

## СТРАТЕГІЧНЕ БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ЕФЕКТИВНИЙ ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

*Обґрунтовано необхідність використання стратегічного бюджетування як ключового чинника ефективного управління людським капіталом промислового підприємства. Здійснено інтеграцію стратегічних цілей та показників людського капіталу на основі індивідуально розроблених показників ефективності збалансованої системи показників.*

Ключові слова: *людський капітал, стратегія, збалансована система показників, стратегічний бюджет, стратегічне бюджетування, ключові показники ефективності.*

JEL: M 12, D 24, O 15

**Постановка проблеми.** У традиційному розумінні процес бюджетування – це прогноз розвитку підприємства на майбутній період, який складається на основі ретроспективного аналізу фінансового стану підприємства й оцінки впливу різних чинників на основні показники його діяльності.

Однак економічні відносини, що динамічно розвиваються в Україні, вимагають нових форм управління підприємством, тісно пов'язаних з його стратегією [1, с. 26]. Відсутність зв'язку між системою бюджетування й стратегією підприємства є причиною неефективної мотивації керівників підрозділів і їх працівників до досягнення стратегічних цілей.

На відміну від традиційного бюджетного управління, управління людським капіталом за допомогою ключових показників ефективності концентрується переважно на показниках нефінансового характеру, які спрямовані на реалізацію стратегічних цілей за допомогою формування стратегічних бюджетів людського капіталу.

Для ефективного управління людським капіталом промислового підприємства у рамках стратегічного бюджетування необхідно таке інформаційне забезпечення, на основі якого можна було б оперативно робити висновки щодо зростання вартості та втілення інвестиційних перспектив розвитку підприємства. Дані стратегічні цілі підприємства успішно реалізуються в процесі стратегічного бюджетування нефінансових показників, зокрема показників людського капіталу [2, с. 7]. Аспект людського капіталу підприємства характеризує здатність підприємства до довготривалого розвитку і є передумовою успішного виживання в довгостроковій перспективі.

**Аналіз останніх досліджень.** Стратегічне бюджетування як інструмент управління людським капіталом промислового підприємства є недостатньо вивченим вітчизняними вченими. У зарубіжній практиці даний інструмент використовується, зокрема, великими світовими холдінгами, але адаптованість даного механізму до сучасних умов вітчизняного виробництва знаходиться на стадії розвитку.

Теоретичними аспектами стратегічного управління людським капіталом у рамках стратегічного бюджетування займалися зарубіжні та вітчизняні вчені, а саме: Х. Рамперсад [3], Л. Едвінсон [4], О. Данілін [5], В. Івлєв [6], Р. Каплан, Д. Нортона [7], Є. Ледньов [8], Нільс-Горан Ольве [9], Р. Нівен Пол [10], К. Редченко [2], Р. Фрідаг Хервіг [11].

У працях названих авторів немає чітко сформульованого методичного підходу до стратегічного управління людським капіталом, який є визначальною складовою стратегічного потенціалу підприємства. Крім того, у представлених працях механізму формування та реалізації стратегічних цілей підприємства також не приділяється достатньої уваги, зокрема ролі бюджетування у процесі управління людським капіталом, шляхом розробки та оцінки нефінансових показників. Ураховуючи вищевикладене, обрана тема дослідження є актуальною.

Метою статті є формування системи стратегічного бюджетування, яка спрямована на підвищення ефективності управління людським капіталом промислового підприємства на основі індивідуально розроблених стратегічних показників. Необхідно здійснити фінансове обґрунтування виділення коштів підприємства на реалізацію стратегічних цілей людського капіталу, використовуючи для цього систему стратегічного бюджетування, удосконалити методичний підхід до розвитку зв'язків між системою бюджетування і стратегією підприємства за допомогою механізму трансформації стратегічних цілей людського капіталу в системі бюджетів.

