

ІНТЕГРАЦІЯ СИСТЕМИ ОПЕРАЦІЙНИХ БЮДЖЕТІВ І ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ У СТРАТЕГІЮ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Постановка проблеми. У традиційному розумінні процес бюджетування 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. Однак економічні відносини, які динамічно розвиваються в Україні, вимагають якісно нових форм управління підприємством, тісно пов'язаних із його стратегією. Таким чином, доповнення процесу бюджетування нефінансовою складовою збалансованої системи показників (ЗСП), що входить до складу клієнтської й внутрішньої складових, а також складової навчання та розвитку, дозволяє погодити систему оперативного управління зі стратегічним менеджментом, розвивати систему мотивації на основі бюджетування, інтегруючи особисті цілі співробітників із цілями підприємства.

У роботі засновників ЗСП Р. Каплана та Д. Нортон [5], нефінансові показники, за допомогою взаємодії та збалансованості перетворюють стратегію в ряд послідовних мікрозавдань, рішення яких, пов'язано, насамперед, з їхньою здатністю на ранніх стадіях сигналізувати про дію несприятливих факторів, які практично не уловлюються фінансовими показниками.

ЗСП, як аналітичний інструмент реалізації стратегії промислового підприємства, дозволяє сконцентрувати зусилля менеджменту в усіх напрямках його діяльності в тісному взаємозв'язку зі стратегічними цілями, на відміну від системи, побудованої переважно на контролі оперативних фінансових результатів.

Частково проблеми використання й взаємозв'язку нефінансових показників вирішує бюджетування, що охоплює в основному вертикальний ієрархічний рівень управління: кожен бюджет представляється на затвердження керівнику вищого рівня. Доповнюючи традиційну фінансову звітність, збалансована система показників виступає як додаткове обґрунтування необхідності виділення коштів тому або іншому підрозділу для інвестування в нематеріальні активи.

Виходячи із цього, ЗСП в системі фінансового управління розробляється на основі горизонтального підходу до управлінського процесу, при якому підрозділи розробляють свої бюджети автономно,

консультуючись із колегами того ж рівня організаційної ієрархії. Збалансована система показників може бути використана для надання в прозорому виді взаємозв'язків, що існують між підрозділами підприємства, і сприяє налагодженню між ними ефективної комунікації.

Аналіз останніх досліджень. У наукових дослідженнях, пов'язаних зі збалансованою системою показників, питання про зв'язок цієї системи із системою бюджетування практично не розглядається. Більшість публікацій зводить суть ЗСП до системи виміру результативності (Performance Measurement), тобто основну увагу приділяють питанням вибору та подання показників, а також зв'язку показників з аспектами узгодження цілей зі співробітниками й оцінки результатів діяльності. Питання планування та бюджетування у синтезі із ЗСП поверхово освітлені в роботах Пола Р. Нівена, Horvath & Partners [4], Є. Хруцького [6], Є. Мягкова [2], Р. Каплана та Д. Нортон [5].

Метою статті є формування механізму інтеграції збалансованої системи показників та системи операційних бюджетів в єдину стратегію промислового підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бюджет являє собою оперативний фінансовий план діяльності підприємства, складений на наступний період (рік) у натуральному й грошовому вираженні, що відображає надходження (доходи) і витрати коштів й охоплює всі сфери господарської діяльності підприємства. Бюджетування звичайно відповідає вертикальній ієрархічній структурі бізнесу: кожен бюджет надається на затвердження керівникові вищого рівня. Доповнюючи традиційну фінансову звітність, збалансована система показників виступає як додаткове обґрунтування необхідності виділення коштів тому або іншому підрозділу для інвестування в нематеріальні активи промислового підприємства. На противагу процесу бюджетування, модель збалансованої системи показників демонструє горизонтальний підхід управлінського процесу, при якому підрозділи й окремі працівники 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 підприєм-

ства й призначені, насамперед, для визначення необхідного рівня обслуговування споживачів, складання графіків виконання окремих бізнес-процесів, формування компетенції співробітників та інше.

