

10. Бравар Ж.-Л. Эффективный аутсорсинг: понимание, планирование и использование успешных аутсорсинговых отношений / Ж.-Л. Бравар, Р. Морган; Пер. с англ. В. Денисов, – Днепропетровск : Баланс Бизнес Букс, 2007. – XXVIII, 251 с.

M. Zelenskiy

Kharkiv State University of Economics

Strategic aspects of the organization of outsourcing logistics functions engineering enterprise

This article is devoted to the research of the relationship between machine-building enterprises and outsourcers logistics functions, which together form a chain or network of companies and contribute to competitive advantage. This article presents the logic of logistics outsourcing strategic principles based subsystem of the client: for process, structural and process of the formation of strategic initiatives for each of them.

Reveals the logic of outsourcing logistics functions , acting kind of coordination mechanism, the use of which provides a comprehensive approach to solving various problems in the plane"of the client – outsourcer" by creating values, the best way to satisfy the interests of all participants in the interaction at different stages of the life cycle.

outsourcing, organization, logistics, logistic functions, business processes

Одержано 29.10.13

УДК 005.336.1:658.155

М.О. Любимов, доц., канд. екон. наук

ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

Сучасні підходи до розробки системи ключових показників ефективності діяльності підприємства

В статті розглянуто існуючі підходи до розробки системи ключових показників ефективності діяльності підприємства, здійснена їх критична оцінка, запропоновано низку основних вимог до системи показників для оцінки діяльності підприємства в цілому або його структурних підрозділів.

ключові показники ефективності, система ключових показників ефективності, оцінка ефективності діяльності

Н.А. Любимов

ВУЗ Укоопсоюзу «Полтавський університет економіки і торгівлі»

Современные подходы к разработке системы ключевых показателей эффективности деятельности предприятия

В статье рассмотрены существующие подходы к разработке системы ключевых показателей эффективности деятельности предприятия, осуществлена их критическая оценка, предложен ряд основных требований к системе показателей для оценки деятельности предприятия в целом или его структурных подразделений .

ключевые показатели эффективности, система ключевых показателей эффективности, оценка эффективности деятельности

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ефективна система оцінки діяльності підприємства і його структурних підрозділів є основою для ухвалення управлінських рішень і розвитку підприємства.

Ефективність управління діяльністю підприємства забезпечується інформацією про діяльність структурних підрозділів, центрів відповідальності. Саме така інформація

для керівників різних рівнів управління всередині підприємства створюється у вигляді сукупності визначених показників, тому важливим завданням є формування системи показників управлінської звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема оцінки ефективності діяльності підприємства стає все більш актуальною. Про це свідчать численні розробки зарубіжних і вітчизняних науковців і широка дискусія у науковій літературі з цього приводу, особливо щодо підходів до побудови такої системи показників на підприємстві.

Теоретичною базою дослідження стали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань управлінського обліку, аналізу, менеджменту, стратегічного управління, управлінського контролю.

Проблемами системи ключових показників ефективності діяльності підприємства присвячено низку робіт вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема А. Гершуна, Р. Каплана, Д. Нортон, Б. Райана, М.Х. Мескона, Нильса-Горана Ольве, Є.В.Мниха, В.Р. Шевчука, П.Й. Атамаса, М.Г. Чумаченка та інших.

У вітчизняних науковців дослідження ключових показників ефективності діяльності підприємства зосереджені в основному на аналізі сутності поняття, проте недостатньо досліджено і обґрунтовано критерії для побудови такої системи на конкретному підприємстві.

Формулювання мети статті. Метою статті є дослідження і оцінка сучасних підходів до розробки системи ключових показників ефективності діяльності підприємства з метою обґрунтування критеріїв для побудови такої системи на конкретному підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ключові показники ефективності – це індикатори, що дозволяють оцінити ефективність діяльності підприємства в цілому і його структурних підрозділів, і ухвалювати на цій основі управлінські рішення.

