-0,09	1,15	0,95	2,05	2,57	1,23	1,66	1,73	0,08	0,51	0,58	
ТОВ «Апетит»	0,51	0,51	0,16	3,45	0,55	0,60	0,34	0,04	0,09	-0,18	7,01	2,09	4,14	13,71	10,80	11,17	17,08	3,79	4,15	10,07	1,76	2,09	4,14	11,35	1,58	1,63	1,97	-0,19	-0,14	0,21	0,16	0,51	3,45	4,09	0,84	0,51	0,74	0,68	0,35	0,59	
ПП «Ромашка»	0,68	0,68	0,61	2,39	0,69	0,86	1,10	0,01	0,18	0,41	8,81	2,32	3,85	12,93	11,89	10,72	16,42	3,08	1,91	7,61	1,63	2,32	3,85	5,49	1,73	1,57	1,62	0,10	-0,06	-0,01	0,61	0,68	2,39	3,41	0,99	1,38	1,19	0,38	0,77	0,58	
ТОВ «Бім»	2,49	2,49	2,18	0,46	2,17	1,78	2,49	-0,32	-0,72	0,00	7,75	1,43	2,97	3,11	7,72	9,34	8,17	-0,02	1,59	0,42	1,14	1,43	2,97	5,46	1,15	1,38	1,62	0,01	0,25	0,48	2,18	2,49	0,46	0,58	2,60	2,97	3,03	0,42	0,78	0,84	
ПП «Камертон»	0,39	0,39	0,36	0,36	0,45	0,72	2,56	0,06	0,33	2,17	0,56	0,19	0,24	1,43	1,87	5,04	6,76	1,31	4,48	6,20	0,14	0,19	0,24	0,57	0,32	0,81	1,32	0,18	0,67	1,18	0,36	0,39	0,36	0,47	0,73	3,05	3,09	0,37	2,69	2,73	
ТОВ «Два гусака»	3,60	3,60	3,54	0,35	3,08	2,56	2,57	-0,52	-1,04	-1,03	7,03	1,97	3,75	1,95	10,25	10,55	7,20	3,21	3,52	0,17	1,27	1,97	3,75	3,58	1,50	1,55	1,50	0,23	0,28	0,23	3,54	3,60	0,35	0,55	3,58	3,05	3,04	0,04	-0,49	-0,50	
Кластер В																																									
ПП «Продторг»	1,43	1,43	1,72	2,76	1,30	1,51	0,83	-0,13	0,08	-0,60	13,36	5,00	5,34	9,34	24,43	13,05	13,40	11,07	-0,31	0,04	3,95	5,00	5,34	18,87	3,50	1,88	2,42	-0,45	-2,07	-1,53	1,72	1,43	2,76	3,49	1,65	1,08	1,13	-0,07	-0,64	-0,59	
ТОВ «М'ясо і риба»	2,67	2,67	3,25	0,35	2,32	2,40	2,57	-0,35	-0,27	-0,10	12,95	2,25	1,39	4,85	11,54	6,86	9,63	-1,41	-6,09	-3,31	0,94	2,25	1,39	1,60	1,68	1,05	1,39	0,75	0,12	0,45	3,25	2,67	0,35	0,84	2,76	3,05	2,85	-0,50	-0,20	-0,40	
ПП «Імпульс»	1,57	1,57	1,22	1,25	1,42	1,22	1,92	-0,15	-0,35	0,35	7,65	2,61	7,40	4,88	13,25	16,29	9,66	5,60	8,64	2,01	1,96	2,61	7,40	7,87	1,92	2,31	1,76	-0,04	0,35	-0,20	1,22	1,57	1,25	1,67	1,77	2,31	2,32	0,55	1,09	1,10	
ТОВ «П'ятачок»	1,71	1,71	1,39	0,85	1,53	1,31	2,21	-0,18	-0,39	0,50	13,51	1,70	7,14	7,92	8,98	15,88	12,21	-4,53	2,37	-1,30	1,45	1,70	7,14	9,96	1,32	2,26	1,89	-0,13	0,81	0,43	1,39	1,71	0,85	1,00	1,90	2,64	2,75	0,51	1,25	1,36	
Кластер С																																									
ТОВ «Фреш»	2,67	2,67	3,67	1,14	2,32	2,64	2,00	-0,35	-0,03	-0,67	25,55	4,18	4,39	9,57	20,61	11,56	13,60	-4,94	-13,95	-11,95	3,03	4,18	4,39	11,04	2,96	1,68	1,95	-0,07	-1,35	-1,08	3,67	2,67	1,14	1,57	2,76	2,41	2,38	-0,91	-1,26	-1,29	
ТОВ «Ківі»	1,89	1,89	2,21	2,06	1,68	1,79	1,34	-0,21	-0,10	-0,55	24,28	4,44	14,75	12,84	21,83	27,82	16,34	-2,45	3,54	-7,94	3,89	4,44	14,75	31,58	3,13	3,86	3,18	-0,76	-0,04	-0,71	2,21	1,89	2,06	2,35	2,06	1,65	1,87	-0,15	-0,56	-0,34	
ТОВ «Сімейний»	1,73	1,73	1,63	2,57	1,55	1,45	0,97	-0,18	-0,28	-0,76	31,98	7,03	13,55	18,47	33,97	25,95	21,07	1,99	-6,03	-10,90	4,45	7,03	13,55	12,10	4,84	3,61	2,02	0,39	-0,84	-2,43	1,63	1,73	2,57	4,06	1,92	1,23	0,76	0,29	-0,39	-0,87	
ПП «Мрія»	3,50	3,50	4,45	0,88	3,00	3,09	2,19	-0,50	-0,41	-1,32	28,27	5,68	11,33	8,07	27,63	22,45	12,34	-0,64	-5,82	-15,93	3,08	5,68	11,33	6,73	3,95	3,14	1,69	0,87	0,06	-1,39	4,45	3,50	0,88	1,62	3,50	2,62	2,35	-0,95	-1,83	-2,10	