**Виклад основного матеріалу.** Сучасні умови функціонування підприємств, які характеризуються постійними змінами зовнішнього середовища, зростанням конкуренції в усіх сферах діяльності, вимагають необхідного пошуку інструментів, які дозволять оперативнo реагувати на їх вплив та розробити стратегію управління людським капіталом з урахуванням цих чинників. Одним із таких інструментів є система стратегічного бюджетування. Характерною особливістю цієї системи показників є те, що вона використовує як метод управління людським капіталом підприємства не тільки фінансові показники, які віддзеркалюють ефективність роботи суб'єкта господарювання в минулому, що не вирішують проблеми, які виникають у режимі "реального часу", не дозволяють довести стратегічні цілі підприємства до всіх робітників, а й нефінансові показники, які відображають досягнення стратегічних цілей у різних аспектах бізнесу та на всіх рівнях управління.

Стратегічні бюджети дозволяють виявити залежність між показниками індивідуальної оцінки робітників та комплексною системою показників діяльності підприємства, виступають інструментом опису стратегічних цілей кожного аспекту діяльності у рамках збалансованої системи показників (ЗСП) [12, с. 11].

Інтеграція в єдине ціле системи бюджетування й збалансованої системи показників дозволяє здійснити своєчасну координацію бюджетних показників зі стратегією і, як наслідок, підвищити ефективність діяльності підприємства загалом.

У табл. 1.1 показано, яким чином при здійсненні різних функцій управління в єдиній системі виявляється синергетичний ефект [1, с. 11].

Таблиця 1.1

**Синергетичний ефект об'єднання ЗСП і бюджетування [4, с. 11]**

Функції управління	Традиційна система бюджетування	Збалансована система показників	Система стратегічного бюджетування
1	2	3	4
Планування	Розподіл ресурсів підприємства на поточний період	Конкретизація стратегічних цілей	План цілей і ресурсів для їхнього досягнення в кількісному вираженні
Координація	Жорсткий зв'язок бюджетів центрів фінансової відповідальності й бюджетів підприємства	Причиною – наслідковий зв'язок ЗСП-підрозділів і ЗСП-підприємства загалом	Взаємозалежні плани показників за підрозділами і підприємством загалом

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
Мотивація та контроль	Економія бюджетів за центрами фінансової відповідальності	Досягнення цільових значень ЗСП-підрозділом	Досягнення цільових значень ЗСП-центрами відповідальності при економії бюджетів

Система стратегічного бюджетного управління дозволяє вирішувати такі завдання:

- установлення взаємозв'язку планування й контролю виконання стратегічних і тактичних планів підприємства;
- забезпечення узгодженості планів усіх підрозділів на підприємстві та їх спрямованості на досягнення єдиних цілей;
- оцінка й взаємозалежне управління всіма аспектами діяльності підприємства;
- зміцнення фінансової дисципліни й підпорядкування інтересів окремих структурних підрозділів інтересам підприємства загалом за допомогою управління щодо відхилень, заснованому на зіставленні спроектованих і фактичних показників діяльності підприємства за звітний період;
- можливість розрахунків різноманітних планів без залучення додаткових ресурсів;
- створення бази для обґрунтованої системи мотивації персоналу шляхом її прив'язки до системи фінансових показників [12, с. 12].

Для вирішення наведених завдань системи стратегічного бюджетного управління формуються показники людського капіталу відповідно до стратегічних цілей ЗАТ “НКМЗ” (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

**Показники людського капіталу й стратегічні цілі ЗАТ “НКМЗ”  
 (авторська розробка)**

Складові людського капіталу	Показники людського капіталу	Стратегічні цілі ЗАТ “НКМЗ”
1. Біофізичний капітал		
1	2	3
Стан здоров'я	$P_1$ – кількість лікарняних листів на 1000 чол. на рік, шт.	$ZCP_1$ – забезпечити найкращу організацію праці
	$P_2$ – кількість днів хвороби на 1 лікарняний лист за рік, шт.	$ZCP_2$ – розробити моделі робочих місць
Вік	$P_3$ – середній вік працівників, років	$ZCP_3$ – забезпечити соціальну захищеність членів колективу у вигляді найвищих соціальних показників у машинобудуванні
	$P_4$ – питома вага вікових категорій працівників, %	
	$P_5$ – коефіцієнт варіації, %	
Стать	$P_6$ – питома вага жінок, % (аналіз за окремими категоріями персоналу)	
	$P_7$ – питома вага чоловіків, % (аналіз за окремими категоріями персоналу)	

