

[www.rafiko.ee](http://www.rafiko.ee)

## **EELARVESTAMINE - üks strateegilise controllingu juurutamise eeldusi organisatsioonis**

Sander Karu, Villu Zirnask

Raamatul on kaasas CD, millel on lisatud raamatus olevate tabelite ja eelarvete vormid (Excel'i tabelitena).

Käesoleva **raamatu eesmärk** on, lähtudes maailma praktikast ja Eesti kogemustest antud valdkonnas:

- värskendada lihtsalt ja loogiliselt teadmisi eelarvestamisest, planeerimisest ja prognoosimisest,
- teadvustada traditsioonilisi ja nüüdisaegseid eelarvestamise meetodeid ja eelarvestamise arengutrende Eestis ja maailmas,
- juhtida tähelepanu tegevustele, mis on vajalikud eelarve- ja strateegilise *controllingu* süsteemi loomiseks ja nüüdisajastamiseks organisatsioonis,
- aidata koostada eelarveid ja arendada strateegiate elluviimisele suunatud eelarve- ja *controllingu* süsteemi organisatsioonis ning
- pakkuda välja võimalusi, mis aitavad vähendada riske juhtimisotsuste vastuvõtmisel.

Sisukord

### 1 EELARVESTAMISE OLEMUS JA EESMÄRGID

#### 1.1 Mis on eelarve?

#### 1.2 Eelarvete koostamise eesmärgid ja tähtsus

#### 1.3 Eelarvestamine juhtimisprotsessis

##### 1.3.1 Eelarvestamine ja eelarvestamise protsess

##### 1.3.2 Planeerimise ja controllingu tsükkel

##### 1.3.3 Controlling

##### 1.3.4 Prognoosimine ja eelarveprojektide koostamine

#### 1.4 Eelarvete koostamise meetodid

1.4.1 Eelarvete koostamise meetodid – lähtumine baasist või nullbaasist?

1.4.2 Eelarvestamine: alt üles või ülevalt alla?

1.5 Eelarvekorraldus

1.5.1 Eelarve komitee moodustamine

1.5.2 Eelarvestamisega seotud tööülesannete määratlemine

1.5.3 Eelarveperioodi valik

1.5.4 Eelarvejuhendi väljatöötamine ja arendamine

1.5.5 Eelarvestamise ajakava koostamine

1.5.6 Tegevjuhtkonna pöördumine

1.5.7 Eelarve koosolekute läbiviimine

1.5.8 Eelarvete vastuvõtmine

1.5.9 Eelarvete muutmine

1.6 Miks eelarvetest ei ole kasu?

1.7 Eelarvete koostamise omapära erinevates organisatsioonides

## 2 STRATEEGILINE JA PIKAAJALINE PLANEERIMINE JA EELARVESTAMINE

2.1 Visiooni ja missiooni formuleerimine

2.2 Strateegiate väljatöötamine ja arendamine

2.2.1 Strateegiliste eesmärkide püstitamine

2.2.2 Strateegiline planeerimine ja eelarvestamine

2.2.3 Kriitilised edufaktorid

2.2.4 Väärtusahela analüüs

2.3 Tulemuslikkuse mõõtmine ja mõõtmissüsteemid

2.3.1 Tulemuslikkuse mõõtmine

2.3.2 Mõõtmisüsteemid tulemuslikkuse mõõtmiseks

2.3.3 Tasakaalus tulemuskaart (TTK)

2.3.3.1 Tasakaalus tulemuskaart kui mõõtmisüsteem

2.3.3.2 Tasakaalus tulemuskaart kui strateegiline juhtimissüsteem

2.3.3.3 Tasakaalus tulemuskaardi kujundamine

2.3.3.4 Tasakaalus tulemuskaart kasumile mittesuunatud organisatsioonides

2.4 Pikaajaline planeerimine ja eelarvestamine

2.5 Investeeringute eelarvestamine

