

Економіка та управління підприємствами

УДК 338.58:65.014

Чижишин Оксана Ігорівна

кандидат економічних наук,

доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін

Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва і бізнесу

Тернопільського національного економічного університету

Чижишин Оксана Игоревна

кандидат экономических наук,

доцент кафедры фундаментальных и специальных дисциплин

Чертковський учебно-научный институт предпринимательства и бизнеса

Тернопольского национального экономического университета

Chyzhyshyn Oksana

Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor of Department of

Fundamental and Special Subjects of Educational and Scientific

Chortkiv Institute of Entrepreneurship and Business of

Ternopil National Economic University

ORCID: 0000-0002-2713-7328

**РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК НАСЛІДОК
ЗБАЛАНСОВАНOSTІ ПОКАЗНИКІВ КОНТРОЛІНГУ
РЕЗУЛЬТАТИВНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ КАК СЛЕДСТВИЕ
СБАЛАНСИРОВАННОСТИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ КОНТРОЛЛИНГА
RESULTS OF THE ENTERPRISE AS CONSEQUENCES OF
CONTROLLING INDICATORS BALANCE**

***Анотація.** В сучасний період трансформації умов господарювання відбувається зміна концепції, парадигми управління, що передбачає зміну цілей і завдань підприємства, систем забезпечення прийняття ефектив-*

них рішень. Сучасне промислове підприємство є складною динамічною системою, орієнтовану на досягнення конкретних цілей, ступінь досягнення яких, в першу чергу, характеризує ефективність функціонування його системи управління. Новий механізм управління потребує нових підходів, одним з яких є контролінг, який виник на межі поєднання економічного аналізу, планування, управлінського обліку та менеджменту.

Нові інструменти та методи фінансового менеджменту починають ефективно використовуватись на вітчизняних підприємствах, однак, недостатньо розробленими, на нашу думку, є питання оцінки економічної ефективності даних інструментів, дослідження аналітичних аспектів складу, динаміки, структури системи показників контролінгу з метою ефективного управління підприємством, з'ясування їх впливу на організацію виробництва та забезпечення його процесів.

Контролінг пов'язується з пошуком слабких сторін у діяльності підприємства, ліквідацією „вузьких” та „проблемних” ділянок у виробничій та фінансовій сферах, формуванням плану стратегії розвитку.

Якщо традиційні системи контролю діяльності підприємства базуються на відстеженні минулих подій (фінансовий облік) або подій у реальному масштабі часу (управлінський облік), то контролінг орієнтується на майбутні події. Для системи контролінгу найважливіше значення мають відхилення від прогнозованих показників на перспективу з горизонтом планування більше 3-х років, а не від поточних планів, як це прийнято на вітчизняних підприємствах. Пірівнюють майбутні прігнозовані піказники з дісягнутиим фактичним їх значенням.

Необхідно акцентувати увагу на тому, що система прогнозування розвитку підприємства передбачає планування економічних показників, а облік організовує збір та обробку даних в такому розрізі, як це передбачено у системі планування. Дані обліку та планів використовуються для аналізу відхилень. Відділ контролінгу готує

інформацію про відхилення фактичних показників від запланованих з розшифровкою факторів, які вплинули на ці відхилення.

Розроблено і запропоновано систему збалансованих показників, яка є планувальною і обліковою, вона є складовою системи управління організації і може бути її основним елементом, вона може підвищувати якість інформації, що надається внутрішнім користувачам.

Ключові слова: показники, система, контролінг, менеджмент, підприємство, формування, ефективність.

Аннотация. В современный период трансформации условий управления происходит изменения концепции, парадигмы управления, что предполагает изменение целей и задач предприятия, систем обеспечения принятия эффективных решений. Современное промышленное предприятие является сложной динамической системой, ориентированной на достижение конкретных целей, степень достижения которых, в первую очередь, характеризует эффективность функционирования его системы управления. Новый механизм управления требует новых подходов, одним из которых является контроллинг, который возник на грани сочетания экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента.