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Мотивованість	$P_8$ – мотиваційний потенціал	$ZSP_4$ – усвідомлення кожним працівником своєї належності до “Планети НКМЗ” $ZSP_5$ – визнання корпоративних цінностей кожним працівником $ZSP_6$ – забезпечити відповідність особистих цілей робітників корпоративній стратегії
Потреби й цінності	$P_9$ – важливість трудових цінностей	$ZSP_7$ – опитування робітників про організаційну культуру щодо інновацій і змін
2. Інтелектуальний капітал		
Рівень освіти	$P_{10}$ – кількість років навчання (за категоріями персоналу)	$ZSP_8$ – здійснити 100% перенавчання
	$P_{11}$ – кількість видів освіти (за категоріями персоналу)	$ZSP_9$ – визначити вимоги до знань і вмінь працівників
	$P_{12}$ – питома вага з відповідним рівнем освіти, % (за категоріями персоналу)	$ZSP_{10}$ – впровадити систему автоматизованої оцінки знань
Кваліфікація	$P_{13}$ – питома вага за ДК, %	$ZSP_{11}$ – огляд наявних наукових і технологічних можливостей, проведений працівниками
	$P_{14}$ – категорія, середній розряд, питома вага, %	$ZSP_{12}$ – досягти вищої кваліфікації персоналу
	$P_{15}$ – кількість професій на 1 чол.	$ZSP_{13}$ – забезпечити виконання будь-якого профільного замовлення $ZSP_{14}$ – визначити групи стратегічних професій
Компетентність	$P_{16}$ – кількість пройдених курсів навчання на 1 чол.	$ZSP_{15}$ – забезпечити наявність стратегічних компетенцій на ключових позиціях підрозділу
	$P_{17}$ – кількість семінарів (зовнішнє навчання) на 1 чол.	$ZSP_{16}$ – здійснити 70% сертифікацію
	$P_{18}$ – кількість стажувань на 1 чол.	$ZSP_{17}$ – довести частку замовлень нової техніки до 20% річного обсягу продажів

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Практичні навички, уміння	$P_{20}$ – оцінний лист НКМЗ	$ЗСП_{18}$ – забезпечити подачу не менш як 1 раціональної пропозиції на рік від кожного інженера
Проінформованість	$P_{21}$ – оцінний лист НКМЗ	$ЗСП_{19}$ – сформувати особисту стратегічну карту кожному ключовому робітнику $ЗСП_{20}$ – впровадити сигнальні системи контролю інформації
Професіоналізм	$P_{22}$ – оцінний лист НКМЗ	$ЗСП_{21}$ – постійно генерувати нові ідеї, реалізовувати їх у вигляді нової продукції, послуг
Майстерність	$P_{23}$ – оцінний лист НКМЗ	$ЗСП_{22}$ – забезпечити поставку матеріальних ресурсів точно у строк
3. Соціальний капітал		
Соціальний статус	$P_{24}$ – робітник, інженер, службовець, керівник, питома вага, %	$ЗСП_{23}$ – забезпечити соціальну захищеність членів колективу у вигляді найвищих соціальних показників у машинобудуванні
Родиний стан	$P_{25}$ – є одруженим / не є одруженим, питома вага, %	
Житлові умови	$P_{26}$ – наявність власного житла, так/ ні, питома вага, %	
Наявність дітей	$P_{27}$ – 0, 1, 2, 3 і більше, питома вага, %	
Стаж роботи	$P_{28}$ – середній стаж працівників, років	$ЗСП_{24}$ – мотивувати фахівців за досягнення цілей
	$P_{29}$ – питома вага категорій працівників із середнім стажем, %	

На основі індивідуально розроблених показників ефективності, наступного порівняння планових і фактичних даних керівники одержують інформацію, що дозволяє їм зробити оцінку ефективності реалізації стратегій в основних галузях розглянутих ЗСП.

У нашому випадку це показники нестійкості попиту, поява конкуруючих фірм і продуктів, зростання цін на сировину, правові ризики і т. ін.

ЗСП на основі індивідуально розроблених показників ефективності вирішує всі ці проблеми, беручи на себе управління ключовими процесами, підсилюючи зворотний зв'язок (вплив зовнішнього середовища на чинники діяльності підприємства) за допомогою переводу бачення у стратегію, розширення комунікацій і зв'язків підприємства із зовнішнім середовищем, проводячи бізнес-планування [7, с. 200].