2.5.1 Investeeringu nüüdisväärtus

2.5.2 Vaba rahavoog

2.5.3 Puhasnüüdisväärtus

2.5.4 Sisemine tulumäär

2.5.5 Sisemise tulumäära probleemid

2.5.5.1 Mitme tulumäära probleem

2.5.5.2 Üksteist välistavate projektide probleem

2.5.5.3 Rahavoogude ajastuse probleem

2.5.5.4 Investeeringu- ja finantseerimisprojektid

2.5.6 Modifitseeritud sisemine tulumäär

2.5.7 Erinevate diskontomäärade kasutamine

2.5.8 Omakapitali hind

2.5.9 Võõrkapitali hind

2.5.10 Kapitali kaalutud keskmine hind

2.5.11 Investeeringukalkulaatorid Excelis

## 2.6 Eelarvesegmentide kujundamine ja arendamine

### 2.6.1 Detsentraliseerimine

### 2.6.2 Segmenteerimise meetodid

### 2.6.3 Vastutuskeskuste moodustamine

### 2.6.4 Tulemuslikkuse mõõtmiseks sobivate mõõdikute arendamine

## 3. KOONDEELARVE KOOSTAMINE

### 3.1 Koondeelarve ja selle elemendid

### 3.2 Ettevalmistused koondeelarve koostamiseks

#### 3.2.1 Lühiajaliste eesmärkide püstitamine ja planeerimine

#### 3.2.2 Kontroll-leht koondeelarve koostamiseks

#### 3.2.3 Soovitusi koondeelarve koostamiseks

### 3.3 Koondeelarve koostamise protsess

### 3.4 Põhitegevuse eelarvete koostamine - müügieelarved

#### 3.4.1 Müügi- ja turunduseesmärkide täpsustamine

#### 3.4.2 Müügianalüüsi läbiviimine

#### 3.4.3 Müügistandardite kehtestamine

#### 3.4.4 Müügiprognoosi koostamine

#### 3.4.5 Müügieelarve projekti koostamine

#### 3.4.6 Müügieelarve koostamise näide

##### 3.4.6.1 Algandmed

##### 3.4.6.2 Erinevate müügieelarvete koostamise näited

### 3.5 Põhitegevuse eelarvete koostamine – tootmise eelarved

#### 3.5.1 Ühikuline tootmiseelarve (TEÜ)

- 3.5.2 Ühikulise tootmiseelarve koostamise näide
- 3.5.3 Materjalide eelarve (TEM)
- 3.5.4 Materjalide eelarve koostamise näide
- 3.5.5 Tööjõu eelarve (TETJ)
- 3.5.6 Tööjõu eelarve koostamise näide
- 3.5.7 Tootmislike üldkulude eelarve (TEÜK)
- 3.5.8 Tootmislike üldkulude eelarve koostamise näide
- 3.5.9 Toodete/teenuste eelarved (TET)
  - 3.5.9.1 Üldkulude jaotamine: traditsiooniline meetod
  - 3.5.9.2 Üldkulude jaotamine: tegevuspõhine kuluarvestus
- 3.5.10 Toodete eelarvete koostamise näide
- 3.5.11 Varude eelarve (TEV) koostamise näide
- 3.5.12 Valmistatud ja müüdüd toodangu kulu eelarve (TETK) koostamise näide
- 3.6 Põhitegevuse eelarvete koostamine – turustus- ja üldhalduskulude eelarved
  - 3.6.1 Turustuskulude eelarve (TKE)
  - 3.6.2 Turustuskulude eelarvete koostamise näide
  - 3.6.3 Üldhalduskulude eelarve (ÜHKE)
  - 3.6.4 Üldhalduskulude eelarve koostamise näide
- 3.7 Põhitegevuse eelarvete koostamine - eelarvestatud ärikasumi aruanne
- 3.8 Finantseelarvete koostamine - investeeringute eelarve
  - 3.8.1 Investeeringute eelarve koostamise näide
  - 3.8.2 Põhivara muutuste eelarve koostamise näide
- 3.9 Finantseelarvete koostamine - rahakäibe eelarve

