



УДК 658.15:621

JEL Classification: G31

Сергій Поліщук

Національний технічний університет України
«Київський політехнічний інститут»,
пр. Перемоги, 37, м. Київ, 03056
e-mail: serjiopololo@gmail.com
асистент кафедри економіки і підприємництва

ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація. У статті обґрунтовано теоретико-методичні засади формування інтегрованої системи бюджетування, спрямованої на створення гнучкої та ефективної системи управління. В рамках поставленої мети були вирішені завдання дослідження стану системи бюджетування та стратегічного управління на підприємствах машинобудування, вказані передумови інтеграції бюджетування та стратегічного управління, визначення інтегрованої системи бюджетування та етапність впровадження. Результатом дослідження є комплексні засади формування інтегрованої системи бюджетування у діяльності підприємств машинобудування, що дає змогу реалізувати стратегічні ініціативи при економії ресурсів підприємства, взаємно пов'язати та скоординувати бюджети на всіх рівнях управління як за підрозділами, так і по підприємству в цілому; трансформувати стратегічні цілі у конкретні плани заходів із заданими в кількісному вираженні бюджетними показниками; розподіляти ресурси відповідно до вироблених стратегічних напрямків розвитку; розширити діапазон використовуваних показників (фінансові та нефінансові) для оцінки результатів діяльності та ступеня досягнення поставлених цілей; логічно пов'язати та оптимізувати виконання управлінських функцій на стратегічному та тактичному рівнях.

Ключові слова: інтегрована система бюджетування, процесний підхід, збалансована система показників, бюджет, передумови.

Сергей Полищук

Национальный технический университет Украины «КПИ»

ФОРМИРОВАНИЕ ИНТЕГРИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ МАШИНОСТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация. В статье обоснованы теоретико-методические основы формирования интегрированной системы бюджетирования, направленной на создание гибкой и эффективной системы управления. В рамках поставленной цели были решены задачи исследования состояния системы бюджетирования и стратегического управления на предприятиях машиностроения, указаны предпосылки интеграции бюджетирования и

стратегического управления, дано определение интегрированной системы бюджетирования и этапности её внедрения. Результатом исследования являются комплексные основы формирования интегрированной системы бюджетирования в деятельности предприятий машиностроения, что позволяет реализовать стратегические инициативы при экономии ресурсов предприятия, взаимно связать и скоординировать бюджеты на всех уровнях управления как по подразделениям, так и по предприятию в целом; трансформировать стратегические цели в конкретные планы мероприятий с заданными в количественном выражении бюджетными показателями; распределять ресурсы в соответствии с выработанными стратегическими направлениями развития; расширить диапазон используемых показателей (финансовые и нефинансовые) для оценки результатов деятельности и степени достижения поставленных целей; логично связать и оптимизировать выполнение управленческих функций на стратегическом и тактическом уровнях.

Ключевые слова: интегрированная система бюджетирования, процессный подход, сбалансированная система показателей, бюджет, предпосылки.

Sergey Polischuk

National Technical University of Ukraine “Kyiv Polytechnic Institute”,
Prospect Peremohy, 37, Kyiv, 03056, Ukraine
e-mail: serjiopolo@gmail.com
Assist. Prof., Department of Economics and Business

DEVELOPMENT OF AN INTEGRATED SYSTEM OF BUDGETING MACHINE-BUILDING ENTERPRISES

Abstract. *In the article it is reasonably argued the complex of theoretical and methodological principles for creating an integrated budgeting system designed to create flexible and efficient management system. As part of this goal the problems of investigation of links between budgeting and strategic management of the machine-building enterprises and conditions for integration of budgeting and strategic planning are solved. Definition of the notion of integrated budgeting and implementation stages are given. The result of the comprehensive study of the principles of creating the integrated budgeting system in the machine-building enterprises is a possibility of implementation of strategic initiatives while saving company’s resources, as well as mutually coordination and link of the budgets at all levels for both strategic management and budgeting levels, and for the company as a whole implementing strategic objectives. It is argued that for evaluation of company results in implementation of strategic goals it is necessary to transform strategy into developed action plans with defined key performance indicators reflected in budgets in quantitative and quality figures that can measure depth of the achievement of strategic and tactical goals.*