Для цих господарських процесів характерний обмежений часовий обрій, тому що строки виконання робіт, якість продукції й ступінь підготовленості персоналу звичайно важко пов'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 удосконалювання бізнес-процесів. Витрати на ці цілі являють собою інвестиції в 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 в процесі бюджетування.

Таким чином, цілі й показники промислового підприємства в стратегічній складовій навчання й розвитку знайдуть фінансове обґрунтування за допомогою деталізації в цілі й показники операційних бюджетів підприємства. Якщо процес постановки довгострокових цілей у перспективній програмі розвитку підприємства виконаний задовільно, то складання операційного бюджету буде полягати в трансформації плану першого року всього періоду в поточний операційний бюджет, що повністю буде відповідати стратегічним цілям і показникам підприємства в майбутньому [2, с. 23].

Механізм трансформації стратегії на операційний рівень за допомогою нефінансових складових збалансованої системи представлений на рис. 1.

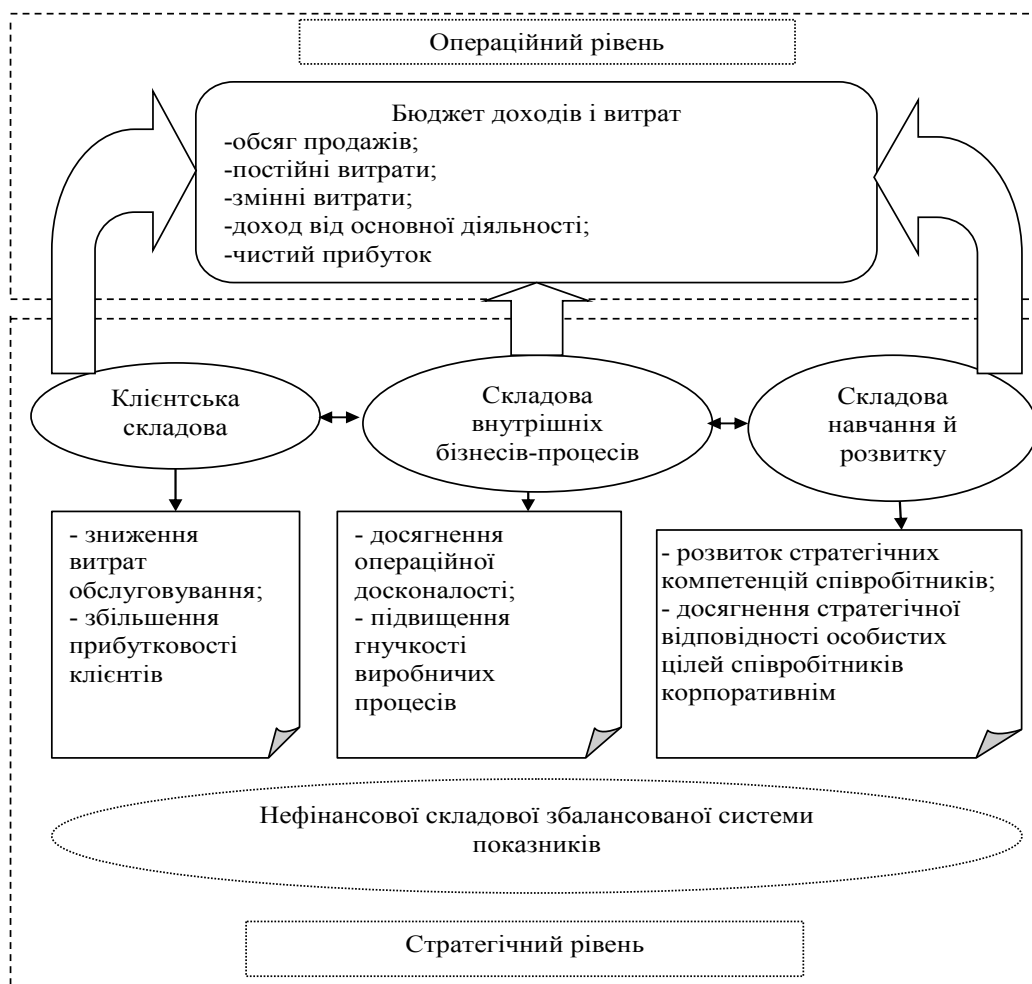


Рис. 1. Механізм трансформації стратегії на операційний рівень за допомогою нефінансових складових збалансованої системи [авторська розробка]

Трансформація стратегічних цілей у систему бюджетів відбувається за допомогою нефінансової складової збалансованої системи показників, які за допомогою причинно-наслідкових зв'язків здійсню-

ють своєчасну координацію бюджетних показників й, як наслідок, підвищення ефективності діяльності підприємства в цілому.