Продовження таблиці Е.2

Підприємства	Факт. Y				Фактичне. X				Розрахункове Y				Відхилення				Факт. Y				Фактичне. X				Розрахункове Y				Відхилення				Факт. Y				Фактичне. X				Розрахункове Y				Відхилення			
	Rтo	Rкoм	Pпрод	Кoбк	Rкoм	Pпрод	Кoбк	Rкoм	Pпрод	Кoбк	Rдe	Poа	Pек	Кoбдe	Poа	Pек	Кoбдe	Poа	Pек	Кoбдe	Pк	Poа	Pек	Pноa	Poа	Pек	Pноa	Poа	Pек	Pноa	Pпрод	Rкoм	Кoбк	Кoбoа	Rкoм	Кoбк	Кoбoа	Rкoм	Кoбк	Кoбoа								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41								
Кластер А																																																
ПП «Лакомка»	0,75	0,66	0,66	2,23	0,67	1,06	1,42	-0,08	0,31	0,67	16,48	0,66	0,41	0,59	5,38	12,08	12,08	-11,10	-4,40	-4,40	0,63	0,66	0,66	2,23	0,62	0,62	1,11	-0,01	-0,01	0,47	5,32	0,66	0,66	1,57	6,66	47,76	40,70	1,35	42,45	35,39								
ТОВ «Чайка»	0,94	0,86	5,55	1,62	0,90	4,82	2,05	-0,03	3,89	1,12	2,60	0,86	0,45	0,55	9,34	14,92	14,92	6,73	12,32	12,32	0,36	0,86	5,55	1,62	0,75	3,71	1,38	0,39	3,35	1,03	1,40	0,86	5,55	1,62	7,41	60,18	41,76	6,02	58,79	40,36								
ПП «Вега»	1,05	1,00	0,73	0,52	1,07	1,11	3,20	0,02	0,06	2,15	36,12	1,00	1,31	-0,31	12,22	72,43	72,43	-23,90	36,31	36,31	0,96	1,00	0,73	0,52	0,84	0,67	1,89	-0,12	-0,29	0,93	12,91	1,00	0,73	0,93	7,96	47,94	26,58	-4,95	35,03	13,67								
ТОВ «Домашній»	1,68	1,37	1,78	1,61	1,50	1,92	2,06	-0,18	0,23	0,38	24,71	1,37	0,07	0,93	19,47	-11,04	-11,04	-5,24	-35,75	-35,75	1,28	1,37	1,78	1,61	1,07	1,33	1,39	-0,21	0,05	0,11	8,05	1,37	1,78	2,33	9,34	50,60	57,23	1,30	42,55	49,18								
ПП Ритон	0,73	0,68	0,50	1,82	0,70	0,93	1,84	-0,03	0,20	1,11	36,41	0,68	1,07	-0,07	5,93	56,28	56,28	-30,48	19,87	19,87	0,67	0,68	0,50	1,82	0,64	0,52	1,29	-0,03	-0,15	0,62	15,13	0,68	0,50	1,45	6,77	47,35	38,00	-8,36	32,22	22,87								
ТОВ «Продукти»	1,37	1,25	1,59	1,22	1,36	1,77	2,47	-0,01	0,40	1,10	72,53	1,25	0,52	0,48	17,06	19,28	19,28	-55,47	-53,26	-53,26	1,25	1,25	1,59	1,22	1,00	1,21	1,57	-0,25	-0,03	0,32	19,87	1,25	1,59	2,35	8,89	50,12	57,63	-10,99	30,25	37,76								
ТОВ «Марина»	1,08	0,95	1,15	2,05	1,01	1,44	1,61	-0,06	0,36	0,53	16,92	0,95	0,39	0,61	11,22	10,31	10,31	-5,70	-6,61	-6,61	0,87	0,95	1,15	2,05	0,81	0,94	1,19	-0,06	0,07	0,32	5,41	0,95	1,15	2,45	7,77	49,02	59,93	2,36	43,60	54,51								
ТОВ «Апетит»	0,63	0,51	0,16	3,45	0,50	0,67	0,15	-0,12	0,05	-0,48	9,58	0,51	0,36	0,64	2,55	8,90	8,90	-7,03	-0,68	-0,68	0,50	0,51	0,16	3,45	0,53	0,31	0,54	0,03	-0,19	0,04	2,79	0,51	0,16	2,09	6,12	46,49	52,01	3,33	43,70	49,22								
ПП «Ромашка»	0,72	0,68	0,61	2,39	0,70	1,02	1,25	-0,02	0,30	0,53	20,63	0,68	0,70	0,30	5,89	31,57	31,57	-14,74	10,94	10,94	0,64	0,68	0,61	2,39	0,64	0,59	1,03	0,00	-0,05	0,39	9,04	0,68	0,61	2,32	6,76	47,63	57,09	-2,29	38,59	48,05								
ТОВ «Бім»	4,23	2,49	2,18	0,46	2,80	2,23	3,27	-1,43	-2,00	-0,96	13,24	2,49	0,54	0,46	41,44	21,00	21,00	28,19	7,76	7,76	1,61	2,49	2,18	0,46	1,78	1,58	1,92	0,16	-0,03	0,31	4,10	2,49	2,18	1,43	13,53	51,63	37,63	9,43	47,53	33,53								
ПП «Камертон»	0,42	0,39	0,36	0,36	0,36	0,83	3,37	-0,06	0,40	2,94	12,88	0,39	0,41	0,59	0,17	12,15	12,15	-12,71	-0,73	-0,73	0,37	0,39	0,36	0,36	0,46	0,44	1,97	0,08	0,06	1,59	4,08	0,39	0,36	0,19	5,67	47,00	10,25	1,59	42,93	6,17								
ТОВ «Два гусака»	4,10	3,60	3,54	0,35	4,09	3,28	3,37	-0,02	-0,83	-0,73	80,70	3,60	1,05	-0,05	63,23	54,77	54,77	-17,47	-25,93	-25,93	3,31	3,60	3,54	0,35	2,48	2,44	1,97	-0,84	-0,87	-1,35	25,68	3,60	3,54	1,97	17,68	55,08	49,42	-8,00	29,41	23,74								
Кластер В																																																
ПП «Продторг»	1,62	1,43	1,72	2,76	1,57	1,87	0,87	-0,05	0,26	-0,75	31,26	1,43	0,28	0,72	20,61	3,42	3,42	-10,65	-27,84	-27,84	1,23	1,43	1,72	2,76	1,11	1,29	0,86	-0,12	0,06	-0,37	7,60	1,43	1,72	5,00	9,56	50,46	115,76	1,96	42,86	108,16								
ТОВ «М'ясо і риба»	3,80	2,67	3,25	0,35	3,01	3,06	3,38	-0,80	-0,75	-0,43	27,02	2,67	0,87	0,13	44,93	42,73	42,73	17,90	15,71	15,71	1,00	2,67	3,25	0,35	1,89	2,26	1,97	0,90	1,26	0,97	9,39	2,67	3,25	2,25	14,19	54,36	55,46	4,80	44,97	46,07								
ПП «Імпульс»	1,78	1,57	1,22	1,25	1,73	1,49	2,44	-0,05	-0,29	0,66	43,84	1,57	0,94	0,06	23,29	47,59	47,59	-20,55	3,75	3,75	1,47	1,57	1,22	1,25	1,20	0,98	1,55	-0,27	-0,49	0,08	10,69	1,57	1,22	2,61	10,07	49,19	63,46	-0,61	38,50	52,78								
ТОВ «П'ятачок»	1,89	1,71	1,39	0,85	1,89	1,62	2,85	0,00	-0,27	0,97	30,09	1,71	0,72	0,28	26,02	32,59	32,59	-4,07	2,49	2,49	1,28	1,71	1,39	0,85	1,29	1,08	1,74	0,00	-0,20	0,46	8,32	1,71	1,39	1,70	10,59	49,61	43,50	2,28	41,30	35,19								
Кластер С																																																
ТОВ «Фреш»	3,76	2,67	3,67	1,14	3,01	3,38	2,56	-0,75	-0,38	-1,20	23,86	2,67	0,40	0,60	44,95	11,12	11,12	21,09	-12,75	-12,75	2,65	2,67	3,67	1,14	1,89	2,52	1,61	-0,76	-0,13	-1,04	12,22	2,67	3,67	4,18	14,20	55,41	97,90	1,97	43,19	85,67								
ТОВ «Ківі»	2,54	1,89	2,21	2,06	2,10	2,26	1,60	-0,43	-0,28	-0,94	29,04	1,89	0,47	0,53	29,66	15,78	15,78	0,62	-13,25	-13,25	1,91	1,89	2,21	2,06	1,40	1,61	1,18	-0,51	-0,31	-0,73	10,17	1,89	2,21	4,44	11,28	51,71	103,59	1,12	41,55	93,42								
ТОВ «Сімейний»	1,91	1,73	1,63	2,57	1,92	1,80	1,07	0,00	-0,11	-0,85	57,63	1,73	1,12	-0,12	26,52	59,69	59,69	-31,11	2,06	2,06	1,69	1,73	1,63	2,57	1,30	1,24	0,95	-0,39	-0,45	-0,74	20,50	1,73	1,63	7,03	10,69	50,23	160,36	-9,81	29,73	139,86								
ПП «Мрія»	3,55	3,50	4,45	0,88	3,97	3,97	2,83	0,43	0,43	-0,72	51,72	3,50	1,68	-0,68	61,33	97,46	97,46	9,61	45,75	45,75	2,59	3,50	4,45	0,88	2,42	3,01	1,73	-0,17	0,43	-0,86	22,71	3,50	4,45	5,68	17,31	57,39	130,73	-5,39	34,68	108,02								

Додаток Ж

Оцінка ступеню готовності до змін

Таблиця Ж.1 – Оцінка ступеню готовності системи бюджетного управління до змін

№ п/п	Назва бюджету	Об'єкт оцінки	Ступінь важливості ознаки, бал	Ступінь важливості ознаки, %	ПП «Лакомка»				ТОВ «Чайка»				ПП «Вега»				ТОВ «Домашній»				ПП Ритон				ТОВ «Продукти»									
					топ-менеджери (1)	менеджери середньої ланки (2)	працівники рядові (3)	працівники, які входять до складу команди управління змін (4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ					
1	бюджет продажів (БП)	Обсяги продажів	3	0,15	5	5	4	5	19	4	4	4	4	16	4	5	5	5	19	4	3	3	4	14	4	3	4	4	15	4	3	3	3	13
2	бюджет закупівлі (БЗ)	Обсяг закупівель товару в вартісному вираженні з урахуванням обсягів реалізації, залишку товару на початок і на кінець місяця	3	0,15	5	5	4	4	18	4	4	4	4	16	4	5	4	4	17	3	3	4	3	13	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16
3	бюджет витрат на оплату праці (БОП)	Розмір фонду оплати праці з урахуванням сформованих форм і систем оплати праці, змінних і постійних витрат на оплату праці, премій і доплат.	1	0,05	4	4	4	4	16	3	3	4	5	15	4	4	5	4	17	3	5	3	4	15	4	4	5	4	17	4	5	5	5	19
4	бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)	Розмір загальнореалізаційних витрат з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих умовних змінних і постійних загальнореалізаційних витрат.	2	0,1	4	4	3	4	15	3	4	4	3	14	3	5	4	4	16	4	4	4	3	15	4	4	5	5	18	5	5	4	4	18
5	бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)	Розмір адміністративних витрат і витрат на збут з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих умовних змінних і постійних адміністративних витрат, і витрат на збут.	2	0,1	4	4	4	4	16	3	3	4	4	14	5	3	4	4	16	4	5	3	3	15	5	5	4	4	18	4	4	4	4	16
6	бюджет доходів і витрат (БДВ)	Запланований фінансовий результат	3	0,15	4	5	4	4	17	5	5	3	5	18					0	4	4	4	3	15	3	4	4	4	15	4	4	5	4	17
7	бюджет руху грошових коштів (БРК)	грошовий потік	3	0,15	4	5	5	4	14	4	3	4	4	15	4	3	5	5	17	4	4	4	3	15	5	5	5	4	19	4	5	4	4	17
8	балансовий бюджет (ББ)	Фінансовий стан	3	0,15	4	4	4	4	16	3	4	4	4	15	4	4	3	3	14	5	4	3	3	15	4	5	5	3	17	4	5	4	3	16
	Інтегральне значення		20,000						0,52					0,49					0,44					0,45				0,52					0,51	

