

рентоспроможності і продовження життєвого циклу. Сукупність збалансованих показників має трансформуватися за кількісним і якісним складом на різних стадіях життєвого циклу і відповідати особливостям функціональних стратегій підприємства з урахуванням зміни пріоритетності у діяльності менеджерів функціональних служб на різних етапах життєвого циклу підприємства.

Література

1. Нивен П.Р. Сбалансированная система показателей – шаг за шагом. Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов / П.Р. Нивен; пер. с англ. – Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2002. – 328 с.
2. Стадник В.В. Інноваційний менеджмент. Навч. посібник / В.В. Стадник, М.А. Йохна. – К.: Академвидав, 2006. – 464 с.
3. Стадник В.В. Методологічні основи формування інноваційної політики промислового підприємства / В.В. Стадник, С.О. Михальчик // Регіональні перспективи. – 2004. – № 3–5(40–42). – С. 132–134.
4. Стадник В.В. Системне забезпечення мотивації інноваційного розвитку підприємницьких структур: монографія / В.В. Стадник. – Хмельницький: ХНУ, 2009. – 271 с.
5. Карпенко В.Л. Формування мотивів і стимулів інноваційної діяльності підприємства. Автореф. дис... канд. екон. наук / В.Л. Карпенко. – Хмельницький, 2005. – 20 с.

УДК 658.8

В. Т. СУСІДЕНКО, О. М. ТАНАСІЙЧУК, Р. Г. ЖАРЛІНСЬКА

Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

ПРИНЦИПИ ПОБУДОВИ ДОГОВІРНИХ КАНАЛІВ РОЗПОВСЮДЖЕННЯ НА ПРИНЦИПАХ АУТСОРСИНГУ

Розглянуто основні принципи побудови договірних каналів розповсюдження на принципах аутсорсингу. Проаналізовано сучасні наукові дослідження з питань теорії та практики застосування аутсорсингу в діяльності підприємства. Досліджено стан застосування аутсорсингу вітчизняними підприємствами. Визначено переваги та недоліки аутсорсингу.

The main principles of developing contractual distribution channels on outsourcing basis are considered in the article. Modern investigations into the theory and practical application of outsourcing in business activities are analysed. The state of using outsourcing by domestic enterprises is researched. The advantages and disadvantages of outsourcing are identified.

Необхідність постійно розвиватися вимагає від сучасного підприємства високої гнучкості, постійного оновлення номенклатури продукції прискорених темпів інноваційної діяльності, а це своєю чергою зумовлює постійні зміни у ресурсному забезпеченні підприємства, організації процесів виробництва та у виробничо-збутовій діяльності в цілому.

Склад елементів виробничої системи підприємства є достатньо сталою ознакою, якщо підприємство не змінює сфери діяльності чи галузевої належності. При цьому потрібно сконцентрувати увагу керівників на найважливіших аспектах діяльності підприємств, компаній, а саме на аналізі та застосуванні делегування повноважень у внутрішньо-фірмових і міжфірмових відносинах, а також на використанні внутрішніх і зовнішніх ресурсів для досягнення мети та розв'язання завдань щодо підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Проблеми делегування доцільно розглядати у двох аспектах: у межах підприємства, компанії (делегування повноважень) і поза ними (аутсорсинг). Прагнення успішно здійснювати підприємницьку діяльність, підвищувати рівень конкурентоздатності змушують керівництво підприємств і компаній України шукати та застосовувати нові форми управління бізнесом.

Поглинання компанії, що має в своєму розпорядженні необхідні можливості, представляється найбільш очевидним вирішенням проблеми заповнення відсутніх ресурсів або функцій, проте це може викликати проблеми юридичного характеру, реорганізації і необоротні наслідки у разі невдачі. Вкрай рідко повний набір відсутніх ресурсів і можливостей зосереджений в одному підрозділі компанії, що поглинається, частіше вони розсіяні по всіх або декількох підрозділах, до того ж їх не можна придбати окремо від інших ресурсів. Партнерство ефективніше в такій ситуації. Поглинання іншої компанії в умовах швидкого змінного ринку не забезпечує необхідної гнучкості, а стратегічний союз можна розірвати у разі непередбаченої зміни ситуації. Такий союз називається "аутсорсинг".

Однією із форм договірних каналів розподілу товарів та послуг став аутсорсинг, економічна сутність якого полягає у системі відносин, що виникають під час передачі компанією-замовником деяких видів своєї діяльності спеціалізованим професійним фірмам на підставі довготермінових договорів.

