

Магістр 2 курсу  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

## **НЕОБХІДНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ ЯК ОСНОВНОГО ІНСТРУМЕНТУ ОЦІНКИ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПЛОДОВООВОЧЕВОЇ КОНСЕРВНОЇ ГАЛУЗІ**

*Анотація. Представлено авторське бачення побудови системи збалансованих показників із врахуванням особливостей плодоовочевої консервної галузі стосовно оцінки фінансових результатів підприємства. Підкреслено важливість врахування показників нефінансового характеру, що оцінюють задоволеність покупців, ефективність внутрішніх бізнес-процесів, потенціал співробітників з метою забезпечення довгострокового фінансового успіху компанії.*

*Аннотация. Представлено авторское видение построения системы сбалансированных показателей с учетом особенностей плодоовощной консервной отрасли по оценке финансовых результатов предприятия. Подчеркнута важность учета показателей нефинансового характера, оценивающих удовлетворенность покупателей, эффективность внутренних бизнес-процессов, потенциал сотрудников с целью обеспечения долгосрочного финансового успеха компании.*

*Annotation. The author's idea of building a balanced scorecard in terms of peculiarities of fruit and vegetable canning industry by the assessment of financial results is given. The importance of non-financial indicators that assess customers satisfaction, the efficiency of internal business processes, the potential of employees to ensure long-term financial success of the company are emphasized.*

*Ключові слова: збалансована система показників, ключові показники ефективності, стратегічна карта, стратегічні управлінські рішення.*

Сьогодні перед вітчизняними підприємствами плодоовочевої консервної галузі стоїть ряд складних завдань, зумовлених нестабільністю розвитку економіки: адаптація діяльності підприємств до ринкових умов господарювання, визначення цілей діяльності та стратегії їх досягнення, пошук споживачів, нових ринкових можливостей та фінансових коштів. Вирішення цих і багатьох інших проблемних аспектів висуває нові вимоги до форм і методів управління та планування, які повинні враховувати зміни, що мають місце в зовнішньому середовищі, і гнучко реагувати на них.

Головною умовою адаптаційного розвитку підприємств з відповідним досягненням фінансових результатів і конкурентних переваг може слугувати система стратегічного управління й вирішення методичних і практичних завдань її реалізації на підприємствах плодоовочевої консервної галузі.

Метою роботи є розробка рекомендацій щодо побудови системи збалансованих показників із урахуванням особливостей плодоовочевої консервної галузі для підвищення ефективності діяльності підприємств у довгостроковому періоді.

Дослідження окремих теоретичних і практичних аспектів стратегічного обліку, менеджменту та управління розвитком неодноразово здійснювалися у працях вітчизняних та зарубіжних науковців, серед яких: Р. Каплан, Д. Нортон, Х. Неррекліт, П. Хорват, Д. Пармендер, Е. Галеєва, Л. Пан, О. Дмитрієва, І. Королькова, І. Пашанін, М. Колісник та ін.

Проте низка важливих питань формування теоретичної та практичної бази для забезпечення ефективного управління підприємством на основі стратегічного аналізу в умовах сьогодення вимагає подальших досліджень. Адже сьогодні підприємства, які впроваджуватимуть процедури та інструменти стратегічного управління, зіштовхуються зі значними труднощами, подолати які покликані лише своєчасні наукові розробки.

В умовах жорсткої ринкової конкуренції інформаційного періоду найважливішим є довгостроковий розвиток, основні фактори якого – грамотне стратегічне управління, ефективність бізнес-процесів, капітал компанії, втілений у знаннях і кваліфікації співробітників, здатність організації утримувати і залучати нових клієнтів, корпоративна культура, що заохочує інновації та організаційні поліпшення, інвестиції в інформаційні технології. Це й обумовлює той факт, що на сьогодні в Україні все більшого поширення набувають стратегічні системи управлінського обліку.

Основне призначення систем подібного роду полягає в забезпеченні функцій збору, систематизації й аналізу інформації, необхідної для прийняття стратегічних управлінських рішень. Однією з таких систем є Balanced Scorecard (Збалансована система показників – BSC), розроблена Р. Капланом та Д. Нортоном [1], яка дозволяє управляти розвитком підприємств на основі значень ключових показників ефективності.