Новые инструменты и методы финансового менеджмента начинают эффективно использоваться на отечественных предприятиях, однако, не достаточно разработан, по нашему мнению, вопрос оценки экономической эффективности данных инструментов, исследования аналитических аспектов состава, динамики, структуры системы показателей контроллинга с целью эффективного управления предприятием, с выяснением их влияния на организацию производства и обеспечением их процессов.

Контроллинг связан с поиском слабых сторон в деятельности предприятия, ликвидацией «узких» и «проблемных» участков в производственной и финансовой сферах, формированием плана и стратегии развития.

Если традиционные системы деятельности предприятия базируются на отслеживании прошлых событий (финансовый учет) ибо событий в реальном масштабе деятельности (управленческий учет), то контроллинг ориентируется на будущие события. Для системы контроллинга главное значение имеют отклонение от прогнозируемых показателей на перспективу с горизонтом планирования более 3-х лет, а не от текущих планов, как это принято на отечественных предприятиях. Сравнивают будущие прогнозируемые показатели с достигнутыми фактическими их значениями.

Необходимо акцентировать внимание на том, что система прогнозирования развития предприятия предвещает планирование экономических показателей, а учет организует сбор и обработку данных в таком разрезе, как это предвидено в системах планирования. Данные учета и план используются для анализа отклонений. Отдел контроллинга готовит информацию об отклонениях фактических показателей от запланированных с расшифровкой факторов, которые повлияли на эти отклонения.

Разработана и предложена система сбалансированных показателей, которая является планировочной и учетной, она является составляющей в системах управления организацией и может быть ее основным элементом, она может повышать качество предоставляемой внутренним потребителям информации.

Ключовые слова: *показатели, система, контроллинг, менеджмент, предприятие, формирование, эффективность.*

Summary. *Introduction.* In the modern period of the transformation of the conditions of management there is a change, which involves a change in the goals and objectives of the enterprise to ensure the adoption of effective solutions. Modern industrial enterprises are a complex dynamical force oriented to the achievement of specific goals, the degree of achievement of which, first of all, characterizes the efficiency of the functioning of its management system. The new management mechanism requires new approaches, which are controlled, which is a means of connecting economic analysis, planning, management accounting and management.

Purpose. New financial management tools and techniques begin with the fact that domestic enterprises are actually used, however, there are insufficiently developed, in the opinion, whether there are issues relating to effective management, and 'for their influence on the organization of production and the provision of its processes.

Controlling is carried out with a combination of weak houses in the business enterprise, initiative and higher educational institutions and other solvency entities.

What traditional systems are controlled by the subordination of the subordinate positions (financial register) to the free world (regulatory capital), control over future events. For the purposes of counter-oligating, the most important increase is to exclude from the projected factors for a long-term perspective with a gyosonet that is more than 3 years old, and not from the hourly plans, as is customary in venture enterprises. Compare future predictive arguments with a discrete, their actual significance.

Results. The underlying emphasis is on the fact that a strong priority is the development of business entities planning exotics costs, and cut off the collection and processing of data in such a way as it was done. These data and reports are used for analysis of offsets. Implementation of control over obtaining

information on the deviation of the actual surnames from the payment of taxes that affect these deviations.

Conclusions. A system of information indicators is developed and proposed, which is resource and regulatory, which provides it with the necessary assistance.

Key words: indicators, system, controlling, management, enterprise, formation, efficiency.

Постановка проблеми. Створюючи передумови повної економічної самостійності, ринок висуває жорсткі фінансові і економічні вимоги, об'єктивність яких орієнтує підприємство на ефективну і рентабельну діяльність.

В цій ситуації безперечною умовою вдосконалення методів управління є повне використання внутрішніх можливостей підприємства, тобто створення дієвої системи контролю виробничих процесів і звітності як основи менеджменту. Ефективність менеджменту знаходиться в прямій залежності від ступеня вдосконалення інформаційного забезпечення. Вдосконалення останнього можна пов'язати з організацією переважно нової системи управління економікою на мікрорівні.

