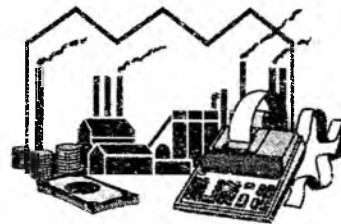


# ФІНАНСИ ГАЛУЗІ ТА ПІДПРИЄМСТВА



УДК 65.014.1:336.143,2

Ковальчук К.Ф., Мезерняк Д.А., Шпанковська Н.Г., Костанецький В.В.

## БЮДЖЕТУВАННЯ В ПРОЦЕСАХ РЕОРГАНІЗАЦІЇ СТРУКТУР УПРАВЛІННЯ І ДЕЛЕГУВАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ

Викладено проблеми, що виникли перед українськими підприємствами і організаціями в області управління. Розглянуто можливість використання бюджетування в процесах реорганізації структур управління. Запропоновано схему використання бюджетування як основи делегування повноважень

The problems standing before the Ukrainian enterprises and organizations in management area were noticed. The possibility of budgeting application in processes of reorganization of management structures was considered. Scheme of budgeting as basis of delegation of authorities was proposed

Практичний досвід застосування бюджетування дозволив виявити труднощі, з якими стикаються менеджери, вирішуючи задачі оптимізації управлінських структур. Це - проблема багаточисельного управлінського персоналу, яка особливо актуальна для складних економічних систем - великих промислових підприємств та їх об'єднань (корпорацій, комбінатів та ін.).

Значність та актуальність цієї проблеми для українських підприємств зростає внаслідок перспективної тенденції розвитку організаційно-правових форм ведення бізнесу і трансформації системи фінансового управління до ринкових умов на основі бюджетування.

Дослідженню особливостей бюджетування і проблем його впровадження присвячено багато робіт як зарубіжних [1-3], так і вітчизняних авторів [4-11]. Огляд і аналіз публікацій дозволив дати оцінку їх внеску в розв'язання багатоаспектних проблем бюджетування. У них детально викладені: методика формування бюджетів [3], принципи бюджетування, структура бюджету підприємства і етапи його розробки [4]; місце і роль в системі фінансового планування [5]; характеристика видів бюджетів і їх функції [6]; особливості американського [3] і російського [2] досвіду інформаційного забезпечення бюджетування; досліджено вплив розміру підприємства на інформованість менеджерів і роль бюджетування [7]; аргументована суть аналітичної підтримки управлінських рішень по впровадженню бюджетування [8,9]; розглянуті особливості окремих видів бюджетів - грошових потоків [10], витрат [11] і ін. Однак в них не приділено уваги дослідженню проблеми трансформації та адаптації організаційної структури управління підприємством до умов бюджетування.

Метою статті є вдосконалення організаційних аспектів впровадження бюджетування шляхом делегування повноважень. Відповідно до поставленої мети вирішено наступні завдання: оцінка відповідності існуючих систем управління корпораціями сучасним вимогам; обґрунтування критерію для визначення масштабів делегування повноважень на основі бюджетних лімітів; оцінка фактичної ефективності делегування повноважень.