3.9.1 Raha laekumiste eelarvestamine

3.9.2 Raha väljamaksete eelarvestamine

3.9.3 Raha laekumiste ja väljamaksete eelarvete alusel rahakäibe eelarve koostamine

3.10 Finantseelarvete koostamine - eelarvestatud kasumiaruande lõpetamine

3.11 Finantseelarvete koostamine - eelarvestatud bilanss

3.12 Finantseelarvete koostamine - eelarvestatud rahavoogude aruanne

#### 4. ALTERNATIIVSED EELARVESTAMISE MEETODID

4.1 Tegevuspõhine eelarvestamine

4.1.1 Tegevuspõhise eelarvestamise olemus

4.1.2 Tegevuspõhise eelarvestamise näited

4.2 Paindlikud eelarved planeerimiseks ja controllinguks

4.3 Sihtkularvestus

4.4 Pideveelarvestamine

4.5 Kaizen eelarvestamine

#### 5 EELARVESTAMISE ARENGUTRENDID

5.1 Traditsioonilise eelarvestamise kriitika

5.2 Uued juhtimismudelid

5.3 Kohanduv eelarvestamine

5.3.1 Kohanduva eelarvestamise olemus

5.3.2 Kohanduva eelarvestamise rakendamine

5.4 Tasakaalus tulemuskaart (TTK) ja eelarvestamine

5.5 Ennustav planeerimine

#### MÕISTED

## KASUTATUD KIRJANDUS

### TABELID JA JOONISED

Joonis 1.1 Eelarvestamise protsess

Joonis 1.2 Planeerimise ja controllingu tsükkel

Joonis 1.3 Interaktiivsed ja diagnostilised controllingu süsteemid

Joonis 1.4 Controllingu protsess

Joonis 1.5 Anthony controllingu tasandid

Tabel 1.1 Eelarvestamise ajakava näide

Joonis 2.1 Organisatsiooni strateegiad

Joonis 2.2 Strateegia mittetöötamise põhjused

Joonis 2.3 Strateegilise planeerimise protsess

Joonis 2.4 Kriitilised edufaktorid ja mõõdikud

Joonis 2.5 Väärtusahel

Joonis 2.6 Väärtusahela analüüs

Joonis 2.7 Olulisemad sammud mõõtmissüsteemide loomisel

Joonis 2.8. Du Ponti püramiid

Joonis 2.9 Tulemuslikkuse püramiid

Joonis 2.10 Tasakaalus tulemuskaart

Joonis 2.11 Tasakaalus tulemuskaart – strateegiline juhtimissüsteem

Joonis 2.12 Põhjus-tagajärg ahel

Tabel 2.1 Finantsperspektiiv

Tabel 2.2 Kliendiperspektiiv

Tabel 2.3 Protsessiperspektiiv

Tabel 2.4 Arengu- ja kasvuperspektiiv

Tabel 2.5 Strateegiate võrdlus kasumile suunatud ja kasumile mittesuunatud organisatsioonides

