УДК 338.65

Редченко Костянтин Іванович,
д.е.н., проф., завідувач кафедри аудиту,
Львівська комерційна академія

КОНЦЕПЦІЯ РАННЬОГО ПОПЕРЕДЖЕННЯ У СУЧАСНИХ СИСТЕМАХ УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Стаття на тему «Концепція раннього попередження у сучасних системах управлінського контролю» присвячена актуальним питанням удосконалення управлінського контролю за допомогою збалансованого використання випереджаючих та запізнілих показників. Це важливо з погляду виявлення бізнес-ризиків та небезпек для підприємства на ранніх стадіях і своєчасного попередження про них вищого керівництва, власників та інших зацікавлених осіб. Метою дослідження є виявлення недоліків традиційних систем управлінського контролю та пропозицыъ щодо впровадження важливих індикаторів раннього попередження. Це дозволить приймати виважені стратегічні управлінські рішення, використовувати інноваційні можливості для підприємства. Існуючі наукові дослідження пропонують різні підходи до використання індикаторів раннього попередження в управлінському контролі. Більшість з них зосереджені на стратегічних показниках, які є критичними для реалізації стратегії підприємства. Разом з тим, є потреба забезпечити контроль за протіканням бізнес-процесів та проміжними результатами, які можуть бути зафіксовані та подані для здійснення контролю. Нами запропоновано підхід до вирішення цієї проблеми, який передбачає збалансоване використання випереджаючих та запізнілих індикаторів для управління процесами та діяльністю підприємства. Шляхом опитування керівників 185 підприємств України виявлено недоліки використання випереджаючих індикаторів для прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством. Визначено, що найбільш поширеними випереджаючими показниками, на основі яких приймаються управлінські рішення, є частка ринку, приріст продаж, чистий дохід на 1 м^2 виробничої або торговельної площі, коефіцієнт плинності кадрів, оборотність дебіторської та кредиторської заборгованості. Запропоновано створення референтної моделі індикаторів раннього попередження, що базується на процесному підході до управління підприємством. Виявлено ключові показники, які доцільно використовувати для управлінського контролю та прийняття управлінських рішень. Це дозволить відстежувати всі релевантні індикатори економічного розвитку, забезпечувати відкритість інформаційних каналів і своєчасно інформувати керівництво про важливі факти, які можуть становити небезпеку або створювати нові можливості для підприємства.

***Ключові слова**: управлінський контроль, випереджаючі індикатори, запізнілі індикатори, система раннього попередження, збалансована система показників, бізнес-процеси.*

ВСТУП

Важливим завданням управлінського контролю на підприємстві є забезпечення його сталого розвитку та безперервного функціонування. Це обумовлює застосування різноманітних контрольно-діагностичних та аналітичних інструментів для виявлення відхилень від цільових (нормативних) параметрів діяльності підприємства, заданих його стратегією, планами та внутрішніми регламентами.

Контрольна діагностика діяльності підприємства особливо важлива в умовах запровадження антикризового управління підприємством, під час економічної нестабільності та несприятливого впливу соціально-політичних, екологічних та інших чинників. При цьому управлінський контроль не обмежується констатацією фактів господарського життя, особливо тоді, коли діяльність підприємства знаходиться під впливом негативних галузевих або загальноекономічних тенденцій. Його завданням є виявлення бізнес-ризиків та небезпек для підприємства на ранніх стадіях і своєчасне попередження про них вищого керівництва, власників та інших зацікавлених осіб.

Постановка проблеми. У науковій економічній літературі попередній контроль і діагностика виникнення нових можливостей та загроз у процесі управління підприємством розглядаються, переважно, з погляду підвищення ефективності функцій управління (особливо функції регулювання).

У працях таких вчених, як М. І. Баканов, І. А. Бланк, М. Курб, Т. Скоун, А. Д. Шеремет розглядаються важливі питання економічної діагностики підприємства, у тому числі спрямованої на визначення фінансового стану та передбачення банкрутства. Недоліком цих досліджень є надмірне зосередження на фінансових індикаторах розвитку підприємства, які у більшості базуються на історичній фінансовій інформації та мають обмежену цінність для попередження кризових явищ та проблем.