Keywords: *integrated budgeting system; process approach; balanced scorecard; budget; background.*

Постановка проблеми. Сучасний стан промисловості України, зокрема підприємств машинобудування, визначають як зовнішні фактори (ринки збуту, регуляторна політика, цінова політика) так і внутрішні чинники (система управління, якість менеджменту). Велика частка збиткових підприємств галузі, значні суми заборгованостей та неефективна структура витрат – саме ці внутрішні фактори загострюють питання впровадження нових і сучасних економічних методів та інструментів управління. Одним з таких інструментів, який забезпечує взаємозв’язок та взаємоузгодженість стратегічного і тактичного управління є бюджетування.

Згідно результатів дослідження [1,3,4,5] на багатьох підприємствах машинобудування розуміння системи бюджетування обмежується суто формальною стороною питання, а саме – складанням бюджетів та аналізом відхилень і характеризує штучно-звужений стан розуміння останнього. З цих позицій система бюджетування сфокусована тільки з точки зору однієї функції управління – планування. Такий, стан розуміння системи бюджетування необхідно підняти на рівень розуміння важливості в першу чергу управлінського впливу, а саме того, заради чого формується будь яка система управління.

З огляду на це, наразі є актуальним питання обґрунтування теоретико-методичних та практичних засад формування інтегрованої системи бюджетування підприємств машинобудування, спрямованої на створення гнучкої та ефективної системи управління.

Виділяють наступні основні причини неефективного використання бюджетування, які виділено в три групи, і саме це причини, що пояснюють, чому бюджетування не розглядається багатьма підприємствами як підсистема управління; по-друге, причини, що пояснюють, чому підприємство, що бажає використати бюджетування в своїй діяльності, або не може його впровадити, або зазнає більших труднощів із впровадженням причини; по-третє, причини, що пояснюють, чому віддача від використання бюджетування нижче очікуваної або нижче обіцяної консультаційними фірмами, або нижче ніж у конкурентів[5]. Також, варто також зазначити, що на більшості підприємств машинобудування бюджетування побудовано за функціональної ознакою, маючи об'єктом не бізнес-процес, як при процесному бюджетуванні а центр фінансової відповідальності (відділ, департамент, ланка).

Аналіз підходів до стратегічного управління та етапності реалізації, дає підстави погодитися з думкою більшості фахівців[1,6,7], що саме розуміння останнього з позицій процесного підходу дає змогу найбільш якісно дослідити вплив функцій на об'єкт управління та розглядати стратегічне управління як безпосередній процес взаємодії таких функцій.

У межах процесного підходу до управління набуває популярності концепція „процесно-орієнтованого управління”, в основу якої покладено виділення бізнес-процесів в організації та управління ними [6]. У межах вищевказаного підходу науковці визначають два його типи:

– сполучення бізнес-процесів з існуючою функціонально-ієрархічною структурою. При його використанні в організації виділяють сітку бізнес-процесів, які охоплюють всі види діяльності підприємства; в цьому випадку мережа бізнес-процесів прив'язується до функціональних підрозділів, тобто вони співпадають;

– виділення в організації наскрізних процесів, не прив'язаних до меж підрозділів. При його реалізації створюють наскрізні бізнес-процеси, які повністю або частково включають діяльність різних функціональних структурних підрозділів організації. Процеси будують відповідно до ланцюга цінностей.

Так чи інакше, але зазначена концепція спрямована на проектування й перепроjektування бізнес-процесів з метою виявлення надлишкових або занадто витратних бізнес-процесів й відповідно підвищення ефективності бізнесу [7]. Таким чином, «процесне управління» можна розглядати по суті, як концепцію управління бізнес-процесами або реінжинірингом. Зазначена концепція закладає основу використання бюджетування як інструменту реалізації цілей стратегічного управління з використанням методики збалансованої системи показників.

