

УДК 336.132



С. М. Осипенко



О. О. Желновач



С. В. Писаревський

ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ БЮДЖЕТУВАННЯ, ОРІЄНТОВАНОГО НА РЕЗУЛЬТАТ, В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ВІЙСЬКОВОЇ ЧАСТИНИ

Проаналізовано можливість застосування методичних положень теорії бюджетування, орієнтованого на результат, для підвищення ефективності управління службово-бойовою діяльністю військової частини. Розглянуто схему бюджетного управління діяльністю військової частини та її структурних підрозділів. Запропоновано методичні рекомендації щодо виконання схеми з використанням методів оптимізації під час обґрунтування управлінських рішень.

Ключові слова: бюджетування, орієнтоване на результат, діяльність військової частини, результати діяльності, витрати на діяльність, управління, управлінське рішення.

Постановка проблеми. Досягнення успіхів у повномасштабній війні з російським агресором об'єктивно потребує мобілізації відповідних економічних ресурсів як шляхом залучення додаткових джерел для фінансування потреб військових формувань, так і ефективного використання уже виділених бюджетних коштів. Актуальним постає завдання упровадження в управлінську діяльність військових частин новітніх наукових методів, спрямованих на досягнення визначених цілей за раціонального витрачення наявних коштів. До таких методів належить метод бюджетування, орієнтований на результат (БОР), який забезпечує прийняття рішень на всіх етапах управлінського циклу на основі аналізу взаємозв'язку між результатами діяльності і потрібними коштами з можливістю використання певних мотиваційних заходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить про значну увагу, яку приділяють науковці питанням розвитку та практичного використання положень методу бюджетування, орієнтованого на результат як на рівні управління державними й муніципальними фінансами [1–5], так і на рівні управління фінансами господарюючих суб'єктів [6, 7]. У праці [8] обґрунтовується необхідність інтеграції процесів оборонного та бюджетного планування у межах подальшого реформування Збройних Сил України на основі запровадження системи постійного моніторингу (вимірювання результативності та ефективності) виконання оборонних і бюджетних

програм. Однак можливість практичного застосування БОР для управління діяльністю військових формувань з метою підвищення його ефективності, як засвідчує аналіз відомих наукових праць, не досліджувалася.

Мета статті – обґрунтувати методичні рекомендації щодо використання положень теорії бюджетування, орієнтованого на результат, в управлінні діяльністю військової частини для підвищення його ефективності на всіх етапах управлінського циклу.

Виклад основного матеріалу. На основі вивчення відомих публікацій можна зазначити, що технологія бюджетування, орієнтованого на результат, передбачає розроблення, запуск та функціонування бюджетної системи, в якій будь-які витрати (і заплановані, і фактичні) здійснюються залежно від запланованих та досягнутих результатів. Під час використання такої системи суб'єкт управління отримує можливість аналізу відповідності витрат економічних ресурсів у взаємозв'язку з результатами здійснення цих витрат для прийняття відповідних управлінських рішень. По суті, система БОР об'єднує систему управління економічністю і систему управління результативністю в єдину систему управління ефективністю діяльності організації (підрозділу, співробітника).

З огляду на призначення та загальний зміст БОР завдання його реалізації в управлінні діяльністю військової частини можна

сформулювати так: на основі визначення мети діяльності військової частини на певний період формуються завдання її структурним підрозділам, результати виконання яких забезпечують досягнення мети, обґрунтовується перелік заходів для виконання завдань і потрібні кошти, сума яких становить бюджет відповідних підрозділів, організовується виконання заходів і моніторинг відповідності їхніх результатів витраченим коштам та приймаються рішення корегувального та мотиваційного характеру.

Для вирішення сформульованого завдання пропонується схема, зображена на рис. 1.

Для формування методичних рекомендацій з виконання блоків наведеної схеми зробимо такі припущення.

1. Перелік робіт, що становить діяльність військової частини, визначений та структурований за їхніми видами (процесами), а всередині – за окремими операціями (заходами), а також за підрозділами, а всередині підрозділів – за їхніми структурними елементами та за виконавцями.

2. Для кожного виду робіт та операцій є адміністративні регламенти (методики, інструкції, положення), що визначають порядок їхнього виконання.

3. Визначено порядок оцінювання результатів виконання видів робіт і операцій та їхній вплив на загальний результат діяльності військової частини.

4. Існують норми витрат ресурсів для кожної операції у натуральному та грошовому вимірах.