Необхідність розробки такої системи показників викликана тим, що традиційно існуюча система показників оцінки діяльності підприємства не відповідає вимогам через наступне:

1. Фінансовоорієнтований підхід при оцінці результатів діяльності і ухваленні управлінських рішень. Як зазначається в SMA 4D «Вимірювання ефективності підприємства», фінансові показники, які традиційно домінували при оцінці результатів діяльності підприємства, в умовах конкурентної боротьби, не здатні повною мірою забезпечити обґрунтування управлінських рішень, тому при оцінці результатів діяльності більш вагому роль мають відігравати нефінансові показники результатів діяльності: частка ринку, новаторство, якість і рівень обслуговування, робота з кадрами тощо [4].

2. Ретроспективний підхід до оцінки діяльності підприємства в цілому і його структурних підрозділів (передбачає можливість оцінки діяльності підприємства і його структурних підрозділів по завершенні звітного періоду і виключає можливість коригування планів).

3. Використання показників, що в недостатній мірі відображають зв'язок одержаних результатів зі стратегічними цілями підприємства.

4. Використання показників, що в недостатній мірі відображають результати діяльності конкретного структурного підрозділу.

Отже, для того щоб мати повну картину стану справ на підприємстві, можливість правильно оцінити діяльність центрів відповідальності і ухвалювати управлінські рішення на цій основі, на підприємстві мають використовувати всі види показників:

- кількісні та якісні; фінансові й нефінансові; абсолютні й відносні; показники-фактори й узагальнюючі результативні показники; внутрішні й зовнішні тощо.

Наразі існує декілька підходів до формування системи показників для оцінки діяльності підприємства і його структурних підрозділів.

1. Збалансована система показників (Balanced Scorecard, BSC) - це система стратегічного управління й оцінки діяльності підприємства, яка трансформує місію та стратегію підприємства в систему взаємопов'язаних показників. Система заснована на балансі між короткостроковими й довгостроковими показниками, результативними й показниками-факторами, фінансовими й нефінансовими, економічними й соціальними.

Спочатку концепція стратегічних карт була представлена Робертом Капланом і Девідом Нортоном в першому номері Harvard Business Review за 1992 рік. Стратегічні карти призначалися для узгодження короткострокових цілей діяльності компанії з її місією і стратегією на довгострокову перспективу за допомогою визначення чотирьох основних аспектів діяльності:

- навчання і розвиток;
- організація внутрішніх бізнес-процесів;
- відносини зі споживача;
- фінансова діяльність.

Разом ці напрями дають цілісну картину стратегії підприємства та її динаміки. При необхідності можуть вводитися і використовуватися додаткові набори власної розробки.

Вважаємо, що вдалою адаптацією праці Д. Каплана і Р. Нортона стала робота Нильса-Горана Ольве. "Сбалансированная система показателей. Практическое руководство по использованию" [2].

Після оприлюднення праці Д. Каплана і Р. Нортона збалансована система показників придбала широку популярність у діловому світі. До цього багато компаній орієнтувалися у своїй діяльності переважно на поточні фінансові цілі, які слабо узгоджувалися з довгостроковими цілями компанії. Зазвичай, це призводило до виникнення розриву між розробкою стратегії підприємства та її практичною реалізацією. Стратегічні карти, побудовані на основі системи збалансованих показників, дають повне уявлення про стан підприємства, відображаючи не лише його фінансові переваги і можливості, але і стан відносин із контрагентами, стан організації внутрішніх бізнес-процесів, перспективи розвитку та навчання. Однак, стратегічні карти - це не просто система показників для оцінки діяльності компанії. Вони забезпечують концентрацію зусиль менеджерів на досягненні успіху в майбутньому, а отже є інструментом управлінського контролю і реалізації стратегії компанії.



Рисунок 1 – Зв'язок стратегічних карт (узагальнено за [2])

В основу досліджень Д. Каплана і Р. Нортонна вперше була покладена гіпотеза про те, що для успішного управління підприємством недостатньо лише фінансових даних і тому потрібен новий, більш "збалансований" підхід.