За певними оцінками дослідження місця бюджетування в реалізації цілей стратегічного управління виявила низький рівень сформованості стратегічних цілей, відсутність взаємозв'язку з бюджетуванням та незначний рівень організаційних утворень [4]. Таким чином, бюджетування, яке узгоджено зі стратегією дозволить перетворити загальні стратегічні напрямки розвитку підприємства в структуру конкретних бюджетів і кошторисів, зрозумілих для кожного працівника, виконання яких сприятиме досягненню стратегічних

цілей і довгостроковому розвитку підприємства. Передумовами такого спільного використання та інтеграції можуть бути наступні фактори (табл. 1).

Таблиця 1

Передумови використання бюджетування як інструменту реалізації цілей стратегічного управління на основі збалансованої системи показників та процесного підходу

Рівні	Передумова
На рівні підходів до розуміння управління	Використання процесного підходу до організації бюджетування та стратегічного управління забезпечує єдність функцій щодо впливу на об'єкт управління
На рівні видів управління	Реалізація стратегічних планів потребує координації стратегічного та тактичного управління. Реалізація тактичних завдань та планів, повинна бути підпорядкована стратегічним
На рівні етапів стратегічного управління	Використання бюджетування як інструменту аналізу, реалізації і контролю стратегічного управління (на основі процесного підходу)

Джерело: розроблено автором

Зазначена взаємодія бюджетування та стратегічного управління на наш погляд, дасть змогу:

- закласти фінансові і не фінансові показники за принципом побудови збалансованої системи показників в основу формування бюджетів підприємства, тобто трансформувати стратегічні цілі в конкретні плани заходів із заданими в кількісному вираженні бюджетними показниками. Наявність подібної системи не тільки буде сприяти розподілу ресурсів відповідно до вироблених стратегічних напрямків розвитку, але також мотивувати персонал на виконання стратегічних завдань;

- розподіл ресурсів здійснювати на основі визначеного у ході стратегічного планування ступеню терміновості;

- можливість реалізувати стратегічні ініціативи при економії ресурсів підприємства;

- забезпечити наявність взаємопов'язаних планів на всіх рівнях управління, як по підрозділах, так і по підприємства в цілому;

- можливість трансформації стратегічних цілей в конкретні плани заходів із заданими в кількісному вираженні бюджетними показниками;

- пріоритетні цілі визначати за змістом певної стратегії;

- поетапне одночасне запровадження процесного підходу до всіх рівнів та підсистем управління підприємством, насамперед, бюджетування.

Застосування методики процесного бюджетування сприяє тому, що кожний учасник виробничого процесу знає як і що робити, а також, які ресурси й у якому обсязі йому будуть потрібні для виконання поставлених завдань. Важливо й те, що такий підхід допомагає планувати діяльність підприємства з високою точністю, оскільки виключаються різного роду припущення, характерні для традиційного функціонального бюджетування [4, 8].

Аналіз стану бюджетування та його місця в системі стратегічного управління стратегічного управління довів, що стратегія розвитку підприємств машинобудування не може фактично контролюватися в короткостроковому періоді в умовах, коли процес складання бюджетів не пов'язаний із стратегічними цілями. В результаті чого утворюється розрив між стратегічним і тактичним управлінням, що перешкоджає реалізації стратегічних планів підприємства і гальмує його довгостроковий розвиток. З цих позицій, виникає питання про доцільність створення сполучної ланки між стратегічним управлінням та бюджетуванням, як підсистемою та інструментом управління, а також і інтеграцією їх

основних складових в єдину систему з метою підвищення ефективності управління. В якості такої системи нами пропонується інтегрована система бюджетування.

Під інтегрованою системою бюджетування запропоновано розуміти інструмент і складову системи управління підприємством, направлену на інтерпретацію та трансформацію стратегічних цілей підприємства в бюджети із заданими у кількісному та грошовому виразі показниками, задля ефективного розподілу ресурсів, організації, контролю та мотивації. За своєю суттю вона покликана мінімізувати недоліки і зняти обмеження традиційних методик формування системи бюджетування: на основі встановлених темпів приросту, формування бюджетів «з нуля» та ін. [3].

