

## МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ РОЗРОБКИ СИСТЕМИ ЗБАЛАНСОВАНИХ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

У статті визначено передумови виникнення концепції стратегічного розвитку підприємств на основі збалансованої системи показників. Розглянуто теоретичні та методологічні аспекти розробки цієї системи менеджменту. Розроблено ключові етапи створення збалансованої системи показників для вітчизняних промислових підприємств.

The prerequisites of concept of strategic enterprise development based on balanced scorecard are defined in the article. Theoretical and methodological aspects of design of this management system are considered. The main stages of design a balanced scorecard for the national industrial enterprises are designed.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Напружена соціально-економічна ситуація, яка склалася в Україні останнім часом із-за кризових явищ в усіх сферах господарювання, обумовлює необхідність впровадження нових методів управління вітчизняними підприємствами та оцінки ефективності реалізації їх стратегії.

Традиційні концепції менеджменту в існуючих умовах не можуть задовольнити підприємства, які прагнуть стати лідерами у відповідних галузях, або зберегти конкурентні позиції. Сучасні системи стратегічного управління засновані переважно на вимірюванні ефективності діяльності підприємств у вартісній формі, відповідно до якої основними показниками оцінювання є суми прибутку та витрат кожного підрозділу та підприємства в цілому, але сьогодні вирішального значення для досягнення довгострокових стратегічних завдань набувають такі нематеріальні активи, як людський та клієнтський капітал, бренд, інноваційний потенціал та ін.

У зв'язку з вищезазначеним, одним із перспективних аналітичних інструментів стратегічного управління вважаємо збалансовану систему показників (Balanced Scorecard, BSC), яка останнім часом набула багато прихильників як в нашій країні, так і за кордоном. Передумовою розробки BSC стали дані, отримані за підсумками досліджень «Вимірювання ефективності організації майбутнього» («Measuring Perfomance in the Organization of the Future»), проведених професорами Гарвардської школи бізнесу Р. Капланом та Д. Нортоном, які свідчили про те, що більшість компаній втрачають конкурентні позиції саме через неспроможність ефективно реалізувати бізнес-стратегію.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Методологічні та практичні аспекти розробки і впровадження збалансованої системи показників діяльності підприємства були досліджені та поглиблені в працях таких зарубіжних та вітчизняних вчених: А. Гершун, Ю. Нефед'єва [1, с.28–95], І. Івакіної [2, с.44–76], Р. Каплана, Д. Нортона [3, с.247–281], П. Нівена [4, с.126–192], С. Обухівського [5], Л. Пан [6, с.56–63], О. Пешко [7, с.136–162], В. Слінькова [8, с.134–247], В. Стадник [9, с.384–423], П. Хорвата [10], Х. Фрідага, В. Шмідта [11, с.32–86] та ін.

Певні переваги та недоліки збалансованої системи показників були проаналізовані у працях М. Кизима, А. Пилипенка [12, с.56–83], Н. Лазебної [13], Ю. Мельника [14], Нильс-Горан Олве, Жан Рой [15, с.152–196], К. Редченко [16] та ін.

Серед багатьох дискусійних питань, що розглядають зазначені вчені, одними із найважливіших є питання доцільності використання збалансованої системи показників та її імплементації як в корпоративне управління так і в системи менеджменту вітчизняних промислових підприємств. Вважаємо, що ця система має більше позитивних рис ніж

негативних, а її розробка та впровадження сприятимуть стрімкому розвитку підприємств, створенню унікальних конкурентних переваг та забезпечить стійкі ринкові позиції.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** В сучасних умовах традиційні фінансові показники є недостатніми для оцінки ефективності діяльності та управління підприємством. Отже, виникає об'єктивна необхідність в оцінюванні ефективності діяльності підприємства залежно від результатів реалізації стратегії, тобто в такому аналітичному інструменті, який би забезпечував поліпшення результатів у майбутньому і враховував минулу діяльність. Саме таким інструментом стратегічного управління та оцінювання ефективності реалізації стратегії є збалансована система показників, питанням розробки та впровадження якої присвячено багато наукових праць. Не зважаючи на існуючі наукові напрацювання за цією проблематикою, варто зазначити, що й сьогодні недостатньо висвітленими залишаються методологічні аспекти розробки збалансованої системи показників на вітчизняних підприємствах, доволі складним і дискусійним є питання її імплементації.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є: обґрунтування необхідності впровадження механізму стратегічного розвитку підприємства, заснованого на використанні збалансованої системи показників; визначення методологічних підходів до її розробки; розробка ключових етапів створення збалансованої системи показників для вітчизняних промислових підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На сучасному етапі розвитку світової економіки ключового значення в ринковому середовищі набуває ефективне управління такими складовими нематеріальних активів підприємства як людський та клієнтський капітал, бренд, інноваційний потенціал та ін. Ефективне управління стратегічним розвитком підприємства є головним чинником підвищення його конкурентоздатності, покращення показників фінансово-господарської діяльності. Сьогодні саме здатність організації результативно впроваджувати стратегію є ключовим нематеріальним активом, який визначає її ринкову вартість.

