

*С.Я. Берсуцька, к.е.н.,
О.О. Каменська, к.е.н.*

МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО СКЛАДАННЯ СТРАТЕГІЧНИХ БЮДЖЕТІВ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Сучасні умови функціонування підприємств, які характеризуються постійними змінами зовнішнього середовища, зростанням конкуренції в усіх сферах діяльності, вимагають необхідного пошуку інструментів, що дозволять оперативно реагувати на їх вплив та розробити стратегію розвитку з урахуванням цих чинників. Одним із таких інструментів є збалансована система показників (ЗСП). Характерною особливістю цієї системи показників є те, що вона використовує як методи управління діяльністю підприємств не тільки фінансові показники, які віддзеркалюють ефективність роботи господарюючого суб'єкта у минулому, що не вирішують проблеми, які виникають у режимі «реального часу», не дозволяють довести стратегічні цілі підприємства до всіх робітників, але й нефінансові показники, які відображають досягнення стратегічних цілей у різних аспектах бізнесу та на всіх рівнях управління [1].

Істотне значення має узгодження цілей із місією та стратегією промислового підприємства. Для фінансового обґрунтування виділення коштів підприємства на реалізацію стратегічних цілей слід використовувати систему стратегічного бюджетування, яка направлена на підвищення ефективності його як матеріальних, так і нематеріальних активів. Методичний підхід до розвитку зв'язків між системою бюджетування і стратегією господарюючого суб'єкта дозволяє інтегрувати фінансові цілі підприємства у нефінансові показники та за рахунок цього здійснювати комплексне регулювання складових нематеріальних активів для ефективного управління промисловим підприємством у стратегічній перспективі.

На сьогодні досліджено мережу методів і підходів до формування бюджетів, які ураховують, з одного боку, світовий досвід використання бюджетування в діяльності підприємств, а з іншого – трансформаційні процеси, які відбуваються в економіці України. Питання використання технології бюджетування розглядали у своїх роботах В.Є. Хруцький [1], Є.В. Мягков [2], Нівен Пол Р. [3],

© С.Я. Берсуцька,
О.О. Каменська, 2015

І.А. Бланк [4], Л. Едвінссон [5]. Синтезу збалансованої системи показників та системи бюджетування присвячено роботи таких зарубіжних та вітчизняних вчених: Х. Рамперсада, [6], Р. Каплана, Д. Нортон [7], Нільса-Горана Ольве [8], А.А. Віхрова [9]. Незважаючи на достатню кількість наукових робіт, присвячених проблемі бюджетування на промислових підприємствах, невіршеними залишаються питання щодо застосування даної технології для реалізації стратегічних цілей переважно нефінансового характеру.

Метою статті є розробка методичного підходу до складання стратегічних бюджетів промислового підприємства за допомогою збалансованої системи показників.

Традиційно для обґрунтування виділення коштів на реалізацію короткострокових фінансових цілей використовується інструмент фінансового менеджменту – бюджетування.

Дана технологія надає прогноз розвитку підприємства на майбутній період, що складається на основі ретроспективного аналізу фінансового стану підприємства й оцінки впливу різних факторів на основні показники його діяльності. Бюджетування як технологія управління має достатньо зрілий вік: 95-річний досвід розвитку за кордоном і 25-річне використання в Україні привело до необхідності на сучасному етапі перегляду ряду його принципів. Накопичений досвід показує, що система бюджетування має об'єктивні обмеження, основні з яких – недостатнє використання нефінансових показників і орієнтація на вирішення короткострокових завдань на шкоду довгостроковим [10, с. 10]. Розвиток управлінських методик і зміна умов зовнішнього середовища вимагає збільшення гнучкості системи бюджетування, підвищення ролі стратегічних завдань, а також удосконалювання її інструментарію.

У традиційному розумінні процес бюджетування представляє прогноз розвитку підприємства на майбутній період, що складається на основі ретроспективного аналізу фінансового стану підприємства й оцінки впливу різних факторів на основні показники його діяльності. Однак економічні відносини, що динамічно розвиваються в Україні, потребують нових форм управління підприємством, тісно пов'язаних з його стратегією [11, с. 26]. Відсутність зв'язку між системою бюджетування і стратегією підприємства є причиною неефективної мотивації керівників підрозділів та їх працівників до досягнення стратегічних цілей підприємства. Усунути ці проблеми дозволяє механізм інтеграції бюджетування і збалансованої системи показників (рис. 1).



Рис. 1. Механізм інтеграції бюджетування та збалансованої системи показників (авторська розробка)

Система стратегічного бюджетного управління дозволяє вирішити такі завдання:

встановлення взаємозв'язку планування та контролю виконання стратегічних і тактичних планів підприємства;

забезпечення погодженості планів усіх підрозділів на підприємстві і їх спрямованості на досягнення єдиних цілей;

оцінка і взаємозалежне управління всіма аспектами діяльності підприємства;

зміцнення фінансової дисципліни і підпорядкування інтересів окремих структурних підрозділів інтересам підприємства в цілому за допомогою управління по відхиленнях, заснованому на зіставленні спроектованих та фактичних показників діяльності підприємства за звітний період;

можливість розрахунку різноманітних планів без залучення додаткових ресурсів;

створення бази для обґрунтованої системи мотивації персоналу шляхом її прив'язки до системи фінансових показників [10, с. 12].

При формуванні стратегічного бюджету виникає необхідність у використанні ключових показників ефективності стратегічних карт, які повинні бути розроблені як для підприємства в цілому, так і для його структурних підрозділів.

На відміну від традиційного бюджетного управління, стратегічне бюджетування за допомогою ключових показників ефективності концентрується переважно на показниках нефінансового характеру, які спрямовані на реалізацію стратегічних цілей за допомогою формування нефінансових стратегічних бюджетів.