Традиційне бюджетування відповідає вертикальній ієрархічній структурі бізнесу: кожний бюджет надається на затвердження керівникові вищестоячого рівня. Доповнюючи традиційну фінансову звітність, стратегічні бюджети виступають як додаткове обґрунтування необхідності виділення коштів тому або іншому підрозділу для інвестування у нематеріальні активи, зокрема у людський капітал [7, с. 220].

На противагу процесу традиційного бюджетування, модель стратегічних бюджетів демонструє горизонтальний підхід управлінського процесу, при якому підрозділи й окремі працівники розробляють свої стратегічні бюджети, консультуючись із колегами того ж рівня організаційної ієрархії. Мета горизонтального підходу має істотні відмінності від цілей вертикальної інтеграції: вони засновані на ланцюжку цінностей підприємства й призначені насамперед для визначення необхідного рівня обслуговування споживачів, складання графіків виконання окремих бізнес-процесів, формування компетенцій робітників і т. ін.

Для цих господарських процесів характерний обмежений часовий інтервал, тому що строки виконання робіт, якість продукції й ступінь підготовленості персоналу важко пов'язати з фінансовими показниками окремо взятого підрозділу. Щоб досягти успіху у своїй діяльності, підрозділ повинен докладати зусиль для формування компетенцій своїх робітників, відновлення матеріальних активів і вдосконалення бізнес-процесів. Витрати на ці завдання – це інвестиції в майбутнє, які, як правило, не відображаються в традиційних формах фінансової звітності, що мають вертикальну структуру управління [9, с. 115].

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

**Висновки.** Трансформація стратегічних цілей у систему бюджетів проходить за допомогою нефінансових складових збалансованої системи показників, які шляхом причинно-наслідкових зв'язків здійснюють своєчасну координацію бюджетних показників, і як наслідок, підвищення ефективності діяльності підприємства загалом.

Досліджено передумови ефективної реалізації стратегічних показників збалансованої системи суб'єкта господарювання, які засновано на результатах використання обґрунтованого методичного підходу до розвитку зв'язків між системою бюджетування і стратегією підприємства за допомогою механізму трансформації стратегічних цілей людського капіталу, сформованого на основі впровадження стратегічних карт у систему бюджетів.

Розроблено для виявлення результатів взаємозв'язку між рівнем значень людського капіталу та економічними показниками ефективності підприємства, які є підставою підвищення рівня ефективності діяльності та конкурентоспроможності суб'єкта господарювання, методичний підхід до удосконалення моделі управління ефективністю людським капіталом шляхом використання показників збалансованої системи промислового підприємства у рамках системи стратегічного бюджетування.

Таким чином, цілі й показники людського капіталу у стратегічній складовій навчання й розвитку знаходять фінансове обґрунтування за допомогою деталізації цілей й показників операційних бюджетів підприємства.

Якщо процес постановки довгострокових цілей людського капіталу у перспективній програмі розвитку підприємства виконаний задовільно, то складання операційного бюджету буде полягати у трансформації плану першого року всього періоду в поточний

операційний бюджет, який повністю буде відповідати стратегічним цілям і показникам людського капіталу.

Відсутність зв'язку між процесом складання бюджету й стратегічними цілями людського капіталу підприємства приводить до того, що керівники не зважуються витратити цінні ресурси на реалізацію стратегічних ініціатив, які принесуть додаткову економічну вартість у майбутньому.

У зв'язку із цим виникає потреба підприємств у стратегічному бюджетуванні, яке спрямовано на усунення неефективного використання стратегічних ресурсів людського капіталу підприємства.