Для вимірювання ефективності реалізації стратегії компанії Р. Капланом та Д. Нортеном на початку 1990-х років була розроблена концепція збалансованої системи показників (Balanced Scorecard, BSC). Автори BSC дають таке її визначення: «Збалансована система показників є інструментом стратегічного планування та управління, який слугує для встановлення стратегічних цілей та оцінки ефективності діяльності з точки зору реалізації стратегії за допомогою визначених ключових показників результативності» [3, с.6].

Завдяки цій системі робота підприємства оцінюється за чотирма збалансованими параметрами: фінанси, взаємини з клієнтами, внутрішні бізнес-процеси, а також навчання і підвищення кваліфікації персоналу. Завдання BSC полягає в тому, щоб трансформувати місію компанії в конкретні завдання і показники, які забезпечують баланс між зовнішніми звітними даними для акціонерів і клієнтів і внутрішніми характеристиками найбільш значущих бізнес-процесів, інновацій, навчання та зростання [3, с.8–14].

Запропонований Р. Капланом та Д. Нортеном класичний варіант розробки BSC передбачає такі головні етапи, що розглянуті нижче [3, с.268–281].

Процес розробки збалансованої системи показників починається з визначення конкретних стратегічних завдань на основі ухваленої стратегії.

Для визначення фінансових завдань необхідно вибрати головну мету, якою може бути або збільшення прибутковості і завоювання ринку, або генерування потоку готівки. Фінансові показники в BSC оцінюють економічні наслідки діяльності і є індикаторами відповідності стратегії компанії загальному плану удосконалення підприємства. Досягнення таких цілей, як прибутковість зайнятого капіталу (Return On Capital Employed, ROCE), рентабельність інвестицій (Return on Investment, ROI) і створення економічної доданої вартості (economic value-added, EVA), оцінюється загальними показниками успіху фінансової стратегії, а саме збільшенням прибутковості, скороченням витрат і розширенням використання активів.

Клієнтська складова розглядається як споживча база і сегмент ринку, в яких конкурує підприємство, а також як показник результативності його діяльності в цільовому сегменті ринку. Ключові показники цієї складової, а саме задоволення потреб клієнта, його лояльність, прибутковість, збереження і розширення клієнтської бази, дозволяють визначити споживчу

цінність пропозицій (value propositions) та є найважливішими індикаторами при оцінці результатів роботи з клієнтами.

Складова внутрішніх бізнес-процесів визначає види діяльності, найбільш важливі для досягнення цілей споживачів і акціонерів. Головними показниками є: виконання замовлень, постачання, планування виробництва і контроль, витрати, якість, продуктивність тощо.

Складова навчання і розвитку персоналу визначає інфраструктуру, яку необхідно створити, щоб забезпечити довготривале зростання та вдосконалення. Для оцінювання кадрової ситуації будь-якого підприємства зазвичай використовують три ключових показника: задоволеність працівника; збереження кадрової бази; ефективність працівника.

Останньою складовою процесу управління є стратегічний зворотній зв'язок, який створює можливість комунікації на рівні топ-менеджерів (керівників), а також дозволяє перевірити прогнози, на яких побудована стратегія, порівняти фінансові результати із запланованими та проаналізувати їх.

Розробка BSC завершується процесом перекладу стратегії компанії в оперативні цілі і показники та передбачає створення нової системи менеджменту.

Перший етап передбачає визначення структури показників системи. На цьому етапі необхідно проаналізувати інформацію про взаємозв'язки підрозділів з іншими, а також з підприємством, фінансові цілі (зростання, прибутковість, грошові потоки, доходи); напрями бізнесу, яким традиційно приділяється недостатньо уваги (кадрова політика, взаємовідносини з населенням і владою, якість, конкурентоспроможність, інновації); взаємозв'язок між підрозділами (клієнти, ключові сфери компетентності, взаємовідносини зі споживачами і постачальниками тощо); відповідну галузь промисловості і конкурентне середовище. Усі ці дані мають вирішальне значення для координації процесу розробки BSC.

Другий етап передбачає узгодження стратегічних цілей з топ-менеджерами, оцінку пропозиції за усіма чотирма складовими BSC та узагальнення їх в проєкті її розробки.

Третій етап – вибір та розробка показників. На цьому етапі детально досліджуються всі цілі, розглядаються їх специфічні особливості, сильні та слабкі сторони. Найважливішим завданням при виборі конкретних показників збалансованої системи є визначення тих із них, які відображають стратегію компанії.