На відміну від консолідованого бюджету, що відповідає на запитання «Що підприємство повинне мати?», збалансована система показників показує, як цього досягти.

Таким чином, в інтегрованій системі повністю реалізується принцип управління підприємством «згори – донизу»: стратегічні цілі розподіляються по центрах фінансової відповідальності, які, у свою чергу, формують показники ЗСП, необхідні для досягнення цих цілей, потім здійснюється реалізація

стратегії у вигляді безперервного процесу через систему бюджетів.

Головна роль в інтегрованій системі керування відведена фінансовому директорові, оскільки безпосередньо на нього покладена відповідальність за бюджетний процес й інтеграцію планів підприємства на перспективу, він володіє повною інформацією про діяльність підприємства й може вчасно контролювати рівень ризику стратегічних витрат і довгостроковий ефект від їхнього здійснення (рис. 2).

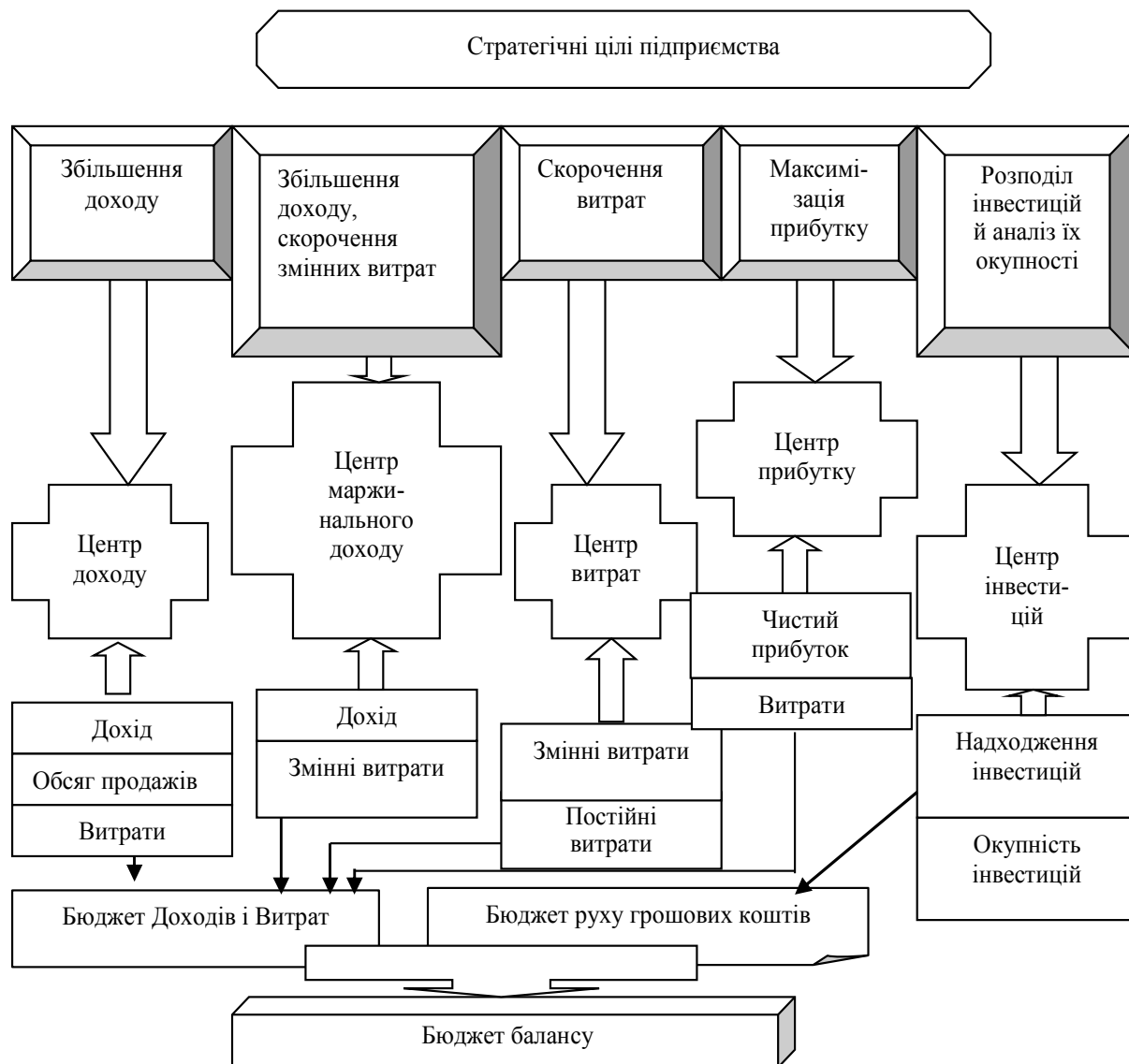


Рис. 2. Інтеграція системи операційних бюджетів і збалансованої системи показників у єдину стратегію промислового підприємства [авторська розробка]

За допомогою об'єднання двох діючих інструментів управління (збалансованої системи показників і бюджетування), стратегія й тактика гармонійно поєднують у собі як фінансові, так і нефінансові показники всіх видів ресурсів промислового підприємства. Даний механізм інтеграції являє собою останній крок на шляху до стратегічних можливостей підприємства. Найбільша цінність стратегічної відпо-

відності промислового підприємства полягає у впливі його показників на цілі окремих функціональних підрозділів і в остаточному підсумку на корпоративні цілі. Вдосконалення таких якісних параметрів промислового підприємства: рівень професійної підготовки, інтелектуальний потенціал працівника, зацікавленість працівника в результатах своєї праці, відіграють ключову роль у процесі ре-

лізації стратегічних цілей підприємства в цілому [7, с.80].

