

СОЦІАЛЬНА РОЛЬ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Берсуцька С. Я., Жуков С. А.

В статті визначено роль трудових ресурсів в системі бюджетування промислового підприємства. Доведено, що рівень витрат на соціальні заходи в системі бюджетування в першу чергу залежить від обраної на підприємстві політики в області підтримки персоналу, позиювання підприємства та наявних фінансових можливостей. Запропоновано схему формування бюджету витрат на персонал в системі бюджетування промислового підприємства. Виявлено, що специфічною особливістю системи бюджетування витрат на інвестиції в людський капітал є той факт, що практично всі структурні підрозділи підприємства є центрами витрат, виходячи з цього встановлення відповідності між статтями витрат на розвиток людських ресурсів і конкретних функцій управління персоналом є проблемою для більшості промислових підприємств. Це обумовлено тим, що формування витрат і виконання функцій управління персоналом мають різні, які найчастіше не корелюють, причинно-наслідкові зв'язки. Рішення цієї проблеми полягає в розкритті кожної функції і виявленні її фінансово-економічного змісту, причому напрямки інвестицій в людський капітал повинні бути «прив'язані» до функцій управління персоналом, при цьому варто регламентувати межу фінансової відповідальності керівників всіх рівнів за реалізацію бюджетів.

В статье определена роль трудовых ресурсов в системе бюджетирования промышленного предприятия. Доказано, что уровень затрат на социальные мероприятия в системе бюджетирования в первую очередь зависит от выбранной на предприятии политики в области поддержки персонала, позиционирования предприятия и имеющихся финансовых возможностей. Предложена схема формирования бюджета расходов на персонал в системе бюджетирования промышленного предприятия. Выявлено, что специфической особенностью системы бюджетирования затрат на инвестиции в человеческий капитал является тот факт, что практически все структурные подразделения предприятия являются центрами затрат, исходя из этого установление соответствия между статьями затрат на развитие человеческих ресурсов и конкретных функций управления персоналом является проблемой для большинства промышленных предприятий. Это обусловлено тем, что формирование затрат и выполнение функций управления персоналом имеют различные, которые чаще всего не коррелируют, причинно-следственные связи. Решение этой проблемы заключается в раскрытии каждой функции и выявлении ее финансово-экономического содержания, причем направления инвестиций в человеческий капитал должны быть «привязаны» к функциям управления персоналом, при этом следует регламентировать границы финансовой ответственности руководителей всех уровней за реализацию бюджетов.

The article defines the role of labor in the industrial enterprise budgeting system. It proved that the spending level on social activities in the budgeting system at first depends on the enterprise policy support staff, enterprise positioning and available funding. The forming scheme for personnel costs in the budgeting system an industrial enterprise is proposed. It is revealed that the specific feature of the budgeting system for investment in human capital is the fact that almost all structural divisions of the enterprise are cost centers, on this basis, the establishment of correspondence between the costs development of human resources and specific functions of personnel management is a problem for most industrial enterprises. This is due to the fact that the costs formation and the implementation of human resources management functions have differences, which do not correlate, cause-effect relationships. The solution to this problem is to disclose each function and identify its financial and economic content, and the directions of investment in human capital should be tied to personnel management functions, at the same time, it is necessary to regulate the boundaries financial responsibility of managers at all levels for the budgets implementation.

Берсуцька С. Я.

канд. екон. наук, доц.
перший проректор ДУЕП
oksanakamenskaya@mail.ru

Жуков С. А.

канд. екон. наук, ст. наук. співр.,
доц. каф. БАММ ДВНЗ УНУ

ДУЕП – Донецький університет економіки та права, м. Бахмут;
ДВНЗ УНУ – Державний вищий навчальний заклад «Ужгородський національний університет», м. Ужгород.