BSC – це система стратегічного управління організацією на підставі вимірювання та оцінки ефективності її діяльності за набором показників, відібраних таким чином, щоб врахувати всі суттєві (з точки зору стратегії) аспекти

Базова ідея концепції полягає у тому, щоб лаконічно у вигляді системи показників продемонструвати керівникам найважливішу для них інформацію, яка повинна відповідати двом вимогам – бути компактною та повною.

Традиційно для управління бізнесом використовуються лише фінансові показники (прибутковість, рентабельність), однак ці дані не завжди є об'єктивними та достатніми для ефективної діагностики стану підприємства. В останні роки у літературі дедалі частіше можна зустріти критику таких фінансових показників, як основи для прийняття управлінських рішень, джерелом яких є система бухгалтерського обліку та звітності [3; 4]. Ця критика спрямована на ретроспективний характер цих показників, що значно зменшує їхню цінність для прийняття стратегічних управлінських рішень.

BSC, як і традиційні системи, містить фінансові показники як одні з основних критеріїв оцінки результатів діяльності організації, але підкреслює важливість показників нефінансового характеру, що оцінюють задоволеність покупців, ефективність внутрішніх бізнес-процесів, потенціал співробітників з метою забезпечення довгострокового фінансового успіху компанії.

Варто зазначити, що система BSC не замінює прийняті методи і показники комплексного аналізу господарської і фінансової діяльності підприємств різних видів бізнесу й організаційно-правових форм власності, але сприяє забезпеченню такої рівноваги (балансу) між фінансовими і нефінансовими показниками, рівнями стратегічного й оперативного управління, минулими і майбутніми результатами, внутрішніми і зовнішніми чинниками, при яких забезпечується зростання ринкової вартості фірми. За словами професора Х. Неррекліт, "BSC – це інструмент, що систематично розширює сфери виміру, які традиційно пов'язували з обліком" [5, с. 81].

Побудова та використання BSC спрямовані на: координацію дій усіх робітників підприємства щодо досягнення загальних цілей підприємства та забезпечення їх відповідності зі стратегією діяльності підприємства; забезпечення надання своєчасної релевантної інформації про перспективи та результати діяльності підприємства; визначення внеску кожного робітника та структурного підрозділу в досягнення цілей підприємства; визначення взаємозв'язку між стратегічними цілями підприємства на основі використання традиційних фінансових показників, показників задоволеності клієнтів, ефективності внутрішніх процесів; формування різноманітних причинно-наслідкових ланцюгів визначення ключових факторів невдач і успіхів діяльності підприємства [6; 7].

BSC використовує вимірювані показники у чотирьох напрямках (перспективах):

фінансовий напрям, що розглядає ефективність діяльності підприємства з погляду віддачі на вкладений капітал;

оцінка корисності товарів компаній з погляду кінцевих споживачів;

внутрішня операційна ефективність, що оцінює ефективність внутрішньої організації бізнес-процесів;

інновації й навчання, тобто здатність організації до сприйняття нових ідей, її гнучкість, орієнтація на постійні поліпшення [8].

Одночасно BSC націлена на запобігання ізольованого розгляду окремих перспектив і передбачає розробку системи показників, які забезпечують керівника або менеджера логічним і інтуїтивно зрозумілим інструментарієм.

Вибір показників, які повинна містити система BSC, має здійснюватись з урахуванням таких вимог: можливість забезпечення зв'язку зі стратегією діяльності підприємства, можливість кількісного визначення, доступність, зрозумілість, збалансованість (взаємопов'язаність з іншими показниками системи), релевантність (можливість визначення необхідних заходів у разі відхилення від запланованої траєкторії розвитку ситуації) [9].

Проаналізувавши головні теоретичні положення застосування BSC, можна запропонувати низку збалансованих показників оцінки фінансових результатів діяльності підприємств плодоовочевої консервної галузі для кожної перспективи (таблиця).