Одним із шляхів вирішення цієї проблеми є застосування показників раннього попередження про небезпеки і можливості, які об’єднують у системи раннього попередження.

За визначенням, яке подають відомі фахівці з контролінгу Д. Хан і Х. Хунгенберг, система раннього попередження – це особлива інформаційна система, завдяки якій керівництво підприємства отримує відомості про потенційну небезпеку, яка загрожує із зовнішнього середовища та/або внутрішнього середовища самого підприємства, щоб своєчасно і цілеспрямовано реагувати на загрози відповідними заходами [1, с. 259].

Переваги системи раннього попередження є такими, що при виявленні інформації про майбутні

загрози з'являється можливість оперативного втручання в ситуацію, коригування оперативних планів і здійснення блокувальних та стабілізаційних заходів. Наприклад, своєчасно отримана зовнішня інформація про фінансові проблеми постачальника чи підрядника дозволяє швидко проаналізувати ситуацію та підшукати запасний варіант. Але для цього потрібно, щоб були визначені головні індикатори контролю, напрацьовані організаційні схеми отримання інформації, сформульовані вимоги до неї, призначені відповідальні особи тощо. Разом з тим, огляд наукової економічної літератури засвідчує недостатність як теоретичних, так і емпіричних досліджень з використання систем раннього попередження в управлінському контролі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Перші згадки про можливість використання індикаторів раннього попередження в управлінському контролі можна знайти у працях класиків сучасного менеджменту Пітера Друкера та Джозефа Джурана. Але реальним втіленням у життя ця ідея зобов'язана таким дослідникам, як Р. С. Каплан та Д. П. Нортон [2, 3], Л. Фіцджеральд [4], Д. П. Кіган [5], К. Адамс і П. Робертс [6]. Перспективи та можливості систем раннього попередження у контролінгу та операційному менеджменті досліджували також Д. Хан і Х. Хунгенберг [1], С. Лесідренска [7], К. Мачин [8].

Найбільш виражено концепція раннього попередження знайшла відображення у збалансованій системі показників Р. С. Каплана та Д. П. Нортона, а дещо раніше – у французькій системі показників tableau de bord (панель управління), у моделі ефективного просування та вимірювання результативності (EP^{2}M) та деяких інших розробках. Зокрема, на початку 1990-х років колектив авторів на чолі з Л. Фіцджеральдом запропонував систему показників «Результати і детермінанти» [4], у якій всі показники були розбиті на дві групи: результати (фінансові та нефінансові) і детермінанти – чинники, які пливають на досягнення тих чи інших результатів (рис. 1).

Головною ідеєю цієї системи показників є розмежування результатів, що відображають підсумки діяльності підприємства у минулому, та детермінантів, які є випереджаючими індикаторами (Leading indicators) і відображають основні фактори впливу на економічні результати діяльності підприємства.

Результати	Фінансові результати
	Конкурентоспроможність
Детермінанти	Якість
	Гнучкість
	Використання ресурсів
	Інновації

Рис. 1. Система показників «Результати і детермінанти» Л. Фіцджеральда

Разом з тим, типові фінансові показники діяльності підприємства (фінансовий результат, вартість активів, приріст власного капіталу, чистий грошовий потік та ін.) розглядаються як запізнілі індикатори (Lagging indicators). Управління на основі запізнілих індикаторів допомагає досягати лише короткострокових (до одного року) цілей, оскільки інформація, яку вони несуть, не дозволяє будувати обґрунтовані прогнози та перспективні оцінки.

Найбільш відома концепція об'єднання випереджаючих та запізнілих індикаторів у єдину структуру, яка призвела до створення потужної системи управлінського контролю, була запропонована у 1992 році Р. С. Капланом та Д. П. Нортоном і названа «збалансованою системою показників» (Balanced Scorecard, BSC) [2].

Збалансована система показників передбачає декомпозицію стратегії організації у розрізі чотирьох проекцій – фінанси, клієнти, внутрішні процеси, навчання і зростання. Показники, за допомогою яких кількісно вимірювався ступінь досягнення стратегічних цілей, були об'єднані причинно-наслідковими зв'язками.