Аналіз сучасного наукового доробку з питань теорії та практики вжиття аутсорсингу в діяльності підприємства показує, що вони насамперед висвітлюють правові та організаційні аспекти використання цієї концепції.

Обґрунтуванню моделі провадження підприємницької діяльності, що базується на використанні аутсорсингу, з методологічних позицій присвячені праці російського автора С. А. Календжяна. Пошук шляхів створення високоєфективних і конкурентних підприємств із використанням концепції аутсорсингу відображено у дослідженнях російського економіста Б. А. Анікін.

У 90-х р. XX ст. аутсорсинг почали розглядати не тільки як засіб збільшення прибутку, але також як захід, що сприяє глибокій оптимізації структури та діяльності підприємств завдяки концентрації ресурсів на основному напрямку діяльності та передачі функцій стороннім спеціалістам. За сучасних умов це один із видів підприємницької діяльності, що розвивається найшвидше.

Модна тенденція, що іменується у всьому світі в середовищі фахівців “аутсорсингом”, юридичній практиці відома давно, але під іншими назвами. Це не що інше, як передача певних функцій статутній діяльності сторонньої компанії.

Аутсорсинг (від англ. “outsourcing”) – дослівно переводиться як “використання чужих ресурсів”. Іншими словами, аутсорсинг – це передача організацією на договірній основі яких-небудь непрофільних функцій сторонньому виконавцеві (організації або фізичній особі), який є фахівцем в даній області і володіє відповідним досвідом, знаннями, технічними засобами.

У реаліях сьогодення під аутсорсингом розуміється передача неосновних функцій підприємства і всіх пов'язаних з ними активів в управління професійному підрядчикові або аутсорсеру “Передоручайте іншим те, що вони зроблять простіше і дешевше”, – любив повторювати ще в 1970-х Філіп Котлер.

Аутсорсинг – це скорочення операційних витрат, концентрація на основній діяльності, створення змінної структури витрат, доступ до передових технологій і знань, збільшення швидкості виходу на ринок компанії, продуктів або послуг, поліпшення якості послуг, що надаються.

Сенс переходу на аутсорсинг полягає в тому, що послуги підрядчика обходяться підприємству дешевше, ніж самостійне управління непрофільною діяльністю, а якість послуг при цьому підвищується.

Розрізняють три основні різновиди аутсорсингу:

- а) *функціональний* – передача функцій управління;
- б) *операційний* – передача функцій виробництва;
- в) *ресурсний* – відмова від власних ресурсів і придбання їх на стороні.

До кінця 2001 року вважалося, що аутсорсингом можна назвати тільки роботу з інформаційними технологіями (ІТ). Але пізніше до області діяльності компаній-аутсорсерів увійшли такі процеси, як робота з маркетингом і бухгалтерією, були задіяні юридичні і консалтингові послуги.

Можна виділити ті галузі, в яких сьогодні найбільш поширена робота аутсорсерів. Це традиційно – бухгалтерія, ІТ-послуги і маркетинг, а також логістика, управління кадрами і впровадження різноманітних програм, у тому числі і проектів з охорони конфіденційної інформації, програмні продукти для ефективного розподілу і зберігання інформації в архівах, створення продуктів для роботи із статистичними даними, безпека підприємства, тощо.

Необхідно відзначити, що аутсорсингові послуги, з однієї точки зору, це перш за все договірна робота, заснована на довірі. Аутсорсинг – це не просто взаємини “замовник – виконавець”, це партнерство. Важливий складовий в партнерських відносинах є довіра. Треба зрозуміти, що дасть замовникові можливість довіряти партнерові, а звідси вже вибудовувати свої бізнес-стосунки.

Залежно від об'єму спеціалізованих функцій, що надаються, кожен вид договору аутсорсингу можна класифікувати наступним чином:

- повного, за яким в розпорядження постачальникові послуг на час дії контракту віддається штат співробітників, а можливо, і активи;
- часткового, при якому велика частина підрозділів залишається у підпорядкуванні клієнта;
- сумісного, з відносинами, коли обидві сторони є партнерами в комерційній діяльності;
- проміжного, використовується у разі, коли компанія, що як правило має своїх фахівців з високим рівнем кваліфікації, передає управління своїми підрозділами третій стороні;
- трансформаційного, коли компанія-замовник запрошує постачальника послуг, що повністю здійснює роботу підрозділу, розробляючи і створюючи новий кінцевий продукт і передаючи його згодом клієнтові.