Продовження таблиці Ж.1

№ п/п	Назва бюджету	Об'єкт оцінки	Ступінь важливості ознаки, б/д	Ступінь важливості ознаки, %	ТОВ «Марина»					ТОВ «Апетит»					ПП «Ромашка»					ТОВ «Бім»					ПП «Камертон»					ТОВ «Два гусака»					ПП «Продторг»				
					(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ					
					(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ					
1	Бюджет продажів (БП)	Обсяги продажів	3	0,15	5	5	4	4	18	4	4	4	4	16	5	5	5	5	16	3	4	3	4	14	4	4	5	5	18	3	4	4	4	15	5	4	4	4	17
2	Бюджет закупівлі (БЗ)	Обсяг закупівель товару в вартісному вираженні з урахуванням обсягів реалізації, залишку товару на початок і на кінець місяця	3	0,15	5	4	4	5	18	3	4	4	4	15	4	4	4	5	15	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16	5	5	5	4	19
3	Бюджет витрат на оплату праці (БОП)	Розмір фонду оплати праці з урахуванням сформованих форм і систем оплати праці, змінних і постійних витрат на оплати праці, премій і доплат.	1	0,05	4	4	4	5	17	3	2	2	2	9	5	5	4	5	18	3	3	4	3	13	4	4	4	4	16	4	4	3	4	15	4	4	5	4	17
4	Бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)	Розмір загальнореалізаційних витрат з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних загальнореалізаційних витрат.	2	0,1	4	5	4	5	18	3	3	4	4	14	4	4	4	5	19	4	4	4	5	17	4	4	4	5	17	4	3	3	3	13	4	4	4	5	17
5	Бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)	Розмір адміністративних витрат і витрат на збут з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних адміністративних витрат, і витрат на збут.	2	0,1	4	4	4	4	16	4	5	4	4	17	4	4	4	5	16	4	4	4	4	16	4	4	3	3	14	3	3	3	3	12	4	4	4	5	17
6	Бюджет доходів і витрат (БДВ)	Запланований фінансові результати	3	0,15	4	4	5	4	17	4	3	3	4	14	4	5	3	3	17	3	3	3	4	13	3	3	3	3	9	4	4	4	4	16	5	5	5	5	20
7	Бюджет руху грошових коштів (БРК)	Грошовий потік	3	0,15	4	4	4	3	15	4	4	4	4	16	3	5	5	5	18	4	4	4	4	16	3	3	3	3	12	3	4	4	4	15	4	4	4	4	16
8	Балансовий бюджет (ББ)	Фінансовий стан	3	0,15	4	5	5	5	19	3	2	2	3	10	3	3	4	4	14	4	4	4	3	15	4	3	4	4	15	4	4	3	3	14	4	5	5	5	19
Інтегральні значення			20					0,54					0,44					0,45					0,47					0,45					0,46					0,56	

Продовження таблиці Ж.1

№ п/п	Назва бюджету	Об'єкт оцінки	Ступінь важливості ризиків, бал.	Ступінь виключності оцінок, %	ТОВ «М'ясо і риба»				Σ	ПП «Імпульс»				Σ	ТОВ «П'ятчок»				Σ	ТОВ «Фреш»				Σ	ТОВ «Кві»				Σ	ТОВ «Сімейний»				Σ	ПП «Мрія»				Σ
					(1)	(2)	(3)	(4)		(1)	(2)	(3)	(4)		(1)	(2)	(3)	(4)		(1)	(2)	(3)	(4)		(1)	(2)	(3)	(4)		(1)	(2)	(3)	(4)		(1)	(2)	(3)	(4)	
1	бюджет продажів (БП)	Обсяг продажів	3	0,15	4	4	4	4	16	5	5	5	5	20	4	5	5	5	19	5	5	5	5	20	5	5	4	4	18	5	5	5	5	20	4	4	4	5	17
2	бюджет закупівлі (БЗ)	Обсяг закупівель товару в натуральному вираженні з урахуванням обсягів реалізації, залишку товару на початок і на кінець місяця	3	0,15	4	3	4	4	15	4	4	4	4	16	5	4	4	4	17	5	4	4	4	17	4	5	5	4	18	4	5	4	5	18	4	5	4	5	18
3	бюджет витрат на оплату праці (БОП)	Розмір фонду оплати праці з урахуванням сформованих форм і систем оплати праці, змінних і постійних витрат на оплату праці, премій і доплат.	1	0,05	3	4	3	4	14	3	5	3	4	15	4	5	4	4	17	5	4	4	4	17	4	5	5	4	18	5	5	4	5	19	5	4	5	4	18
4	бюджет загальнореалізаційних витрат (БЗВ)	Розмір загальнореалізаційних витрат з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних загальнореалізаційних витрат.	2	0,1	3	3	3	4	13	4	5	5	4	18	4	4	5	5	18	5	4	4	5	18	5	5	5	5	20	5	4	5	4	18	4	4	4	5	17
5	бюджет адміністративних витрат і витрат на збут (БАЗ)	Розмір адміністративних витрат і витрат на збут з урахуванням запланованого обсягу реалізації, запланованих сумарних змінних і постійних адміністративних витрат, і витрат на збут.	2	0,1	4	4	3	3	14	4	5	5	5	19	4	5	4	5	18	4	5	4	5	18	5	4	4	5	18	5	4	5	5	19	4	5	4	5	18
6	бюджет доходів і витрат (БДВ)	Запланований фінансові результати	3	0,15	3				3	4	4	4	4	16			5	5	10	5	5	4	5	19	4	4	4		12	4	5	5	5	19	5	5	5	5	20
7	бюджет руху грошових коштів (БРК)	грошовий потік	3	0,15	3	3	3	3	12	4	4	5	4	17	4	4	4	5	17	4	4	5	5	18	5	5	5	5	20	5	5	5	5	20	5	5	5	5	20
8	балансовий бюджет (ББ)	Фінансовий стан	3	0,15	4	4	4	4	16	4	5	5	4	18	4	4	4	4	16	5	5	5	5	20	5	4	5	5	19	4	4	4	4	16	5	5	5	4	19
Інтегральне значення			20					0,40					0,55					0,51					0,58					0,55					0,58					0,58	