З погляду управлінського контролю, збалансована система показників має такі переваги, як дотримання паритету між фінансовими і нефінансовими показниками, стратегічним та операційним рівнями управління, минулими і майбутніми результатами, внутрішніми та зовнішніми аспектами діяльності організації. За кордоном на основі збалансованої системи показників часто вибудовують системи раннього попередження, які забезпечують прийняття стратегічних управлінських рішень на рівні підприємства [9] або допомагають забезпечувати необхідний рівень ефективності на рівні структурних підрозділів чи проектів [10]. На жаль, в Україні управлінський контроль на базі індикаторів раннього попередження не набув достатнього поширення, а загальний рівень інформаційного забезпечення стратегічного управління можна оцінити як невисокий.

Мета статті (постановка завдання). Традиційний управлінський контроль характеризується низкою недоліків, які, на наш погляд, значно знижують його ефективність. Серед них варто виділити орієнтованість на фінансові показники, зверненість у минуле, орієнтованість на короткостроковий горизонт прийняття управлінських рішень, недостатня увага до факторів зовнішнього середовища і ризиків, породжених зовнішнім середовищем.

Метою нашого дослідження є виявлення недоліків існуючої системи управлінського контролю та запропонування шляхів впровадження індикаторів

раннього попередження. Це дозволить приймати виважені стратегічні управлінські рішення, своєчасно виявляти бізнес-ризики і чинники, що створюють інноваційні можливості для підприємства.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Системи управлінського контролю, які не врахують причинно-наслідкових зв'язків між результатами діяльності та чинниками, які їх обумовлюють, характеризуються наступним:

– інформація, що подається після настання певної події, не дозволяє вчасно вплинути на ситуацію;

– запізнілі показники, на яких ґрунтується прийняття рішень, показують результати впливу багатьох факторів. Вони можуть вказати, як була виконана певна робота на підприємстві, але не можуть надати інформацію про причини відхилень та аспекти діяльності, на яких повинні бути зосереджені коригувальні дії керівництва підприємством;

– у випадку досягнення відмінних, з погляду зацікавлених сторін, результатів діяльності підприємства, запізнілі індикатори не забезпечують осіб, що приймають рішення, інформацією зворотного зв'язку для виявлення факторів успіху та закріплення досягнень;

– деякі господарські факти та події є надзвичайно важливими для підприємства з погляду фінансового результату чи безперервності діяльності, але ймовірність настання таких фактів може оцінюватися як надто мала. У цьому випадку не враховувати випереджаючі індикатори небезпечно, навіть якщо загрози для підприємства були відсутніми протягом тривалого часу. Такі ризики, як антимонопольне переслідування чи загроза втрати контролю над підприємством, виникають нечасто, але їх наслідки є катастрофічними.

Враховуючи ці чинники, важливо збалансовано використовувати як запізнілі, так і випереджаючі індикатори діяльності підприємства. Такий підхід дозволить завчасно виявити загрози та запобігти їх наслідкам, а побудована система раннього попередження сприятиме досягненню очікуваних цілей. Разом з тим, випереджаючі індикатори не повинні застосовуватись виключно для оцінки та вимірювання певних параметрів діяльності фірми – їх доцільно розглядати як частину загального процесу управління діяльністю підприємства.

Ми пропонуємо використовувати випереджаючі індикатори для контролю за протіканням бізнес-процесів та проміжними результатами, які можуть бути зафіксовані та подані для здійснення контролю (рис. 2).