Ми підтримуємо думку Нильса-Горана Ольве [2] про те, що глобальна мета впровадження моделі стратегічних карт полягає у створенні організації, що навчається. Інформація в форматі стратегічних карт призначається для більш глибокого і детального розуміння сутності бізнесу компанії і для залучення в його обговорення більшої кількості співробітників.

Побудова BSC здійснюється таким чином, щоб завдання та показники менеджерів вищого рівня в інтегрованому вигляді відображали завдання і показники менеджерів більш низького рівня.

2. Збільшення вартості акціонерного капіталу, або збільшення економічної вартості (Shareholder value add, SVA; Economic value add, EVA). З'явившись ще в 1890 р., цю концепцію лише нещодавно почали широко використовувати з метою стратегічного планування як основний фінансовий показник. Суть концепції – досягнення необхідного рівня прибутковості, щоб окупити здійснені інвестиції. Існує тісний взаємозв'язок між SVA і курсом акцій. Багато підприємств розглядають збільшення показника SVA як індикатор збільшення грошових надходжень і підвищення ефективності використання капіталу. У цей час SVA починає широко застосовуватися не тільки у виробництві, але й у інших галузях, наприклад, сфері фінансових послуг.

3. Функціонально-вартісний аналіз (ФВА, Activity Based Costing, ABC) - це технологія, що дозволяє оцінити реальну вартість продукту або послуги незалежно від організаційної структури підприємства. Як прямі, так і непрямі витрати розподіляються між продуктами і послугам залежно від обсягу ресурсів, необхідних на кожному з етапів виробництва. Дії, виконані на цих етапах, у контексті методу ФВА називаються функціями.

Таким чином, щоб досягти поставлених цілей, компанії необхідно управляти своїми процесами, організовуючи їх взаємопов'язане виконання. Це означає, що необхідно створити процесну структуру компанії, яка утворюється шляхом «пов'язування» процесів з цільовою структурою. Часто відбувається підміна понять, і замість процесної структури використовують класифікацію процесів, тобто структуру їх типів. Безліч подібних класифікацій можна знайти в літературі, де процеси згруповані за якоюсь обраною ознакою. Але це не є процесною структурою, оскільки не забезпечує їх взаємопов'язаності для досягнення цілей, тобто того, заради чого, вони власне і призначені. Щоб сформувані процесну структуру, необхідно здійснити наступне:

- розробити цілі підприємства, які формуються на етапі розробки стратегії;
- визначити процеси підприємства, які формуються на етапі бізнес-інжинірингу, тобто їх опису та моделювання з метою їх подальшої оптимізації.

Процесне управління ґрунтується на управлінні за цілями. Кількість і форма процесів визначається цілями. Відповідальність за результат і виконання процесу покладається на власника процесу. Процес має зовнішні межі. Вимоги до результатів процесу пред'являють клієнти процесу.

4. Систему показників оцінки діяльності підприємства запропонував Інститут Управлінських бухгалтерів США (ІМА). В додатку до Положення з управлінського обліку 4U «Розробка комплексних показників ефективності» [5] (SMA 4U “Developing Comprehensive Performance Indicators”) запропоновані показники для оцінки результатів діяльності, їх розділено на шість груп:

1. Показники зовнішнього середовища.

2. Показники ринку і замовників.
3. Показники конкурентів.
4. Показники внутрішніх бізнес процесів.
5. Облік людських ресурсів.
6. Фінансові показники.

5. Гібридні системи показників ефективності, що являють собою, по суті, видозміни системи збалансованих показників.

Наявність такої кількості підходів до побудови системи показників оцінки ефективності діяльності підприємства свідчить про відсутність універсальної моделі такої системи. Це пояснюється тим, що на побудову цієї системи показників, впливає низка зовнішніх і внутрішніх факторів.