Функціонування системи БОР починається з визначення мети діяльності військової частини, на досягнення якої спрямовані зусилля усіх її

підрозділів та особового складу (див. на рис. 1 блок 1). Основна мета діяльності військової частини полягає у забезпеченні потрібного рівня боєздатності, бойової та мобілізаційної готовності до виконання завдань за призначенням у конкретних умовах обстановки у визначений час. Згідно з Інструкцією про організацію та проведення інспекційних заходів у Національній гвардії України, затвердженою наказом Міністра внутрішніх справ України від 15.06.2017 р. № 512 (Інструкція 512), визначено рівні такої готовності для військової частини («готова», «обмежено готова», «не готова») та критерії їх оцінювання [9]. Оцінювання проводиться за всіма видами діяльності в такій послідовності:

1) для кожного виду діяльності (роботи) за визначеними показниками, що відображають її результати, виставляється оцінка за бальною шкалою: «відмінно», «добре», «задовільно», «незадовільно» або за шкалою: «відповідає вимогам», «не відповідає вимогам»;

2) на основі отриманих оцінок за критерієм питомої ваги їхніх величин у складі показників формується загальна оцінка результату діяльності (стану роботи) за кожним її видом за такими ж шкалами, що і для їхніх показників;

3) на основі сформованих оцінок результатів видів діяльності (стану робіт) за критерієм питомої ваги величин оцінок у їхньому складі виводиться загальна оцінка результату діяльності військової частини як рівня готовності до виконання завдань за призначенням: «готова», «обмежено готова», «не готова».



Рисунок 1 – Схема управління діяльністю військової частини на основі положень методу бюджетування, орієнтованого на результат

Аналіз наведеної послідовності оцінок результатів діяльності військової частини показує, що вона забезпечує оцінки для видів діяльності (стану робіт), у формуванні деяких з них беруть участь кілька або всі структурні підрозділи (стан бойової підготовки, стан роботи з особовим складом, стан психологічного забезпечення, стан кадрової роботи тощо). За методологію БОР необхідне оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів, що потребує додаткових розрахунків на основі уточнених критеріїв оцінювання та згідно зі зробленим припущенням про структурованість операцій (заходів) діяльності за підрозділами. Це суттєво ускладнює завдання оцінювання результатів діяльності. Через це для спрощення розрахунків пропонується оцінювання проводити у баловому вимірі за формулою середньозваженої величини як для підрозділу B_{ni}^{c3} , так і для військової частини $B_{вч}^{c3}$:

$$B_{ni}^{c3} = \sum_j B_{ij} \cdot K_{vij}, \quad (1)$$

$$B_{вч}^{c3} = \sum_i B_{ni}^{c3} \cdot K_{vi} = \sum_i \sum_j B_{ij} \cdot K_{vij} \cdot K_{vi}, \quad (2)$$

де B_{ni}^{c3} – середньозважена балова оцінка результату діяльності i -го підрозділу;

B_{ij} – балова оцінка j -го показника результату i -го підрозділу;

K_{vij} – коефіцієнт вагомості j -го показника результату i -го підрозділу;

$B_{вч}^{c3}$ – середньозважена балова оцінка результату діяльності військової частини;

K_{vi} – коефіцієнт вагомості i -го підрозділу у формуванні результату діяльності військової частини.

Балові оцінки показників результату діяльності підрозділів B_{ij} мають значення «5», «4», «3», «2» відповідно до оцінок «відмінно», «добре», «задовільно», «незадовільно» та пропонуються значення балів: «4» – для оцінки «відповідає вимогам», «2» – «не відповідає вимогам».

Коефіцієнти вагомості K_{vij} та K_{vi} визначаються відомими експертними методами [10] з урахуванням вагомості показників та підрозділів під час формування загальних оцінок згідно з Інструкцією 512.

Для переходу від запропонованих середньозважених оцінок результатів діяльності підрозділів [див. (1)] до загальноприйнятих балових оцінок пропонуються такі критерії.

Інтервал величини B_{ni}^{c3} : Балова оцінка:
менше 2.50 «незадовільно»;
від 2.50 до 3.49 «задовільно»;
від 3.50 до 4.49 «добре»;
більше 4.50 «відмінно».

Оцінювання рівня готовності військової частини до виконання завдань за призначенням залежно від середнього бала, розрахованого за формулою (2), пропонується проводити за такими критеріями.

Інтервал величини $B_{вч}^{c3}$: Рівень готовності:
менше 3.00 «не готова»;
від 3.00 до 3.99 «обмежено готова»;
дорівнює або більше 4.00 «готова».