Великі бізнес-формування об'єднують різні напрями бізнесу з метою генерування різноманітних джерел прибутку і на їх основі інвестують найбільш привабливі сфери діяльності. Корпоративне ведення бізнесу передбачає: диверсифікацію діяльності, багаторівневу структуру управління, складну систему функціональних взаємозв'язків між усіма компонентами системи управління великим економічним об'єктом. При її побудові вітчизняні менеджери формують невиправдано громіздкі структури управління, що не відповідають сучасним вимогам до ефективного управління. Це призводить до надзвичайно довгого ланцюга технології управлінських рішень, до дублювання контрольних функцій. В результаті корпорація збільшує витрати на утримання апарату менеджерів-контролерів. Зі збільшенням їх кількості росте довжина проходження інформації від виникнення проблеми до прийняття управлінського рішення. Крім того, внаслідок зростання числа центрів відповідальності та контролю складніше оперативно вирішувати невідкладні задачі. Вони перетворюються у "вузькі місця" з недостатньою інформаційною пропускну здатністю. Безліч поточних дрібних проблем, що вимагають швидкого рішення, втрачається в потоку інформації, що проходить через чисельні ланки апарату управління, що призводить до загострення, рецидиву проблеми або до її ігнорування. В результаті все більше поточних проблем виносяться на розгляд у вищі рівні менеджменту. Необхідність їх оперативного рішення посилює інформаційний потік на верхніх рівнях менеджменту і не залишає часу на рішення стратегічних і тактичних задач, які відповідають цілям розвитку корпорації. На думку психологів [1] перевантаження інформацією не тільки не безпечно, але й ускладнює правильне та своєчасне прийняття оптимальних управлінських рішень. У результаті із-за нераціонального використання ресурсів зростають валові витрати підприємства. Тому здійснення реорганізації управлінських структур може і повинне базуватися на делегуванні повноважень. На заході делегування стало популярним з кінця 1970-х років. Воно розглядає суть менеджменту як мистецтво мобілізації і об'єднання інтелектуальних ресурсів абсолютно всіх працівників фірми [2].

Однак повноцінне делегування повноважень, а відповідно і передача функції прийняття управлінських рішень, стикаються на своєму шляху з певними труднощами, головні з яких - недовіра до підлеглих і визначення границь повноважень. Саме ці чинники обумовлюють створення громіздких централізованих структур управління, ріст чисельності управлінського персоналу, зниження якості управлінських рішень та оперативності їх прийняття і, в кінцевому результаті, зменшують ефективність діяльності комерційної організації. Крім того принцип недовір'я призводить до такого негативного явища, як зниження відповідальності менеджерів за прийняття неправильних управлінських рішень.

Для розв'язання вказаних проблем необхідне застосування управлінських технологій, які дозволяють забезпечити якісний контроль за ефективністю рішень, що приймаються менеджерами економічного об'єкта, досягти необхідну оперативність і підвищити ефективність процесу прийняття управлінських рішень.

Ефект від управлінського рішення може бути визначений рівнем економічної вигоди, що отримується від його реалізації. Будь-які рішення, що приймаються менеджером комерційної організації або підприємства, підпорядковані одній меті - їх фінансовому добробуту. Під ним ми маємо на увазі досягнення бажаного рівня прибутку, який залежить від зростання обсягу продажу, від зниження витрат на виробництво та інших чинників. Тому делегування повноважень і відповідно довір'я в управління є делегуванням фінансових повноважень і фінансовим довір'ям. Це підтверджується тим, що для реалізації будь-якого управлінського рішення потрібні певні ресурси: матеріальні, трудові й ін., які можна придбати або привабити практично тільки одним способом - грошовими коштами. Менеджер, що ухвалює певні рішення і втілює їх в життя, забезпечує їх виконання частиною

сукупних фінансових коштів організації, які виділяються в його розпорядження. Бюджетування служить основою для обґрунтування та реалізації того або іншого рішення, що застосовується менеджером. Він має повноваження, зумовлені сумою коштів, які лімітовані бюджетом підприємства. Таким чином, бюджет не тільки регламентує повноваження кожного з учасників бізнес-процесу, але і фактично визначає міру впливу кожного менеджера на хід процесу в цілому.

При делегуванні повноважень найважливішим питанням залишається якість управлінських рішень, що приймаються. Вона завжди оцінюється тим, хто ці повноваження делегує, з використанням механізму бюджету. Ефективність діяльності менеджера визначається ефективністю використання ним грошових коштів.

Для підвищення ефективності використання грошових коштів не обов'язково створювати додаткові структури для контролю дотримання витрат енергетичних ресурсів, допоміжних матеріалів, норм виробітки, нормативів поточних простоїв і т.д. Достатньо невеликої групи аналітиків, що оцінює загальну тенденцію зниження або збільшення витрати грошових коштів відповідальними менеджерами. Теоретично цю функцію може виконувати економічний або фінансовий відділ підприємства. Додаткових структур не треба, оскільки в іншому випадку відповідальність за прийняття рішень буде автоматично розмиватися між управлінськими інстанціями, а втрати від зниження оперативності та ініціативи менеджерів перевершать очікуваний ефект від тривалого контролю. Реальну економію коштів забезпечують не контролюючі менеджери, а лінійні управлінці та працівники, які безпосередньо беруть участь у процесі виробництва. При заздалегідь певних обмеженнях на них покладається функція оптимізації показників виробництва і тим самим забезпечуються вимоги власників бізнес-одиниці.