Такий вид аутсорсингу відмінний від повного лише тим, що перехід співробітників і активів не остаточний: після завершення проекту клієнт знову знаходить повний контроль. Також трансформаційний аутсорсинг цікавий тим, що окремі менеджери в своїй діяльності зробили ще один крок. Майже третину компаній використовують аутсорсинг не тільки для того, щоб перебудувати процеси, але і для того, щоб серйозно поліпшити ключові можливості бізнесу.

Партнерство використовує різні механізми, деякі з яких включають чистий аутсорсинг, інші – спільні підприємства, але і вони можуть змінити повністю все підприємство.

Менеджери і керівники вищого рангу, що вирішили звернутися до аутсорсингу, починають із стратегічної програми заходів, щоб отримати вигоди від зміни роботи компанії. Початкова умова: конкурентні переваги, отримані від аутсорсингу, повинні бути інтегровані в бізнес. Цьому повинна сприяти підтримка на вищому рівні – при будь-якій успішній трансформації бізнесу за допомогою аутсорсингу за програмою завжди стоять або власники, або топ-менеджери. Ці керівники високого рангу беруть безпосередню участь в подоланні перешкод в перерозподілі ресурсів і навчанні новим навикам, при цьому вони у жодному випадку не випускають з уваги решту бізнесу.

Трансформаційний аутсорсинг означає великі і швидкі зміни. Без нового радикального порядку денного керівники навряд чи досягнуть бажаних цілей. Аутсорсинг для трансформації важливих процесів – швидка трансформація бізнесу означає віддати важливі процеси спеціалізованій компанії, яка зможе підняти їх на конкурентний рівень.

Для держав з перехідною економікою, зокрема, для нашої держави, можуть представляти певний інтерес ще два види аутсорсингу: аутсорсинг спільного підприємства і виробничий аутсорсинг.

Аутсорсинг спільного підприємства здійснюється створенням нової компанії для розвитку майбутніх ділових можливостей. Надалі персонал і активи клієнта переводяться в спільне підприємство, а не постачальнику послуг. Мета такої схеми – не тільки підвищення якості роботи переданого підрозділу, але і розробка товарів і послуг, які продаватимуться третій стороні.

Виробничий аутсорсинг застосовується в тих випадках, коли компанія-виробник вирішує передати окремий процес з виготовлення проміжного продукту зовнішньому виробникові. Крім того, можливий варіант продажу частини своїх підрозділів іншим компаніям і подальшої взаємодії з ними вже в рамках аутсорсингу.

Часто використовують декілька варіантів договірних каналів:

- партнери надають сировину і технології, а компанія – устаткування і робочих. В цьому випадку партнери присилають фахівця, який контролює виробничий процес;
- партнери замовляють компанії продукцію, і компанія, використовуючи свої технології, сировину, персонал, видає свій продукт під чужою торговою маркою.

Крім того, широко розвинений **аутсорсинг бізнес-процесів**. Він є передачею сторонній компанії окремих бізнес-процесів, що не є для компанії основними, наприклад, управління персоналом, бухгалтерський облік, логістика, маркетинг, реклама. У зв'язку з різними завданнями, які ставлять перед собою замовники, передаючи на аутсорсинг окремі функції компанії, послуги, відповідно і договори на надання робіт (послуг) можуть значно відрізнятися в різних ситуаціях і моделях бізнесу.

Одним з ключових моментів при роботі з аутсорсинговими компаніями є оформлення договору.

Договір може бути одноразовим, тобто послуга надається один раз і більше необхідності в ній не виникає. Це може бути, наприклад, установка програмного продукту або проектування локальної мережі, або навіть просто ремонт приміщення. Надалі можна повторно звернутися до цього ж виконавця, якщо якість послуги задовільна, але це знову буде разова послуга.

Договірні відносини можуть бути тривалими, тобто надання послуги припускає взаємодію замовника і виконавця протягом деякого часу. Наприклад, якщо мова йде не просто про установку програмного продукту, а про впровадження інформаційної системи або про впровадження нової прогресивної технології. У такому разі, як правило, робота розбивається на етапи і можливе оформлення кожного етапу окремим договором. Або, як варіант, оформляється один наскрізний договір, але обмовляється закриття кожного етапу окремим актом.