Joonis 2.13 Strateegia kaart avalikus sektoris

Tabel 2.6 Vaba rahavoo kujunemine ja nüüdisväärtuse leidmine

Tabel 2.7 Projektidest tulenevad rahavood

Tabel 2.8 Riskipreemia suurus erinevates majanduskeskkondades

Joonis 2.14 Eelarvesegmendid

Joonis 3.1 Koondeelarve elemendid

Tabel 3.1 Eelarvestamise kontroll-leht

Joonis 3.2 Koondeelarve koostamise protsess

Joonis 3.3 Põhitegevuse eelarvete koostamise protsess tootmisorganisatsioonis

Joonis 3.4 Põhitegevuse eelarvete koostamise protsess kaubandusorganisatsioonis

Joonis 3.5 Põhitegevuse eelarvete koostamise protsess teenindusorganisatsioonis

Joonis 3.6 Finantseelarvete koostamise protsess

Tabel 3.2 Müügieelarve vorm

Tabel 3.3 Näide: Eelarveperioodi algbilanss

Tabel 3.4 Näide: Müügiprognoos

Tabel 3.5 Näide: Müügijuhtide müügiprognoos

Tabel 3.6 Näide: Materjali ja tööjõu kulunormid

Tabel 3.7 Näide: Valmistoodangu varude prognoos

Tabel 3.8 Näide: Materjali varude prognoos

Tabel 3.9 Näide: Müügieelarve toodete lõikes

Tabel 3.10 Näide: Müügieelarve müügipiirkondade lõikes



Tabel 3.11 Näide: Müügieelarve müügijuhtide lõikes

Joonis 3.7 Ühikulise tootmiseelarve koostamine

Tabel 3.12 Näide: Ühikuline tootmiseelarve

Joonis 3.8 Materjalide eelarve

Joonis 3.9 Materjalide ostu eelarve

Tabel 3.13 Näide: Materjalide kasutamise eelarve tootele VÕLU

Tabel 3.14 Näide: Materjalide kasutamise eelarve tootele VALU

Tabel 3.15 Näide: Materjalide ostu eelarve

Tabel 3.16 Näide: Tööjõu eelarve

Tabel 3.17 Näide: Tootmislike üldkulude eelarve

Joonis 3.10 Kulude paigutamine, jaotamine ja kogumine

Joonis 3.11 Tegevuspõhine kuluarvestus

Tabel 3.18 Näide: Tootmislike üldkulude jaotamine

Tabel 3.19 Näide: Toote VÕLU eelarve

Tabel 3.20 Näide: Toote VALU eelarve

Tabel 3.21 Näide: Varude eelarve

Tabel 3.22 Näide: Valmistatud ja müüdud toodangu kulu eelarve

Tabel 3.23 Näide: Turustuskulude eelarve

Tabel 3.24 Näide: Reklaami ja müügiedendamise kulude eelarve

Tabel 3.25 Näide: Üldhalduskulude eelarve

Tabel 3.26 Näide: Eelarvestatud ärikasumi aruanne

Tabel 3.27 Näide: Investeeringute eelarve

Tabel 3.28 Näide: Põhivara muutuste eelarve

Tabel 3.29 Lühiajalise rahakäibe eelarve vorm

Tabel 3.30 Pikaajalise rahakäibe eelarve vorm

Tabel 3.31 Näide: Eelarvestatud raha laekumine müügist

Tabel 3.32 Näide: Eelarvestatud väljamaksed materjalide eest

Tabel 3.33 Näide: Eelarvestatud väljamaksed tööjõu eest

Tabel 3.34 Näide: Eelarvestatud väljamaksed tootmislike üldkulude eest

Tabel 3.35 Näide: Eelarvestatud väljamaksed turustuskulude eest

Tabel 3.36 Näide: Eelarvestatud väljamaksed üldhalduskulude eest

Tabel 3.37 Näide: Eelarvestatud väljamaksed investeeringute eest

Tabel 3.38 Näide: Eelarvestatud väljamaksed laenu tagastamiseks

Tabel 3.39 Näide: Rahakäibe eelarve koostamine

Tabel 3.40 Näide: Eelarvestatud kasumiaruanne

Tabel 3.41 Näide: Eelarvestatud bilanss

Tabel 3.42 Näide: Eelarvestatud rahavoogude aruanne

Tabel 4.1 Traditsioonilise ja tegevuspõhise eelarvestamise erinevused

Joonis 4.1 Tegevuspõhine eelarvestamine ja kuluarvestus

Tabel 4.2 Näide: Eelarvestatud näitajad

Tabel 4.3 Näide: Eelarvestatud üldkulud aabitsate lõikes

Tabel 4.4 Näide: Tegevuspõhine tootmislike üldkulude eelarve

Joonis 4.2 Täiskuluarvestuse ja jääktuluarvestuse võrdlus

Tabel 4.5 Koondeelarve ja paindliku eelarve erinevused

Tabel 4.6 Näide: Sensitiivsusanalüüsi kasutamine eelarvestamisel

Tabel 4.7 Näide: Eelarvestatud jääktulupõhine kasumiaruanne

Tabel 4.8 Näide: Müügitahu hälvete analüüs

Tabel 4.9 Näide: Paindliku eelarve hälvete analüüs

Joonis 4.3 Sihtkularvestus

Tabel 4.10 Näide: Eelarvestatud kulud tooteühikule

Tabel 4.11 Näide: Sihtkulu tooteühikule

Tabel 4.12 Näide: Korrigeeritud eelarvestatud kulud tooteühikule

Joonis 4.4 Pideveelarvestamine

Joonis 4.5 Kaizen eelarvestamine

Joonis 5.1 Traditsiooniline ja kohanduv juhtimismudel

Joonis 5.2 Võrkstruktuur

Joonis 5.3 Juhtimistasandid kohandavas juhtimismudelis

Joonis 5.4 Kohanduva ja traditsioonilise eelarvestamise võrdlus

Joonis 5.5 Strateegia ühendamine eelarvetega

Joonis 5.6 Eelarvete liigitamine TTKs

Joonis 5.7 Strateegilise eelarvestamise protsess TTKs