

УДК 631.162:347.728.1

**ВИКОРИСТАННЯ ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ
У СТРАТЕГІЧНОМУ УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВ****Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко***e-mail: gaytata@ukr.net, olga.n.dmitrenko@gmail.com*Житомирський національний агроекологічний університет
бульвар Старий, 7, м. Житомир, 10008, Україна

Стаття присвячена розгляду теоретико-методичних аспектів формування та використання збалансованої системи показників як ключової структури стратегічного управлінського обліку підприємств. Розкрито сутність збалансованої системи показників та обґрунтовано важливість її використання для ефективного функціонування вітчизняних підприємств в сучасних умовах. Визначено, що основним призначенням збалансованої системи показників є забезпечення функцій збору, систематизації й аналізу інформації, що є необхідною для ухвалення стратегічних управлінських рішень та перетворення стратегії в систематизовану, зрозумілу кожному працівнику послідовність дій для забезпечення її успішної реалізації. Авторами узагальнено основні переваги та недоліки збалансованої системи показників у стратегічному управлінському обліку, які потрібно враховувати при її формуванні та імплементації на підприємстві.

Окреслено важливу роль системи інформаційного забезпечення менеджменту у формуванні та функціонуванні збалансованої системи показників. Визначено, що основним інформаційним підґрунтям останньої є інформація фінансового та управлінського обліку, а також позаоблікові дані.

Узагальнено методичний підхід до розробки збалансованої системи показників. Обґрунтовано, що збалансована система показників повинна містити обмежену кількість показників за такими основними напрямками оцінки: фінанси, внутрішні бізнес-процеси, клієнти та ринок, персонал та розвиток підприємства. Описані основні вимоги до показників збалансованої системи. Окреслено важливість періодичного звітування системи менеджменту за збалансованою системою показників та визначено методи такого звітування.

Ключові слова: *стратегічний управлінський облік, збалансована система показників (ЗСП), стратегічна карта, переваги та недоліки, інформаційне забезпечення ЗСП, методика формування ЗСП, звітування за ЗСП.*

Постановка проблеми

Успішне функціонування підприємств у сучасних економічних умовах потребує нових методів управління. Протягом останніх десятиліть можна спостерігати зміни в методах управління підприємством, тоді як методичні підходи до оцінки діяльності залишаються тими ж. На вітчизняному просторі класично складається так, що оцінка результатів діяльності підприємства орієнтується тільки на фінансові показники діяльності, що, на думку більшості науковців, є істотним її недоліком. Наразі підприємствам необхідна така система оцінки та обліку, яка здатна комплексно та адекватно відображати траєкторію руху в досягненні цілей стратегії розвитку підприємства, достовірно діагностувати структурні зрушення та зміни, що відбуваються на підприємстві. Система оцінки має також містити важелі управління діяльністю підприємств.

Сучасні світові тенденції в економіці і бізнесі показують, що провідні підприємства все більше стають орієнтованими на досягнення стратегічних цілей; переходять від контролю

тільки фінансових показників до комплексної системи показників, що включає як фінансові, так і нефінансові елементи, а також враховує зміни у зовнішньому і внутрішньому середовищі та потенціалі підприємства [12, с. 71]. В таких умовах зростає роль стратегічного управлінського обліку, який є широкомасштабним підходом, орієнтованим на майбутнє і спрямованим у зовнішнє середовище. Стратегічний управлінський облік органічно доповнює систему бухгалтерського та управлінського обліку, ліквідує прогалини у формуванні стратегічної інформації. Для забезпечення системності та регулярності формування цієї інформації на підприємстві має бути створена і впроваджена відповідна ключова структура. Саме такою ключовою структурою, на основі якої можна побудувати систему стратегічного управлінського обліку, є збалансована система показників (BSC) [11, с. 174]. Система є досить ефективним інструментом, що дозволяє керівництву підприємства зрозуміти, куди рухається підприємство, як воно розвивається і наскільки

діяльність підприємства відповідає його запланованій стратегії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Збалансованій системі показників (далі – ЗСП) присвячено багато наукових праць вітчизняних та зарубіжних авторів. Вперше ЗСП як новий підхід до структуризації та систематизації показників діяльності підприємства запропонували використовувати американські дослідники Д. Нортон та Р. Каплан [6]. Серед зарубіжних науковців слід виділити й наукові розробки А. Томпсона, Дж. Стрікланда, М. Портера та інших. Проте, вітчизняні науковці не стояли осторонь нової для країни проблеми, вивчали доцільність використання ЗСП на українських підприємствах. Зокрема, Мельник Ю. М. та Савченко О. С. [9], обґрунтовують теоретико-методичні основи застосування ЗСП на підприємстві, актуалізують методичні підходи до вибору стратегій та формують основні принципи розроблення ключових показників ефективності для побудови ЗСП. Колектив науковців [7] з позиції системного підходу обґрунтовує принципи побудови й методологію впровадження ЗСП, визначає можливості її застосування для різних підприємств та інтеграції її з наявною системою менеджменту та бізнес-процесами.