Варто зазначити, що запропонований перелік показників не є вичерпним. Кожне підприємство самостійно формує карту ключових показників і встановлює їх нормативний рівень, який залежить від практичного досвіду підприємства та загальнокорпоративних цінностей.

Таблиця

**Референтний приклад BSC для підприємства плодоовочевої консервної галузі**  
(сформовано автором на основі [1; 6; 9; 10])

Перспективи BSC	Стратегічні цілі	Стратегічні завдання	Ключові показники ефективності	Періодичність моніторингу	Виконавець
1	2	3	4	5	6
Фінанси	Одержання стабільно зростаючого прибутку	Зростання фінансових результатів	Чистий прибуток	Квартал	Бухгалтерія, аналітичний відділ
		Підвищення рентабельності виробничо-господарської діяльності	Дохідність сукупних активів; рентабельність інвестицій	Рік	Бухгалтерія, аналітичний відділ
		Збільшення обсягу реалізації продукції	Обсяг продажів; зміна частки ринку; кількість нових клієнтів; кількість повторних продажів	Квартал	Бухгалтерія, відділ збуту
		Підтримка стабільності в умовах конкуренції	Зміна величини прибутку; частка ринку; коефіцієнт автономії	Рік	Аналітичний відділ
		Створення передумов для удосконалення	Досягнення рівня операційного прибутку;	Квартал	Аналітичний відділ

		виробничих процесів	темпи зростання грошового потоку		
--	--	---------------------	----------------------------------	--	--

Закінчення таблиці

1	2	3	4	5	6
Клієнти	Розширення ринкової позиції та підвищення ступеня задоволеності клієнтів	Досягнення лідерства в галузі за продажами	Індекс цінності якісної пропозиції споживачеві; витрати на маркетинг	Квартал	Відділ маркетингу
		Зростання кількості замовлень й задоволеності споживачів	Число упущених клієнтів; індекс задоволеності клієнтів якістю, ціною, системою знижок, рівнем обслуговування	Квартал	Відділ маркетингу, торговельні агенти
		Розширення клієнтської бази	Рівень цін відносно середньої по галузі	Місяць	Бухгалтерія, відділ збуту
		Підтримка належного рівня якості та ефективної взаємодії зі споживачами	Якість сервісу; частка продажів екологічно чистої продукції	Місяць; квартал	Відділ збуту
Внутрішні процеси	Зростання ефективності використання активів й удосконалення внутрішніх процесів виробництва	Мінімізація виробничих витрат та оптимізація управління виробничою собівартістю	Витрати на 1 грн товарної продукції; видатки на утримання виробничих потужностей; виробнича собівартість; коефіцієнт ресурсовіддачі	Місяць, квартал	Бухгалтерія, технолог, операційний та виробничий відділ
		Розширення асортименту продукції	Темпи зростання найменувань продукції	Місяць	Технолог
		Зменшення впливу виробничих та переробних технологій на оточення	Дружність процесів із захистом середовища	Рік	Служба безпеки (в екологічній сфері)
		Покращення використання активів й налагодження процесів	Швидкість обороту матеріальних запасів; коефіцієнт завантаження потужностей; фондовіддача; коефіцієнт залучення активів; середня трудомісткість; фондоозброєність	Квартал	Операційний відділ, аналітичний підрозділ
		Підвищення якості консервної продукції	Кількість сертифікованих постачальників; кількість рекламаций	Квартал	Операційний відділ
		Зростання ефективності процесів обслуговування	Своєчасність забезпечення виробництва матеріалами; витрати на планово-попереджувальний ремонт	Місяць	Виробничий відділ
Потенціал	Удосконалення системи ефективної організації виробництва й управління персоналом, підготовки та перепідготовки кадрів	Підтримка корпоративної культури	% обізнаності робітників у баченні та місії; прибуток на одного співробітника	Рік	Бухгалтерія, відділ кадрів
		Сформувати команду висококваліфікованих кадрів	Плинність персоналу; кількість співробітників; питома вага співробітників з вищою освітою; кількість сертифікованих співробітників; кількість співробітників, що професійно володіють комп'ютерними навичками; середній вік робітників	Квартал	Відділ кадрів
		Підвищення навичок й вмінь персоналу та його замученості до діяльності	Співвідношення тимчасових та постійних працівників; % відповідності вимогам; % притягнутих співробітників відповідно до вимог	Рік	Відділ кадрів
		Підвищення мотивації персоналу	Середній стаж роботи співробітників; рівень задоволеності співробітників; рівень оплати праці на підприємстві порівняно з конкурентами; індекс задоволеності працівників	Квартал	Відділ кадрів
		Вдосконалення технологій виробництва	Кількість нововведень; витрати на робітника	Рік	Фінансовий, аналітичний