Таблиця Ж.2 – Оцінка ступеню готовності організаційної структури до змін

№ п/п	Об'єкт оцінки	Ступінь важливості ознаки, бал	Ступінь важливості ознаки, %	ПП «Лакомка»					ТОВ «Чайка»					ПП «Вега»					ТОВ «Домашній»					ПП Ритон					ТОВ «Продукти»				
				топ-менеджери (1)	менеджери середньої ланки (2)	працівники рядові (3)	працівники, які входять до складу команди управління змінами (4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ					
1	Усвідомлення керівниками вищого рівня необхідності змін	3	0,103	5	5	5	5	20	5	5	4	5	19	5	4	4	5	18	5	4	5	5	19	4	4	4	4	16	4	5	5	4	18
2	Визначеність цілей та стратегії підприємства	3	0,103	5	5	5	3	18	4	4	4	5	17	5	5	5	5	20	4	4	4	4	16	4	4	3	4	15	5	5	4	4	18
3	Наявність відлагодженого механізму стратегічного аналізу та планування, зокрема, компетенції зі своєчасного прогнозування можливих змін у бізнес-середовищі	3	0,103	4	4	4	3	15	5	4	4	4	17	5	5	5	5	20	5	4	4	4	17	3	3	4	4	14	5	4	5	4	18
4	Розроблена політика управління конкурентоспроможністю підприємства	2	0,069	4	5	5	5	19	4	4	5	4	17	4	4	4	4	16	4	5	5	5	19	5	3	4	4	16	4	5	4	4	17
5	Адаптованість підприємства до нових можливостей	3	0,103	5	4	4	3	16	5	4	4	4	17	5	5	5	5	20	5	3	5	5	18	3	5	3	3	14	4	4	4	4	16
6	Орієнтованість поточного управління на виконання стратегічних завдань підприємства	3	0,103	5	5	5	5	20	4	4	5	4	17	4	5	4	5	18	4	5	5	5	19	4	3	4	3	14	3	4	4	3	14
7	Усвідомлення провідними спеціалістами на інших працівниками підприємства необхідності змін;	3	0,103	5	4	4	5	18	5	5	4	4	18	4	4	5	5	18	3	3	3	3	12	3	3	3	4	13	3	4	5	4	16
8	Наявність штабних підрозділів або координаційних механізмів в оргструктурі, які здійснюють внутрішнє консультування з питань управління змінами;	2	0,069	4	4	3	3	14	5	5	4	4	18	4	3	5	5	17	4	4	3	5	16	4	3	4	3	14	5	5	5	4	19
9	Практика (можливість) запрошення сторонніх спеціалістів для допомоги у розв'язанні специфічних проблем управління змінами	1	0,034	4	4	4	5	17	5	4	5	4	18	4	3	5	4	16	3	3		5	11	3	4	4	3	14	4	4	4	4	16
10	Постійне інформування працівників щодо стратегічних цілей та планів підприємства, а також впроваджуваних стратегічних змін	2	0,069	4	4	3	3	14	4	5	4	4	17	3	4	3	3	13	5	3	3	5	16	5	3	4	4	16	5	5	5	4	19
11	Високий рівень корпоративної культури – орієнтація на "Культуру змін" на підприємстві	2	0,069	4	4	4	4	16	4	4	4	5	17	3	3	5	4	15	5	5	5	5	20	3	4	4	4	15	4	5	4	5	18
12	Наявність на підприємстві ефективно функціонуючого підрозділу стратегічного управління	2	0,069	5	5	5	5	20	4	5	5	4	18	3	4	3	3	13	5	4	4	4	17	4	3	4	4	15	4	5	5	4	18
Інтегральне значення				29,000	1,000			0,36					0,36				0,36					0,35					0,31					0,36	

Продовження таблиці Ж.2

№ п/п	Об'єкт оцінки	Ступінь важливості ознаки, бал	Ступінь важливості ознаки, %	ТОВ «Марина»					ТОВ «Апетит»				Σ	ПП «Ромашка»				Σ	ТОВ «Бім»				Σ	ПП «Камертон»				Σ	ТОВ «Два гусака»				Σ	ПП «Продторг»				Σ
				(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)		Σ	(1)	(2)	(3)		(4)	Σ	(1)	(2)		(3)	(4)	Σ	(1)		(2)	(3)	(4)	Σ		(1)	(2)	(3)	(4)	
1	Усвідомлення керівниками вищого рівня необхідності змін	3	0,103	5	5	5	4	19	4	4	5	5	18	5	4	4	4	17	4	4	5	5	18	4	4	4	4	16	5	5	5	5	20	4	5	5	4	18
2	Визначеність цілей та стратегії підприємства	3	0,103	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16	5	4	4	4	17	4	4	5	5	18	4	4	4	4	16	5	4	4	4	17	4	4	5	4	17
3	Наявність відлагодженого механізму стратегічного аналізу та планування, зокрема, компетенції зі своєчасного прогнозування можливих змін у бізнес-середовищі	3	0,103	4	4	4	4	16	5	5	5	5	20	4	5	4	4	17	4	4	5	5	18	5	4	5	4	18	4	4	5	4	17	5	4	5	4	18
4	Розроблена політика управління конкурентоспроможністю підприємства	2	0,069	5	4	5	5	19	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16	4	5	4	4	17	5	5	5	5	20	5	4	4	4	17	4	5	4	4	17
5	Адаптованість підприємства до нових можливостей	3	0,103	4	5	5	4	18	4	4	5	5	18	5	5	5	4	19	4	4	5	5	18	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16	5	5	5	5	20
6	Орієнтованість поточного управління на виконання стратегічних завдань підприємства	3	0,103	4	4	4	5	17	4	4	5	4	17	4	4	5	4	17	4	4	4	5	17	5	5	4	5	19	4	4	4	5	17	5	5	5	4	19
7	Усвідомлення провідними спеціалістами на інших працівниками підприємства необхідності змін;	3	0,103	5	5	4	5	19	4	4	4	4	16	4	5	4	4	17	4	4	5	5	18	5	5	4	4	18	5	4	5	4	18	4	5	4	4	17
8	Наявність штабних підрозділів або координаційних механізмів в організації, які здійснюють внутрішнє консультування з питань управління змінами;	2	0,069	4	4	3	3	14	5	5	5	5	20	5	5	5	5	20	4	5	4	4	17	4	4	4	4	16	4	5		5	14	5	4	5	5	19
9	Практика (можливість) запрошення сторонніх спеціалістів для допомоги у розв'язанні специфічних проблем управління змінами	1	0,034	4	3	4	3	14	4	4	4	4	16	5	4	5	4	18	4	4	4	4	16	5	5	4	5	19	4	5	4	4	17	5	5	5	5	20
10	Постійне інформування працівників щодо стратегічних цілей та планів підприємства, а також впроваджуваних стратегічних змін	2	0,069	3	4	4	3	14	4	4	4	4	16	5	4	4	5	18	4	4	4	4	16	4	4	4	4	16	4	5	4	5	18	5	5	5	4	19
11	Високий рівень корпоративної культури – орієнтація на "Культуру змін" на підприємстві	2	0,069	4	4	4	3	15	5	5	4	5	19	4	5	4	4	17	5	5	4	5	19	4	4	4	4	16	5	5	5		15	5	5	4	4	18
12	Наявність на підприємстві ефективного функціонуючого підрозділу стратегічного управління	2	0,069	5	4	4	5	18	4	3	5	4	16	5	5	5	4	19	4	4	5	5	18	5	4	5	5	19	4	5	4	4	17	4	4	4	4	16
	Інтегральне значення	29	1,000					0,35					0,36					0,37					0,37					0,36					0,35					0,38

Продовження таблиці Ж.2

№ п/п	Об'єкт оцінки	Ступінь важливості ознаки, бал	Ступінь важливості ознаки, %	ТОВ «М'ясо і риба»					ПП «Імпульс»					ТОВ «П'ятчок»					ТОВ «Фреш»					ТОВ «Ківи»					ТОВ «Сімейний»					ПП «Мрія»				
				(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ	(1)	(2)	(3)	(4)	Σ
1	Усвідомлення керівниками вищого рівня необхідності змін	3	0,103	5	5	5	5	20	5	5	4	5	19	4	5	5	5	19	5	5	5	5	20	5	5	5	5	20	4	5	5	4	18	5	5	5	5	20
2	Визначеність цілей та стратегії підприємства	3	0,103	5	5	5	5	20	5	4	5	4	18	5	5	5	4	19	4	4	4	5	17	4	5	4	5	18	4	5	5	4	18	5	4	4	5	18
3	Наявність відлагодженого механізму стратегічного аналізу та планування, зокрема, компетенції зі своєчасного прогнозування можливих змін у бізнес-середовищі	3	0,103	4	4	4	5	17	5	4	4	4	17	4	4	5	4	17	5	5	4	5	19	4	4	4	5	17	5	5	5	4	19	5	4	5	5	19
4	Розроблена політика управління конкурентоспроможністю підприємства	2	0,069	5	5	5	4	19	5	5	5	4	19	5	5	4	4	18	4	4	4	5	17	5	4	4	4	17	5	4	5	4	18	5	4	4	5	18
5	Адаптованість підприємства до нових можливостей	3	0,103	5	4	5	5	19	5	4	4	4	17	5	5	4	5	19	4	5	5	5	19	5	5	4	5	19	5	4	5	4	18	5	5	5	5	20
6	Орієнтованість поточного управління на виконання стратегічних завдань підприємства	3	0,103	4	5	5	4	18	5	4	5	5	19	5	5	5	4	19	4	4	4	5	17	4	4	5	5	18	5	5	5	4	19	4	4	4	5	17
7	Усвідомлення провідними спеціалістами на інших працівниками підприємства необхідності змін;	3	0,103	5	5	4	5	19	4	4	5	5	18	4	5	4	4	17	4	4	4	5	17	5	4	4	5	18	4	4	5	5	18	5	4	5	5	19
8	Наявність штабних підрозділів або координаційних механізмів в організації, які здійснюють внутрішнє консультування з питань управління змінами;	2	0,069	4	4	4	5	17	5	4	5	4	18	5	4	5	4	18	4	4	5	5	18	4	5	4	4	17	5	4	5	4	18	5	5	4	5	19
9	Практика (можливість) запрошення сторонніх спеціалістів для допомоги у розв'язанні специфічних проблем управління змінами	1	0,034	5	4	5	4	18	4	5	4	5	18	4	5	5	4	18	5	4	4	5	18	5	4	4	5	18	4	4	5	4	17	5	4	5	5	19
10	Постійне інформування працівників щодо стратегічних цілей та планів підприємства, а також впроваджуваних стратегічних змін	2	0,069	4	5	5	5	19	4	5	4	5	18	4	5	5	5	19	5	5	5	4	19	5	5	5	5	20	4	5	5	4	18	5	5	5	4	19
11	Високий рівень корпоративної культури – орієнтація на "Культуру змін" на підприємстві	2	0,069	4	5	5	5	19	5	4	4	4	17	5	4	4	4	17	4	4	4	4	16	4	5	5	5	19	4	5	5	5	19	5	4	5	5	19
12	Наявність на підприємстві ефективно функціонуючого підрозділу стратегічного управління	2	0,069	5	5	5	5	20	5	4	4	5	18	5	5	5	4	19	4	5	4	5	18	5	5	5	5	20	5	5	4	4	18	5	5	5	4	19
	Інтегральне значення	29,000	1,000					0,39					0,38					0,38					0,37					0,38					0,38					