У відділі розвитку персоналу Новокраматорського машинобудівного заводу ЗАТ «НКМЗ» була розроблена й впроваджена разом з Донбаською державною машинобудівною академією програма професійного розвитку молодих фахівців «3-2-1», що дозволяє повною мірою реалізувати здібності молодих фахівців, що безпосередньо впливає на успішність реалізації стратегічних цілей підприємства. Програма має таку назву, оскільки три дні в тиждень студенти вчаться в Академії, два працюють на верстатах у цехах підприємства й один день навчаються в навчальних класах відділу розвитку персоналу Новокраматорського машинобудівного заводу. Навчання за даною схемою починається на третьому курсі, йому передують відбір студентів за спеціальною комплексною методикою. Освоївши технологічні можливості нових верстатів і програмування, після закінчення Академії молоді фахівці влаштовуються на завод, де зобов'язуються відробити не менш 3-х років.

Як показує досвід, ефективність праці фахівців, що пройшли курс навчання по даній програмі, значно вище інших співробітників, якісний кар'єрний

ріст і численні інноваційні розробки, що сприяють досягненню стратегічних цілей підприємства за допомогою інтеграції операційного планування в системі бюджетів і розробки стратегічних ініціатив у збалансованій системі показників. Опитування керівників промислових підприємств Донецької області показав, що проблема підвищення кваліфікації в цей час є досить актуальною для всіх категорій працівників.

В енергетичній галузі не відповідали кваліфікації в 7,7% опитаних, була недостатня – в 6,6%; у паливній промисловості – 5,3 й 2,9% відповідно; у чорній металургії – 13 й 4,2% [2].

Багатьом працівникам необхідні перепідготовка або підвищення кваліфікації вже сьогодні. Аналіз стратегії й тактики управління промисловим підприємством на прикладі ЗАТ «НКМЗ» дозволяє зробити висновок, що на даному підприємстві персоналу приділяють велику увагу: це й усілякі соціальні програми, програми захисту здоров'я, ротация персоналу й можливість кар'єрного росту, а також стимулювання й мотивація робітників.