Контролінг – це принципово інша концепція інформації й управління, яка забезпечує підтримку внутрішнього балансу економіки підприємства шляхом формування інформації про витрати і доходи як основи для ухвалення оптимальних управлінських рішень. Контролінг як інформаційна система достатньо широко реалізується зарубіжними підприємствами і приносить досить значні результати.

В управлінні економікою вітчизняних підприємств дана система не знаходить належного впровадження внаслідок того, що потреба в ній часто переважає над наявністю знань в цій царині.

Внаслідок цього вирішення проблем, пов'язаних з організацією контролінгу, сприятиме підвищенню якості управління, а отже забезпеченню стабільного розвитку бізнесу підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення наявних робіт ряду зарубіжних авторів, таких як, Гаррісон Роберт [2], Каплан Роберт С. и Нортон Дейвид П. [6], і ін.) та вітчизняних – Білик М. Д. [1], Зоріна О. А. [7], Івата В. В. [9], Калайтан Т. В. [10], Кубіка В. Д. [3], Мельник С.І. [4], Прокопенко О.В. і Криворучко Л.Б. [8], Третьякова М. Л. [5], що відображають дослідження основних питань функціонування контролінгу в достатньо відлагодженому механізмі європейського ринку, дозволило авторам усвідомити життєвість даної концепції й необхідність її адаптації до національної школи менеджменту. Однак питання оцінки економічної ефективності оперативного регулювання на основі системи контролінгу не знайшли достатнього вирішення в опублікованих наукових працях

Формування цілей дослідження. В межах дослідження передбачається дослідження розвитку системи показників контролінгу, їх збалансованість та напрямки удосконалення і впровадження в управлінні підприємством.

Для досягнення мети поставлені наступні цілі:

- розкрити економічну складову контролінгу в управлінні підприємством;
- дослідити теоретичні аспекти контролінгу як напряму економічної роботи на підприємстві;
- визначити методику збалансування основних показників, які забезпечують ефективність підприємництва;
- здійснити аналітичну оцінку діяльності підприємства використовуючи систему показників;
- дати оцінку результативності системи збалансованості показників

контролінгу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головною метою застосування контролінгу в системі управління розвитком підприємства є підвищення ефективності та прогнозованості впровадження контролінгових процесів. Для цього необхідно виділити структурно-функціональне підґрунтя, на якому базується контролінг.

До основної групи функцій слід віднести аналітичну, методичну, контрольну, координаційну, інформаційну та функцію підтримки процесу прийняття рішень. Специфічні функції контролінгу включають в себе консалтингову, коментуючу та інноваційну функції. Реалізація функцій контролінгу пов'язана з використанням його методів (інструментів). Для цілей управління інноваційним розвитком на відповідних ієрархічних рівнях доцільно використовувати такі методи контролінгу: стратегічний рівень – SWOT-аналіз, PEST-аналіз, функціонально-вартісний аналіз, аналіз конкурентних переваг, портфельний аналіз, аналіз стратегічного позиціонування, аналіз сценаріїв; оперативний рівень – GAP-аналіз, портфоліо-аналіз, система збалансованих показників, бюджетування, ABC-аналіз, аналіз фінансових показників [1, с. 210].

Синтезоване поняття „організація контролінгу”, на нашу думку, має розглядатися як процес, що спрямований на інтеграцію контролінгу, шляхом визначення його функцій, компетенцій, ролі та місця в організаційній структурі. Максимальна результативність підприємства є ключовим критерієм ефективності організації системи контролінгу.

Проблема організації контролінгу охоплює такі питання: яким чином служба контролінгу повинна бути організована; які завдання має виконувати; як повинен бути організований процес виконання поставлених завдань; які інструменти контролінгу варто застосовувати з певних обставин; як оцінити ефективність служби контролінгу?