При цьому, на відміну від традиційної системи бюджетування (табл. 2), інтегрована система одночасно зорієнтована на два контури управління: стратегічний та тактичний рівні управління.

Таблиця 2

Основні відмінності традиційного бюджетування від інтегрованої системи бюджетування

Складова	Традиційне бюджетування	Інтегрована система бюджетування
Цілі	Економія ресурсів, ефективний розподіл ресурсів, максимізація прибутку	Координація всіх напрямів діяльності підприємства на всіх рівнях, підвищення вартості бізнесу, можливість ухвалення вірних управлінських рішень
Завдання	Прогнозування фінансово-економічного стану підприємства, забезпечення суб'єктів управлінською інформацією	Довгостроковий розвиток, ефективний розподіл та економія ресурсів
Об'єкти	В основному центри фінансової відповідальності підприємства	Безпосередньо бізнес-процеси підприємства

Джерело: розроблено автором

Тобто, для інтегрованого бюджетування характерним є взаємопроникнення структурних елементів системи бюджетування та стратегічного управління, що, на наш погляд, яскраво відображає функціональна спрямованість останніх (табл. 3).

Таблиця 3

Прояв функцій управління на рівнях стратегічного управління та бюджетування

Функції управління	Система бюджетування	Інтегрована система бюджетування	Система стратегічного управління
Планування	Орієнтована на короткострокову перспективу	Дозволяє врахувати і контролювати виконання довгострокових цілей з позицій короткострокової перспективи	Орієнтована на довгострокову перспективу
Організація	Бюджетування побудовано за функціональною ознакою, використовуються здебільшого грошові показники	Бюджетування побудовано за процесною ознакою. Взаємопроникнення стратегічних планів у вигляді показників ефективності на рівень бюджетів бізнес-процесів. Використання як грошових так і натуральних показників	Встановлення ключових показників ефективності, як індикаторів стратегічних планів. Використання грошових і натуральних показників

Координація	Недостатня ступінь щільності зв'язку бюджетів підрозділів і зведеного бюджету підприємства	Ефективно взаємоузгоджує тактичний та стратегічний рівні управління підприємством. Погодженість бюджетів всіх рівнів	Причинно - наслідковий зв'язок показників ефективності, ключових показників підрозділів і ключових показників підприємства в цілому
Мотивація й контроль	Функціональна орієнтованість бюджетування ускладнює запровадження чіткої мотивації та контролю	Проникнення ключових показників стратегії на рівень процесів із закріпленням за відповідальними, покращує мотивацію та контроль	Досягнення цільових значень ключових показників стратегії підрозділами підприємства

Джерело: розроблено автором

З цих позицій основними складовими інтегрованої системи бюджетування є процесний підхід до бюджетування, який дає змогу комплексно спрямувати дію функцій управління на об'єкт та збалансована система показників як методика системи стратегічного управління [9, 10].

Сутність інтегрованої системи бюджетування, як результат взаємодії систем стратегічного управління та бюджетування з використанням методології збалансованих показників та процесного підходу, може бути представлена в наступний спосіб (рис. 1).