УДК 658.15

Берсуцька С. Я., Жуков С. А.**СОЦІАЛЬНА РОЛЬ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ
НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ**

Складна фінансово-економічна ситуація в Україні впродовж останніх років зумовлює необхідність критичної оцінки вітчизняної економіки та пошуку більш ефективних інструментів управління діяльністю промислових підприємств з метою стабілізації їх розвитку і досягнення стратегічних цілей. Система бюджетування є одним з таких інструментів, яка забезпечує поточну оцінку і контроль виконання фінансових планів підприємства, сформованих за звітний період та створює більш адаптовані до конкретних економічних умов оптимальні системи з управління підприємством. В системі бюджетування людський ресурс є найважливішим напрямом для оптимізації фінансового стану підприємства, а частка витрат на персонал у загальному бюджеті витрат є індивідуальною для кожного підприємства та залежить від галузі, матеріалоємності та трудомісткості процесу виробництва, тобто від того, скільки зусиль прийдеться прикласти для виготовлення одиниці продукції. Рівень витрат на соціальні заходи в системі бюджетування у першу чергу залежить від обраної на підприємстві політики в області підтримки персоналу, позиціонування підприємства та наявних фінансових можливостей. У стандартних виробництвах норматив витрат на персонал коливається від 15 до 20% від загальних витрат. На багатьох вітчизняних підприємствах, як показує практика останніх років, намітилася чітка тенденція до зміни структури загальної винагороди персоналу у бік збільшення соціального пакету. В деяких випадках у соціально-орієнтованих компаніях соціальний пакет становить 25% всіх витрат компанії на персонал [1].

Вагомий внесок в дослідження теорії та практики бюджетування зробили зарубіжні та вітчизняні вчені, серед яких: Ч. Хорнгрен [2], І. Данилов, О. Карминський, Г. Міокова [3], Д. Гладких, С. Поліщук [4], Є. Мягков [5], В. Нечипоренко [6], В. Хруцький [7], Є. Пушкарьов, Є. Синіцин. Бюджет витрат на персонал у своїх працях досліджували Ю.Г. Одегов, К.Х. Абдурахманов, Л.Р. Котова, які вказують на те, що для коректної оцінки ефективності кадрових витрат в системі бюджетування необхідно використовувати показники, «у синтетичному виді оцінюючі ефективність і результативність праці працівника, вимірювані до й після реалізації інвестиційних проектів» [8, с. 57]. Найбільш значимими критеріями оцінки є наступні: рівень організації персоналу, розвиток соціального середовища, забезпечення персоналом, психологічний клімат, ефективність навчання та підвищення кваліфікації. За допомогою використання механізму бюджетування вирішується завдання взаємодії стратегій розвитку технологічних, технічних, управлінських інновацій з можливостями їхнього забезпечення кадрами.

Метою статті є визначення ролі трудових ресурсів і їх соціального забезпечення в системі бюджетування промислових підприємств України та дослідження особливостей формування бюджету витрат на персонал.

Сьогодні бюджетування тільки в рідких випадках є інструментом фінансового управління промислових підприємств, частіше бюджет використовується для констатації фактів (виконання/невиконання), виступає в ролі одного з показників для заохочення або покарання персоналу, тоді як попередження, запобігання й безпосереднього прийня-

яття оперативного управлінського рішення не відбувається. Дані подібної оцінки становлять особливий розділ управлінської звітності, що є основою для ухвалення рішення про преміювання працівників. Однак рішення керівництва може мати і зворотний ефект, якщо менеджер бачить, що працівники структурного підрозділу не можуть досягти поставлених цілей, і простежується стійка тенденція невиконання планових обсягів робіт, цей висновок, як правило, стає аргументом для скорочення штату або застосування штрафних санкцій. Таким чином, підприємство просто позбувається «слабких» співробітників, які гальмують розвиток підприємства. Якщо скорочення за результатами оцінки виконання плану стає масовим, природно наростає і загальна соціальна напруженість на підприємстві. На звільнення в одному підрозділі підприємства миттєво реагують інші підрозділи, серед персоналу виникає страх втрати роботи, що може супроводжуватися короткочасним зростанням продуктивності з наступним різким зниженням або перерости в масові протести і страйки працівників. Основна причина, що перешкоджає розвитку повноцінної системи бюджетування обумовлена роллю персоналу в бюджетному процесі, тому що при наявності всіх інших умов відсутність у людей почуття причетності до бюджетного процесу і почуття відповідальності за виконання бюджету може зробити всю проведenu роботу марною. Значимі соціальні наслідки має організація системи бюджетування на підприємстві, тому що нерідко планові показники встановлюються на необґрунтовано високому рівні, це не дозволяє працівникам досягти поставлених завдань, тим самим демотивуючи їх. Надзвичайно жорсткі рамки, які задаються бюджетом для звітного періоду, статичний характер фінансових планів, що не передбачає коректувань за результатами оперативного аналізу кон'юнктури, призводять до невиконання бюджету. Підрозділи, що не досягли бажаних результатів, розглядаються як «гальмуючі розвиток» або нежиттєздатні, хоча далеко не завжди рядові співробітники та менеджери середньої ланки є причиною невиконання бюджету, а негативний ефект може бути штучним, що не відбиває реальної ситуації.