### **Література**

1. 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.
2. Редченко К. Показательное несогласие: *Balanced Scorecard* и *Tableau De Bord* [Электронный ресурс] / К. Редченко. – Режим доступа : <http://www.cfin.ru>.
3. Рамперсад К. Хьюберт. Универсальная система показателей деятельности: Как достигать результатов, сохраняя целостность / Хьюберт К. Рамперсад. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – 386 с. – С. 26.
4. Эдвинссон Л. Интеллектуальный капитал. Определение истинной стоимости компании / Л. Эдвинссон, М. Мелоун // Новая индустриальная волна на Западе. – М. : Academia, 1999. – С. 442–443.
5. Данилин О. Принципы разработки ключевых показателей эффективности (КПЭ) для промышленных предприятий и практика их применения / О. Данилин // Управление компанией. – 2003. – № 2(21). – С. 28.
6. Излев В. *Balanced Scorecard* – альтернативные модели / В. Излев, Т. Попов // Банки и технологии, 2002. – № 4. – С. 14.
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. Леднёв Е. Е. *BSC* и *EVA* – конкуренты или союзники? [Электронный ресурс] / Е. Е. Леднёв. – Режим доступа : <http://www.cfin.ru>.
9. Нильс-Горан Ольве. Сбалансированная система показателей. Практическое руководство по использованию / Ольве Нильс-Горан, Жан Рой, Магнус Ветер. – М. : Вильямс, 2006. – 304 с.
10. 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.
11. Фридаг Хервиг Р. Сбалансированная система показателей / Р. Фридаг Хервиг, Вальтер Шмидт ; [пер. с нем. М. В. Лапшинова]. – М. : Омега-Л, 2006. – 144 с.
12. Акимова Е. В. Интеграция сбалансированной системы показателей и бюджетирования в единый инструмент управления стратегией предприятия / Е. В. Акимова, О. А. Каменская // Науковий вісник Донбаської державної машинобудівної академії. – 2007. – № 2. – С. 10–13.

### References

1. Kamenskaia O. A. "Role of non-financial componets of balanced system of indicators in budgeting process" / O. A. Kamenskaia, E. V. Akymova // *Materyaly IV mezhdunar. nauch.-prakt. konf., (15–30 apreliia 2008 r.)*. – Sofyia, Nauchnoe prostranstvo Evropy. – 2008. – P. 26–28.
2. Redchenko K. "Demonstrative lack of agreement: Balanced Scorecard and Tableau De Bord" [WWW resource] / K. Redchenko. – Available at: <http://www.cfin.ru>.
3. Rampersad Hubert *Personal Balanced Scorecard: The Way to Individual Happiness, Personal Integrity, and Organizational Effectiveness (PB)* / Hubert Rampersad – M. : Alpyna Byznes Buks, 2004. – 386 p. – P. 26.
4. Edvinsson L. "Intellectual capital. Measuring company value" / L. Edvinsson, M. Meloun // *Novaia yndustryalnaia volna na Zapade*. – M. : Academia, 1999. – P. 442–443.
5. Danylyn O. "The principles of development of key markers of effectiveness for industrial enterprises and practice of their usage" / O. Danylyn // *Upravlenye kompanyei*. – 2003. – # 2(21). – P. 28.
6. Yvlev V. "Balanced Scorecard – alternative models" / V. Yvlev, T. Popov // *Banky y tekhnolohyy*, 2002. – # 4. – P. 14.
7. Kaplan Robert S. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action* / S. Robert Kaplan, P. Deivyd Norton. – [2<sup>nd</sup> ed.]. – M. : Olymp-byznes, 2004. – 320 p.
8. Lednev E. E. "BSC and EVA – rivals or allies?" [WWW resource] / E. E. Lednev. – Available at: <http://www.cfin.ru>.
9. Nyls-Goran Olve. *Performance Drivers: A Practical Guide to Using the Balanced Scorecard* / Nils-Goran Olve, Jan Roy, Magnus Wetter. – M. : Williams, 2006. – 304 p.
10. Nyven Pol R. "Balanced Scorecard – step by step: Getting maximum results and preserving the obtained results" / Pol R. Nyven. – Dnepropetrovsk : Balans-Klub, 2003. – 328 p.
11. Friedag Herwig R. *Balanced Scorecard* / Herwig R. Friedag, Walter Schmidt; [transl. from German by M. V. Lapshynova]. – M. : Omeha-L, 2006. – 144 p.
12. Akymova E. V. "Integration of balanced system of indicators and budgeting into one instrument of enterprise management" / E. V. Akymova, O. A. Kamenskaia // *Naukovyi visnyk Donbaskoi derzhavnoi mashynobudivnoi akademii*. – 2007. – # 2. – P. 10–13.

Редакція отримала матеріал 23 грудня 2013 р.