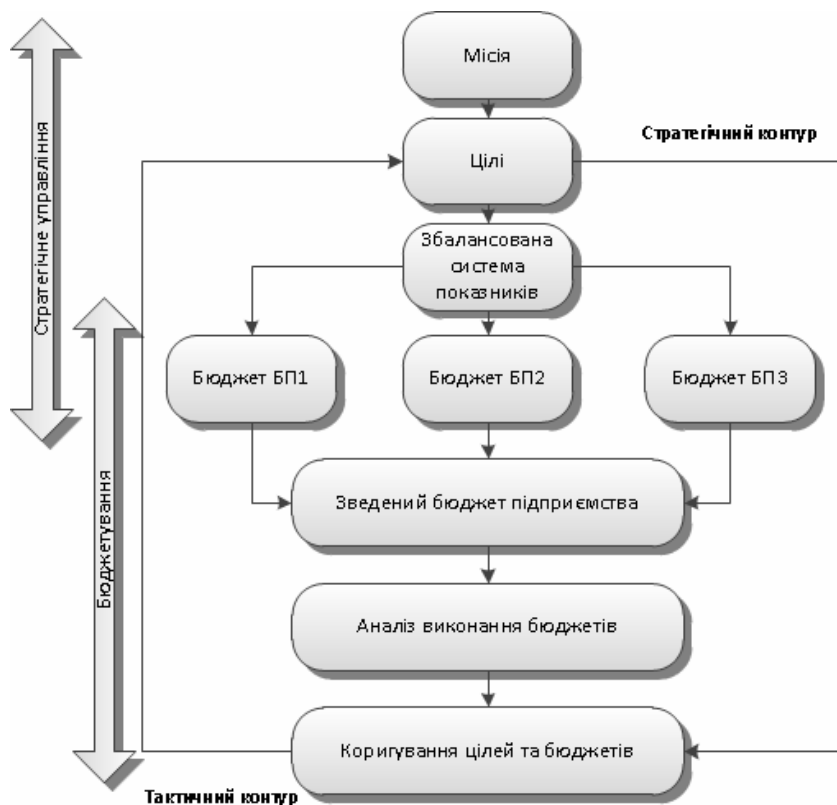


Рис. 1. Сутність інтегрованої системи бюджетування

Джерело: розроблено автором

Формування інтегрованої системи бюджетування на підприємствах машинобудування потребує визначення відповідних теоретико-методичних засад її побудови. Ці засади доцільно розглядати як етапи формування такої системи з обґрунтуванням їх процедурного наповнення (рис. 2).

Реалізація моделі процесу формування інтегрованої системи бюджетування здійснюється з використанням відповідних процедур, які формують методіку як сукупність дій щодо досягнення поставлених завдань. Методіка формування інтегрованої системи бюджетування подана у розрізі відповідних етапів такого процесу.

Етапність формування інтегрованої системи бюджетування передбачає: на першому етапі формулюється стратегія та визначаються її ключові показники; на другому етапі започатковуються елементи процесного підходу до бюджетування; на третьому етапі передбачається формування бюджетів бізнес-процесів; на четвертому етапі формується зведений бюджет підприємства; на п'ятому етапі забезпечується організація та регламентація бюджетного процесу та виконується аналіз.