При проектуванні системи бюджетів на промисловому підприємстві їх деталізація залежить від ряду чинників. Основними чинниками є: кількісний та якісний склад персоналу, його структура, напрямки реалізації кадрової політики, ступінь затребуваності тієї або іншої функції управління людськими ресурсами. При цьому якість системи бюджетування визначається в першу чергу складом і структурою бюджетних статей, взаємозв'язком бюджетів, рівнем кваліфікації фахівців, пов'язаних з управлінням системи бюджетування. Специфічною особливістю системи бюджетування витрат на інвестиції в людський капітал є той факт, що практично всі структурні підрозділи підприємства є центрами витрат. При цьому кадрова служба, яка реалізує механізми кадрового аудиту, контролінгу та бюджетування, здійснює контроль і оптимізацію інвестицій у розвиток кадрів в розрізі функцій управління персоналом. Досить складною проблемою є встановлення відповідності між статтями витрат на розвиток людських ресурсів і конкретних функцій управління персоналом. Це обумовлено тим, що формування витрат і виконання функцій управління персоналом мають різні, які найчастіше не корелюють, причинно-наслідкові зв'язки. Рішення цієї проблеми бачиться в розкритті кожної функції і виявленні її фінансово-економічного змісту, причому напрямки інвестицій в людський капітал повинні бути «прив'язані» до функцій управління персоналом, при цьому варто регламентувати межу фінансової відповідальності керівників всіх рівнів за реалізацію бюджетів.

У сучасних економічних умовах кадрові інвестиції можуть ефективно освоюватися тільки в тому випадку, якщо вони спрямовані на формування інноваційного середовища і її соціальної складової, що відповідає вимогам активізації творчої активності персоналу, лікві-

дації внутрішньої неконструктивної конкуренції між працівниками, послаблення саботування нововведень. Таким чином, кадрове планування і бюджетування повинні враховувати стратегію управління персоналом, що у свою чергу ґрунтується на стратегії діяльності підприємства. Крім того, при прийнятті рішень у сфері роботи з персоналом повинні бути прийняті до уваги не тільки етап розвитку підприємства, його економічні аспекти, але й інтереси працівників, продиктовані вимогами ринку (гідна оплата праці, безпечні умови на робочому місці, можливості розвитку і реалізації здібностей працівників та інше). Пріоритетними напрямками соціальної складової в системі бюджетування промислових підприємств можна виділити наступні:

- забезпечення об'єктивності оцінки професійних якостей і розміру винагороди за добросовісне та результативне виконання професійних обов'язків працівників;
- створення безпечних та ергономічних умов праці, проведення оздоровчих та культурних заходів, надання працівникам матеріальної допомоги на вирішення соціальних проблем, а також безвідсоткових позик;
- забезпечення підвищення кваліфікації працівників;
- забезпечення формування кадрового резерву, планів кар'єрного розвитку;
- формування соціальних пакетів, медичне страхування працівників з метою стимулювання трудової активності;
- сприяння працевлаштуванню звільнених в результаті внутрішньої реорганізації працівників;
- формування корпоративної культури.