Після визначення ключових показників необхідно: скласти список цілей складових BSC з детальним описом кожної; описати показники для кожної цілі; підготувати приклади, що ілюструють метод кількісної оцінки показників; графічно відобразити взаємозв'язок показників всередині складової, та їх зв'язок з показниками інших складових.

Четвертий етап передбачає створення та ухвалення плану реалізації розробленого проєкту збалансованої системи показників. У ньому повинні знайти відображення взаємозв'язок показників з даними інформаційних систем та розповсюдження інформації про BSC на підприємстві. Необхідно інтегрувати BSC в загальну концепцію менеджменту підприємства і розробити інформаційну систему для її підтримки.

Узагальнення опублікованих праць з розробки та впровадження BSC [1–16] дозволяє запропонувати такий її алгоритм побудови для вітчизняних промислових підприємств (табл. 1).

Таблиця 1

Основні етапи розробки та впровадження збалансованої системи показників для промислових підприємств (складено автором на основі [1–16])

Етапи	Зміст етапу	Результати етапу
1. Стратегічний аналіз підприємства та зовнішнього оточення.	Аналіз галузевих факторів. Аналіз сильних і слабких сторін підприємства. Аналіз попередньої стратегії, яка використовувалась на підприємстві.	Визначено фактори зовнішнього і внутрішнього середовища, які мають ключове значення для розробки стратегії.
2. Розробка стратегії підприємства.	Ключові стратегічні рішення і принципи по основних і допоміжних процесах, пріоритети, конкурентні переваги і відмінності від конкурентів.	– Розроблені стратегічні альтернативи розвитку підприємства. – На основі аналізу стратегічних альтернатив розроблено стратегію підприємства, представлену у форматі «ланцюжка»

		створення цінності» (сукупність основних і обслуговуючих бізнес-процесів). – По Кожному бізнес-процесу розроблені ключові стратегічні рішення і принципи, пріоритети, а також цільові конкурентні переваги і відмінності від конкурентів.
3. Розробка «стратегічної карти» цілей та карти BSC по підприємству	– Стратегічні цілі та показники проєкції «Фінанси». – Стратегічні цілі і показники проєкції «Клієнти / Продукти». – Стратегічні цілі і показники проєкції «Бізнес-процеси». – Стратегічні цілі і показники проєкції «Персонал / Інфраструктура». – Матриця стратегічних заходів і проєктів (заходи + проєкти / учасники).	– Для обраної стратегії розроблена «стратегічна карта» цілей підприємства в цілому – система стратегічних цілей компанії, викладена в 4-х проєкціях («Фінанси», «Клієнти / Продукти», «Бізнес-процеси», «Персонал / Інфраструктура»). – Для кожної стратегічної цілі розроблені контрольні показники. – Для кожної стратегічної цілі розроблено перелік ключових заходів і проєктів, реалізація яких необхідна для досягнення цілей.
4. Побудова «карт» цілей (завдань) і показників структурних підрозділів	Стратегічні карти для кожного обраного підрозділу, відділу, групи, посади.	На основі «стратегічної карти» підприємства в цілому розроблені «карти» цілей і контрольні показники структурних підрозділів 2-го рівня і наступних рівнів організаційної ієрархії.
5. Розробка звітних форм («паспорта» показників).	Нормативні значення планових показників, які необхідно досягти в результаті діяльності (виконання бізнес-процесів на всіх рівнях підприємства).	Для кожного показника «стратегічної карти» цілей підприємства в цілому та структурних підрозділів розроблений «паспорт» показника (формула / процедура розрахунку, джерело інформації, періодичність розрахунку, «коридори» значень, форма подання інформації, учасники та відповідальні за цільове значення).
6. Пов'язування збалансованої системи показників з системою бюджетування.	Планування бюджетів для кожного підрозділу та / або бізнес-процесу.	Для ключових заходів і проєктів, реалізація яких необхідна для досягнення стратегічних цілей, розроблені бюджети, пов'язані із загальним фінансовим планом та бюджетом підприємства.
7. Розробка системи мотивації персоналу, пов'язаної з системою цілей і показників.	Навчання та перепідготовка персоналу, заходи щодо підвищення освіти персоналу. Розробка заохочувальних заходів.	Для всіх керівників підрозділів підприємства розроблена система мотивації, пов'язана з системою цілей і показників.
8. Впровадження проєкту збалансованої системи показників.	Впровадження проєкту збалансованої системи показників.	За даними аналізу результатів реалізації проєкту прийняття рішення щодо апробації проєкту на наступній ділянці робіт або повномасштабного впровадження на підприємстві.
9. Моніторинг результатів реалізації проєкту збалансованої системи показників.	Контроль практичного впровадження і аналіз перебігу процесу реалізації проєкту.	Висновок про апробацію проєкту.