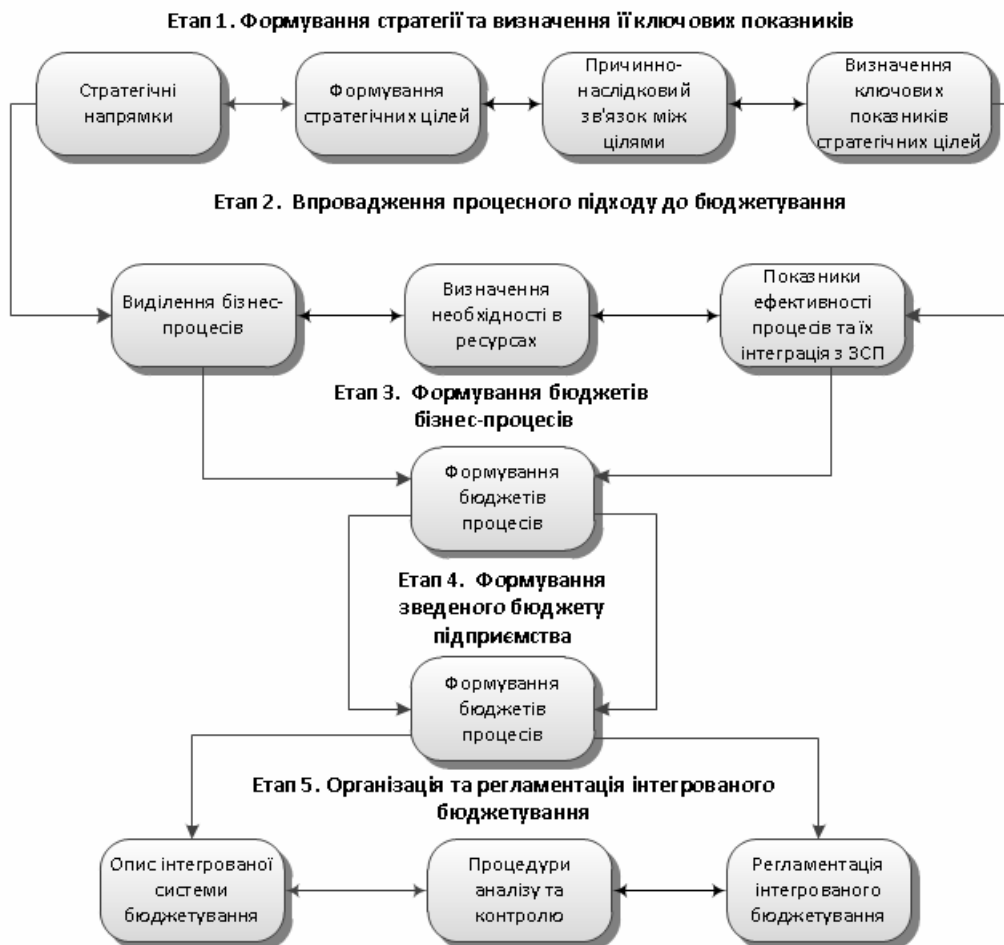


Рис. 2. Етапи формування інтегрованої системи бюджетування

Джерело: розроблено автором

Застосування бюджетування як підсистеми стратегічного та тактичного управління, інструменту досягнення стратегічних цілей на основі використання методології збалансованої системи показників і процесного підходу, на нашу думку, поліпшить якість управлінських рішень, об'єктивність оцінки досягнень працівників і керівництва підприємства, дасть змогу отримувати якісні показники для прийняття зважених управлінських рішень. Тобто, якою б не була система стратегічного управління підприємством, її взаємодія з бюджетуванням є обов'язковою, тому, що бюджетування є основою для розрахунку більшості фінансових показників і істотно впливає на величину нефінансових показників. Тому сучасний підхід до розуміння бюджетування, і як процесу складання бюджетів, і як підсистеми управління та інструменту реалізації цілей стратегічного управління, має бути розширений за межі рамок суто складання бюджетів та

контролю їх виконання. А імплементація контуру стратегічного управління в системі бюджетування дає змогу визначити стратегічні орієнтири, започаткувати програми по досягненню таких стратегічних цілей та відобразити їх у системі бюджетування.

Висновки та перспективи подальших досліджень в даному напрямку. З огляду на вищезазначене, запровадження інтегрованої системи бюджетування у діяльність підприємства машинобудування дасть змогу реалізувати стратегічні ініціативи при економії ресурсів підприємства, взаємно пов'язати та скоординувати бюджети на всіх рівнях управління як за підрозділами, так і по підприємству в цілому; трансформувати стратегічні цілі у конкретні плани заходів із заданими в кількісному вираженні бюджетними показниками; розподіляти ресурси відповідно до вироблених стратегічних напрямків розвитку; розширити діапазон використовуваних показників (фінансові та нефінансові) для оцінки результатів діяльності та ступеня досягнення поставлених цілей; логічно пов'язати та оптимізувати виконання управлінських функцій на стратегічному та тактичному рівнях.

Подальші дослідження мають бути сфокусовані в практичній площині впровадження на підприємствах машинобудування.

Використана література:

1. Артеменко Л. П. Діагностика використання стратегічного управління підприємствами. / Л. П. Артеменко // *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*.—2011. — С. 185 – 193.
2. Круш П.В. Інтегрована система бюджетного планування / П. В Круш, С. В. Поліщук , А. Г. Філімонов // *Інноваційна економіка*. – 2012. – № 10. – С. 222– 225.
3. Полищук С. В. Анализ системы бюджетирования машиностроительных предприятий Украины. [Електронний ресурс] / С. В. Полищук // Концепт. – 2013. – №6. –Режим доступу: <http://e-koncept.ru/2013/13135.htm>.
4. Полищук С. В. Бюджетирование как инструмент реализации целей стратегического управления на примере предприятий машиностроения Украины / С. В. Полищук // *Социосфера*. – 2013. – №3. –С. 195 – 199.
5. Полищук С. В. Анализ подходов до организации бюджетирования / С. В. Полищук // *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. – 2013/ – №1. – С. 48 – 56.
6. Реинжиниринг бизнес-процессов / [Н. М. Абдикеев, Т. П. Данько, С. В. Ильдеменов, А. Д. Киселев]. – М. : Изд-во Эксмо, 2005. – 592 с.
7. Файоль А. Управление – это наука и искусство / А. Файоль, Г. Эмерсон, Ф. Тейлор, Т. Форд. – М. : Республика, 1992. – 83 с.
8. Яловий Г.К. Економічна сутність та призначення бюджетування / Г. К. Яловий // *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*, 2005. – С. 188-193.
9. Kaplan R.S. Linking the balanced scorecard to strategy/ R.S.Kaplan, D.P. Norton // *California Management Review*. – 1996. – Fall. – P. 53-79.
10. Kaplan R.S. The Balanced Scorecard – Measures then drive Performance/ R.S.Kaplan, D.P.Norton. – *Harvard Business Review*. – 1992. – N 1. – P. 71-79.

REFERENCES

1. Artemenko L. P. Diagnostics using Strategic Management [Diahnostyka vykorystannya stratehichnoho upravlinnya pidpryyemstvamy]. *Ekonomichnyy visnyk NTUU «KPI» – Economic Bulletin NTU "KPI"*, 2011, pp. 185-193.
2. Krush P.V., Polishchuk S. V., Filimonov A. H. Integrated budgeting [Intehrovana systema byudzhethnoho planuvannya]. *Innovatsiyina ekonomika – Innovative Economy*, 2012, No. 10, pp. 222-225.
3. Polyshchuk S. V. Analysis budgeting system engineering enterprises of Ukraine [Analiz sistemy byudzhetrovaniya mashinostroitel'nykh predpriyatiy Ukrainy]. *Kontsept – Concept*, 2013, No. 6, available at: <http://e-koncept.ru/2013/13135.htm>.
4. Polyshchuk S. V. Budgeting as instrument the objectives of strategic management at the example of machine-building enterprises of Ukraine [Byudzhetrovanie kak instrument realizatsii tseley strategicheskogo upravleniya na primere predpriyatiy mashinostroeniya Ukrainy]. *Sotsyosfera – Sociosphere*, 2013, No.3, pp. 195-199.
5. Polishchuk S. V. Analysis of approaches to budgeting [Analiz pidkhodiv do orhanizatsiyi byudzhetrovannya]. *Zovnishnya torhivlya: ekonomika, finansy, pravo – Foreign trade: business, finance and law*, 2013, No. 1, pp. 48-56.
6. Abdikeev N. M., Dan'ko T. P., Il'demenov S. V., Kiselev A. D. Business Process Reengineering [Reinzhiniring biznes-protsessov]. Moscow, Eksmo Publ., 2005, p. 592.
7. Fayol' A., Emerson G., Teylor F., Ford T. Management - is the science and Art [*Upravlenie – eto nauka i isskustvo*]. Moscow, Respublika, 1992, p. 83.
8. Yalovyy H.K. The economic essence and purpose of budgeting [Ekonomichna sutnist' ta pryznachennya byudzhetrovannya]. *Ekonomichnyy visnyk NTUU «KPI» – Economic Bulletin NTU "KPI"*, 2005, pp. 188-193.
9. Kaplan R.S., Norton D.P. Linking the balanced scorecard to strategy. *California Management Review*, 1996, Fall, pp. 53-79.

10. Kaplan R.S., Norton D.P. The Balanced Scorecard – Measures then drive Performance. *Harvard Business Review*, 1992, No. 1, pp. 71-79.

Рецензія: д.е.н., доц. Марченко В. М.

Reviewed: Dr., Prof. Marchenko V. M.

Received: November, 2013

1st Revision: November, 2013

Accepted: November, 2013