Таблиця Ж.3 – Класифікація стратегем підприємства за силою стратегічного потенціалу

	Ранні (35 стратегем)	Пізні (29 стратегем)
Сильні (10 стратегем)	BBB (64) BBC (48), CBB (48), ACA (48), ABB (32), BAB (32), BBA (32)	BCC (36), CBC (36), CCB (36)
Середні (25 стратегем)	ABC (24), BAC (24), ACB (24), BCA (24), CAB (24), CBA (24), ACC (18), CAC (18), CCA (18), AAB (16), ABA (16), BAA (16), BBD (16), BDB (16), DBB (16), AAC (12), ACA (12), CAA (12)	CCC (27), BCD (12), BDC (12), CBD (12), CDB (12), DBC (12), DCB (12)
Слабкі (29 стратегем)	AAA (8), ABD (8), ADB (8), BAD (8), BDA (8), DAB (8), DBA (8), AAD (4), ADA (4), DAA (4)	CCD (9), CDC (9), DCC (9), ACD (6), ADC (6), CAD (6), CDA (6), DAC (6), DCA (6), BDD (4), DBD (4), DDB (4), CDD (3), DCD (3), DDC (3), ADD (2), DAD (2), DDA (2), DDD (1)

Додаток 3

Алгоритм розрахунку загального інтегрального індексу життєвого циклу підприємства

Визначення стадії життєвого циклу підприємства на основі алгоритму розрахунку загального інтегрального індексу життєвого циклу підприємства, який можна представитися у вигляді послідовності дій:

1. Вихідні дані подаються у вигляді матриці (X_{ij}), де в рядках записані номери показників ($i = 1.1, 1.2, 1.3 \dots 4.10$), а в графах - номери досліджуваних підприємств ($j = 1, 2, 3, \dots n$).

Пункти 2-11 виконуються окремо для кожного i -го показника.

2. Ранжируємо в порядку зростання значення кожного i -го показника для n підприємств.

3. З метою уникнення використання в розрахунках значних випадкових відхилень, винятків з типового діапазону значень, які можуть різко змінити результат дослідження, відкидаємо 10% найменших і 10% максимальних значень показників (або 20%, які мають максимальне відхилення від медіани).

4. Розглядаємо 80% значень показників підприємств в рамках типового діапазону.

5. Розрахуємо середнє арифметичне значення (X), середнє квадратичне відхилення (σ) для показників цих 80% підприємств. Додатково відкидаємо значення, менше, ніж $X - 2\sigma$ або більше, ніж $X + 2\sigma$ (тобто ті, які різко відхиляються від переважної більшості значень). Ця процедура доповнює зміст пункту 3 по формуванню для подальших розрахунків діапазону найбільш характерних фактичних значень кожного показника.

6. Розглядаємо n підприємств з показниками, які знаходяться в діапазоні $(X - 2\sigma) < X_{ij} < (X + 2\sigma)$. Межі і величина цього діапазону будуть

використовуватися як основа для оцінки значень відповідного показника кожного окремого досліджуваного підприємства.

7. Серед n підприємств, визначаємо показники, що мають мінімальне ($\min X_{ij}$) и максимальне ($\max X_{ij}$) значення.

8. Значення показників підприємств перетворюємо в індексний форму так, щоб діапазон цих індексів склав від 0 до 1, причому для всіх показників збільшення величини індексів свідчило б про кращий стан підприємства. Для цього застосовуємо наступну послідовність дій п. (9 - 11).

9. Для показників, збільшення яких свідчить про краще становище підприємства, індекс розраховується наступним чином:

$$I_{ij} = (X_{ij} - \min X_{ij}) / (\max X_{ij} - \min X_{ij}). \quad (1)$$

Тобто, чим більше фактичне значення X_{ij} в межах діапазону їх коливань, тим ближче до 1 буде величина I_{ij} . Підприємствам, які вилучені з розрахунків, присвоюється $I_{ij} = 0$ при $X_{ij} < \min X_{ij}$, и $I_{ij} = 1$ при $X_{ij} > \max X_{ij}$.

10. Для показників, зменшення яких свідчить про краще становище підприємства, індекс розраховується наступним чином:

$$I_{ij} = (\max X_{ij} - X_{ij}) / (\max X_{ij} - \min X_{ij}). \quad (2)$$

Тобто величина I_{ij} буде наближатися до 1 при наближенні фактичного значення X_{ij} до $\min X_{ij}$. Підприємствам, які вилучені з розрахунків, присвоюється $I_{ij} = 0$ при $X_{ij} > \max X_{ij}$, та $I_{ij} = 1$ при $X_{ij} < \min X_{ij}$.

11. Для показників, які мають оптимальне значення Z , індекс може бути розрахований за формулою:

$$I_{ij} = ((\max X_{ij} - \min X_{ij}) - R | Z - X_{ij} |) / (\max X_{ij} - \min X_{ij}). \quad (3)$$

При такому способі розрахунку I_{ij} буде наближуватися до 1 при зменшенні відхилення X_{ij} від оптимального значення Z . Підприємствам, які вилучені з розрахунків, присвоюється $I_{ij} = 0$. Коефіцієнт R обирається так, щоб діапазон I_{ij} складав від 0 до 1. При цьому значення R буде коливатися в межах діапазону від 1 до 2: якщо $Z = \max X_{ij}$ або $2 = \min X_{ij}$, то $R = 1$; якщо $Z = (\max X_{ij} + \min X_{ij}) / 2$, то $R = 2$.

Пункти 12-13 виконуються окремо для кожного j -того підприємства.

12. Розраховуємо інтегральні індекси за окремими групами показників (інтегральні індекси показників прибутковості $I(n)$, ділової активності $I(\partial a)$, ліквідності $I(l)$, фінансової стійкості $I(\phi c)$):

$$I(n) = I_{(1.1)j} * K_{1.1} + I_{(1.2)j} * K_{1.2} + I_{(1.3)j} * K_{1.3} + \dots + I_{(1.8)j} * K_{1.8}, \quad (4)$$

$$I(\partial a) = I_{(2.1)j} * K_{2.1} + I_{(2.2)j} * K_{2.2} + I_{(2.3)j} * K_{2.3} + \dots + I_{(2.14)j} * K_{2.14}, \quad (5)$$

$$I(l) = I_{(3.1)j} * K_{3.1} + I_{(3.2)j} * K_{3.2} + I_{(3.3)j} * K_{3.3} + \dots + I_{(3.5)j} * K_{3.5}, \quad (6)$$

$$I(\phi c) = I_{(4.1)j} * K_{4.1} + I_{(4.2)j} * K_{4.2} + I_{(4.3)j} * K_{4.3} + \dots + I_{(4.10)j} * K_{4.10}, \quad (7)$$

де K — коефіцієнт вагомості кожного з показників у групі.

Оскільки не всі показники мають однакову значимість в оцінці життєвого циклу підприємства, то нами розраховані їх коефіцієнти вагомості на основі індивідуальних оцінок експертів, відповідно до проведеного опитування.

Розрахунок коефіцієнтів ваги здійснювався в два етапи. Перший етап передбачав вибір групи експертів і проведення ними оцінки важливості окремих показників за десятибальною шкалою. На другому етапі, отримані

оцінки в балах за допомогою визначення відносних величин трансформувалися в коефіцієнти ваги кожного показника, який розраховувався за формулою:

$$Ki = \frac{Ki}{\sum_{i=1}^k Bi}, \quad (8)$$

де Ki — значення коефіцієнта ваги i -го показника;

Bi — середньоарифметичне значення бальної оцінки експертами i -го показника;

K - кількість показників в групі.