Відповідальність за використання коштів бюджету підприємства покладається на кожного з учасників бюджетного процесу в той мірі, в якій вони беруть участь у його розробці, формуванні і реалізації.

Основоположним є той факт, що в межах створеного бюджету підприємства менеджер середньої ланки (керівник відділу, служби управління і т.д.) має можливість не тільки формувати витратні статті бюджету, але і надалі розпоряджатися грошовими коштами відповідно до затверджених лімітів. Тільки в цьому випадку його управлінські рішення матимуть під собою реальну основу і будуть втілюватися у виробництво. Крім того, у менеджера повинна бути певна свобода дій для маневрування грошовими коштами. Тобто, він повинен мати право у разі необхідності витратити кошти не тільки на нормовані ресурси, але і на придбання додаткових ресурсів для оперативного розв'язання виникаючих проблем. У цьому випадку, як видно з рис.1, менеджер стає не просто виконавцем волі вищого керівництва, але активним учасником бізнес-процесу.

Функціональні та лінійні менеджери будуть самостійно шукати найкращі рішення для подолання виникаючих на підприємстві проблем і змушені найбільш раціонально використовувати фінансові кошти, що є в їх розпорядженні, оскільки це зумовлено обмеженнями: з одного боку - фінансовими, з іншого - організаційними і технологічними, які накладаються на їх рішення. Інакше менеджер, що ухвалює рішення, буде змушений з кожного приводу звертатися в додаткові інстанції з вимогою про виділення грошових коштів. Якщо цих інстанцій багато, цикл від виникнення проблеми до її рішення буде не виправдано довгим, а в ряді випадків нескінченним. Крім того, це знизить ініціативність менеджера, міру його відповідальності та впливу на проблему, а тривалість процесу пошуку коштів для розв'язання проблеми перевищить як час виявлення проблем, так і час її фактичного подолання.