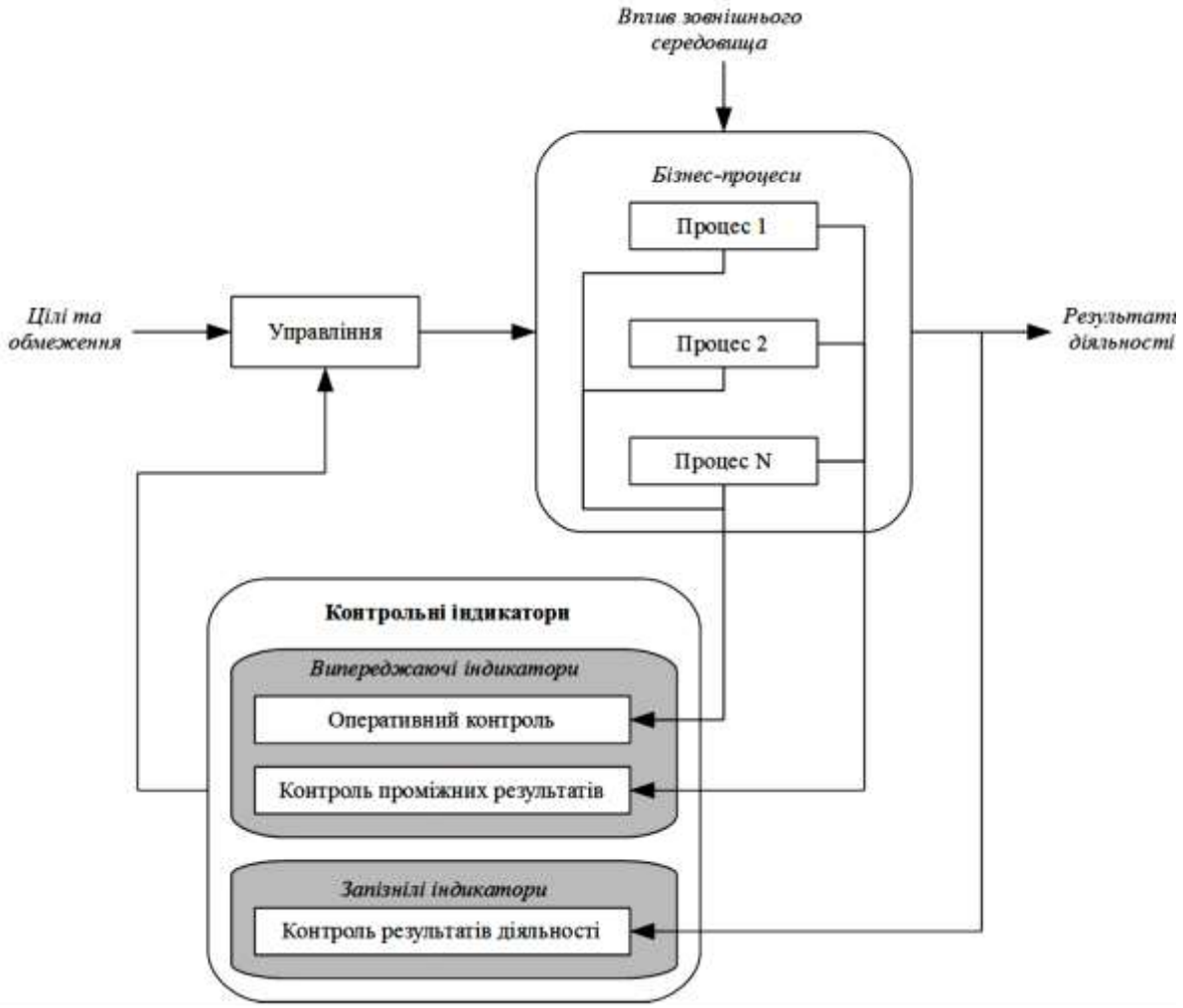

Рис. 2. Використання випереджаючих та запізнілих індикаторів для управління діяльністю підприємства

При цьому запізнілі індикатори використовуються для контролю результатів діяльності підприємства і разом з випереджаючими індикаторами забезпечують моніторинг досягнення поставлених цілей та своєчасне реагування на відхилення, що виникають.

Невиконання плану продаж, перевищення бюджету витрат, штрафні санкції за несплату податків та інші небажані для підприємства події завжди обумовлені відповідними першопричинами. Крім того, з погляду прийняття управлінських та інвестиційних рішень використання запізнілих показників має обмежену цінність.

На жаль, у результаті проведеного нами дослідження було виявлено, що випереджаючі індикатори використовуються в управлінні вітчизняними підприємствами недостатньо (рис. 3).

Зокрема, на рівні стратегічного управління бізнесом випереджаючі індикатори систематично застосовували для прийняття рішень 52 підприємства (28,1%), іноді застосовували 46 компаній (24,9%), не застосовували 87 компаній (47%).

