

УДК 005.63:657.1

## ФОРМУВАННЯ ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ ЯК ЧАСТИНИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Волковська Яна Віталіївна, к.е.н., викладач Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

**Анотація** — Виділено переваги використання збалансованої системи показників. Сформовано модель побудови збалансованої системи показників як частини управлінського обліку. Представлено управлінський облік у роботі з ключовими показниками ефективності.

**Ключові слова** — Збалансована система показників, ключові показники ефективності, стратегія, управлінський облік.

На будь-якому підприємстві важливу роль для прийняття управлінських рішень відіграє інформаційне забезпечення. На підставі сформованих первинних документів та управлінської звітності є можливість розрахувати показники, аналіз яких дозволить отримати необхідну інформацію для прийняття рішень стосовно подальшої діяльності. Тому одним з основних етапів організації управлінського обліку пропонується розробка збалансованої системи показників для аналізу діяльності за різними питаннями у відповідності з обраною стратегією та формування інформаційної бази для стратегічного розвитку підприємств.

Родоначальниками концепції збалансованої системи показників є Р. Каплан та Д. Нортон. Проблему побудови збалансованої системи показників на підприємстві вивчали Л. М. Малярець, А. В. Штереверя, І. Й. Яремко, І. В. Борщук, І. І. Жигало, Г. Й. Островська, Х. Я. Соловій та інші. Проте науковцями збалансована система показників розглядалась як окремих інструмент, та не приділено уваги її побудови саме в управлінському обліку, що підтверджує актуальність цієї тематики.

Збалансована система показників, авторами якої є Р. Каплан та Д. Нортон, аналогічно до традиційних систем аналізу, за основу бере фінансові показники, але при цьому акцентує увагу на показниках не фінансового характеру, що забезпечує комплексний (збалансований) підхід до оцінки матеріальних та нематеріальних активів підприємства [1, с. 285]. Як зазначають Л. М. Малярець, А. В. Штереверя, «основним призначенням збалансованої системи показників є забезпечення функцій збору, систематизації й аналізу інформації, що є необхідною для ухвалення стратегічних управлінських рішень та посилення стратегії бізнесу, її формалізації, проведення й доведення до кожного співробітника підприємства, забезпечення моніторингу й зворотного зв'язку з метою відстеження й генерації організаційних ініціатив усередині структурних підрозділів» [2, с. 12].

І. Й. Яремко, І. В. Борщук, І. І. Жигало також відмічають, що збалансована система показників переважно зорієнтована на зростання ринкової вартості капіталу підприємства та формування конкурентоспроможного потенціалу [4, с. 208-209]. Таким чином, перевагою збалансованої системи показників є те, що вона включає як фінансові, так і не фінансові показники та охоплює різні сфери діяльності, комплексно оцінюючи бізнес, тим самим допомагаючи зрозуміти сильні та слабкі сторони, прописати програму подальших дій для підвищення рівня конкурентоспроможності.

Г. Й. Островська, Х. Я. Соловій відмічають, що збалансована система показників значно розширює можливості стратегічного та оперативного планування, роблячи його реальнішим. При цьому науковці підкреслюють зв'язок збалансованої системи по-

казників з бюджетуванням, роблячи припущення, що збалансована система показників є віддзеркаленням стратегії та утворює надійний вихідний етап для ефективного оперативного планування [3, с. 288]. Тобто збалансована система показників надає інформацію для планування, що закладається потім у бюджет, при цьому ця інформація охоплює всі рівні управління. Крім того, як було зазначено раніше, управлінський облік може включати як фінансову, так і нефінансову інформацію, тому запровадження збалансованої системи показників можна розглядати як елемент управлінського обліку.

Отже, можна виділити наступні переваги збалансованої системи показників як частини управлінського обліку на підприємствах:

- включає як фінансові, так і не фінансові дані;
- надає комплексну оцінку щодо стану підприємства та потенціалу розвитку;
- формує дані для системи бюджетування;
- генерує інформацію на оперативному, поточному та стратегічному рівнях управління;
- встановлює причинно-наслідкові зв'язки між показниками та цілями підприємства;
- виділяє сильні та слабкі сторони системи;
- надає додаткову інформацію при порівнянні різних проектів;
- спрямовує на інновації, підвищення рівня підготовки персоналу, поліпшення іміджу серед клієнтів.

Проте, формування збалансованої системи показників є процесом складним та недешевим, тому для малих і середніх підприємств є економічно недоцільним, адже витрати на організацію не окупляться, а кількість інформації буде перевищувати потреби. Крім того, слід зазначити, що побудова збалансованої системи показників неможлива без налагодженого обліково-аналітичного забезпечення, що також спричиняє додаткові витрати. Розрахунок певних показників доцільно запланувати, інакше може бути недостатньо інформації, що призведе до змен-

шення ефективності використання збалансованої системи показників. Тому запропоновано наступну модель побудови збалансованої системи показників, яка стає невід'ємною частиною управлінського обліку (рис. 1).