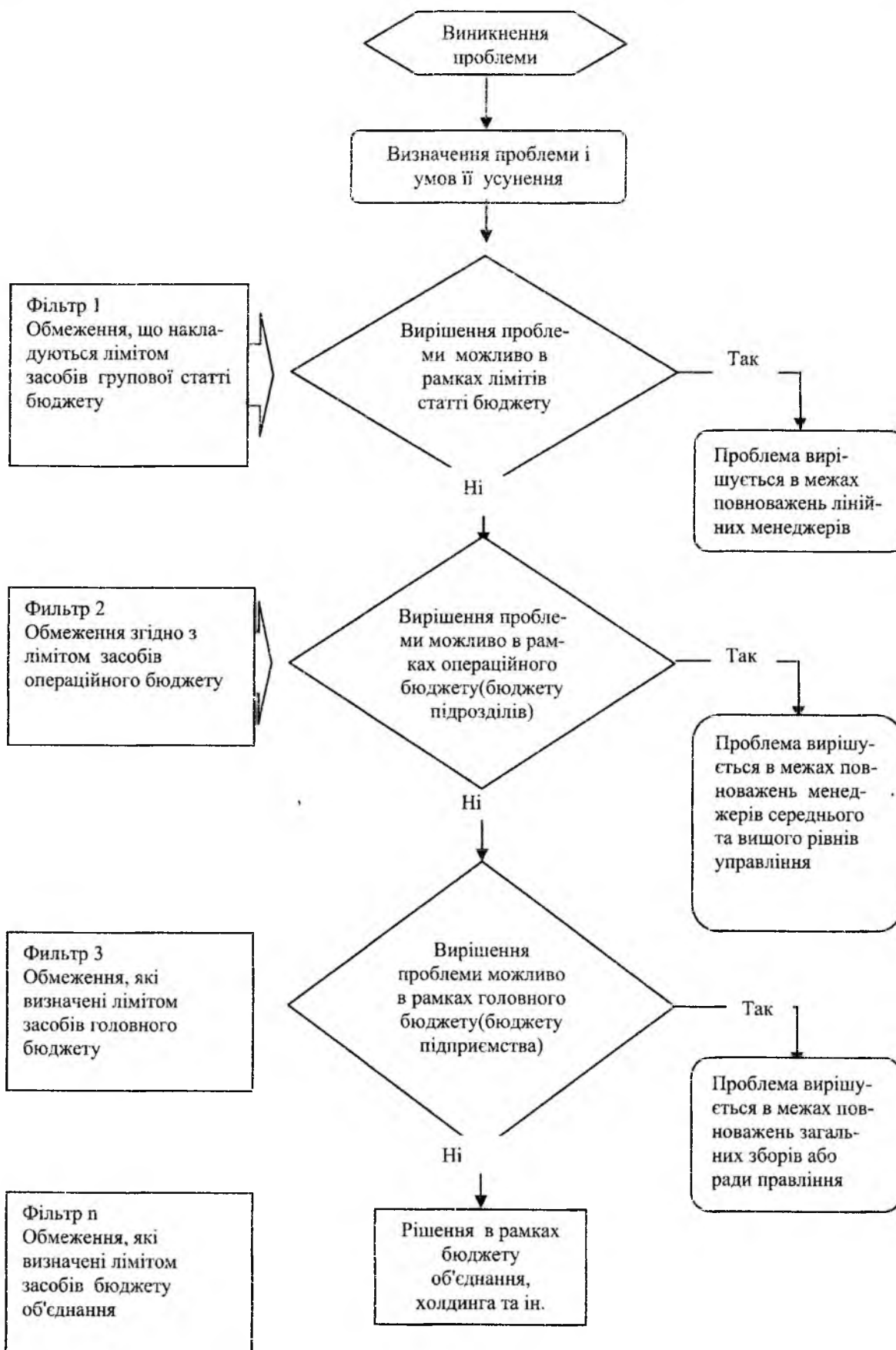


Рис. 1 Делегування повноважень на основі бюджетних лімітів

## ФІНАНСИ ГАЛУЗІ ТА ПІДПРИЄМСТВА

Для успішного здійснення процесу реструктуризації системи управління на основі делегування повноважень необхідне чітке розділення межі відповідальності по рівнях управління. На нашу думку, повноцінним критерієм для визначення масштабів делегування повноважень може бути величина фінансових ресурсів, якою може оперувати менеджер в рамках бюджету для прийняття своїх рішень. У цьому випадку процес прийняття рішень буде представляти систему проходження послідовних фільтрів, кожний з яких відсіває незначні проблеми управління (що вирішуються на даному рівні) і пропускає найбільш значущі, рішення яких вимагає втручання вищих рівнів управління.

У таблиці як приклад наведено порівняльну оцінку визначеного бюджету витрат та його фактичного виконання на прикладі одного з центрів відповідальності.

Таблиця 1

**Бюджет витрат інженерного центра підприємства**

Статті витрат	План		Фактично		
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис.грн.	Питома вага, %	Відхилення, тис. грн.
1. Сертифікація в тому числі:	415	45,4%	385	48,4%	-30
1.1. Сертифікація і ресертифікація	375	41,0%	350	44,0%	-25
1.2. Наглядний аудит сертифікованої продукції	40	4,4%	35	4,4%	-5
2. Наглядний аудит систем управління якістю продукції (СУЯП) на відповідність вимогам стандарту ЄС	70	7,7%	50	6,3%	-20
3. Внутрішній аудит систем управління	15	1,6%	10	1,3%	-5
4. Аудит СУЯП і систем управління навколишнього середовища (СУНС)	60	6,6%	30	3,8%	-30
5. Акредитация метрологічної лабораторії	40	4,4%	40	5,0%	0
6. Технічний аудит	20	2,2%	15	1,9%	-5
7. Атестація продукції та робочих місць	50	5,5%	40	5,0%	-10
8. Стандартизація	90	9,8%	90	11,3%	0
9. Метрологічна експертиза нормативної та технічної бази	20	2,2%	10	1,3%	-10
10. Методологічні послуги	35	3,8%	35	4,4%	0
11. Консалтингові послуги	60	6,6%	60	7,5%	0
12. Інші послуги (НДР, інформаційні і т.д.)	40	4,4%	30	3,8%	-10
<b>Разом:</b>	<b>915</b>	<b>100,0%</b>	<b>795</b>	<b>100,0%</b>	<b>-120</b>