Проблемам впровадження ЗСП у господарську практику присвятили свої праці такі науковці: Чижишин О. І. [14], Владичин М. Б., Струк Н. С. [2], Н. Д. Бабяк, А. Г. Паскалова [1], О. В. Федірець та ін. [13]. Однак, незважаючи на значну кількість досліджень науковців у цій сфері, питання впровадження та використання збалансованої системи показників на вітчизняних підприємствах ще потребують подальшого вдосконалення та розвитку.

Мета, завдання та методика дослідження

Метою дослідження є обґрунтування важливості використання збалансованої системи показників в стратегічному управлінському обліку вітчизняних підприємств, визначення її інформаційного підґрунтя та методики формування.

У процесі дослідження вирішувалися такі *завдання*: обґрунтувати сутність збалансованої системи показників та важливість її використання для ефективного функціонування вітчизняних підприємств; розкрити основні

вимоги до показників збалансованої системи; визначити методи періодичного звітування системи менеджменту за збалансованою системою показників.

Для виконання поставленої мети в ході проведення дослідження авторами використано загальнонаукові методи та прийоми пізнання, а саме: аналіз і синтез, узагальнення та деталізація, дослідження причинно-наслідкових зв'язків розвитку явищ і процесів.

Результати досліджень

Збалансована система показників (Balanced Scorecard (BSC)) – це система менеджменту, розроблена на початку 1990-х років американськими вченими Робертом Капланом і Девідом Нортоном. Вони довели, що традиційні фінансові облікові показники давали незавершену і застарілу картину результатів діяльності бізнесу. Виявивши слабкі місця і недоліки у існуючих підходах менеджменту, автори запропонували новий підхід з чітким описом того, що потрібно вимірювати, аби збалансувати діяльність компанії [4, с. 41].

Збалансована система показників (далі – ЗСП) – це інструмент стратегічного управління підприємством на основі вимірювання та оцінки його ефективності за допомогою інтегрованого набору фінансових і нефінансових показників, підібраних таким чином, аби врахувати всі існуючі (з точки зору стратегії) аспекти його діяльності (фінансові, виробничі, маркетингові тощо). Система BSC транслює місію та загальну стратегію підприємства в систему взаємопов'язаних показників. Основне її призначення – забезпечити чітке формулювання стратегічних планів та їхню реалізацію.

ЗСП є тією системою, яка вимірює те, що не вимірює бухгалтерський облік [11, с. 176]. Balanced Scorecard робить, насамперед, акцент на нефінансових показниках ефективності, даючи можливість оцінити такі, здавалося б, важкі для виміру аспекти діяльності, як ступінь лояльності клієнтів, або інноваційний потенціал підприємства. Основний принцип Balanced Scorecard, який багато в чому став причиною високої ефективності цієї технології управління – «управляти можна тільки тим, що можна виміряти».

ЗСП уже довгий час успішно застосовується на закордонних підприємствах і довела свою ефективність, оскільки ґрунтується не тільки на

фінансових показниках діяльності підприємств, але й передбачає альтернативні можливості вирішення проблем основних бізнес-процесів підприємства. Основним призначенням ЗСП 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 працівника підприємства, забезпечення моніторингу й

зворотного зв'язку з метою відстеження й генерації організаційних ініціатив всередині центрів відповідальності.

При складанні збалансованої системи показників стратегія розкладається по чотирьох перспективах (класичний підхід): фінансове становище підприємства; клієнти підприємства та ринок збуту; внутрішні бізнес-процеси; розвиток підприємства та його персонал (рис. 1).



Рис. 1. Декомпозиція стратегії підприємства з позиції системи збалансованих показників

Джерело: адаптовано на основі [6].