Для того, щоб вчасно отримувати інформацію про заплановані витрати на персонал складають бюджет витрат на персонал, який формується на основі оперативного плану управління персоналом. Бюджет витрат на персонал – це затверджений керівництвом організації документ, що містить загальний розмір витрат на персонал, їх склад за статтями витрат з розбивкою по періодах [9]. Цей документ складається, як правило, службою управління персоналом, або ж, за її відсутності, відділом кадрів чи окремим спеціалістом з бюджетування та управління персоналом. Технологія розробки бюджету витрат на персонал ґрунтується на даних планів по роботі з персоналом. Формат цих планів залежить від переваг менеджера з персоналу, але краще використовувати форми довгострокового планування, у яких перелічуються всі статті, що вирішено включити до бюджету витрат на персонал. Форми заповнюють лінійні керівники й топ-менеджери, а співробітникам необхідно проаналізувати, уточнити та звести отриману інформацію, а також спрогнозувати на її основі суми витрат з найму, навчання та іншим статтям, які залежать від планованої чисельності персоналу. Розробка бюджету витрат на персонал складається з таких етапів [9]: визначення статей витрат на персонал; розробка форматів кадрового планування; збір інформації від керівників підрозділів (заповнення керівниками відділів форматів кадрового планування з подальшою їх передачею в службу управління персоналом); зведення проектів форматів кадрового планування; розробка бюджетів витрат на персонал; захист бюджетів витрат на персонал перед керівництвом організації; затвердження бюджету витрат на персонал.

Бюджет витрат на персонал має свою структуру, яка різниться на кожному підприємстві залежно від специфіки та умов діяльності. Статті в бюджеті витрат на персонал машинобудівного підприємства можна підрозділити на п'ять категорій:

- на фонд оплати праці (включаючи фіксовану частину заробітної плати, бонуси, премії, плату за понаднормові роботи, оплату праці сумісників);

- на підбір та звільнення персоналу (кількість нових посад, необхідних підприємству, витрати на облаштуваність нових робочих місць, на створення кадрового резерву, вартість підбору, звільнення, ротації персоналу, відрядні, транспортні витрати);

- на навчання та підвищення кваліфікації персоналу (проведення тренінгів, семінарів, навчання у ВНЗ та аспірантурі, проходження стажувань, підвищення кваліфікації персоналу);

- на соціальні програми (соціальний пакет, матеріальна допомога, страхування та інше);

- на корпоративні заходи і корпоративну культуру (професійні свята, дитячі свята, Новий рік та інше).

Одним з головних чинників, що ускладнює впровадження повноцінної системи бюджетування на промислових підприємствах є постійна інфляція, а в останні три роки гіперінфляція. Збільшення витрат у зв'язку з нею необхідно враховувати при формуванні бюджету витрат на персонал, але величина ця заздалегідь не відома. Якщо в бюджет закласти більші, ніж потрібно насправді, суми, то це буде суперечити основному принципу функціонування системи бюджетування – одержання достовірної управлінської інформації. На даний час значна кількість українських підприємств не в змозі забезпечити гідну заробітну плату для своїх робітників. Відсутність можливості вирішення проблем, пов'язаних з оплатою праці, роблять другорядними такі напрями соціальної складової в системі бюджетування промислових підприємств, як: підвищення кваліфікації працівників; формування планів кар'єрного розвитку; формування соціальних пакетів; медичне страхування працівників з метою стимулювання трудової активності; формування корпоративної культури. Незважаючи на те, що середньомісячна заробітна плата українців в гривневому еквіваленті збільшилася з січня 2010 по січень 2016 р. на 3314 грн, на фоні масштабної девальвації національної валюти в останні роки спостерігається стрімке падіння середньомісячної заробітної плати в доларовому еквіваленті (рис. 1).