Схематично механізм мотивації персоналу в центрах фінансової відповідальності підприємства має такий вигляд (рис. 3).

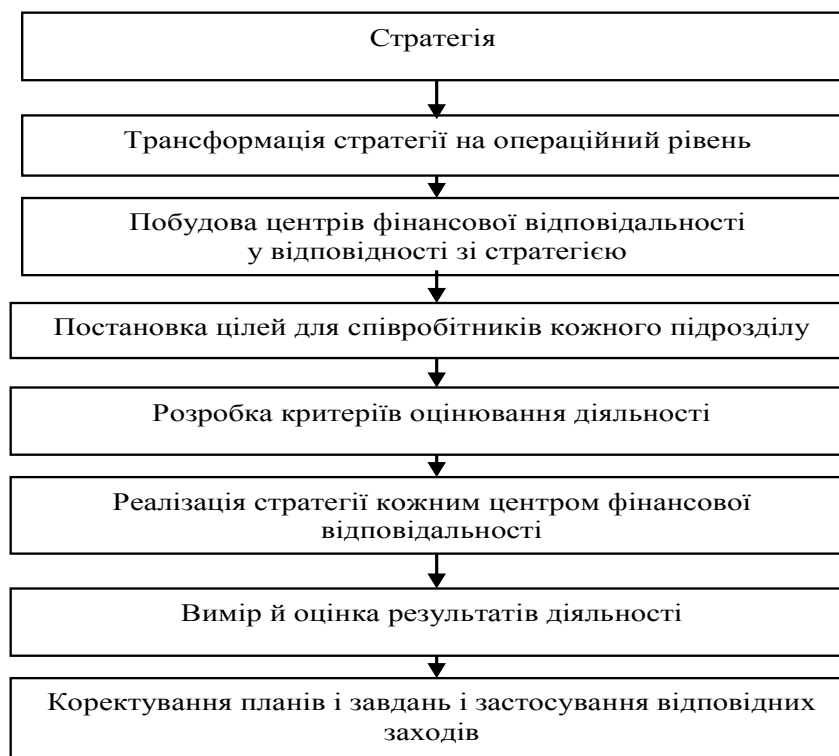


Рис. 3. Механізм мотивації персоналу в центрах фінансової відповідальності підприємства [авторська розробка]

ЗСП, розроблена для центрів фінансової відповідальності, інтегрується із системою бюджетного управління за допомогою перекладу стратегії, вираженої у вигляді системи взаємозалежних показни-

ків, у тактику, і гарантує можливість адекватного контролю досягнення намічених цілей, тому що у випадку виникнення проблем дозволяє чітко визначити їхнє джерело й сформулювати спосіб їхнього

усунення через відповідні кількісні показники. При цьому бюджетування виступає сполучною ланкою між обліковим процесом підприємства і його управлінням, будучи, з одного боку, інформаційною базою управлінського обліку, а з іншого боку – відбиває його стан у майбутньому. Управлінський облік, у свою чергу, служить інформаційною базою для прийняття управлінських рішень на основі даних, наданих бюджетами підприємства.

Нефінансові показники збалансованої системи показників є відправною точкою нового менеджменту, роль якого полягає в трансформації концепції й стратегії підприємства в площину короткострокових фінансових цілей і показників, які становлять основу процесу бюджетування. Синергізм всіх нефінансових складових дозволяє погодити фінансові стратегічні цілі з річним розподілом ресурсів за допомогою бюджетів підрозділів підприємства [7, с.83].