Кожен з аспектів ЗСП мусить містити інформацію таку інформацію:

- 1) цілі, які прагне досягти підприємство;
- 2) показники, за допомогою яких можна виміряти успішність досягнення цілей;
- 3) цільові значення показників, які свідчать про рівень досягнення поставленої цілі;
- 4) стратегічні ініціативи, тобто комплекс заходів, спрямованих на ліквідацію так званого розриву між фактичними значеннями показників та їхніми цільовими значеннями. Кожна стратегічна ініціатива має бути забезпечена достатньою кількістю ресурсів: людських, фінансових, технічних. Стратегічні ініціативи мають бути визначені для кожного показника та сприяти досягненню цільового показника. Саме реалізація стратегії здійснюється шляхом реалізації ініціатив [5, с. 41].

Кожен напрямок зазначеної системи оформляється у вигляді стратегічних карт, що містять інформацію про завдання, які має намір вирішити підприємство; показники, що допомагають виміряти успішність вирішення завдань; цільові значення показників; способи їх досягнення. Стратегічна карта – це діаграма або рисунок, що описує стратегію у вигляді набору стратегічних цілей і причинно-наслідкових зв'язків між ними. Для побудови системи стратегічного управління необхідно декомпонувати (розбити, структурувати) стратегію підприємства на конкретні стратегічні цілі, що детально відображають різні стратегічні аспекти.

Модель стратегічних карт дозволяє одночасно контролювати реалізацію цілей за чотирма складовим ЗСП та послідовність причинно-наслідкових зв'язків між показниками

оцінки підприємства. Показники, що включені до стратегічної карти, повинні повною мірою характеризувати досягнуті результати й основні чинники, що їх обумовили.

Збалансована система показників суттєво відрізняється від традиційної системи ведення обліку на підприємстві. Традиційний підхід оцінки діяльності підприємства ґрунтується на розгляданні досягнутих результатів діяльності підприємства, оцінці відхилень та зрештою на вдосконаленні вже існуючих параметрів

діяльності [3, с. 10]. Система збалансованих показників пропонує новий підхід – оцінку всіх напрямів діяльності підприємства шляхом індивідуального підбору показників для окремого підприємства (галузі) з метою не тільки оцінити досягнутий рівень розвитку підприємства, а й проаналізувати подальший розвиток підприємства за всіма напрямками діяльності [10, с. 20].



Рис. 2. Переваги та недоліки застосування ЗСП у стратегічному обліку підприємств

Джерело: адаптовано на основі [2].

Використання даної системи оцінки має як переваги, так і недоліки (рис. 2), що потрібно враховувати при її формуванні та імплементації на підприємстві. Не вдаючись до деталізації за

перспективами, окрім зазначених на рисунку недоліків, варто також віднести те, що: збалансована система показників не може бути побудована шляхом запозичення досвіду інших

компаній (оскільки тут обмежувачими факторами є сфера та масштаби діяльності, особливості внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства); досить часто відсутні можливості для отримання достатньої інформації з низки оціночних показників.

Варто зауважити, що показники в даній системі є досить узагальненими та не вказують працівникам на необхідну для досягнення успіху поведінку. Тобто тут важлива роль відводиться вищій ланці менеджменту, яка повинна на основі стратегічного аналізу вміти скоординувати діяльність нижчих ланок управління.

У моделі ЗСП показники незалежно від їх природи поєднуються логічними причинно-наслідковими зв'язками, що є перевагою ЗСП перед більшістю інших аналогічних концепцій [11, с. 176]. ЗСП дозволяє сконцентрувати зусилля компанії: якщо цілі і показники обрані правильно, успіх забезпечений; якщо ні, то всі інвестиції та ініціативи марні.

Також суттєвою перевагою ЗСП перед іншими методами і моделями стратегічного управління є поєднання стратегії, планів та бюджетів, з однієї сторони, та оперативного управління, з іншої. Це дозволяє «прив'язати» теоретичну складову даної моделі до конкретних процедур управління і виконавців, зосередившись одночасно і на вимірюванні отриманих результатів, і на процесах, що

забезпечують досягнення таких результатів [11, с. 176].

Система інформаційного забезпечення менеджменту відіграє важливу роль у формуванні та функціонуванні ЗСП, забезпечуючи взаємодію структурних підрозділів підприємства та реагуючи на зміни внутрішнього і зовнішнього середовища. Система інформаційного забезпечення має генерувати релевантні дані, корисні для стратегічного управління підприємства.