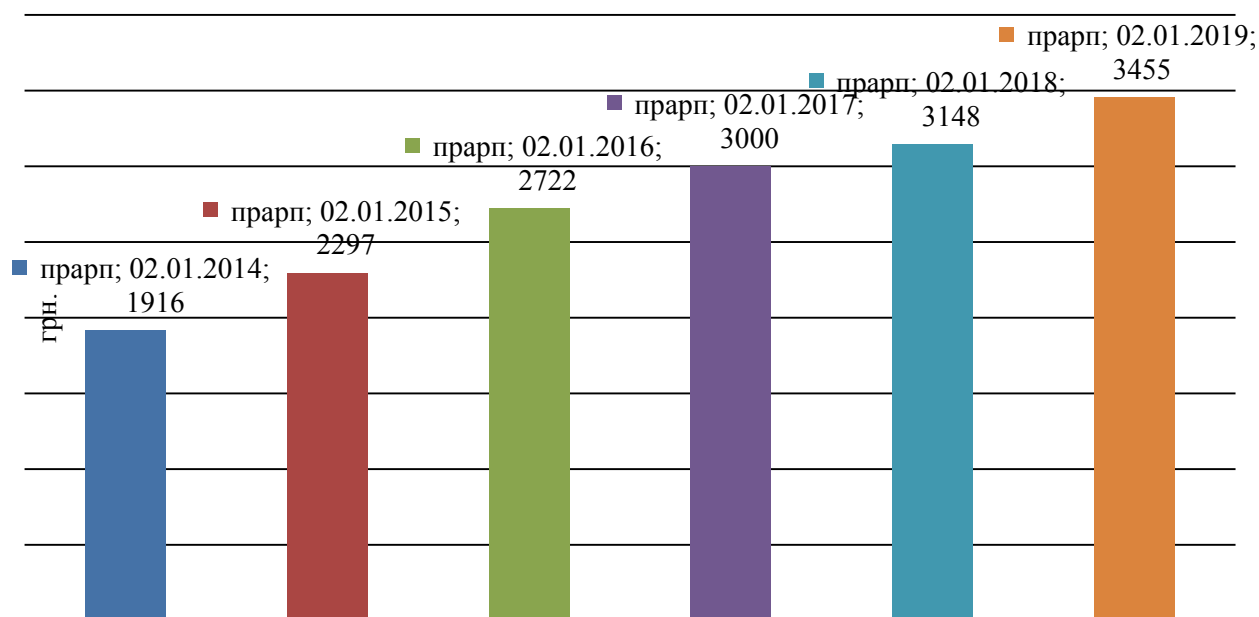


Рис. 1. Динаміка середньомісячної заробітної плати, грн [10]

Станом на 01.01.2016 р. середньомісячна заробітна плата становить приблизно 217,9 дол. США. Підвищення середньомісячної номінальної заробітної плати не є свідченням поліпшення добробуту населення, оскільки реальна середньомісячна заробітна плата систематично знижується. Негативні наслідки відсутності фінансової можливості більшості українських підприємств забезпечити гідний рівень заробітної плати підсилюються значним зростанням заборгованості із виплати заробітної плати. Так, на 1 січня 2015 р. темп зростання заборгованості із виплати заробітної плати на промислових підприємствах України склав 175,3% до попереднього року, а на 1 січня 2016 р. – 142,5% [11].

При низькому рівні комунікацій і взагалі корпоративної культури бюджетування не здійснює позитивного впливу на мотивацію та результати роботи, а сприймається як засіб контролю і оцінки діяльності працівників. Бюджет вимагає високої продуктивності праці від співробітників, які, навпаки, прагнуть мінімізувати своє навантаження, що приводить до конфліктів, а отже знижує ефективність роботи. Служба персоналу відповідно до регламентних строків складання бюджету на наступний рік повинна сформувати штатний розклад і чисельність співробітників підприємства, а також спланувати їхні заробітні плати на наступний рік з урахуванням відкриття нових вакансій, скорочень, підвищень, ротаций та інших кадрових заходів. Відповідно до системи преміювання підприємства відділ кадрів розраховує суму премій за сформованим новим штатним розкладом. Крім окладів і премій, у витратах на заробітну плату необхідно спланувати виплату компенсацій за невикористану відпустку при звільненні та оплату листів непрацездатності. Планування даних витрат здійснюється на основі аналізу аналогічних витрат за три останніх роки з урахуванням кадрової ситуації попереднього року (масові скорочення, реорганізації, зміна власника та інше), а також виходячи зі стратегії підприємства і кадрової політики наступного року. Наприклад, якщо підприємство планує модернізацію виробництва та скорочення персоналу, то особливу увагу треба приділити плануванню витрат на скорочення персоналу. На рис. 2 представлена схема формування бюджету витрат на персонал в системі бюджетування промислового підприємства. Наявність на підприємстві бюджету витрат на персонал дозволяє вирішити наступні завдання:

- домогтися чіткості у формулюванні цілей роботи з персоналом;
- підвищити прозорість діяльності кадрової служби та показників звітності;
- формалізувати розрахунок таких важливих показників, як вартість підбору фахівця,

його утримання та розвитку.