На рис. 2 представлено процес формування стратегічних бюджетів промислового підприємства.



Рис. 2. Процес формування стратегічних бюджетів промислового підприємства (авторська розробка)

Бюджетування звичайно відповідає вертикальній ієрархічній структурі бізнесу: кожен бюджет надається на затвердження керівникові вищого рівня. Доповнюючи традиційну фінансову звітність, стратегічні карти виступають як додаткове обґрунтування необхідності виділення коштів тому або іншому підрозділу для інвестування в нематеріальні активи зокрема. На противагу процесу бюджетування, модель стратегічних карт демонструє горизонтальний підхід управлінського процесу, при якому підрозділи й окремі пра-

цівники розробляють свої стратегічні карти, консультуючись із колегами того ж рівня організаційної ієрархії. Цілі горизонтального підходу мають істотні відмінності від цілей вертикальної інтеграції: вони засновані на ланцюжку цінностей підприємства і призначені, насамперед, для визначення необхідного рівня обслуговування споживачів, складання графіків виконання окремих бізнес-процесів, формування компетенцій співробітників і т.д.

Для цих господарських процесів характерний обмежений часовий обрій, тому що строки виконання робіт, якість продукції і ступінь підготовленості персоналу звичайно важко зв'язати з фінансовими показниками окремо взятого підрозділу. Щоб досягти успіху у своїй діяльності, підрозділ повинен докладати зусиль для формування компетенцій своїх співробітників, відновлення матеріальних активів та вдосконалення бізнесів-процесів. Витрати на ці цілі являють собою інвестиції у майбутнє, які, як правило, не відбиваються в традиційних формах фінансової звітності, що мають вертикальну структуру управління.

Для органічного сполучення стратегічно важливих, переважно нефінансових цілей підприємства із системою короткострокових фінансових показників необхідне доповнення горизонтального підходу управління системою вертикальної інтеграції у процесі бюджетування.

Таким чином, цілі й показники в нефінансовій стратегічній складовій знайдуть фінансове обґрунтування за допомогою деталізації в цілі й показники операційних бюджетів підприємства. Якщо процес постановки довгострокових нефінансових цілей у перспективній програмі розвитку підприємства виконаний задовільно, то складання операційного бюджету буде полягати в трансформації плану першого року всього періоду у поточний операційний бюджет, що повністю відповідатиме стратегічним цілям і показникам нефінансової складової.

Висновки. Одним з основних завдань стратегічного бюджетування є визначення обсягу інвестицій у нематеріальні активи для досягнення поставлених цілей і оцінка ефективності вкладень. Для того щоб прийняти обґрунтоване рішення про вкладення коштів у розвиток нематеріальних активів, підприємству необхідно визначити період окупності даних інвестицій. Критерії, що застосовуються для вибору інвестицій у нематеріальні, базуються на концепції стратегічної спрямованості підприємства, що дозволяє оцінити ефективність вкладень за допомогою розрахунку стратегічних ко-

ефіцієнтів нематеріальних активів з наступним грошовим вираженням їх у стратегічних бюджетах і відстеженням процесу їх виконання. Розкриття механізму руху грошових коштів у процесі стратегічного бюджетування має важливе значення для інвестиційної діяльності підприємства, оскільки ці потоки коштів представляють ступінь реалізації стратегічних цілей за допомогою ключових нефінансових показників.

У цілому можна відзначити, що використання стратегічних бюджетів дає можливість підвищувати якість поточного і стратегічного планування на підприємстві, робити його ефективним елементом системи управління.

Література

1. Хруцкий В. Е. Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования / В. Е. Хруцкий, Т. В. Сизова, В. В. Гамаюнов. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 440 с.

2. Мягков Е. Бюджетирование на промышленном предприятии: опыт ОАО «Днепроспецсталь» / Е. Мягков // Бухгалтерский учет и аудит. – 2006. – № 3. – С. 23-31.

3. Нивен Пол Р. Сбалансированная система показателей – шаг за шагом: Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов / Пол Р. Нивен. – Днепропетровск : Баланс-Клуб, 2003. – 328 с.

4. Бланк И. А. Финансовый менеджмент : учебный курс / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1999. – 528 с.

5. Эдвинссон Л. Интеллектуальный капитал. Определение истинной стоимости компании / Л. Эдвинссон, М. Мелоун // Новая индустриальная волна на Западе. – М. : Academia, 1999. – С. 442-443.

6. Рамперсад К. Хьюберт. Универсальная система показателей деятельности: Как достигать результатов, сохраняя целостность: пер. с англ. / Хьюберт К. Рамперсад. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – С. 26.

7. 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.

8. Нильс-Горан Ольве. Сбалансированная система показателей. Практическое руководство по использованию / Ольве Нильс-Горан, Жан Рой, Магнус Ветер. – М. : Вильямс, 2006. – 304 с.

9. Вихров А. А. Интеграция систем BSC и бюджетирования в единый инструмент управления / А. А. Вихров, Н. А. Лекомцев // Управление компанией. – 2005. – № 10 (53). – С. 43.

10. Каменская О. А. Интеграция сбалансированной системы показателей и бюджетирования в единый инструмент управления стратегией предприятия / О. А. Каменская, Е. В. Акимова // Науковий вісник Донбаської державної машинобудівної академії. – 2007. – №2. – С. 10-13.

11. Каменская О. А. Роль нефинансовых составляющих сбалансированной системы показателей в процессе бюджетирования / О. А. Каменская, Е. В. Акимова // Материалы IV междунар. науч.-практ. конф. (15-30 апреля 2008 г.). – София : Научное пространство Европы, 2008. – С. 26-28.

Надійшла до редакції 14.04.2015 р.