Схема інформаційного забезпечення збалансованої системи показників наведена на рис. 3. Як видно з рисунку, інформаційним підґрунтям для формування збалансованої системи показників є інформація фінансового та управлінського обліку. Поряд з обліково-аналітичним забезпеченням, інформаційним базисом ЗСП також виступають дані планового характеру та позаоблікові дані (технічна документація, результати досліджень, нормативно-правові документи тощо). Збалансована система показників приносить найбільшу користь, коли підприємство проходить через етап трансформації від однієї бізнес-моделі до іншої, коли міняє фокус із продукту на споживача. Проблема на такому перехідному етапі полягає в тому, щоб змусити працівників, що звикли до певного (сталого) стилю й принципу ведення справ, пристосуватися до нового підходу у створенні доданої вартості.

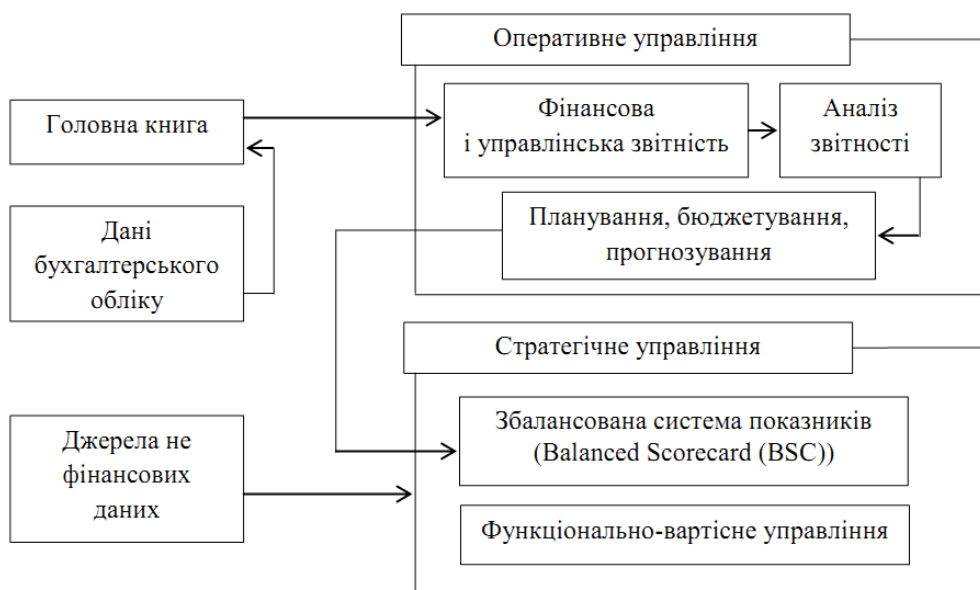


Рис. 3. Інформаційне забезпечення збалансованої системи показників

Джерело: адаптовано на основі [15].

Керівникам потрібно не тільки самим вчасно усвідомити необхідність змін і зрозуміти, які саме зміни необхідно внести в систему показників, але й зуміти донести це до своїх підлеглих (працівників підприємств), щоб люди могли швидше адаптуватися до конкурентної ситуації, що змінилася.

Для вдалого впровадження ЗСП на підприємстві слід ретельно розробити кожен з етапів методики її формування. Кількість етапів може варіювати, оскільки залежить від галузі, виду діяльності, специфіки організації власне підприємства. На наш погляд, узагальнено процес розроблення збалансованої системи показників можна подати у вигляді схеми (рис. 4.).

Збалансована система показників повинна містити показники, що характеризують чотири основні напрямки оцінки ефективності

управління, а саме: фінанси, внутрішні бізнес-процеси, клієнти та ринок, персонал підприємства та його розвиток. Оскільки ці напрямки можна охарактеризувати за допомогою великої кількості показників, їх кількість доцільно обмежити до п'яти по кожному з напрямків. Звичайно, збалансована система показників може бути доповнена іншими перспективами та показниками, але потрібно враховувати, що збільшення кількості показників знижує корисність всієї системи, тому краще обмежитись оптимальною кількістю показників. Варто зосередити увагу на невеликій кількості речей, де можна створити структуру, щоб впливати на поведінку та результати. Саме тому ЗСП робить акцент на сфокусованість та чіткість, а отже, доцільно обмежитись традиційною схемою.