Договірні відносини можуть бути постійними. Це відбувається тоді, коли якусь частину виробничого або управлінського процесу виконує стороння компанія. В цьому випадку договір має тимчасові рамки, з можливістю його автоматичного продовження, у випадках відсутності претензій з обох боків.

І нарешті, може бути змішаний варіант, коли на фоні постійних партнерських відносин підприємство-аутсорсер виконує ще і разові завдання, що виникають час від часу. В цьому випадку за домовленістю із замовником можна на кожну разову роботу укладати окремий договір або доповнювати базовий додатковими угодами, при цьому не міняючи сам предмет договору.

Всі аутсорсингові договірні відносини виходять з положень цивільного законодавства, яке передбачає, що сторони вільні при укладанні договорів. Тому сторони можуть укладати договір, як передбачений, так і не передбачений законом або іншими правовими актами. Вони можуть укладати договір, що містить елементи різних договорів, передбачених законом або іншими правовими актами (змішаний договір). До відносин сторін за змішаним договором застосовуються у відповідних його частинах правила про договори, елементи яких містяться в ньому, якщо інше не витікає з угоди сторін або істоти такого договору.

Проте такі види договірних відносин не слід розглядати як спосіб вирішення всіх проблем функціонування підприємницьких структур. Ці договори є лише одним з можливих підходів до деяких проблем бізнесу. Оцінка доцільності їх застосування повинна бути заснована на порівнянні з іншими методами і формами діяльності, а також з урахуванням впливу податкової системи на економічну їх доцільність. На закінчення необхідно відмітити, що податкові органи нерідко з пристрастю і підозрою відносяться до вказаних договірних відносин, вимагаючи доказів економічної їх вигоди. Тому ще, не рідко рекомендується при укладенні подібних договорів навіть уникати в них слів “аутсорсинг”, використовуючи замість них зрозуміліші для всіх терміни “надання послуг спеціалізованою фірмою”.

До послуг аутсорсингу вдаються у багатьох випадках, наприклад:

- з'явилися вакантні місця на короткий період (відпустки, лікарняні, декрети, свята, відрядження і т.п.);
- є необхідність в персоналі на сезонні роботи (в основному, низько-кваліфіковані працівники);
- є необхідність реалізувати проект, але немає кваліфікованих співробітників, або не дозволяє чисельність штату (розробка ІТ, ведення бухгалтерського обліку, маркетингові дослідження, рекламна акція, логістика і т.п.);
- необхідно мінімізувати податкові втрати, виключити витрати на розрахунок заробленої плати, зменшити об'єм адміністративно-кадрової роботи (пошук, співбесіди, адаптація, мотивація).

Аутсорсинг має ряд переваг, які є привабливими для компаній, що використовують його:

- дозволяє отримати товари або послуги вищої якості і/або дешевше;

- покращує інноваційні можливості компанії за рахунок взаємодії і партнерства з постачальниками світового рівня, що мають великий інтелектуальний потенціал і багатий інноваційний досвід;
- забезпечує велику гнучкість компанії у разі раптової зміни ринкової ситуації або споживчих переваг: простіше і дешевше знайти нових постачальників з необхідними можливостями і ресурсами, чим перебудувати внутрішню діяльність компанії, ліквідовуючи одні потужності і ресурси і створюючи нові;
- прискорює придбання ресурсів і навиків;
- дозволяє зосередитися на тих операціях, які ефективно виконуються силами компанії, і тих, які стратегічно доцільно зберігти під її контролем.

До отриманих переваг від аутсорсингу можна віднести зниження собівартості функцій, переданих аутсорсеру. У нього, як правило, виконання цих функцій коштує дешевше за рахунок спеціалізації у вузькій наочній області і завдяки ефекту масштабу, що досягається при здійсненні однотипних операцій одночасно для безлічі клієнтів.

Іншим позитивним наслідком спеціалізації є підвищення якості і надійності, оскільки при вирішенні схожих завдань компанії-аутсорсери вже накопичили великий досвід і можуть використовувати новітні технології і висококваліфікований персонал.

Крім того, надзвичайно ефективно виявляється концентрація корпоративної уваги на основних цілях компанії шляхом делегування другорядних функцій аутсорсерам. Це дає компанії можливість сфокусуватися на задоволенні потреб своїх клієнтів і розвитку технологій. Також аутсорсинг дає компанії доступ до додаткових ресурсів, наприклад, при розширенні географії діяльності або при створенні нової компанії.