13. На основі формули середньої геометричної зі значень чотирьох інтегральних індексів розраховуємо загальний інтегральний індекс життєвого циклу підприємства:

$$(ЗИЖЦП)\alpha = (1 + I_{(1)j}) * (1 + I_{(2)j}) * (1 + I_{(3)j}) * (1 + I_{(4)j}), \quad (9)$$

$$ЗИЖЦП = \sqrt[4]{(ЗИЖЦП)\alpha} - 1. \quad (10)$$

Наближення значення $ЗИЖЦП$ до одиниці свідчить про міцність фінансово-економічного становища підприємства і про можливість відображення його позиції у верхній частині кривої $ЖЦП$, наближення цього значення до нуля - навпаки.

Додаток К

Визначення стадії життєвого циклу підприємства

Таблиця К.1 – Розрахунок інтегрального індексу життєвого циклу за минулий рік

Значення показників за підприємствами	Середнє арифметичне значення	Дисперсія	Середнє квадратичне відхилення	Нижня ежа значного відхилення	Верхня межа значного відхилення	Мінімальне значення показника	Максимальне значення показника
	X	σ^2	σ	X-2 σ	X+2 σ	(min X _{ij})	(max X _{ij})
Показники прибутковості							
Рентабельність комерційна	1,982	1,121	1,059	-0,135	4,100	0,894	3,739
Рентабельність продажів	1,944	1,464	1,210	-0,476	4,364	0,633	3,833
Рентабельність власного капіталу	5,432	10,691	3,270	-1,108	11,971	1,546	11,937
Рентабельність оборотних активів	2,595	1,164	1,079	0,437	4,753	0,850	4,298
Рентабельність необоротних активів	10,371	71,057	8,430	-6,488	27,230	1,981	21,224
Показники фінансової стійкості							
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	0,326	0,091	0,301	-0,277	0,929	-0,185	0,708
Коефіцієнт автономії	0,421	0,026	0,162	0,097	0,745	0,227	0,711
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	0,197	0,041	0,202	-0,207	0,600	-0,080	0,546
Коефіцієнт покриття інвестицій	0,447	0,023	0,152	0,143	0,751	0,263	0,711
Індекс постійності активу	0,674	0,091	0,301	0,071	1,277	0,292	1,185
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,927	0,541	0,736	-0,545	2,398	0,294	2,093
Показники ділової активності							
Фондовіддача	7,972	33,517	5,789	-3,607	19,551	1,359	15,742
Оборотність оборотних активів	1,931	0,730	0,855	0,222	3,641	0,599	3,633
Оборотність сукупного капіталу	1,438	0,502	0,708	0,021	2,854	0,368	2,629
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	19,029	383,047	19,572	-20,115	58,172	4,043	85,858
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	9,770	18,466	4,297	1,175	18,364	3,618	17,409
Оборотність власного капіталу	4,131	6,424	2,535	-0,938	9,200	1,145	8,976
Показники ліквідності							
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	1,391	0,167	0,409	0,573	2,208	0,966	2,202
Коефіцієнт термінової ліквідності	1,369	0,178	0,422	0,525	2,213	0,955	2,202
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,325	0,033	0,182	-0,038	0,688	0,154	0,669
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	0,410	0,018	0,135	0,141	0,679	0,213	0,588
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	2,924	3,187	1,785	-0,646	6,494	1,021	4,736
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	1,123	0,039	0,199	0,726	1,520	1,015	1,193

Таблиця К.2 – Розрахунок інтегрального індексу життєвого циклу за звітний рік

Значення показників за підприємствами	Середнє арифметичне значення	Дисперсія	Середнє квадратичне відхилення	Нижня ежа значного відхилення	Верхня межа значного відхилення	Мінімальне значення показника	Максимальне значення показника
	X	σ^2	σ	X-2 σ	X+2 σ	(min Xij)	(max Xij)
Показники прибутковості							
Рентабельність комерційна	1,476	0,441	0,664	0,147	2,804	0,660	2,670
Рентабельність продажів	1,739	0,965	0,982	-0,225	3,704	0,500	3,670
Рентабельність власного капіталу	5,188	7,145	2,673	-0,159	10,534	1,530	9,450
Рентабельність оборотних активів	2,485	1,123	1,060	0,366	4,604	1,430	4,440
Рентабельність необоротних активів	9,173	23,752	4,874	-0,574	18,920	1,600	18,870
Показники фінансової стійкості							
Коефіцієнт маневрування власного оборотного капіталу	0,349	0,070	0,266	-0,182	0,880	-0,120	0,640
Коефіцієнт автономії	0,419	0,025	0,157	0,105	0,732	0,200	0,690
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власним капіталом	0,208	0,035	0,188	-0,168	0,584	-0,060	0,570
Коефіцієнт покриття інвестицій	0,444	0,023	0,152	0,140	0,747	0,210	0,690
Індекс постійності активу	0,651	0,070	0,266	0,120	1,182	0,360	1,120
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,893	0,426	0,653	-0,412	2,198	0,260	2,050
Показники ділової активності							
Фондовіддача	8,069	36,285	6,024	-3,978	20,117	1,170	18,040
Оборотність оборотних активів	1,876	0,665	0,816	0,245	3,508	0,580	3,490
Оборотність сукупного капіталу	1,439	0,473	0,688	0,063	2,816	0,360	2,570
Оборотність дебіторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги	15,027	132,909	11,529	-8,030	38,084	4,060	20,830
Оборотність грошових коштів та їх еквівалентів	9,349	16,876	4,108	1,133	17,565	3,110	14,080
Оборотність власного капіталу	3,979	5,461	2,337	-0,695	8,653	1,040	8,090
Показники ліквідності							
Коефіцієнт загальної (поточної) ліквідності	1,411	0,160	0,399	0,612	2,209	0,990	2,000
Коефіцієнт термінової ліквідності	1,386	0,172	0,415	0,557	2,215	0,960	2,000
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,309	0,022	0,149	0,010	0,607	0,150	0,590
Коефіцієнт співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості	0,452	0,026	0,162	0,129	0,775	0,170	0,740
Коефіцієнт співвідношення активів, легко и важко реалізуються	2,861	2,222	1,491	-0,120	5,842	0,990	5,810
Коефіцієнт ліквідності грошових коштів	1,114	0,017	0,131	0,852	1,377	1,020	1,240

Таблиця К.3 – Визначення інтегрального індексу життєвого циклу підприємств

Назва підприємства	$I(n)$		$I(\phi c)$		$I(\partial a)$		$I(l)$		$I_{мин}$	$I_{зв}$	I
	$I(n)_{мин}$	$I(n)_{зв}$	$I(\phi c)_{мин}$	$I(\phi c)_{зв}$	$I(\partial a)_{мин}$	$I(\partial a)_{зв}$	$I(l)_{мин}$	$I(l)_{зв}$			
Кластер А											
ПП «Лакомка»	0,651	0,351	0,189	0,185	0,834	0,909	0,352	0,443	0,485	0,449	0,467
ТОВ «Чайка»	0,272	0,421	0,325	0,318	0,885	0,708	0,268	0,237	0,417	0,410	0,414
ПП «Вега»	0,130	0,056	0,272	0,251	0,259	0,233	0,086	0,067	0,184	0,148	0,166
ТОВ «Домашній»	0,290	0,426	0,880	0,880	0,495	0,577	1,000	1,000	0,641	0,705	0,673
ПП Ритон	0,095	0,271	0,145	0,135	0,611	0,683	0,420	0,347	0,302	0,345	0,324
ТОВ «Продукти»	0,138	0,247	0,874	0,837	0,329	0,473	0,578	0,569	0,454	0,517	0,486
ТОВ «Марина»	0,189	0,269	0,585	0,624	0,550	0,547	0,540	0,634	0,456	0,511	0,484
ТОВ «Апетит»	0,494	0,194	0,473	0,468	0,848	0,994	0,542	0,460	0,582	0,503	0,543
ПП «Ромашка»	0,112	0,156	0,243	0,428	0,465	0,756	0,070	0,285	0,213	0,389	0,301
ТОВ «Бім»	0,716	0,409	0,180	0,414	0,008	0,020	0,064	0,353	0,214	0,288	0,251
ПП «Камертон»	0,125	0,000	0,705	0,717	0,003	0,020	0,634	0,665	0,331	0,307	0,319
ТОВ «Два гусака»	0,809	0,565	0,338	0,286	0,062	0,000	0,583	0,134	0,421	0,229	0,325
Кластер В											
ПП «Продторг»	0,308	0,607	0,880	0,880	0,612	0,744	0,736	0,735	0,620	0,739	0,680
ТОВ «М'ясо і риба»	0,540	0,485	0,766	0,754	0,012	0,047	0,346	0,312	0,388	0,375	0,382
ПП «Імпульс»	0,342	0,432	0,192	0,229	0,370	0,333	0,128	0,242	0,254	0,307	0,281
ТОВ «П'ятачок»	0,436	0,422	0,175	0,166	0,226	0,263	0,327	0,321	0,287	0,289	0,288
Кластер С											
ТОВ «Фреш»	0,427	0,785	0,844	0,879	0,119	0,314	0,741	0,802	0,504	0,679	0,592
ТОВ «Ківі»	0,822	0,800	0,214	0,250	0,655	0,755	0,378	0,376	0,499	0,527	0,513
ТОВ «Сімейний»	0,547	0,675	0,282	0,260	0,731	0,798	0,270	0,187	0,445	0,457	0,451
ПП «Мрія»	0,891	0,888	0,189	0,186	0,219	0,246	0,114	0,055	0,322	0,309	0,316