Отже, застосування системи балових оцінок як показників результатів діяльності військової частини від окремих видів робіт структурних підрозділів до результатів діяльності підрозділів та військової частини у цілому дає кількісну визначеність результатам, забезпечує їхній взаємозв'язок, що відповідає положенням концепції БОР [11].

Виконання блоку 1 схеми закінчується визначенням загальної мети діяльності військової частини, яка, як правило, повинна мати рівень «готова до виконання завдань за призначенням» і, відповідно, середню балову оцінку за запропонованою шкалою у межах від «4» до «5» балів. Конкретна величина потрібної балової оцінки буде визначатися на основі аналізу умов діяльності військової частини для того, щоб мати певний баловий запас на випадок реагування на непередбачені обставини.

У блоці 2 схеми (див. рис. 1) проводиться декомпозиція визначеної потрібної величини результату діяльності військової частини $B_{вч}^{c3}$, тобто розподіл її між структурними підрозділами завдань, виконання яких забезпечить досягнення запланованого загального результату.

Достатньо обґрунтованим можна вважати формування завдань підрозділам на рівні балової величини B_{nli}^{c3} з урахуванням коефіцієнта вагомості підрозділу, що буде забезпечувати однакову напруженість у виконанні робіт підрозділами. Згідно з формулою (2) завдання i -му підрозділу B_{nli}^{c3} у баловому середньозваженому вимірі буде дорівнювати:

$$B_{nli}^{c3} = B_{вч}^{c3} \cdot K_{vi}. \quad (3)$$

Розглянемо приклад. Нехай для рівня готовності військової частини «готова» потрібна балова оцінка $B_{вч}^{c3}$, визначена величиною 4,3. Тоді для підрозділу з коефіцієнтом вагомості 0,2 завдання B_{nli}^{c3} становитиме 0,86 бала ($4,3 \cdot 0,2$).

Сформовані планові показники потрібних результатів доводяться до підрозділів, де для їх досягнення визначаються завдання з окремих

видів робіт та розробляються заходи з їхнього виконання (блок 3). Формування завдань проводиться у три етапи.

На першому етапі визначаються показники фактичних і прогнозних результатів діяльності підрозділів. Фактичні показники визначаються на основі даних інспектування або самоперевірки за вимогами Інструкції 512 за попередній період часу для кожного виду робіт у баловій оцінці, та за формулою (1) розраховується загальний результат у середньозваженій баловій оцінці, тобто

$$B_{ni}^{c3\phi} = \sum_j B_{ij}^{\phi} \cdot K_{vij}, \quad (4)$$

де $B_{ni}^{c3\phi}$ – середньозважена балова оцінка фактичного за попередній період результату діяльності i -го підрозділу;

B_{ij} – фактична за попередній період балова оцінка j -го показника (виду роботи) результату i -го підрозділу.

Прогнозні показники результатів діяльності визначаються на основі виявлення і аналізу впливу факторів на результати діяльності підрозділу у плановому періоді та відповідного корегування фактичних показників:

$$B_{ni}^{c3np} = \sum_j (B_{ij}^{\phi} \pm \Delta B_{ij}^{en}) \cdot K_{vij}, \quad (5)$$

де B_{ni}^{c3np} – середньозважена балова оцінка прогнозного на плановий період результату діяльності i -го підрозділу;

ΔB_{ij}^{en} – балова оцінка факторів позитивного (+) або негативного (–) впливу факторів у плановому періоді на фактичну балову оцінку за попередній період.

На другому етапі шляхом порівняння проводиться аналіз відповідності прогнозного показника результату діяльності підрозділу B_{ni}^{c3np} його плановій величині B_{ni}^{c3} . Якщо $B_{ni}^{c3np} \geq B_{ni}^{c3}$, то робиться висновок, що підрозділ здатний виконати завдання із забезпечення досягнення визначеної мети діяльності військової частини.

Якщо $B_{ni}^{c3np} < B_{ni}^{c3}$, то такому підрозділу для виконання завдання необхідно провести додаткові заходи для збільшення величини B_{ni}^{c3np} до значення B_{ni}^{c3} .

Обґрунтування заходів відбувається на третьому етапі виконання блоку 3 схеми (див. рис. 1) у такій послідовності.

1. Для підрозділу розраховується потрібне зростання ΔB_n^{c3} величини B_n^{c3np} до значення B_{ni}^{c3} як їх різниця, тобто $\Delta B_n^{c3} = B_n^{c3np} - B_{ni}^{c3}$.

2. Для кожного виду робіт формується перелік можливих заходів, реалізація яких дозволить отримати максимальну балову оцінку її результату.