Більшою мірою випереджаючі індикатори застосовувалися на рівні управління бізнес-процесами (систематично – 65 компаній, або 35,1%; епізодично – 39 компаній, або 21,1%), тобто у виробничо-господарській діяльності підприємства. У той же час для управління фінансами та управління проектами випереджаючі індикатори систематично застосовувалися 33 та 36 компаніями відповідно (17,8% та 19,5%).

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Перелік показників, які використовуються у якості індикаторів раннього попередження на різних підприємствах, значною мірою відрізняється. На це впливають такі чинники, як галузь діяльності, особливості господарського процесу, потреби управління, наявність спеціалізованого програмного забезпечення тощо. При цьому, створення системи раннього попередження може бути спрощено за рахунок побудови референтної моделі індикаторів раннього попередження, тобто такої моделі, яка з високою імовірністю може бути використана для різних підприємств, що належать до однієї чи різних галузей діяльності.

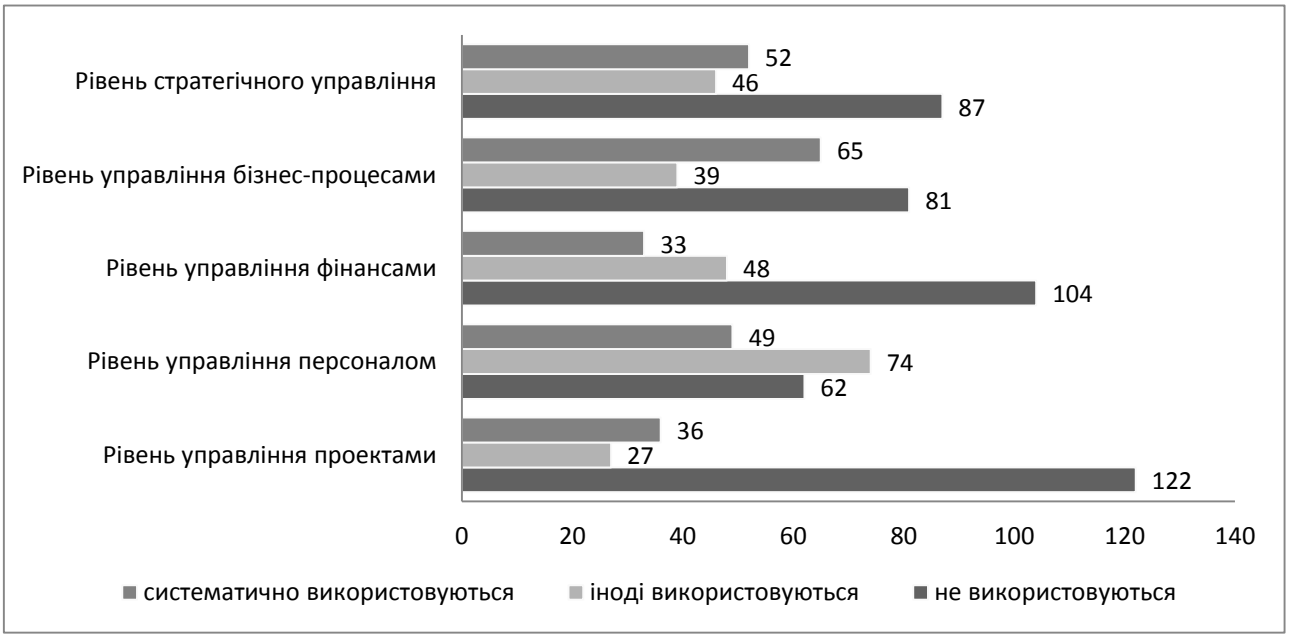

Рис. 3. Використання випереджаючих індикаторів для прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством*

** Складено на основі опитування керівників 185 підприємств України, 2012 р.*

Створення референтної моделі індикаторів раннього попередження є важливим дослідницьким завданням, яке поки що не знайшло втілення у працях вітчизняних вчених з управлінського контролю. В якості основи для референтної моделі раннього попередження, на нашу думку, доцільно взяти процесний підхід до управління підприємством, який розвивали у своїх працях такі вчені, як А. Файоль, Г. Емерсон, М. Хаммер, Дж. Чампі.