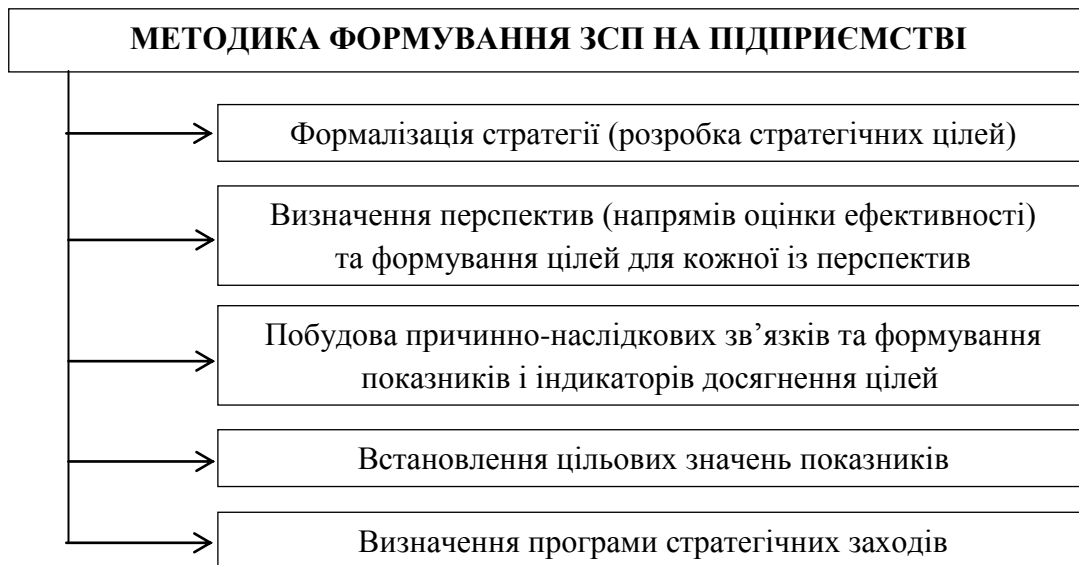


Рис. 4. Послідовність формування моделі збалансованої системи показників

Джерело: власні дослідження.

Для того щоб показник був включений до системи збалансованих показників, він повинен відповідати таким вимогам: забезпечення зв'язку із стратегією діяльності підприємства; можливість кількісного визначення; доступність; зрозумілість; збалансованість (взаємозв'язок з іншими показниками системи); релевантність (можливість визначення необхідних коректив в разі відхилення від запланованої траєкторії). Також при відборі показників доцільно виключати функціонально пов'язані показники, тобто ті, які дублюють один одного. Відібрані показники мають бути перевірені на предмет

статистичної взаємоузгодженості та взаємозв'язку.

Так, наприклад, до показників, що характеризують фінансовий аспект, доцільно включити: показники комерційної рентабельності, рентабельності капіталу, коефіцієнти загальної ліквідності і автономії, а також коефіцієнт оборотності обігових активів.

Показники бізнес-процесів визначаються залежно від стратегії і цілей підприємства. Підприємству потрібно виявити ключові фактори успіху й процеси, які їх забезпечують. Наприклад, для підприємства, яке має

інноваційну діяльність, важливий фактор успіху – розробка та випуск нової продукції. Отже, контроль за асортиментами нових видів продукції буде переважаючим процесом. Якщо ключові фактори – оптимізація запасів ТМЦ та інструментів, то важливими будуть такі процеси, як контроль своєчасності доставки ТМЦ та інструментів, точне планування виробництва згідно з контрактами на постачання продукції [12]. Також до показників, що характеризують внутрішні бізнес-процеси, можна віднести: показники ділової активності; рентабельності основних засобів, фондівіддачі, ресурсівіддачі, коефіцієнти витратівіддачі тощо.

Показниками, що характеризують перспективу клієнтів такі: приріст обсягів товарообороту, приріст частки ринку; ступінь задоволення клієнтів, що може деталізуватись показниками якості і швидкості обслуговування, своєчасного виконання контрактів; асортимент продукції, розробка та випуск нової продукції.

За перспективою персонал та розвиток підприємства, основними показниками можуть бути: співвідношення темпів зростання продуктивності праці і грошової виручки, частки премій у фонді оплати праці; рівень задоволення працівників.

Оцінювання діяльності підприємств лише фінансовими показниками є найпростішим з позиції доступу до інформації (як правило, оцінюється фінансова звітність підприємств: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал) та простотою методики розрахунків показників. Поряд із цим, за переконанням Мельник О. Г. [8], фінансові показники не можуть надати повної інформації про усі сфери діяльності організації, вони, як правило, не відображають інформацію про проблемні чи позитивні чинники формування на підприємстві визначених рівнів рентабельності, ліквідності, ділової активності тощо. Для цього обов'язково необхідно володіти нефінансовою інформацією про смаки та уподобання споживачів, кваліфікаційний склад працівників, впровадження інновацій, дії конкурентів, імідж та репутацію підприємства тощо.