Активна участь фахівців лабораторій заводу в проведенні сертифікаційних аудиторських, метрологічних послуг, які здійснювалися для підприємства сторонніми організаціями, сприяла опануванню технологіями їх виконання. Заводські фахівці пройшли навчання і дістали право на часткове проведення перелічених функцій як для своїх потреб,

так і для інших сторонніх організацій і суб'єктів підприємницької діяльності регіону. Це дозволило зменшити витрати на 120 тис. грн. або на 13,1% у порівнянні з плановим їх бюджетом. Крім того, за рахунок коштів, що вивільнилися була частково поновлена технологічна метрологічна база.

У межах, забезпечених виділеними функціональній службі ресурсами, бюджетування примушує проводити маркетингові дослідження зовнішнього середовища і внутрішньої ситуації на підприємстві; підвищує їх кваліфікацію і відповідальність всіх учасників бюджетного процесу та мотивацію їх праці.

Таким чином, впровадження системи делегування повноважень, обумовлених сумою фінансових коштів, на металургійному підприємстві забезпечує: незалежність оцінки внеску структурного підрозділу (центру витрат, центру фінансової відповідальності), оскільки є методом контролю витрат і кількісної оцінки діяльності керівників і фахівців за досягнення конкретної мети.

Перспективою подальших досліджень є регламентація структурних взаємозв'язків між різними учасниками бізнес-процесів, що протікають на підприємстві, та розробка методики аналітичної підтримки управлінських рішень щодо удосконалення бюджетування.

### *Література:*

1. Дерлоу Дес. Ключові управлінські рішення. Технологія прийняття рішень: Пер. з англ. – К.: Наукова думка, 2001.- 242с.
2. Самочкин В.Н., Калюкин А.А., Тимофеева О.А. Бюджетирование как инструмент управления промышленным предприятием // Менеджмент в России и за рубежом.- 2000 - № 2. – С.16
3. Мамченко В., Бабик Д. Организация планирования и бюджетирования на предприятии американский опыт. // Бизнес – информ. 1998 - №6. – С.34-35.
4. Бень Т.Г., Довбня С.Б. Бюджетування як інструмент удосконалення системи фінансового менеджменту підприємств // Фінанси України. – 2000. - №7. – С. 48-55.
5. Білик М.Д. Бюджетування у системі фінансового планування // Фінанси підприємства. – 2003. №3. – С. 97-109.
6. Білобловський С. Складові елементи процес бюджетування // Фінанси. – 2002. - №8. с. – 20-25.
7. Онищенко С.В. Управління бюджетування на вітчизняних підприємствах // Фінанси підприємства. – 2003. - №4. С. 45-48.
8. Ковальчук К.Ф., Шпанковська Н.Г., Костанецкий В.В. та ін. Принципи бюджетування при реформуванні системи корпоративного управління в металургії // Економічний вісник НГУ. - 2004. - №3. С. 63-68.
9. Шпанковская Н., Ковальчук К., Костанецкий В.В. и др. Аналитическая поддержка реорганизационных управленческих решений. // Zagadnienia Techniczno – Ekonomiczne (Krakov) 2004/ - №4. Tom 49. – С. 517-521.
10. Костирко Р.А. Перловская Н.В. Бюджетирование денежных потоков // Вісник СУНУ – 2005. - №2. ч.2 – С. 119- 127.
11. Партин Г.О. Бюджетування у системі управління витратами підприємства // Фінанси України – 2003:№5. – С. 50-53.
12. Шпанковская Н., Ковальчук К. Теорія і практика економічного аналізу: сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку.-Тернопіль: ТНЕУ, 2006.-189с.

*Рекомендовано до публікації  
д.е.н., проф. Тарасевичем В.М. 27.09.06*

*Надійшла до редакції  
08.09.06*