Завдання побудови контролінгу менеджмент підприємства покладає, в першу чергу, на фінансового директора. Спосіб реалізації функцій управління безпосередньо впливає на структуру управління, розмежовуючи повноваження, відповідальність між посадовими особами.

Пошуки найефективнішої моделі контролінгу привели до висновку, що не існує єдиної універсальної моделі контролінгу, яка може однаково ефективно задовольнити потреби кожної окремої організації. Тому набирає актуальності питання: в яких умовах та які характеристики системи контролінгу є найбільш ефективними?

У середині 60-х років в англomовних наукових публікаціях виник ситуативний підхід (contingency approach) у менеджменті, що відноситься до ряду біхевіористичних теорій. У німецькомовних наукових працях даний підхід одержав назву „Situative Ansatz” [2, с. 93].

Прихильники такої точки зору на протигагу бюрократичній моделі Вебера розглядають організацію як відкриту систему, на яку впливають зовнішні та внутрішні фактори.

Організація з точки зору ситуативного підходу є відкритою системою, елементам якої притаманні певні характеристики.

Використання такого підходу дає змогу всебічно дослідити та встановити закономірності між організаційними характеристиками та умовами середовища, що оточує підприємство. Установлені закономірності слугують теоретичною основою менеджменту при організації систем управління та, зокрема, контролінгу.

Сьогодні більшість керівників активно використовують традиційне стратегічне управління та стратегічні маркетингові підходи до управління підприємством. Стратегічне маркетингове управління як процес передбачає визначення цільових орієнтирів організації, здійснення стратегічного аналізу (тобто аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища організації), розроблення стратегії, реалізацію стратегії та

здійснення стратегічного контролю. Причому саме здатність організації результативно впроваджувати свої маркетингові стратегії є ключовим фактором, який визначає вартість компанії

Збалансована система показників – це система стратегічного управління організацією на підставі вимірювання та оцінки ефективності її діяльності за набором показників, підібраних таким чином, щоб врахувати всі суттєві (з точки зору стратегії) аспекти діяльності організації (фінансові, маркетингові, виробничі і т. ін.) Вона трансформує місію і загальну стратегію організації у систему взаємозв'язаних показників [3, с.218].

Збалансована система показників дозволяє менеджерам оцінити бізнес з чотирьох різних позицій і дати відповіді на такі чотири основні запитання:

1. Як ми виглядаємо в очах акціонерів і яким є наш потенціал як потенційного партнера на ринку (зовнішня фінансова перспектива)
2. Як споживачі ставляться до нас (перспектива клієнтів)?
3. У чому ми повинні діяти краще за інших (перспектива внутрішніх бізнес-процесів)
4. За рахунок яких знань, умінь, досвіду, технологій і інших нематеріальних активів ми зможемо реалізувати наші конкурентні переваги (перспектива навчання та зростання професійності персоналу) [4, с. 147].

Як правило, кожен блок повинен охоплювати від трьох до п'яти показників. Збалансована система показників переводить загальне бачення і стратегію компанії в конкретні цілі і показники за кожною з чотирьох перспектив діяльності підприємства. Зберігши фінансові параметри оцінки минулої діяльності підприємства, збалансована система показників дає можливість керівнику визначити, як організація працює над створенням

вартості для сьогоднішніх і майбутніх клієнтів, з одного боку, і що слід здійснити підприємству для розширення внутрішніх можливостей і збільшення інвестицій у персонал, бізнес-системи і процедури з ціллю вдосконалення своєї діяльності в майбутньому, - з іншого. Крім того, означення "збалансована" у даній системі показників означає, що це не просто набір фінансових і не фінансових показників діяльності чи основних факторів успіху підприємства. У правильно побудованій системі різнопланові показники повинні відображати взаємопов'язані цілі і оціночні критерії їх досягнення. Тобто збалансована система показників – це взаємозалежність причинно-наслідкових зв'язків з критеріями оцінки результатів і факторів їх досягнення.