Останнім часом, у зв'язку з нестабільною економічною ситуацією, підприємства особливу увагу приділяють оптимізації бюджету витрат на персонал в системі бюджетування. Для підвищення ефективності використовується аналіз бізнес-процесів і перегляд організаційної структури. Як один з дійових заходів розглядається переведення на неповний робочий тиждень і заміна малоефективних працівників новими, відібраними з урахуванням необхідних компетенцій. До статей витрат, які в першу чергу підпадають під скорочення у випадку оптимізації бюджету витрат на персонал належать: витрати на корпоративні заходи, зовнішнє навчання та підбір персоналу.

Як показує досвід українських підприємств, у складні періоди, обумовлені нестабільною економічною ситуацією чи черговим етапом розвитку підприємства, резерви для підвищення ефективності можна знайти, навіть не збільшуючи бюджет. HR-служби можуть зробити це, наприклад, тільки підвищуючи зацікавленість персоналу в управлінні, а також допомагаючи розкрити співробітникам вже наявний потенціал і компетенції.

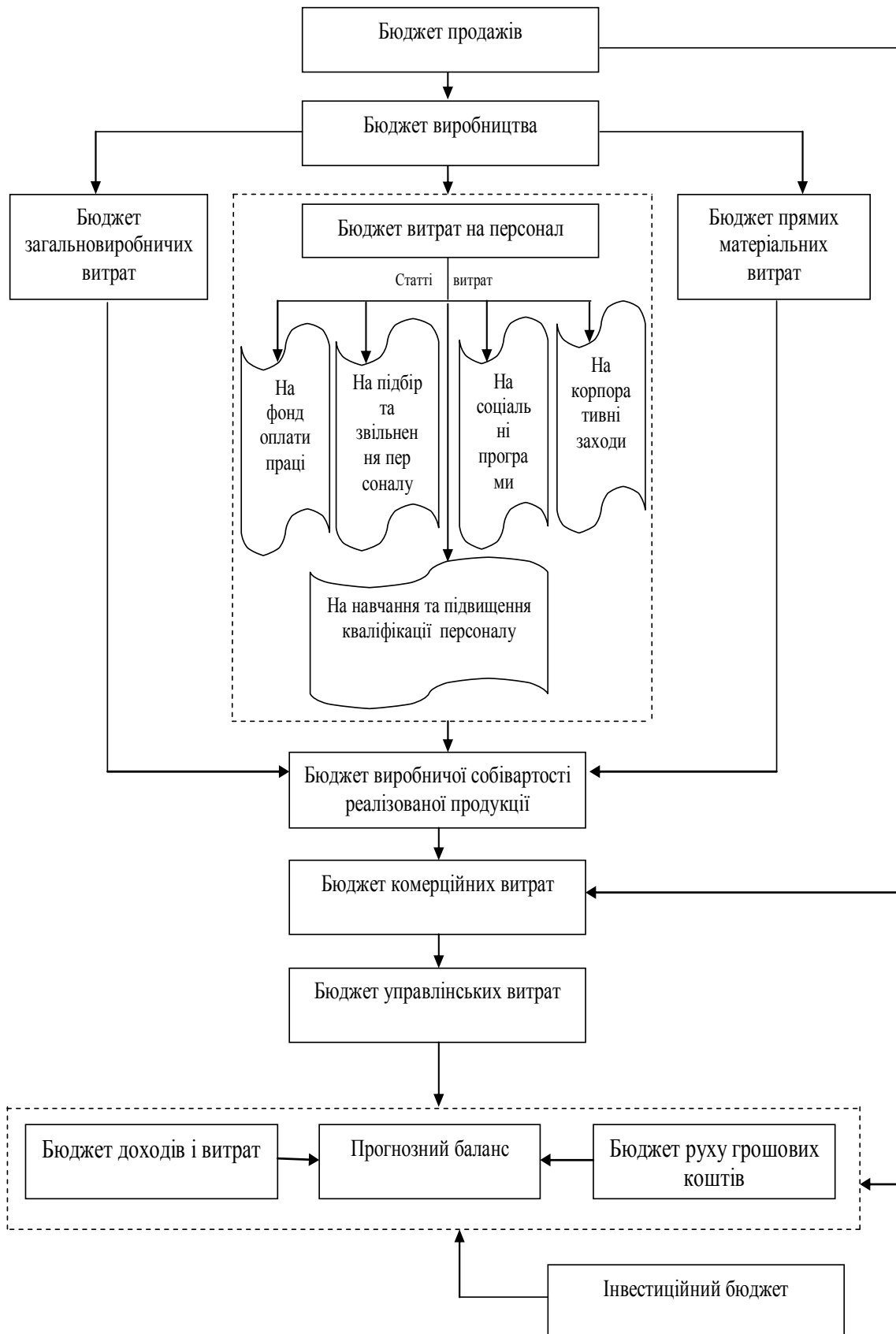


Рис. 2. Схема формування бюджету витрат на персонал в системі бюджетування промислового підприємства

ВИСНОВКИ

Сучасні українські підприємства мають різний рівень розвитку та різні форми бюджетного управління. Найбільш прогресивними щодо цього є великі промислові підприємства, де на перше місце виходять поточна оцінка і контроль виконання планів, сформованих за звітний період. Аналіз проводиться по групах показників, що включають, крім загальноприйнятих категорій «витрати», «доходи», «маржа», «трансфертні ціни» та інше, показники витрат робочого часу, цілодобових простоїв, середньооблікової чисельності працівників. Крім того, аналізуються динаміка продуктивності праці працівників, відсоток і характер відхилень фактичних результатів діяльності від закладених у бюджеті величин. На підставі результатів поточної та наступної оцінки робиться висновок про те, наскільки продуктивною була діяльність певного сегменту (відділу, управління, відокремленого підрозділу) і наскільки вона відповідає корпоративній стратегії.