Додаток Л

Визначення стратегічного положення і дій

Таблиця Л.1 – Оцінка стратегічного положення і дій за методом SPACE

Показники	Кластер А												Кластер В				Кластер С			
	ПП «Лакомка»	ТОВ «Чайка»	ПП «Вега»	ТОВ «Домашній»	ПП Ригон	ТОВ «Продукти»	ТОВ «Марина»	ТОВ «Апетит»	ПП «Ромашка»	ТОВ «Бім»	ПП «Камергон»	ТОВ «Два тусака»	ПП «Продторг»	ТОВ «М'ясо і риба»	ПП «Імпульс»	ТОВ «П'яточок»	ТОВ «Фреш»	ТОВ «Квів»	ТОВ «Сімейний»	ПП «Мрія»
Фінансова сила підприємства - ФС																				
Рентабельність капіталу	2	2	1	3	2	2	3	3	3	2	1	2	6	2	3	2	5	6	6	5
Стабільність отримання прибутку	1	1	2	2	1	2	2	1	1	4	1	6	2	5	3	3	5	3	3	6
Ліквідність	1	2	1	6	1	3	3	2	2	2	4	1	6	2	1	1	4	2	1	1
Середнє значення:	1,33	1,67	1,33	3,67	1,33	2,33	2,67	2,00	2,00	2,67	2,00	3,00	4,67	3,00	2,33	2,00	4,67	3,67	3,33	4,00
Конкурентоспроможність підприємства - КП																				
Частка підприємства на ринку	4	2	1	1	4	3	4	6	5	1	1	1	6	1	3	2	1	3	2	2
Можливість активного впливу на ринок цін та витрат	4	2	1	1	4	3	4	6	5	1	1	1	6	1	3	2	1	3	2	2
Рентабельність продажів	2	4	1	1	1	1	1	1	1	4	1	6	1	4	1	2	3	2	1	6
Середнє значення:	3,33	2,67	1,00	1,00	3,00	2,33	3,00	4,33	3,67	2,00	1,00	2,67	4,33	2,00	2,33	2,00	1,67	2,67	1,67	3,33
Привабливість галузі - ПГ																				
Характеристика конкурентної ситуації	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Стадія життєвого циклу галузі	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
Залежність розвитку галузі від кон'юнктури	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Середнє значення:	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00
Стабільність галузі - СГ																				
Тривалість життєвого циклу галузі	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Супінь інноваційності галузі	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
Маркетингові та рекламні можливості	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Середнє значення:	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33	4,33
Х	2,33	1,67	0,00	0,00	2,00	1,33	2,00	3,33	2,67	1,00	0,00	1,67	3,33	1,00	1,33	1,00	0,67	1,67	0,67	2,33
У	-0,33	0,00	-0,33	2,00	-0,33	0,67	1,00	0,33	0,33	1,00	0,33	1,33	3,00	1,33	0,67	0,33	3,00	2,00	1,67	2,33

Таблиця Л.2 – Вибір сценарію запропонованих стратегій за критеріями теорії ігор

№ п/п	Назва підприємств	Показники ефективності бюджетів	Сценарії розвитку подій			Критерії оцінки					Результативний варіант
			О	Р	П	Критерій - Вальда	Критерій оптимізму	Критерій песимізму	Критерій Гурвіца	Критерій Севіджа	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Стадія зростання – Агресивна стратегія											
1	ТОВ «Домашній» (4)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,89 6,57 25,22	2,45 4,16 16,67	1,67 2,83 11,58	3,89 (О)	25,22 (О)	1,67 (П)	-0,8 (П)	0 (О)	О
2	ТОВ «Апетит» (8)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,05 10,27 35,54	1,60 5,58 21,47	0,81 2,89 11,82	3,05 (О)	35,54 (О)	0,81 (П)	-1,72 (П)	0 (О)	О
3	ПП «Продторг» (13)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,09 8,68 27,23	1,71 4,90 16,46	0,99 2,87 9,98	3,09 (О)	27,23 (О)	0,99 (П)	-1,20 (П)	0 (О)	О
4	ТОВ «Фреш» (17)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	6,54 7,56 45,31	5,06 5,86 37,20	4,22 4,87 31,91	6,54 (О)	45,31 (О)	4,22 (П)	-3,01 (П)	0 (О)	О
Стадія стабілізації – Конкурентна стратегія											
5	ПП «Лакомка» (1)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	1,94 4,36 31,76	1,16 2,63 21,42	0,26 0,59 5,58	1,94 (О)	31,76 (О)	0,26 (П)	-0,91 (П)	0 (О)	О
6	ТОВ «Чайка» (2)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	1,81 2,98 24,57	1,07 1,76 15,42	0,23 0,39 3,58	1,81 (О)	24,57 (О)	0,23 (П)	-0,53 (П)	0 (О)	О
7	ТОВ «Продукти» (6)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	2,31 2,93 57,91	1,55 1,97 39,71	0,71 0,89 17,66	2,31 (О)	57,91 (О)	0,71 (П)	-2,96 (П)	0 (О)	О
8	ТОВ «Марина» (7)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	2,03 4,23 16,39	1,28 2,68 10,66	0,42 0,88 3,58	2,03 (О)	16,39 (О)	0,42 (П)	-0,38 (П)	0 (О)	О
9	ТОВ «М'ясо і риба» (14)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	4,64 1,72 28,13	3,83 1,41 21,37	2,78 1,01 14,20	1,72 (О)	28,13 (О)	1,01 (П)	-2,03 (П)	0 (О)	О
10	ТОВ «Ківі» (18)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,83 7,50 34,00	3,00 5,96 28,56	1,97 3,96 20,54	3,83 (О)	34,00 (О)	1,97 (П)	-2,53 (П)	0 (О)	О
11	ТОВ «Сімейний» (19)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	2,81 7,04 37,60	2,05 5,20 29,74	1,21 3,09 19,20	2,81 (О)	37,60 (О)	1,21 (П)	-2,87 (П)	0 (О)	О
Стадія стабілізації – Консервативна стратегія											
12	ПП Ритон (5)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	2,18 3,79 19,17	0,58 1,03 5,91	0,38 0,68 3,97	2,18 (О)	19,17 (О)	0,38 (П)	-0,39 (П)	0 (О)	О
13	ПП «Ромашка» (9)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	2,24 5,02 21,75	0,63 1,45 7,12	0,45 1,03 5,08	2,24 (О)	21,75 (О)	0,45 (П)	-0,66 (П)	0 (О)	О
14	ТОВ «Бім» (10)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,33 1,48 8,84	2,27 1,00 6,01	2,10 0,92 5,41	1,48 (О)	8,84 (О)	0,92 (П)	-0,35 (П)	0 (О)	О

Продовження таблиці Л.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
15	ПП «Камертон » (11)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	1,88 0,68 2,81	0,32 0,11 0,49	0,13 0,05 0,20	0,68 (О)	2,81 (О)	0,05 (П)	0,00 (П)	0 (О)	О
16	ООО «Два гуся» (12)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	5,05 1,74 8,92	3,57 1,23 6,46	3,41 1,17 6,17	1,74 (О)	8,92 (О)	1,17 (П)	-0,30 (П)	0 (О)	О
17	ПП «Імпульс» (15)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,02 3,60 12,61	1,53 1,85 6,76	1,37 1,65 6,03	3,02 (О)	12,61 (О)	1,37 (П)	-0,11 (О)	0 (О)	О
18	ТОВ «П'ятачок » (16)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	3,28 2,69 20,42	1,80 1,48 12,28	1,67 1,37 11,49	2,69 (О)	20,42 (О)	1,37 (П)	-1,20 (П)	0 (О)	О
19	ПП «Мрія» (20)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	5,28 4,40 30,83	3,69 3,10 24,20	3,58 3,01 24,15	4,40 (О)	30,83 (О)	3,01 (П)	-2,36 (Р)	0 (О)	О
Стадія скорочення – Захисна стратегія											
20	ПП «Вега» (3)	БДВ-Рто ББ-Рк БРГК-Ргк	0,99 0,50 4,15	0,56 0,28 2,40	0,11 0,05 0,48	0,50 (О)	4,15 (О)	0,05 (П)	-0,06 (П)	0 (О)	О