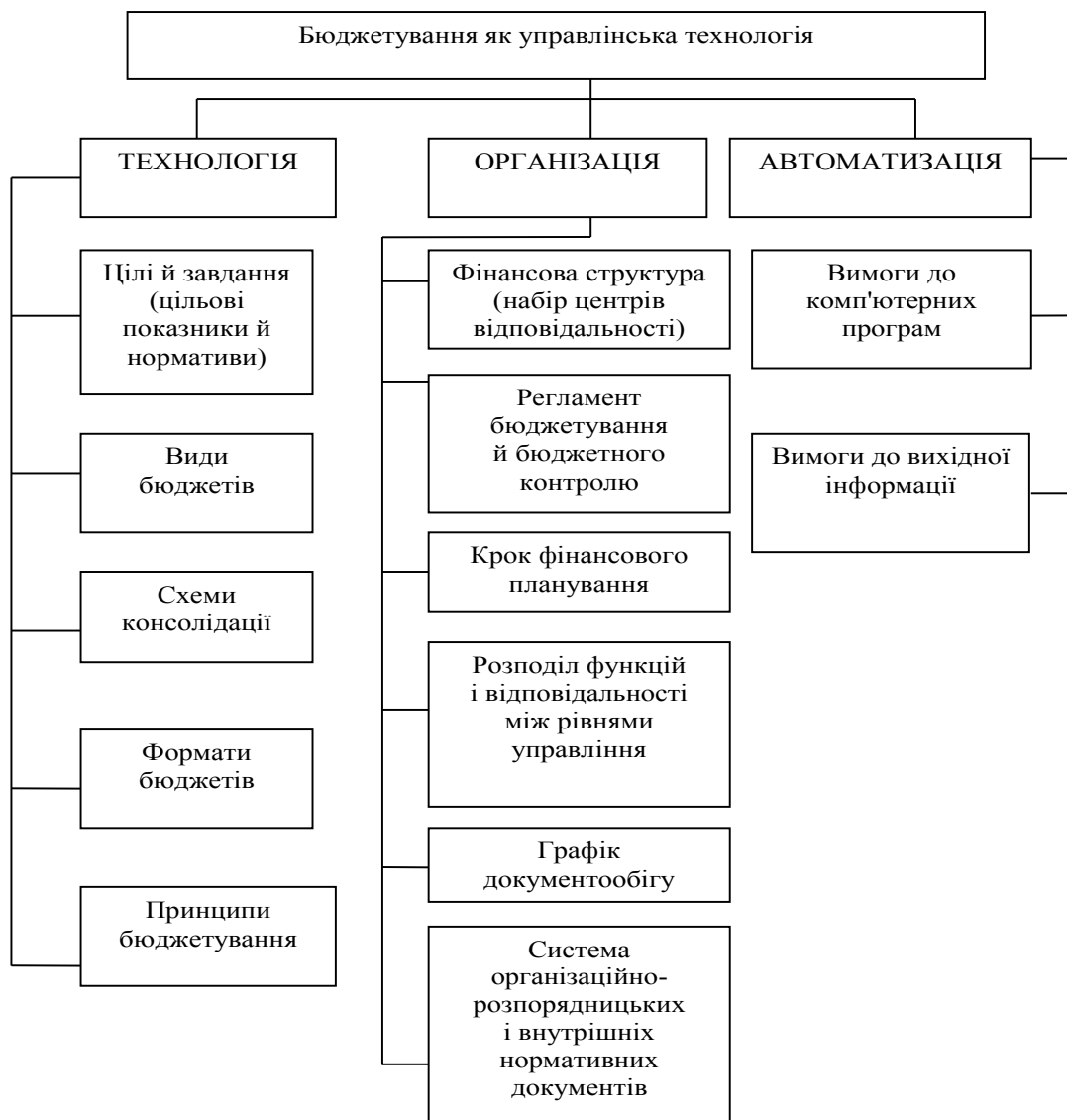


Рис. 4. Блок-схема бюджетування як управлінської технології [авторська розробка]

Інтеграція показників збалансованої системи й системи бюджетування на підприємстві дає можливість не тільки оперативного управління стратегією на всіх рівнях її реалізації, а також попереджає можливі відхилення від намічених стратегічних цілей, чим допомагає керівництву підприємства вчасно реагувати на зміни, але й приймати правильні управлінські рішення. Використання збалансованої системи показників як складової частини стратегічного пла-

нування робить можливими істотні зміни в оперативному плануванні. Основні підрозділи підприємства поряд з фінансовими показниками отримують від вищих підрозділів, як орієнтири, і нефінансові показники. У новому оперативному процесі планування підрозділи одержують чіткі завдання завдяки операціоналізації цілей, сформульованих у збалансованій системі показників (за схемою «зверху вниз»). Завдяки цьому підприємство досягає уз-

годженості цілей на всіх рівнях управління. Таким чином, можна сказати, що збалансована система показників є своєрідним «мостом» між системою стратегічного планування й системою бюджетування.