			допоміжних процесів; обсяг капітальних інвестицій		відділ
--	--	--	---	--	--------

Упровадження системи BSC у практику господарювання вітчизняних підприємств плодоовочевої консервної галузі забезпечить вдосконалення системи управління підприємством та системи бухгалтерського обліку як інформаційного базису, їх адаптацію та пристосування до різних умов економічного середовища через дотримання вимоги системного підходу та комплексного вивчення фінансово-господарської діяльності підприємства, у складі та зв'язках між окремими його елементами, створюючи основу для отримання стабільного фінансового результату від своєї діяльності як на зовнішніх, так і на внутрішніх ринках.

Перспективами подальших досліджень у цьому напрямі є розробка рекомендацій щодо впровадження системи збалансованих показників та методики її використання для забезпечення конкурентних переваг підприємства в ринкових умовах.

*Наук. керівн. Пилипенко А. А.*

**Література:** 1. Каплан Роберт С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. – М. : Олимп-бизнес, 2004. – 344 с. 2. Колісник М. К. Збалансована система показників як спосіб підвищення ефективності управління діяльністю підприємства / Колісник М. К. // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – № 18. – С. 15–18. 3. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием [Электронный ресурс] / Хорват П. // Стандарты и качество. – 2004. – № 2. – С. 50–53. – Режим доступа : [http://vasilieva.narod.ru/ptpu/22\\_4\\_00.htm](http://vasilieva.narod.ru/ptpu/22_4_00.htm). 4. Пашанин И. Сбалансированная система показателей как основа стратегического управления [Электронный ресурс] / Пашанин И. – Режим доступа : [www.iteam.ru/publications/strategy/section\\_27/article\\_3220/](http://www.iteam.ru/publications/strategy/section_27/article_3220/). 5. Nerreklit H. The balance on the balanced scorecard – a critical analysis of some of its assumptions / Nerreklit H. // Management Accounting Research. – 2000. – NU – P. 65–88. 6. Дмитрієва О. О. Збалансована система показників (BSC) в стратегічному управлінні підприємства / Дмитрієва О. О. // 36. наук. праць КНТЕУ. – 2007. – № 4. – С. 102–123. 7. Пан Л. В. Збалансована система показників (Balanced Scorecard) як інструмент ефективного управління стратегією організації [Электронный ресурс] / Пан Л. В. // Наукові записки НАУКМА. – 2003. – Т. 21. – С. 56. – Режим доступа : [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/NaUKMA/Econ/2003\\_21/09pan\\_lv.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/NaUKMA/Econ/2003_21/09pan_lv.pdf). 8. Королькова І. М. Застосування збалансованої системи показників у механізмі управління сталим розвитком господарських систем / Королькова І. М. // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – № 1(92). – С. 65–72. 9. Галеєва Е. И. Синергетический подход в стратегическом планировании и система сбалансированных показателей [Электронный ресурс] / Галеєва Е. И. // Евразийский международный научно-аналитический журнал. – 2007. – № 1(21). – Режим доступа : <http://www.m-economy.ru/art.php3?ar-tid=21908>. 10. Парменгер Д. Ключевые показатели эффективности. Разработка, внедрение и применение решающих показателей / Парменгер Д. ; пер. с англ. А. Платонова. – М. : ЗАО "Олимп-Бизнес", 2008. – 288 с.