Розглянемо процес заданості цілей і визначення показників функціонування за кожною з чотирьох перспектив (сфер) діяльності підприємства: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та зростання професійності персоналу. На практиці компанії повинні вибирати ті показники, які найбільшою мірою відповідають їх конкретним потребам і тим обставинам, в яких вони перебувають.

Зовнішня фінансова перспектива (*external financial perspective*). Фінансові показники виконання, що відображають історичний аспект подій, які вже відбулися, вважаються традиційними, однак досі застосовуються для визначення ступеня впливу стратегії і цілей організації на фінансові результати діяльності. На рівні підприємства можуть використовуватися фінансові показники як: операційний прибуток, маржинальний дохід, прибуток на інвестований капітал (ROI), залишковий дохід (RI), економічна додана вартість (EVA). Серед інших фінансових цілей можна виділити зростання доходів, зниження витрат і використання активів. До типових фінансових цілей можна віднести, наприклад, зростання ROI на 20 % і/чи збільшення обсягу реалізації і операційного доходу на 100 % протягом наступних п'яти років.

Перспектива клієнтів (*customer perspective*). Перспектива клієнтів вимірює результати діяльності підприємства на цільових сегментах клієнтів і ринку. Перспектива клієнтів типово використовує показники досягнення результатів, які характеризують взаємодію з клієнтом. Вони відповідають на запитання: "Яким чином організація повинна діяти для досягнення найвищого рівня задоволення потреб клієнта, утримання клієнта, залучення нових клієнтів і завоювання своєї частки ринку?"

Перспектива внутрішніх бізнес-процесів (*internal business processperspective*). Перспектива внутрішніх бізнес-процесів фокусується на тих бізнес-процесах, які збільшують цінність для клієнтів і знижують витрати з ціллю покращання фінансових результатів діяльності. Р. Каплан і Д. Нортон у межах ланцюжка створення цінності пропонують виділяти три основні типи внутрішніх процесів [6, с.300]:

Перспектива навчання та зростання професійності персоналу (*learning and growth perspective*). Четверта складова збалансованої системи показників визначає інфраструктуру, яку слід створити з ціллю забезпечення довгострокового зростання і вдосконалення. Організаційне навчання і кар'єрне зростання мають три головні джерела: люди, інформаційні системи і організаційні процедури. Показники підготовки працівників включають ступінь задоволеності працівників, плинність кадрів, навчання і розвиток навичок і умінь. Показники можливостей інформаційних систем визначають, чи надають ці системи точну, надійну і послідовну інформацію, яка інформує менеджерів про їх клієнтів і господарські процеси. Організаційні процедури можна оцінити, визначивши наявність в організації специфічних чинників успіху з адекватними системами винагороди.

Серед існуючих методів формування стратегії оптимальним варіантом є використання збалансованої системи показників, яка не тільки спрямована на підвищення операційної ефективності (покращення якості

продукції, зменшення часу обробки замовлення, тривалості виробничого циклу, зменшення вартості тощо), а й є інструментом управління стратегією.

Висновки. Узагальнюючи, можна зазначити, що збалансована система показників надає організації зовсім новий інструмент управління, який дає змогу переводити бачення організації та її стратегію в набір взаємозв'язаних збалансованих показників, що оцінюють критичні фактори не тільки поточного, а й майбутнього розвитку організації.

Результати проведеного наукового дослідження можуть бути покладені в основу подальшого розвитку науково-методичних засад, формування збалансованої системи показників та впровадження альтернативних моделей формування та вибору стратегій розвитку на вітчизняних підприємствах.

Для такої ефективної діяльності служба контролінгу має інтегрувати свою систему із системою бухгалтерського обліку та звітності. Так, система маркетингового контролінгу покликана забезпечувати керівництво підприємства об'єктивною, достовірною і своєчасною інформацією. Невиконання системою цього призначення може призвести до втрат на підприємстві, оскільки відсутність достовірної інформації спричинює неправильні управлінські рішення в маркетингу, що згодом позначаються на результатах процесу реалізації продукції підприємства

Сучасні умови ринкової економіки і конкуренції вимагають від керівництва ефективного управління підприємством. Усе частіше необхідність зменшення собівартості продукції (або послуг) та зміцнення конкурентних позицій підприємства на ринку змушують підприємства шукати нові шляхи й методи удосконалення контролінгу, обліку і оподаткування.