Висновки. Результати дослідження свідчать, що доповнення процесу бюджетування нефінансової складової збалансованої системи показників, що входять до складу клієнтської й внутрішньої складових, а також складовій навчання й розвитку, дозволяє погодити систему мотивації на основі бюджетування, інтегруючи особисті цілі співробітників із цілями підприємства. Як інструментарій цього процесу розроблений механізм інтеграції системи операційних бюджетів і збалансованої системи показників у єдину стратегію промислового підприємства.

Література

1. Джонс Э. Деловые финансы / пер. с англ. под ред. Н.Н. Барышниковой. Москва: ЗАО «Олимп-Бизнес», 1998. 416 с.
2. Мягков Е. Бюджетирование на промышленном предприятии: опыт ОАО «Днепро-спецсталь». *Бухгалтерский учет и аудит*. Киев, 2006. № 3. С. 23-31.
3. Нечипоренко В. Погляд у майбутнє: Стратегічне планування у страховій компанії. *Управленческий учет и бюджетирование*. Київ, 2008. № 2. С. 63-65.
4. Пол Р. Нивен. Диагностика сбалансированной системы показателей / пер. с англ. Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2006. 256 с.
5. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – [2-е изд., исправл. и дополнен.]; пер. с англ. Москва: ЗАО «Олимп-бизнес», 2004. 320 с.
6. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования. Москва: Финансы и статистика, 2002. 440 с.
7. Kamenska O., Vesela N. Estimation of human capital in the strategic budgeting system. *Economic herald of the Donbas*. 2016. №4 (46). С. 79-84.

Жуков С. А. Інтеграція системи операційних бюджетів і збалансованої системи показників у стратегію промислового підприємства

У статті обґрунтовано необхідність інтеграції збалансованої системи показників як складової частини стратегічного планування та системи операційних бюджетів у єдину стратегію промислового під-

приємства. Представлено механізм трансформації стратегії на операційний рівень за допомогою нефінансових складових збалансованої системи, який дозволяє здійснити своєчасну координацію бюджетних показників й, як наслідок, підвищити ефективність діяльності підприємства в цілому.

Ключові слова: операційний бюджет, збалансована система показників, стратегічна відповідність, стратегія, система бюджетування, мотивація персоналу, інтеграція, стратегічне планування.

Жуков С. А. Интеграция системы операционных бюджетов и сбалансированной системы показателей в стратегию промышленного предприятия

В статье обоснована необходимость интеграции сбалансированной системы показателей как составной части стратегического планирования и системы операционных бюджетов в единую стратегию промышленного предприятия. Представлен механизм трансформации стратегии на операционный уровень при помощи нефинансовых составляющих сбалансированной системы, который позволяет осуществить своевременную координацию бюджетных показателей и, как следствие, повысить эффективность деятельности предприятия в целом.

Ключевые слова: операционный бюджет, сбалансированная система показателей, стратегическое соответствие, стратегия, система бюджетирования, мотивация персонала, интеграция, стратегическое планирование.

Zhukov S. Integration of the system of operational budgets and a balanced system of indicators into the strategy of an industrial enterprise

The article substantiates the necessity of integrating the balanced system of indicators as an integral part of strategic planning and the system of operational budgets in a unified strategy for the enterprise. The mechanism of strategy transformation to the operational level is represented with the help of non-financial components of the balanced system of indicators which allows for the timely coordination of budgetary indicators and, as a result, improve the efficiency of the enterprise as a whole.

Keywords: operational budget, balanced system of indicators, strategic compliance, strategy, system budgeting, staff motivation, integration, strategic planning.

Стаття надійшла до редакції 06.03.2018
Прийнято до друку 19.06.2018