Таким чином, можна сформулювати переваги аутсорсингу, якими керуються компанії, вибираючи аутсорсинг як договірний канал розповсюдження товарів та послуг. Це скорочення операційних витрат, концентрація на основній діяльності, створення змінної структури витрат, доступ до передових технологій і знань, збільшення швидкості виходу на ринок компанії, продуктів або послуг, поліпшення якості послуг, що надаються.

Аутсорсинг сьогодні є універсальним інструментом бізнесу, оскільки його основна специфіка полягає в можливості передачі зовнішньому виконавцеві деяких функцій організації як цілком, так і частково, як на тривалий термін, так і на короткий період часу.

Головне при переході на аутсорсинг – чіткий аналіз всієї сукупності вирішуваних компанією завдань, зіставлення їх із стратегічними цілями для визначення обсягу робіт, які доцільно передати аутсорсеру.

Проте у компанії при цьому можуть виникнути і негативні моменти. Одним з найбільш вагомих аргументів проти звернення до аутсорсингової компанії є втрата контролю над власними ресурсами, внаслідок чого вона може приймати неадекватні рішення. Тобто аутсорсер менш керований, чим внутрішній підрозділ. При роботі з аутсорсерами може знизитися продуктивність праці власних співробітників, оскільки при передачі частини персоналу сторонній компанії або звільненнях, які часто супроводжують аутсорсинг, мотивація персоналу різко спадає.

Також можливе збільшення витрат при передачі другорядних функцій як плата за прагнення зосередитися на основній діяльності і навіть зниження якості при недобросовісній роботі аутсорсера.

Ці проблеми особливо гостро виявляються на нерозвинених ринках, в умовах недостатньо сильної конкуренції, коли аутсорсер фактично є монополістом на ринку. Уклавши договір, аутсорсер підвищує ціни і не дуже ретельно стежить за якістю роботи, розуміючи, що клієнт не зможе знайти іншого постачальника послуг. Але, не дивлячись на все це, компанії, що випробували на своєму досвіді ефективність аутсорсингу як моделі роботи, прийшли до висновку, що за рахунок нього можна понизити витрати більш, ніж на 20 %.

Одним з найбільш істотних недоліків аутсорсингу в Україні є реальний ризик доступу інформації при передачі на аутсорсинг відразу декількох важливих функцій і появи нового конкурента, що використовує досвід і знання компанії, що замовила аутсорсинг. Понизити цей ризик можна, замовивши аутсорсинг різних аспектів бізнесу декільком аутсорсерам, при обліку ризику значного збільшення витрат. Крім того, важливе значення для нівеляції всіх супутніх видів ризиків має залучення добросовісних партнерів, що вже добре зарекомендували себе на ринку послуг.

Нарешті, найважливіше – грамотне укладення договору з фіксацією всіх необхідних умов зниження фінансових, людських і інших видів ризиків, інтеграційною розробкою проектів і технічного завдання, чіткою розстановкою контрольних точок проекту і поетапною оплатою по факту.

На сьогоднішній день гравців на цьому ринку в Україні небагато і конкуренція між ними мінімальна. Компанії-аутсорсери визнають, що набувають значної частини замовників завдяки рекомендаціям партнерів або клієнтів. У будь-якому випадку для вибору постачальника компанії необхідно провести моніторинг ринку, розпитати колег, що застосували дану модель.

В аутсорсингу, як і в консалтингу, дуже важливий накопичений досвід роботи, кількість нестандартних ситуацій, з якими доводилося стикатися фахівцям аутсорсера. Тому важливим показником є її вік і репутація. На жаль, значну частину нарікань і недоліків в аутсорсингу викликає неспівпадання очікувань клієнта і підрядчика, що часто пов'язане із слабкою, нерозвинутою культурою взаємодії. Одному з напрямів розвитку такої культури – забезпечення повноти і законності документації, чіткої фіксації всіх домовленостей, обговорення питань гарантій і фінансової звітності підрядчиків. Інакше у компанії може виникнути негативне відношення, оскільки їй здаватиметься, що аутсорсер не покриває всі потреби компанії в даній сфері. Проте, швидше за все, це відбувається із-за недостатньо докладного опису обов'язків аутсорсера. Крім того, причиною може служити встановлення надмірно жорстких меж повноважень аутсорсера.