Процесний підхід допомагає контролювати ресурси, що споживаються для виробництва продукту, визначає механізм взаємодії персоналу та центрів відповідальності під час реалізації спільних бізнес-процесів, забезпечує клієнтоорієнтованість та вимірність процесів, оптимізує адміністративні витрати. У галузі управлінського обліку процесний підхід застосовується у методиці калькулювання за видами діяльності (ABC), дозволяючи обчислити собівартість окремих видів діяльності та операцій, що виконуються персоналом.

Як показало проведене нами дослідження, більшість вітчизняних підприємств використовує обмежену кількість випереджаючих показників, таких як частка ринку (використовує 78,9% підприємств), приріст продаж (98,4%), чистий дохід на 1 м2 виробничої або торговельної площі (84,9%), коефіцієнт

плинності кадрів (87,0%), оборотність дебіторської та кредиторської заборгованості (62,2% та 53,0% відповідно).

Разом з тим, практично не використовуються для контролю та прийняття управлінських рішень показники, пов'язані з:

– забезпеченням процесу розробки стратегії;

– розробкою нових продуктів та послуг;

– визначенням продуктів та послуг, які роблять найбільший внесок у дохід підприємства;

– рівнем задоволення клієнтів продукцією та послугами підприємства;

– ефективністю витрат на маркетинг та рекламу;

– відповідністю величини бюджетів підрозділів тим завданням, які вони повинні виконувати;

– обсягами навчання співробітників, відповідальних за роботу з клієнтами та персоналом підприємства;

– забезпеченням комп'ютерною технікою та сукупною вартістю володіння нею;

– ефективністю бухгалтерського документообігу та платіжної дисципліни;

– економією матеріальних витрат та скороченням енергоспоживання;

– економією, пов'язаною з розвитком та впровадженням нових ідей тощо.

Відсутність цих показників у системі раннього попередження призводить до порушення логіки прийняття управлінських рішень, яка будується на причино-наслідкових зв'язках між подіями та їх детермінантами.

Сучасна система управлінського контролю повинна відстежувати всі релевантні індикатори економічного розвитку, забезпечувати відкритість інформаційних каналів і своєчасно інформувати керівництво про важливі факти, які можуть становити небезпеку або створювати нові можливості для підприємства. Також, крім випереджаючих показників, управлінський контроль повинен враховувати так звані «слабкі» сигнали. Вони потрібні для своєчасного визначення ранніх та, ймовірно, неточних ознак настання кризових ситуацій. Використання слабких сигналів дозволяє своєчасно реагувати на ситуацію з метою попередження кризи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Хан Д. Планирование и контроль. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга / Д. Хан, Х. Хунгенберг. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 928 с.

2. Kaplan R. S. The Balanced Scorecard – Measures then drive Performance / R. S. Kaplan, D. P. Norton // Harvard Business Review. – 1992. – Vol. 70. – № 1. – P. 71-79.

3. Kaplan R. S. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System / R. S. Kaplan, D. Norton // Harvard Business Review. – 1996. – Vol. 74. – № 1. – P. 75–85.

4. Fitzgerald L. Performance Measurement in Service Business / L. Fitzgerald, R. Johnston, S. Brignall, R. Silvestro, C. Voss. – London : CIMA Publishing, 1992. – 126 p.

5. Keegan D. P. Are your performance measures obsolete? / D. P. Keegan, R. G. Eiler, C. R. Jones // Management Accounting. – 1989. – June. – P. 45-50.

6. Adams C. You Are What You Measure / C. Adams, P. Roberts // Manufacturing Europe, 1993. – Sterling Publications Ltd., 1993. – P. 504-507.

7. Лесидренска С. Контроллинг как комплексная система раннего предупреждения и обеспечения процесса разработки и принятия управленческих решений в условиях кризиса / С. Лесидренска, А. Мирчев, Л. Кремена // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – № 3. – Т. 1. – С. 130-135.

8. Мачин К. А. Система раннего предупреждения на основе индикаторов контроля: интерактивно-адаптационный поход к планированию производственной программы промышленного предприятия / К. А. Мачин // Ползуновский альманах. – 2009. – № 1. – С. 63-73.

9. Paladino B. Moving Strategy Forward: Merging the Balanced Scorecard and Business Intelligence / B. Paladino, N. Williams // Business Performance Management. – 2008. – June. – P. 12-17.