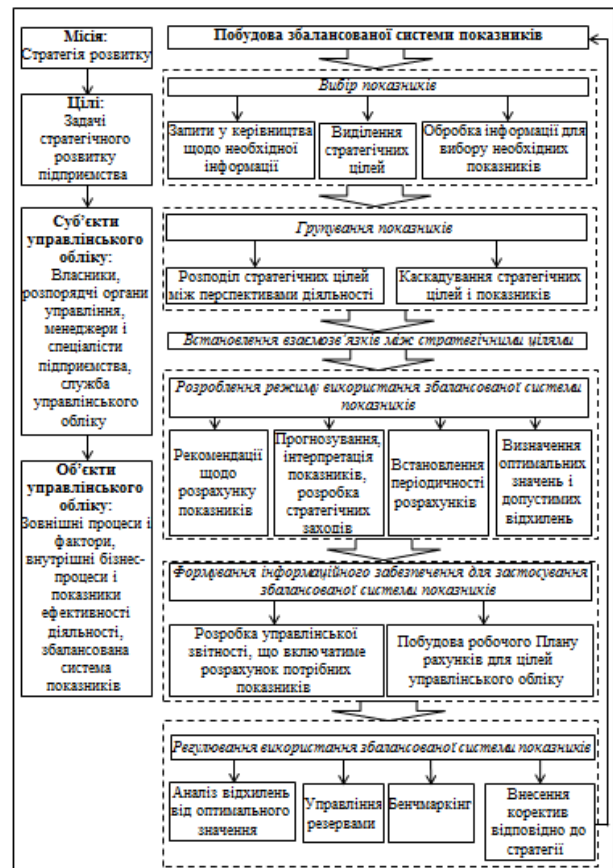


Рис. 1. Модель побудови збалансованої системи показників як частини управлінського обліку підприємства

Слід відзначити, що до стратегії протягом діяльності вносяться зміни, що пояснюється проведенням аналізом збалансованої системи показників. Так, існує наступний зворотній зв'язок. З одного боку, управлінський облік формується на підставі запитів керівництва, їх стратегічних цілей, з іншого боку, інформація управлінського обліку впливає на зміни стратегічних рішень, ці зміни призводять до виявлення слабких сторін у поточному управлінському обліку, в результаті чого до неї вносяться відповідні зміни. Тобто існує зворотній зв'язок між формуванням стратегічних цілей та управлінським обліком, при цьому «посередником» у

такому зв'язку виступають ключові показники ефективності, що наведено на рис. 2.

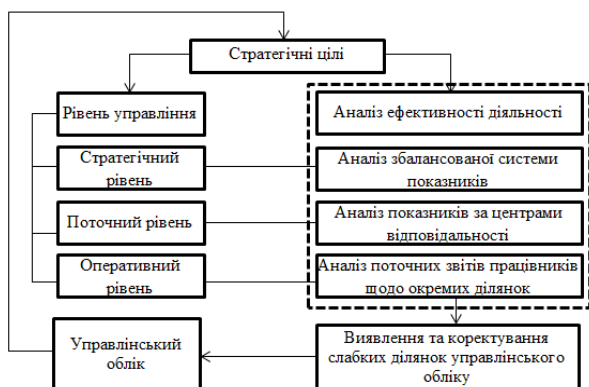


Рис. 2. Управлінський облік у роботі з ключовими показниками ефективності

Як видно на рис. 2, при аналізі стратегічних цілей і ключових показників ефективності важливо розглядати всі рівні управління, саме тоді можна буде своєчасно виявляти слабкі ділянки управлінського обліку і зробити поправки, що потім також вносяться і в збалансовану систему показників. Упродовж діяльності стратегія комплексу може змінюватись, тому до переліку показників будуть вноситись корективи, а також інформаційного забезпечення, необхідного для розрахунку певних показників. Однак доцільно уникати часті зміни показників для різних рівнів управління, тому що важливим також є аналіз динаміки виконання тих чи інших стратегічних цілей. Тому важливим стає співставлення показників також за рівнями управління, однак є показники, що розраховуються та контролюються на різних рівнях управління.

Таким чином, можна зробити висновок, що збалансована система показників є ефективним інструментом для управління, проте складність її побудови викликає питання щодо економічності цього процесу,

тому при прийнятті рішення щодо формування збалансованої системи показників треба орієнтуватись перш за все на запити керівництва. Перевагою побудови збалансованої системи показників стає розроблена управлінська звітність, що включає дані для розрахунку ключових показників ефективності. Отримана інформація допомагає прийняти відповідні заходи для поліпшення стану підприємства, зокрема оптимізувати бізнес-процеси із виділенням лише необхідних з метою збільшення ефективності діяльності.

### Список використаної літератури

1. Каплан Р. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты / Р. Каплан, Д. Нортон. – М.: Олимп-Бизнес, 2005. – 512 с.
2. Малярець Л. М. Збалансована система показників в оцінці діяльності підприємства. Наукове видання / Л. М. Малярець, А. В. Штереверя. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2008. – 188 с.
3. Островська Г. Й. Інтегрування збалансованої системи стратегічних показників та системи бюджетування як управлінська інновація / Г. Й. Островська, Х. Я. Соловій // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2013. – №776. – С. 286-294.
4. Яремко І. Й. Збалансована система показників – інструментарій в управлінні сучасним підприємством / І. Й. Яремко, І. І. Жигало, І. В. Борщук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2013. – Випуск 23.13. – С. 203-210.

Автори

**Волковська Яна Віталіївна**, викладач Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця, volkovska\_yana@ukr.net.

Тези доповіді надійшли 03 січня 2019 року.

Опубліковано в авторській редакції.