Вважаємо, що при використанні при визначенні переліку показників для формування управлінської звітності з метою оцінки діяльності підрозділів і ухвалення управлінських рішень, необхідно враховувати два загальні інформаційні закони, сформульовані Х. Ортегою Гассетом і інтерпретовані Я. Соколовим [3, с. 193]:

1. Будь-яке повідомлення недостатнє. Це пояснюється тим, що повідомлення (показники управлінської звітності), настільки складне, що не може дати їх вичерпну інтерпретацію.

2. Будь-яке повідомлення надлишкове. Майже у всіх повідомленнях (у тому числі і в управлінській звітності) містяться показники, які ніколи й нікого не зацікавлять.

Це ще раз доводить необхідність зваженого підходу до розробки системи показників, що мають міститися в управлінській звітності, їх кількості, форми подачі тощо.

Тому вважаємо, що необхідно, розробити основні вимоги до показників, якими необхідно керуватися при побудові системи ключових показників на підприємстві для оцінки ефективності діяльності підприємства в цілому і його структурних підрозділів:

- прозорість – кожен керівник центру відповідальності повинен розуміти, як досягти цільових значень закріплених за ним ключових показників діяльності, і як досягнення цих показників впливає на результати діяльності підприємства;
- інтегрованість – система ключових показників діяльності повинна охоплювати всі аспекти управління підприємством;
- гнучкість системи показників – можливість перерозподілу відповідальності за досягнення цільових значень показників;
- відносна стабільність – для забезпечення порівнянності результатів діяльності різних періодів у ході реалізації планів перелік ключових показників діяльності й методики їх розрахунку повинні зазнавати змін лише у крайньому разі.

За результатами проведених досліджень і враховуючи власне бачення проблеми, можемо запропонувати низку основних вимог до системи показників для оцінки діяльності підприємства в цілому або його структурних підрозділів.

Їхня кількість повинна бути обмеженою. Оптимальним, вважаємо, до 10 показників для оцінки діяльності центру відповідальності і до 15 – для оцінки діяльності підприємства в цілому. У разі використання більшої кількості показників можуть виникнути труднощі з визначенням їх пріоритетності й інтерпретацією отриманих результатів. Показники й методики їх розрахунку повинні бути єдиними для всього підприємства.

Важливо, хоча і не обов'язково, щоб показники мали цифрове вираження принаймні на початкових етапах упровадження системи управлінської звітності. Західні фахівці схильні стверджувати, що використання винятково кількісних індикаторів не раціональне і не виправдане. Однак на вітчизняних підприємствах ще

немає достатнього досвіду використання якісних показників, що може спричинити суб'єктивні оцінки.

Визначення набору фінансових і нефінансових, а також кількісних і якісних критеріїв оцінки діяльності – це одна з основних проблем, яку необхідно розв'язувати в процесі розробки системи показників для оцінки діяльності підприємства. Виконуючи це завдання, необхідно зрозуміти ключові відмінності між фінансовими і нефінансовими критеріями оцінки.

1. Нефінансових критеріїв оцінки діяльності набагато більше, ніж фінансових.

2. Зв'язок нефінансових показників з кінцевими результатами діяльності підприємства не є прямим.

Спираючись на думку М. Вахрушиної, можна виділити вимоги до комбінованого використання фінансових і нефінансових показників для оцінки діяльності центрів відповідальності й підприємства в цілому [1, с. 450]:

1. Нефінансові показники повинні відповідати таким вимогам:

а) у центрів відповідальності існує можливість їх покращення;

б) їх повинна контролювати відповідальна особа, здатна вживати заходи щодо їх покращення.

2. Показники повинні бути взаємозалежні й обмежувати один одного, однак ступінь цієї взаємозалежності повинна бути помірною. Слід уникати такої ситуації, коли покращення одних показників може бути досягнуте лише на шкоду іншим показникам. З іншого боку, при доборі критеріїв оцінки діяльності необхідно пам'ятати, що покращення одного показника не повинне автоматично призводити до покращення інших.

3. Необхідно розробляти нові альтернативні показники на випадок, якщо наочність існуючих критеріїв знизиться. Цей процес повинен бути перманентним.