Один з напрямів розвитку аутсорсингу – забезпечення повноти і законності документації, чіткої фіксації всіх домовленостей, обговорення питань гарантій і фінансової звітності підрядчиків.

Отримати стабільну якість аутсорсингових послуг можна, якщо у аутсорсера є стандартні сервіси, масштабовані на велику кількість замовників. Унікальні послуги завжди матимуть варіації в області якості, в унікальному бізнесі стабільна якість – параметр швидше очікуваний і оцінний, чим керований і гарантований. Тому часто унікальні послуги оплачуються гонораром у разі успіху, а не фіксованим платежем в процесі надання послуг. Деякі аутсорсери намагаються протиставити стандартизації гнучкість: ми врахуємо всі ваші унікальні особливості. Але в аутсорсингу унікальність не є ключовим чинником. Якщо мова йде про економічно ефективний ресурс, то унікальність відходить на другий план. Допомогти досягти цієї ефективності неможливо, роблячи все. Немає аутсорсера, який би надавав унікальні рішення, при цьому якісно і дешево. Або він надає послуги маленькими партіями, але дорого, або великими партіями, обмежений (в розумних межах) набір, і дешево. Для аутсорсингу другий підхід набагато прийнятний, оскільки це ринок економічний.

УДК 658.14./17

А. М. ТКАЧЕНКО, М. В. ТЕЛИН
Запорожская государственная инженерная академия

СИСТЕМА БЮДЖЕТИРОВАНИЯ ПРИ ПРИНЯТИИ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

Стаття присвячена аналізу та застосуванню системи бюджетування при прийнятті управлінських рішень. У статті наведено теоретичні викладки побудови системи бюджетування та практичні приклади її застосування на КП Запорізький титано-магнієвий комбінат.

The article is devoted to the analysis and application of budgeting system for management decisions. The article includes theoretical expositions over of development of the budgeting system and practical examples of its applications on Zaporizhzhya Titanium and Magnesium Complex.

В настоящее время предприятия столкнулись с проблемой значительного удорожания кредитных ресурсов ввиду мирового экономического кризиса. Отсутствие свободных денежных ресурсов, снижение покупательной способности потребителей и повышение конкуренции приводят к необходимости более тщательного планирования использования денежных ресурсов предприятия. Одним из способов контроля и планирования использования денежных ресурсов, позволяющим добиться конкурентных преимуществ в период кризисных явлений в экономике является бюджетирование.

Рассмотрим систему бюджетирования на примере деятельности запорожского титано-магниевого предприятия. Для простоты примем, что предприятие производит и продает один продукт, а именно титановую губку (ТГ). ЗТМК строил свой бюджет, исходя из результатов деятельности за прошлый год, общих экономических условий и ожидаемых объемов продаж в отрасли. Предприятие выпускает ТГ и планирует, чтобы вся продукция продавалась в тот же период, что и была произведена. В таблице 1 представлены результаты отклонений общего бюджета деятельности предприятия за месяц от фактических данных.

Таблица 1

Вариационный анализ общего бюджета деятельности ЗТМК за апрель 2008 г.

Показатель	Величина, грн
Реальный доход от оперативной деятельности	25 000
Доход от оперативной деятельности по бюджету	262 000
Отклонения дохода от оперативной деятельности по сравнению с бюджетом	237 000 (90,5 %)

Большинство управленцев не будут довольны значительными отклонениями от бюджета. Необходимо посмотреть по крайней мере на более детальный анализ бюджета (табл. 2). В ней знаком U обозначен нежелательный эффект, а знаком F – желательный.

Результаты таблицы 2 показывают, что анализ по таблице 1 явно недостаточен. Итак было продано только 10 000 единиц продукции вместо 12 000 по бюджету. Этот спад в продажах сопровождался падением переменных издержек, которые уменьшились только на 68 000 и составили 60,5 % от продаж вместо планируемых 55 %. Соответственно процент дохода составил 39,5 вместо 45 %. Таким образом, основной причиной провала предприятия в апреле является повышение переменных издержек на единицу продукции, низкая оперативность в принятии соответствующих решений управления.

Можно сказать, что в этом случае основной бюджет был статичным, так как не учитывал возможность изменения объема продаж. Статичный бюджет не подстраивается к изменению условий (объемов продаж, изменению издержек или других условий) в плановый период.