3. Для кожного заходу визначаються три параметри:

– вплив на результат діяльності підрозділу в баловій ΔB_n і баловій середньозваженій ΔB_n^{c3} оцінках, тобто ефект заходу;

– вартість проведення заходу ΔC_n ;

– ефективність проведення заходу ΔE_n як відношення його вартості ΔC_n до ефекту ΔB_n , тобто $\Delta E_n = \Delta C_n : \Delta B_n^{c3}$.

4. Формулюється задача оптимізації, яка полягає у виборі для реалізації заходів, що забезпечать потрібне зростання показника результату діяльності підрозділу ΔB_n^{c3} за мінімальні кошти. Математичний запис задачі має такий вигляд:

$$\sum_k \Delta E_{zk} (\Delta C_{zk}, \Delta B_{zk}) \rightarrow \min, \quad (6)$$

$$\sum \Delta B_{zk} \geq \Delta B_n^{c3}. \quad (7)$$

5. Проводиться розв'язання задачі оптимізації методом послідовного приєднання до переліку заходів для реалізації за мінімальним значенням величин ΔE_{zk} до виконання обмеження (7).

6. Формується очікувана планова оцінка результатів діяльності підрозділу з урахуванням відібраних для реалізації заходів для кожного виду робіт та підрозділу в цілому, яка відповідає потрібній плановій величині.

Отже, в результаті виконання блоків 1, 2, 3 схеми (див. рис. 3) послідовно формуються у кількісному вимірі мета діяльності військової частини, завдання структурним підрозділам для досягнення мети, потрібні оцінки результатів виконання переліку робіт підрозділами та склад заходів, що забезпечують отримання таких оцінок.

У блоці 4 схеми проводиться формування бюджету кожного підрозділу військової частини за умовою, що кошти бюджету забезпечать виконання усього переліку робіт його особовим складом з потрібною підсумковою оцінкою. Бюджет формується за статтями кошторису військової частини згідно з установленими нормами та нормативами витрат на утримання особового складу підрозділу, закріплених за ним інфраструктурних об'єктів, проведення запланованих заходів з бойової підготовки, мобілізаційної роботи тощо. В певному сенсі бюджет підрозділу являє собою кошторис підрозділу як частини кошторису військової частини, яка передається його керівнику в оперативне управління зі заздалегідь визначеними повноваженнями щодо його використання та відповідальності, закріпленими у відповідних керівних документах. Наявність

бюджету підрозділів, по суті, означає об'єднання центрів витрат і центрів результатів у єдиний центр управління ефективністю їхньої діяльності, що є одним з основних принципів побудови БОР.

Далі у блоці 5 схеми проводиться організація робіт у підрозділах з виконання сформованих завдань. Вважається, що згідно зі зробленими припущеннями є затверджені адміністративні регламенти з виконання робіт та методики оцінювання їхніх результатів, а також порядок витрачення коштів бюджету.

Заключний, блок 6 схеми, призначений для поточного управління ходом виконання робіт підрозділами і полягає у контролі за їхнім обсягом, якістю та строками для того, щоб отримані результати відповідали запланованим, а витрачення коштів проводилося з попереднім оцінюванням його ефективності та в межах сформованого бюджету. За результатами контролю приймаються необхідні управлінські рішення корегувального характеру шляхом повернення до попередніх блоків схеми. Передбачається також прийняття певних мотиваційних заходів, зокрема в питанні використання можливої економії коштів бюджету підрозділу.

Висновок

Запропоновані рекомендації щодо застосування положень методу бюджетування, орієнтованого на результат, в управлінні діяльністю військової частини дають змогу: обґрунтувати в кількісному вимірі показник мети діяльності військової частини та проводити його декомпозицію за структурними підрозділами і видами виконуваних ними робіт; формувати оптимальний перелік заходів для досягнення мети за мінімальні кошти; формувати бюджет підрозділів військової частини для забезпечення виконання встановлених завдань; проводити у підрозділах контроль за виконанням завдань, отриманими результатами, ефективністю витрачення коштів встановлених бюджетів та приймати необхідні рішення корегувального і мотиваційного характеру.

Напрямом подальших досліджень слід вважати конкретизацію окремих положень розроблених рекомендацій з метою їхньої випробувальної перевірки, уточнення та практичного використання в управлінні діяльністю військової частини.