Слід відзначити, що система збалансованих показників дає змогу визначити, на скільки слід змінити значення одного показника, щоб отримати бажані значення іншого і надати

можливість вираження досягнення не лише кількісних, але й якісних цілей діяльності підприємства за допомогою монетарних величин. Для суб'єктів оцінювання необхідна пріоритетна інформація про перспективи розвитку організації, що закладається у конкретних фінансових та нефінансових індикаторах, які формують орієнтири для управління, інвестування, кредитування та реалізації інших цільових заходів тощо. Якщо фінансові показники мають кількісне вираження, то більшість показників інших перспектив є нефінансовими, кількісно виразити які є досить складно. З цією метою, доцільним є використання методів експертних оцінок та опитування працівників підприємства.

Збалансована система показників працює, інформуючи та покращуючи процес прийняття рішень. Для того щоб отримати найкращі результати, підприємство потребує періодичного звітування системи менеджменту за збалансованою системою показників. Періодичність звітування може бути різною, але, як правило, це є доцільним раз у квартал, рідше – раз на місяць. За спільно проведеним у 2016 році дослідженням консалтингової компанії 2GC та торговельного посередника і консультанта з програмного забезпечення у сфері корпоративного менеджменту Intrafocus, метою якого була оцінка використання збалансованої системи показників 138 респондентами з 30 країн, визначено, що основними методами звітування є такі:

– використання системи звітування «світлофор» (70% респондентів), суть якої зводиться до того, що статус проекту (системи, показника) визначається одним із трьох кольорів: зеленим – означає, що проект знаходиться під контролем та відстеженням за планом, тобто за розкладом, у межах бюджету та на даному етапі не потребує значного аналізу та уваги вищого керівництва; жовтим – означає, що існують проблеми або ризики, які можуть мати вплив на проект з точки зору графіку, бюджету або обсягу, але їх можна контролювати, якщо вжити певні заходи; червоний – показує, що існують серйозні проблеми, які безпосередньо впливають на графік, бюджет або обсяг та які складно відновити. Дана система є корисною з позиції отримання швидкого статусу проектів та визначення, який з них потребує більшої уваги керівництва, а який працює добре;

– використання офісних програмних засобів, таких як MS Excel, що є найпоширенішим способом створення таких звітів (33% респондентів);

– використання спеціалізованого програмного забезпечення для створення звітів, зокрема Quickscore (17% респондентів).

Дане дослідження також показало, що збалансована система показників пріоритетно використовується системою стратегічного менеджменту, але, разом з тим, все частіше підприємства починають використовувати цей інструмент і для операційних цілей. 76% респондентів вказали, що ЗСП була надзвичайно чи дуже корисною для їх підприємств/організацій [16].

Висновки та перспективи подальших досліджень

В результаті проведеного дослідження встановлено, що ЗСП можна розглядати як організаційну структуру, яка дає змогу розширити можливості вимірювання, оцінювання та контролю на рівні стратегічного та операційного управління підприємством. Дана структура не є стабільною, вона легко модифікується відповідно до зміни цільових орієнтирів та потреб, разом з тим, вона не містить кінцевого орієнтиру – єдиного базового показника чи критерію ефективності реалізації обраної стратегії.

За допомогою даної системи будь-яке підприємство може отримати інтегральне бачення, що характеризує ефективність діяльності підприємства та передбачає визначення ступеня досягнення кожним показником свого нормативного значення з врахуванням ваги кожного показника. Таким чином, концепція збалансованої системи показників дозволяє забезпечити реактивний підхід, спрямований на врахування потреб вдосконалення внутрішніх бізнес-процесів, роботи з персоналом та з клієнтами і забезпечення необхідного рівня фінансових показників, що визначають ефективність управління підприємством. За допомогою впровадження ЗСП на підприємстві існує можливість усунути розрив між розробкою стратегії та її впровадженням; оперативно та точно реагувати на зміни оточуючого середовища; оцінити успішність проекту на

стадії його виникнення; оцінити і обрати подальшу стратегію.