Обов'язковим є прямий зв'язок показників, які використовують для оцінки діяльності структурних підрозділів з факторами успіху підприємства, і вплив на них. До універсальних факторів успіху можна віднести рентабельність інвестованого капіталу, чистий прибуток тощо. Крім того, ці показники повинні бути пов'язані з інструментами заохочення співробітників, оскільки це сприятиме сприйняттю системи управлінської звітності співробітниками, що дасть змогу уникнути опору під час впровадження.

Для забезпечення ефективного функціонування розробленої системи показників, необхідно розробити й затвердити їх цільові значення.

Затвердження цільових значень показників необхідно проводити, враховуючи особливості кожного конкретного підприємства. Вимірюванню підлягають ті функції керівників центрів відповідальності, від яких залежить результат його роботи й роботи підрозділу підприємства.

Під час розробки системи показників може виникнути ситуація, коли складно однозначно визначити відповідального за показник, бо за значення показника несуть відповідальність кілька підрозділів. Наприклад, показник вартості робочого капіталу. У формулу розрахунку робочого капіталу входять: запаси + дебіторська заборгованість – кредиторська заборгованість. За оптимальний обсяг запасів відповідальні відділ постачання і відділ збуту; за показник «дебіторська заборгованість» відповідальні відділ збуту та фінансовий відділ; за показник «кредиторська заборгованість» – відповідає відділ постачання.

Бувають випадки, коли під час визначення оптимального значення показника різні відділи переслідують різні (іноді суперечливі) цілі. Наприклад, показник дебіторської заборгованості. Намагаючись реалізувати більший обсяг продукції, відділ збуту не звертає увагу на рівень дебіторської заборгованості. Фінансовий відділ,

прагнучи збільшити ліквідність підприємства й уникнути збитків щодо списання дебіторської заборгованості, зацікавлений у її зниженні. Тому необхідно забезпечити оптимальне для всіх відділів значення показника.

Розроблену систему показників і відповідальних за них керівників центрів відповідальності необхідно закріпити у внутрішніх документах.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Отже, принципи формування системи показників, а також результати конкретного вибору такої системи, повинні регламентуватися внутрішніми нормативними документами, враховуючи інформаційні потреби користувачів. Управління на основі такої системи показників ефективності дозволяє забезпечити безперервний контроль за результатами діяльності підприємства в цілому і структурних підрозділів, відповідністю досягнутих результатів стратегічним цілям підприємства і сприяє підвищенню ефективності управлінських дій на всіх стадіях процесу управління.

Проте подальших розробок потребують питання щодо побудови системи цілісної оцінки ефективності, а не лише економічної. Крім того надзвичайно важливою залишається проблема використання показників, що не мають кількісного вираження.

Список літератури

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для студ. вузов, обучающихся по экон. спец. / М. А. Вахрушина. – 6-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
2. Нильс-Горан Ольве. Сбалансированная система показателей. Практическое руководство по использованию : [пер. с англ.] / Ольве Нильс-Горан, Рой, Жан, Веттер, Магнус. – М. : Изд. дом «Вильямс», 2006. – 304 с.
3. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
4. SMA 4D «Measuring entity performance» (1986) [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.imanet.org>. – Title from display.
5. SMA 4U «Developing Comprehensive Performance Indicators» [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.ima.net.org>. – Title from display.

Nikolay Liubymov

Poltava University of Economics and Trade

Current approaches to the development of key performance indicators of the company

The aim of the article is research and evaluation of current approaches to the development of key performance indicators of the company in order to justify criteria to build such a system in a particular facility.

The article considers the existing approaches to the development of key performance indicators of the company, carried out their critical evaluation, proposed a number of basic requirements for the system of indicators to measure the enterprise as a whole or its subdivisions .

Consequently, the principles of KPI system performance and the results of a particular choice such system should be governed by internal regulations, given the information needs of users.

key performance indicators, a system of key performance indicators, effectiveness evaluation of activities

Одержано 14.03.13