Перелік джерел посилання

1. Кадикало О. І. Бюджетування, яке орієнтоване на результат: проблеми та перспективи. *Актуальні проблеми держави і права*. 2019. Вип. 82. С. 71–76.
2. Слатвінська М. О., Васютинська Л. А. Концептуальні засади бюджетування у сфері державних фінансів. *Економіка. Фінанси. Право*. 2014. № 4. С. 21–24.
3. Лисенко Ж. П. Моделі бюджетування у сфері державного фінансового менеджменту. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3881> (дата звернення: 05.03.2023).
4. Підчоса Л. В. Управління державними видатками в Україні : проблеми та напрями підвищення ефективності. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. Одеса : МГУ, 2017. Вип. 25 (2). С. 109–115.
5. Руденко В. В. Зарубіжний досвід впровадження бюджетування, орієнтованого на результат. *Економіка. Управління. Інновації. Економічні науки*. 2014. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2014_1_93. (дата звернення: 05.03.2023).
6. Серіков А. В., Криворучко Г. В. Управління ефективністю господарської діяльності на основі бюджетування, орієнтованого на результат. *Економічний вісник Донбасу*. Київ; Старобільськ : ІЕП НАНУ, ЛНУ ім. Тараса Шевченка, 2017. № 2 (48). С. 150–156.
7. Вербовацька С. Г. Формування центрів відповідальності в системі бюджетування підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. Хмельницький : ХНУ, 2011. № 3. С. 46–49.
8. Гуменюк Р. П. Актуальні питання планування та формування оборонного бюджету в сучасних умовах. *Finane, accounting, banks*. 2018. Вип. 1. С. 65–72. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2018_1_9 (дата звернення: 05.03.2023).
9. Про затвердження Інструкції про організацію та проведення інспекційних заходів у Національній гвардії України : наказ Міністра внутрішніх справ України від 15.06.2017 р. № 512.
10. Терентьев О. О., Київська К. І., Серпінська О. І. Методи експертних оцінок в системах прийняття рішень : навч. посіб. Київ : Компрінт, 2020. 116 с.

11. Підчоса Л. В. Бюджетування, орієнтоване на результат, як інструмент реформування бюджетних відносин. *Науковий вісник Херсонського державного університету.*

Економічні науки. Херсон : ХДУ, 2016. Вип. 19 (2). С. 134–139.

Стаття надійшла до редакції 28.03.2023 р.

UDC 336.132

S. Osypenko, O. Zhelnovach, S. Pysarevskyi

APPLICATION OF THE RESULT-ORIENTED BUDGETING METHOD IN THE MANAGEMENT OF THE ACTIVITIES OF THE MILITARY UNIT

In order to increase the effective use of budget funds allocated to the military unit, the possibility of using a modern result-oriented budgeting method in the management of its activities is being considered. Based on the study of the basic provisions of the method and the specifics of the activity of the military unit, the initial conditions of its application are formed and an activity management scheme corresponding to the content of the method is proposed.

In accordance with the scheme, methodological recommendations are offered for its implementation in the following stages: quantitative formation of indicators of the purpose of the military unit's activity and the results of the activities of its units based on a five-point scale using the coefficients of importance of units and types of work in each unit; proving by the method of decomposition the indicator of the purpose of the military unit in the form of tasks to its units, and in the middle of them – according to the types of work. Considered the possibility of forming measures to perform tasks based on the use of optimization methods; formation of the budget of each subdivision under the condition that the budget funds will ensure the performance of the entire list of works by its personnel with the required final assessment. The budget is formed according to the articles of the estimate of the military unit in accordance with the established norms of expenses for the implementation of the activities of the units; organization of work in divisions for the execution of established tasks in accordance with the approved administrative regulations for their implementation, the method of evaluating results and the procedure for spending budget funds; ongoing management of the progress of works in the units by controlling their volume, quality and deadlines, so that the obtained results correspond to the planned ones, and the spending of funds is carried out within the limits of the formed budget. The adoption of motivational measures, including on the use of possible savings of the unit's budget.

Keywords: *result-oriented budgeting, activity of a military unit, activity results, activity costs, management, management decision.*

Осипенко Станіслав Миколайович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри оперативного та логістичного забезпечення Національної академії Національної гвардії України
<https://orcid.org/0000-0003-0548-6428>

Желновач Олександр Олександрович – старший викладач кафедри оперативного та логістичного забезпечення Національної академії Національної гвардії України
<https://orcid.org/0000-0002-5430-6502>

Писаревський Сергій Васильович – кандидат наук з державного управління, старший викладач кафедри технічного та тилового забезпечення Національної академії Національної гвардії України
<https://orcid.org/0000-0002-2537-0767>