Варто зауважити, що більшість аспектів розробки і впровадження BSC залежать від ефективності використання сучасних інформаційно-комунікаційних технологій.

**Висновки і перспективи подальших розробок.** Узагальнюючи проведені дослідження можна зробити такі висновки. У статті виявлено сучасні проблеми формування та оцінювання стратегії розвитку промислових підприємств на Україні, що дозволило обґрунтувати необхідність розробки та впровадження збалансованої системи показників з метою підвищення ефективності їх діяльності та реалізації стратегії, прибутковості та досягнення унікальних конкурентних переваг в ринковому середовищі.

Варто зазначити, що класична модель збалансованої системи показників була розроблена переважно як механізм реалізації стратегії великих корпорацій, які функціонують

в умовах розвиненої ринкової економіки. Необхідно враховувати те, що перед вітчизняними підприємствами постають проблеми як методологічного, так і фінансового характеру, пов'язані зі складністю та тривалістю розробки системи, значними часовими і фінансовими витратами. Вважаємо, що впровадження BCS на вітчизняних підприємствах передбачає створення відповідних технічних та соціально-економічних передумов, якими можуть бути: оновлення технологічного парку; створення сприятливого інвестиційного клімату для бізнесу; підготовка соціально-відповідального топ-менеджменту та персоналу тощо.

Зважаючи на необхідність значних інвестицій в проект створення та впровадження BCS, найбільш реалістичною виявляється його реалізація для великих промислових підприємств з розвинутою інфраструктурою та потужною матеріально-технічною базою.

Перспективами подальших досліджень є розробка пропозицій щодо створення нової системи менеджменту на основі збалансованої системи показників для підприємств будівельної галузі.

### **Список використаної літератури**

1. Гершун А. М. Разработка сбалансированной системы показателей. Практическое руководство с примерами / А. М. Гершун, Ю. С. Нефедьева – М.: Олимп-Бизнес, 2005. – 128 с.
2. Ивакина И. Сбалансированная система показателей / И. Ивакина. – Х.: Фактор, 2007. – 176 с.
3. Каплан Р. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / [Р. Каплан, Д. Нортон; пер. с англ.]. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Олимп-Бизнес, 2004. – 320 с.
4. Нивен П. Р. Сбалансированная система показателей. Шаг за шагом / П. Нивен. – М.: Баланс клуб, 2004. – 315 с.
5. Обухівський С. С. Методика розробки збалансованої системи показників [Електронний ресурс] / С. С. Обухівський. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua>.
6. Пан Л. Збалансована система показників як інструмент ефективного управління стратегією організації / Л. Пан // Наукові записки (Серія: Економічні науки). – 2003. – Т. 21. – С. 56–63.
7. Пешко А. В. Збалансована система показників у формуванні стратегії розвитку організації і підприємств: монографія / А. В. Пешко. – К.: КВІЦ, 2007. – 272 с.
8. Слиньков В. Н. Сбалансированная система показателей в менеджменте организации: теория и практика / В. Н. Слиньков. – К.: КНТ, 2007. – 292 с.
9. Стадник В. В. Методика збалансованих показників у системі управління реалізацією стратегії організації / В. В. Стадник // Сучасні концепції менеджменту: навч. посіб. / [За ред. Л. Федулової]. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – С. 384–423.
10. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием [Электронный ресурс] / П. Хорват // Проблемы теории и практики управления. – Режим доступа: <http://iteam.ru/articles.php?tid=2&pid%20=1&sid=27&id=221>.
11. Фридаг Х. Сбалансированная система показателей: руководство по внедрению / Х. Фридаг, В. Шмидт. – М.: Омега-Л, 2006. – 267 с.
12. Кизим М. О. Збалансована система показників: монографія / М. О. Кизим, А. А. Пилипенко, В. А. Зінченко. – Х.: Інжек, 2007. – 192 с.
13. Лазебная Н. В. Преимущества и недостатки применения системы сбалансированных показателей в планировании деятельности предприятий [Электронный ресурс] / Н. В. Лазебная. – Режим доступа: <http://zhurnal.ape.relarn.ru/articles/2006/269.pdf>.
14. Мельник Ю. М. Проблемы застосування збалансованої системи на вітчизняних підприємствах [Електронний ресурс] / Ю. М. Мельник. – Режим доступу: [http://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2011\\_1\\_192\\_203.pdf](http://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2011_1_192_203.pdf).
15. Ольве Нильс-Горан. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей / [Ольве Нильс-Горан, Рой Жан, Ветер Магнус; пер. с англ.]. – М.: Вильямс, 2004. – 304 с.
16. Редченко К. Показательное несогласие: Balanced Scorecard и Tableau De Bord [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [//www.management.com.ua/strategy/str046.html](http://www.management.com.ua/strategy/str046.html).

Стаття надійшла до редакції 15.08.2014.