10. Stevens D. The Balanced Scorecard: Monitoring the Health of Your Organization / D. Stevens // The Center for Information-Development Management. – [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.infomanagementcenter.com/members/pdfs/reprints/ BP2013-12Stevens.pdf.

Редченко Константин Иванович

КОНЦЕПЦИЯ РАННЕГО ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ В СОВРЕМЕННЫХ СИСТЕМАХ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

Статья на тему «Концепция раннего предупреждения в современных системах управленческого контроля» посвящена актуальным вопросам совершенствования управленческого контроля с помощью сбалансированного использования опережающих и запаздывающих показателей. Это важно с точки зрения выявления бизнес-рисков и опасностей для предприятия на ранних стадиях и своевременного предупреждения о них высшего руководства, собственников и других заинтересованных лиц. Целью исследования является выявление недостатков традиционных систем управленческого контроля и предлагаемых путей внедрения важных индикаторов раннего предупреждения. Это позволит принимать взвешенные стратегические управленческие решения, использовать инновационные возможности для предприятия. Существующие научные исследования предлагают различные подходы к использованию индикаторов раннего предупреждения в управленческом контроле. Большинство из них сосредоточены на стратегических показателях, которые являются критическими для реализации стратегии

предприятия. Вместе с тем, потребность обеспечить контроль за протеканием бизнес-процессов и промежуточными результатами, которые могут быть зафиксированы и представлены для осуществления контроля. Нами предложен подход к решению этой проблемы, который предусматривает сбалансированное использование опережающих и запаздывающих индикаторов для управления процессами и деятельностью предприятия. Путем опроса руководителей 185 предприятий Украины выявлены недостатки использования опережающих индикаторов для принятия решений на разных уровнях управления предприятием. Определено, что наиболее распространенными опережающими показателями, на основе которых принимаются управленческие решения, является доля рынка, прирост продаж, чистый доход на 1 м^2 производственной или торговой площади, коэффициент текучести кадров, оборачиваемость дебиторской и кредиторской задолженности. Предложено создание референтной модели индикаторов раннего предупреждения, базирующейся на процессном подходе к управлению предприятием. Выявлены ключевые показатели, которые целесообразно использовать для управленческого контроля и принятия управленческих решений. Это позволит отслеживать все релевантные индикаторы экономического развития, обеспечивать открытость информационных каналов и своевременно информировать руководство о важных фактах, которые могут представлять опасность или создавать новые возможности для предприятия.

Ключевые слова: *управленческий контроль, опережающие индикаторы, запаздывающие индикаторы, система раннего предупреждения, сбалансированная система показателей, бизнес-процессы.*

Redchenko K.

THE EARLY WARNING CONCEPT IN MODERN MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS

Improving the current issues of management control through sustainable use of leading and delayed indicators has been considered in the article entitled "The concept of early warning systems in modern management control". This is important in terms of identifying business risks and hazards on early stages and timely warnings of the top management, owners and other stakeholders. The study aims at identifying the shortcomings of traditional management control systems and suggesting ways of implementing the important early warning indicators. This will allow to make informed strategic management decisions, to use innovative features for the enterprise. Existing research papers suggest different approaches to the use of early warning indicators in management control. Most of them focus on strategic indicators that are critical to the implementation strategy. However, there is a need to ensure control over the flow of business processes and intermediate results that can be recorded and submitted to control. An approach to this problem solving, which provides a balanced use of leading and delayed indicators for process management and operations of the company has been proposed. Through survey of 185 companies managers of Ukraine disadvantages of using leading indicators for decision making at various levels of management have been found. It has been determined that the most common leading indicators according to which management decisions are taken, are: market share, sales growth, net income per 1 m2 of industrial or commercial areas, the rate of staff turnover, turnover of receivables and payables. A reference model establishment of early warning indicators, based on the process approach to management has been suggested. The key indicators that should be used for management control and decision-making have been identified. This will keep track of all relevant indicators of economic development and ensure openness and information channels to inform management of important facts, which can be dangerous or create new opportunities for the company.

Keywords: *management control, leading indicators, delayed indicators, early warning system, balanced scorecard, business processes.*

Одержано 17.02.2015 р.