Нами була запропонована система генерального, оперативного і фінансового планування – система збалансованих показників. Вона

визначає стратегічні концепції, стратегічні цілі і показники діяльності підприємства.

Література

1. Білик М. Д. Спрощена система оподаткування суб'єктів малого підприємництва та напрями її вдосконалення. Формування ринкових відносин в Україні. 2014. № 1. С. 60-65.
2. Garrison R. Managerial Accounting making decisions: Text. Homewood: BRI Irwin, 1998. 238 p.
3. Кубік В. Д. Роль і значення системи контролінгу в управлінському обліку підприємств. Облік, економіка, менеджмент наукові нотатки міжнародний збірник наукових праць. Луцьк: ЛНТУ, 2014. Вип. 4. С. 217-222.
4. Мельник С.І. Принципи контролінгу в управлінні підприємством. Управління розвитком. 2013. № 12. С. 146-148.
5. Третьякова М. Л. Контролінг як концепція ефективного управління підприємством. Економічні науки. Сер. Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(4). С. 298-303.
6. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию: научное пособие. Москва: ЗАО "Олимп-Бизнес ", 2003. 650 с.
7. Зоріна О. А. Місце контролінгу в системі управління підприємством. Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). 2010. № 2 (49). С.59–66.
8. Прокопенко О.В., Криворучко Л.Б. Контролінг у системі управління підприємством і прийнятті управлінських рішень. Вісник СумДУ. Серія "Економіка", 2011. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_ep/2009_7/files/EC709_26.pdf

9. Івата В. В. Контролінг у системі управління підприємством. Проблеми системного підходу в економіці. 2009. №3. URL: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/PSPE/2009_3/Ivata_309.htm
10. Калайтан Т. В. Проблеми термінології. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vlca/Ekon/2009_30/11.pdf

References

1. Bilyk, M. D.(2014). Simplified system of taxation of small business entities and directions for its improvement. Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini, 1, 60-65 [in Ukrainian]
2. Garrison R.(1998). Managerial Accounting making decisions, Irwin: Homewood
3. Kubik, V.D.(2014) The role and significance of the control system in the management accounting of enterprises. Accounting, economics, management scientific notes international collection of scientific works, 4, 217-222 [in Ukrainian]
4. Melnik, S.I. (2013). Controlling Principles in Enterprise Management. Development Management, 12, 146-148 [in Ukrainian]
5. Tretyakova, M. L.(2013). Controlling as the concept of effective enterprise management Economic sciences. Cher Accounting and finance, 10(4), 298-303 [in Ukrainian]
6. Kaplan Robert S. & Norton D. David P.(2003) Sbalansirovannaya sistema pokazatelej. Ot strategii k dejstviyu. Moskow: ZAO "Olimp-biznes"[in Russ]
7. Zorina, O.A. (2010). Place of Controlling in the Enterprise Management System. Scientific Herald of the National University of the State Tax Administration of Ukraine (Economics, Law), 2, 59–66 [in Ukrainian]
8. Prokopenko O.V., Krivoruchko L. B. (2009). Controlling in the enterprise management system and making managerial decisions. Retrieved from

- http://nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_ep/_7/files/EC709_26.pdf [in Ukrainian]
9. Ivata V. V. (2009) Controlling in the enterprise management system. Problems of a systemic approach in the economy. 3. Retrieved from http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2009_3/Ivata_309.htm [in Ukrainian]
10. Kalaytan T. V. (2009). Problems of terminology. Retrieved from http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vlca/Ekon/2009_30/11.pdf [in Ukrainian]