Додаток М

**Довідки про впровадження результатів
дослідження**

УКРАЇНА
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«КОМПАНІЯ ЕКСПРЕС-АВТО»

01013, м. Київ, вул. Промислова, будинок 3-Г, офіс 306, р/р 26006056113461, Банк ПАТ КБ «ПриватБанк»,
 МФО 380776, код за ЄДРПОУ 40255216, ІПН 402552129507, тел. 0960748058

№ 4/1 від 17.11.2016 р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційної роботи
Брагіної Ольги Сергіївни
за темою «Процесно-орієнтоване бюджетне управління підприємством»
на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук
за спеціальністю 08.00.04 - економіка та управління підприємствами
(за видами економічної діяльності)

Довідка видана здобувачу Брагіній О.С. в тому, що дослідження за темою дисертаційної роботи «Процесно-орієнтоване бюджетне управління підприємством» були прийняті для впровадження в ТОВ «КОМПАНІЯ ЕКСПРЕС-АВТО».

Розроблений автором стратегічний підхід до управління підприємством на основі принципів процесно-орієнтованого бюджетного управління, який враховує стадію життєвого циклу підприємства, особливості постановки не лише генеральної мети, а і цілей за кожним бюджетом дає можливість для забезпечення успішної реалізації стратегії ТОВ «КОМПАНІЯ ЕКСПРЕС-АВТО» в плановому періоді.

Директор
 ТОВ «КОМПАНІЯ ЕКСПРЕС-АВТО»



О.О.Красюк

УКРАЇНА ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «КРЕМЕНЧУК М'ЯСО»

38001, м. Кременчук, пров. Героїв Бреста, 48, р/р 26000011632001 у ПАТ КБ «АКОРДБАНК»
м. Кременчук, МФО 380634 ЄДРПОУ – 30068026 тел. (0636) 79 67 72

№ 787 від 09.12.2016 р.

ДОВІДКА

щодо впровадження результатів дисертаційної роботи
Брагіної Ольги Сергіївни
за темою «Процесно-орієнтоване бюджетне управління підприємством»
на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук
за спеціальністю 08.00.04 - економіка та управління підприємствами
(за видами економічної діяльності)

Питання управління підприємством на основі принципів процесно-орієнтованого бюджетного управління є дуже актуальними для керівництва ПрАТ «Кременчук м'ясо». Саме тому проведені автором теоретичні розробки та практичні рекомендації щодо удосконалення системи бюджетного управління являють інтерес для ПрАТ «Кременчук м'ясо».

В практику роботи ПрАТ «Кременчук м'ясо» впроваджені такі результати дисертаційної роботи Брагіної О.С.:

1. Методика формування системи бюджетів за принципом процесної орієнтації.
2. Методика формування цілей за кожним бюджетом підприємства, а також їх підпорядкування та узгодження з загальною стратегією.

Заст. Голови Правління з питань збуту
ПрАТ «Кременчук м'ясо»



К.О. Пономаренко



УКРАЇНА

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Ministry of Education and Science of Ukraine

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ODESSA NATIONAL POLYTECHNIC UNIVERSITY

пр. Шевченка, 1, м. Одеса-44, 65044 Україна
 тел.: +38 048 7223474, факс: +38 0482 344273

Shevchenko av., 1, Odessa-44, 65044 Ukraine
 phone: +38 048 7223474, fax: +38 0482 344273

E-mail: opu@opu.ua http://www.opu.ua, Код ЄДРПОУ 02071045

23.03. 2017 № 772/174-06

На №

Довідка

про використання результатів дисертаційної роботи

Брагіної Ольги Сергіївни

на здобутті наукового ступеню кандидата економічних наук
 зі спеціальності «08.00.04 – Економіка та управління підприємствами
 (за видами економічної діяльності)»

у навчальний процес Одеського національного політехнічного університету

Довідка видана в тому, що результати, отримані в дисертаційній роботі Брагіної О.С. використано у навчально-методичних матеріалах за дисциплінами:

1. «Планування і контроль на підприємстві», яка викладається студентам рівня підготовки бакалавр спеціальностей 05 «Соціальні та поведінкові науки», 051 «Економіка», спеціалізація «Економіка підприємства». В темі «Методичні основи планування» запропоновано систему показників для оцінки ефективності планування на підприємстві, розроблено методичні рекомендації щодо здійснення процесу його оцінювання.

2. «Управління потенціалом підприємства», яка викладається студентам рівня підготовки магістр спеціальності 07 «Управління і адміністрування», 076 «Підприємництво, торгівля і біржова діяльність». В темі «Методичні підходи до визначення резервів розвитку підприємства та його потенціалу» запропоновано методичний підхід до визначення резервів оптимізації при бюджетному управлінні на підприємстві.

3. «Економічна діагностика», яка викладається студентам рівня підготовки магістр спеціальності 07 «Управління і адміністрування», 076 «Підприємництво, торгівля і біржова діяльність». В темі «Управлінська діагностика» запропоновано методичний підхід до оцінки впливу факторів на ефективність діяльності підприємства.

4. «Антикризове управління підприємством», яка викладається студентам рівня підготовки магістр спеціальності 07 «Управління і адміністрування», 076 «Підприємництво, торгівля і біржова діяльність». В темі «Стратегія і тактика антикризового управління» запропоновано методичний підхід до формування стратегії відповідно до стадії життєвого циклу підприємства та наявних кризових станів його бізнес-процесів.

5. «Економічне управління підприємством», яка викладається студентам рівня підготовки бакалавр спеціальностей 05 «Соціальні та поведінкові науки», 051 «Економіка», спеціалізація «Економіка підприємства», 07 «Управління і адміністрування», 076 «Підприємництво, торгівля і біржова діяльність». В темі «Бюджетне управління підприємством» викладено сутність, методи, функції та місце бюджетного управління на підприємстві.

Викладені результати дисертаційної роботи Брагіної О.С. свідчать про глибоке опрацювання теоретико-методичних засад бюджетного управління підприємством в частині його формування, діагностики та моніторингу. Виєнівки та пропозиції визначаються науковою новизною, можливістю реалізації у практичній діяльності підприємств, тому істотно поліпшують матеріал означених дисциплін і сприяють поліпшенню якості підготовки спеціалістів в галузі управління підприємствами.

Проректор ОНПУ

Виконавець: Брагіна О.С.
 тел. 705-85-99

С.А. Нестеренко



УКРАЇНА

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Ministry of Education and Science of Ukraine

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ODESSA NATIONAL POLYTECHNIC UNIVERSITYпр. Шевченка, 1, м. Одеса-44, 65044 Україна
тел.: +38 048 7223474, факс: +38 0482 344273Shevchenko av., 1, Odessa-44, 65044 Ukraine
phone: +38 048 7223474, fax: +38 0482 344273

E-mail: opu@opu.ua http://www.opu.ua, Код ЄДРПОУ 02071045

17.03.2017 № 713/174-06
На №

Довідка

про використання результатів дисертаційної роботи

БРАГІНОЇ ОЛЬГИ СЕРГІЇВНИ**«Процесно-орієнтоване бюджетне управління підприємством»**

у науково-дослідницькій діяльності

Одеського національного політехнічного університету

Довідка видана в тому, що у науково-дослідницькій діяльності Одеського національного політехнічного університеті використані такі наукові результати, отримані у дисертаційній роботі Брагіної Ольги Сергіївни:

- методика ідентифікації факторів, які впливають на ефективність бюджетного управління та ранжування їх за ступенем впливу на підприємство;

- методика виявлення резервів оптимізації бюджетного управління на основі використання методу кореляційно-регресійного аналізу.

Дисертацію виконано згідно тематичних планів НДР ОНПУ за період 2015-2016 рр. при виконанні *бюджетної теми*: «Методологія та управлінський інструментарій забезпечення економічно-безпечного інноваційного розвитку підприємств промислового сектора на основі інтеграції освіти, науки та виробництва» (номер державної реєстрації 0115U000408, 2015-2017 рр.). Дисертант приймав участь у виконанні вказаної теми як співвиконавець.

Проректор ОНПУ з наукової та науково-педагогічної роботи
д.т.н., професор

Д.В. Дмитришин

Вик. Устинюк А.Ю.
тел.: 705-84-31