Наслідки неправильної організації системи бюджетування можуть стати незворотними для репутації підприємства на ринку і привести до кризи серед персоналу. Необхідно чітко розуміти, що від складу, повноти охоплення облікового процесу і закладених підходів до розкриття інформації в управлінській звітності залежить наступний соціальний добробут працівників підприємства. Адекватна управлінська інформація, грамотно продумані системи планування та організації праці, заохочення співробітників і надання їм можливості користуватися якісним соціальним пакетом можуть не тільки збільшити прибутковість підприємства, але й створити гармонічну атмосферу всередині підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Шендрік І. Сложности бюджетирования затрат на персонал / И. Шендрік // *Кадровая служба и управление персоналом предприятия*. – 2012. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.delo-press.ru>
2. Хорнгрен Ч. *Управленческий учет*, 10-е изд. / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар; пер. с англ. – СПб.: Питер, 2007. – 1008 с.
3. Міокова Г.І. Бюджетування у процесі фінансовою діяльністю підприємства / Г.І. Міокова, О.В. Кошелюк // *Збірник тез доповідей Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції “Фінансова політика: глобальні та національні пріоритети формування й реалізації”*. – Кіровоград: КНТУ, 2012. – С. 96-98.
4. Поліщук С. В. Аналіз підходів до організації бюджетування / С. В. Поліщук // *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. – 2013. – № 1. – С. 48-56.
5. Мягков Е. Бюджетирование на промышленном предприятии: опыт ОАО «Днепропеталь» / Е. Мягков // *Бухгалтерский учет и аудит*. – К., 2006. – № 3. – С. 23–31.
6. Нечипоренко В. Погляд у майбутнє: Стратегічне планування у страховій компанії / В. Нечипоренко // *Управленческий учет и бюджетирование*. – К., 2008. – № 2. – С. 63–65.
7. 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.
8. Одегов Ю.Г. *Оценка эффективности работы с персоналом: методологический подход* / Ю.Г. Одегов, К.Х. Абдурахманов, Л.Р. Котова. – М.: Альфа-Пресс, 2011.
9. Одегов Ю.Г. *Аудит и контроллинг персонала: учебник* / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. – М.: Альфа-Пресс, 2006. – 560 с.
10. Минфин: финансовый портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.com.ua/>
11. Шляга О.В. Проблеми заробітної плати в Україні та шляхи їх вирішення [Електронний ресурс] / О.В. Шляга, Л.О. Пархоменко // *Економічний Вісник Запорізької державної інженерної академії*. – 2014. – Режим доступу: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_6_044.pdf