Подальші дослідження варто зосередити на розвитку методичних засад формування збалансованої системи показників оцінки ефективності управління за видами (окремими сферами діяльності) підприємств та вивченні альтернативних моделей оцінки їх ефективності.

References

1. Babiak, N. D. & Paskalova, A. H. (2015). Zbalansovana systema pokaznykiv v otsyntsi efektyvnosti upravlinnia vytratamy molokopererobnoho pidpriemstva [Balanced system of indicators in assessing the efficiency of managing the costs of dairy processing enterprises]. *Innovatsiina ekonomika*, 4 (59), 87–92 [in Ukrainian].
2. Vladychyn, M. B. & Struk, N. S. (2015). Osoblyvosti zastosuvannya zbalansovanoi systemy pokaznykiv u stratehichnomu upravlinskomu obliku zovnishnoekonomichnoi diialnosti torhovelnykh pidpriemstv Ukrainy [Features of the application of a balanced system of indicators in the strategic management accounting of foreign trade activities of Ukrainian trade enterprises]. *Problemy ekonomiky*, 4, 202–208 [in Ukrainian].
3. Derevianko, T. (2015). Heneza ta evoliutsiia modelei rozrakhunku y otsinky rezultativ diialnosti pidpriemstva [Genesis and evolution of models of calculation and evaluation of enterprise performance]. *Ekonomika*, 4 (95), 9–15 [in Ukrainian].
4. Kadykova, I. M., Alforova, A. L. & Chelpanova, I. V. (2010). Zastosuvannya zbalansovanoi systemy pokaznykiv dlia upravlinnia fakultetom VNZ [Application of a balanced system of indicators for the management of the faculty of higher educational institutions]. *Ekonomika ta upravlinnia pidpriemstvamy mashynobudivnoi haluzi: problemy teorii ta praktyky*, 3 (11), 40–53 [in Ukrainian].
5. Kalinesku, T. V. (2008). Formuvannya zbalansovanoi systemy pokaznykiv stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom [Formation of balanced system of indicators of strategic enterprise management]. *Visnyk Shkhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu im. Volodymyra Dalia*, 10 (128), 40–44 [in Ukrainian].
6. Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (2003). Sbalansirovannaya sistema pokazateley. Ot strategii k deystviyu [Balanced scorecard. From strategy to

action] (Trans. from the English). Moskva: Olimp-Biznes [in Russian].

7. Kyzym, M. O., Pylypenko, A. A. & Zinchenko, V. A. (2007). Zbalansovana systema pokaznykiv [Balanced Scorecard]. Kharkiv : Inzhek [in Ukrainian].

8. Melnyk, O. H. (2007). Systemy pokaznykiv otsiniuvannia diialnosti pidpriemstva: sutnist, analiz ta umovy zastosuvannia [Systems of indicators of enterprise activity evaluation: essence, analysis and conditions of application]. Visnyk natsionalnoho universytetu «Lvivska politehnika». Ser. Lohistyka, 580, 274–282 [in Ukrainian].

9. Melnyk, Yu. M. & Savchenko, O. S. (2011). Problemy zastosuvannia zbalansovanoi systemy pokaznykiv na vitchyznianskykh pidpriemstvakh [Problems of using a balanced system of indicators at domestic enterprises]. Marketynh i menedzhment innovatsii, 1, 301–309 [in Ukrainian].

10. Nedosekin, A. (2016). Balanced Scorecard: plyusyi, minusyi, problemyi vnedreniya [Balanced Scorecard: pros, cons, problems of implementation]. Antikrizisnyi menedzhment, 12, 19–25 [in Ukrainian].

11. Pidlypna, R. P. (2014). Stratehichniy upravlinskyi oblik u systemi upravlinnia pidpriemstvom [Strategic management accounting in the enterprise management system]. Visnyk Lvivskoi komertsiiinoi akademii, 46, 174–176 [in Ukrainian].

12. Rybina, A. M. (2010). Zbalansovana systema pokaznykiv u systemi stratehichnoho upravlinskoho obliku [Balanced system of indicators in the system of strategic management accounting]. Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu, 6 (3), 70–75 [in Ukrainian].

13. Fedirets, O. V., Prytula, A. V. & Pavlyk, R. S. (2018). Zbalansovana systema pokaznykiv yak element formuvannia ta realizatsii stratehii pidpriemstva [Balanced system of indicators as an element of the formation and implementation of enterprise strategy]. Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky, 18, 425–429 [in Ukrainian].

14. Chyzyshyn, O. I. (2018). Systemy zbalansovanykh pokaznykiv kontrolinhu dlia efektyvnoho upravlinnia pidpriemstvom [Balanced Controlling Indicators for Effective Enterprise Management]. Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia, 3 (14), 238–241 [in Ukrainian].

15. Budko, O. V. (2014). Systema zbalansovanykh pokaznykiv ta yii informatsiine zabezpechennia v upravlinni stratehiieiu

pidpriemstva [The system of balanced indicators and its information support in the management of the enterprise strategy]. Investytsii: praktyka ta dosvid, 18, 51–55 [in Ukrainian].

16. Balanced scorecard usage survey 2017. Summary of findings. 2017. Retrieved from <http://www.mxv.in/publications/2017%20Survey%20Document%20final%20180123.pdf>

USE OF A BALANCED SCORECARD IN STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING OF ENTERPRISES

T. Haiduchok, O. Dmytrenko

e-mail: gaytata@ukr.net,

olga.n.dmitrenko@gmail.com

Zhytomyr National Agroecological University
Staryi Boulevard, 7, Zhitomir, 10008, Ukraine

This article is devoted to the consideration of theoretical and methodical aspects of the formation and use of a balanced scorecard as a key structure for strategic management accounting of enterprises. The essence of the balanced scorecard is revealed and the importance of its use for the effective functioning of domestic enterprises in the modern conditions is substantiated. It is determined that the main purpose of a balanced scorecard is to provide the functions of collecting, systematizing and analyzing information that is necessary for the adoption of strategic management decisions and transforming the strategy into a systematic, understandable sequence of actions for each employee to ensure its successful implementation. The authors summarize the main advantages and disadvantages of a balanced scorecard in strategic management accounting, which should be taken into account when it is formed and implemented at the enterprise.

The important role of the information management system in the formation and functioning of a balanced scorecard is outlined. It is determined that the main information basis of the latter is the information of financial and managerial accounting, as well as off-balance data. A methodological approach to the development of a balanced scorecard is generalized. It is substantiated that a balanced scorecard should contain a limited number of indicators in such key areas of evaluation as: finance, internal business processes, customers and market, personnel and enterprise development. The basic requirements for indicators of a balanced scorecard are described. The importance of periodic reporting of the

management system on a balanced scorecard is outlined and methods of such reporting are defined.

Keywords: strategic management accounting, balanced scorecard (BSC), strategic map, advantages and disadvantages, information provision of BSC, formation of BSC methodology, BSC reporting.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СБАЛАНСИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В СТРАТЕГИЧЕСКОМ УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ ПРЕДПРИЯТИЙ

Т. С. Гайдучок, А. М. Дмитренко

e-mail: gaytata@ukr.net,

olga.n.dmitrenko@gmail.com

Житомирский национальный

агроэкологический университет

бульвар Старый, 7, г. Житомир, 10008, Украина

Статья посвящена рассмотрению теоретико-методических аспектов формирования и использования сбалансированной системы показателей как ключевой структуры стратегического управленческого учета предприятий. Раскрыта сущность сбалансированной системы показателей и обоснована важность ее использования для эффективного функционирования отечественных предприятий в современных условиях. Определено, что основным назначением сбалансированной системы показателей является обеспечение функций сбора, систематизации и анализа информации, необходимой для принятия управленческих решений и преобразования стратегии в систематизированную, понятную

каждому работнику последовательность действий для обеспечения ее успешной реализации. Авторами обобщены основные преимущества и недостатки сбалансированной системы показателей в стратегическом управленческом учете, которые нужно учитывать при формировании и имплементации на предприятии.

Показана важная роль системы информационного обеспечения менеджмента в формировании и функционировании сбалансированной системы показателей. Определено, что основной информационной основой последней является информация финансового и управленческого учета, а также внеучётные данные. Обобщен методический подход к разработке сбалансированной системы показателей. Обосновано, что сбалансированная система показателей должна содержать ограниченное количество показателей по следующим основным направлениям оценки: финансы, внутренние бизнес-процессы, клиенты и рынок, персонал и развитие предприятия. Описаны основные требования к показателям сбалансированной системы. Определена важность периодической отчетности системы менеджмента по сбалансированной системе показателей и определены методы такой отчетности.

Ключевые слова: стратегический управленческий учет, сбалансированная система показателей (ССП), стратегическая карта, преимущества и недостатки, информационное обеспечение ССП, методика формирования ССП, отчетность по ССП.