

**Лещук Г.В.**

доктор економічних наук, доцент,  
професор кафедри обліку і аудиту,  
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

**Leshuk Halyna**

Carpathian National University named after Vasily Stefanyk

## ФОРМУВАННЯ ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ ЗА ПРОЦЕСНО-СТРУКТУРОВАНИМ ПІДХОДОМ

*У статті досліджено теоретично-практичні засади формування збалансованої системи показників, що дало змогу обґрунтувати основні елементи системи процесно-структурованого менеджменту під час реалізації збалансованої системи показників та виокремити керівну й керовану підсистему підприємства, функції та методи, управлінські рішення та комунікаційні зв'язки. Визначено, що концепція процесного підходу під час формування та реалізації збалансованої системи показників визначає управління як безперервну серію взаємопов'язаних дій щодо аналізування фінансового становища підприємства, клієнтів підприємства та ринку збуту, внутрішніх бізнес-процесів, розвитку підприємства та його персоналу. Запропоновано модель формування та реалізації збалансованої системи показників у контексті імплементації інструментів процесно-структурованого підходу, що дасть змогу підвищити якість формування даних збалансованої системи показників.*

**Ключові слова:** збалансована система показників, процесно-структурований підхід, модель, показники.

**Постановка проблеми.** Практика застосування збалансованих систем показників (ЗСП) та систем стратегічного управління підприємством ґрунтується на аналізуванні ефективності діяльності, рівня прибутковості та рівня витрат суб'єкта господарювання як за підрозділами зокрема, так і функціонування підприємства загалом. Проте слід відзначити, що в сучасних умовах актуалізуються питання довготермінового стратегічного планування, що зумовлює необхідність оцінювання управління нематеріальними активами, інноваційним потенціалом, клієнтською базою, професійним складом працівників тощо. Аналізуючи поняття збалансованої системи показників в рамках саме процесно-структурованого підходу на підприємстві, маємо акцентувати увагу на тому, що процесний підхід ґрунтується на двох категоріях, а саме управлінні та процесі, а також виокремленні процесів як об'єктів управління й управління цими об'єктами. Отже, імплементація інструментарію процесно-структурованого підходу під час формування та реалізації ЗСП сприяє отриманню результатів аналізування цих процесів як концептуальної основи для підвищення ефективності під час прийняття управлінських рішень на всіх етапах функціонування підприємства. Саме тому вирішення питань формування та реалізації ЗСП за процесно-структурованим підходом є актуальним та потребує більш ґрунтовних наукових досліджень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Загальновідомі та фундаментальні наукові дослідження

щодо формування та застосування ЗСП належать професорам Гарвардської школи бізнесу Р. Каплану та Д. Нортону. Автори обґрунтували, що більшість компаній втрачає конкурентні позиції саме через неспроможність ефективно реалізувати бізнес-стратегію, оскільки традиційні фінансові облікові показники дають незавершену й застарілу картину результатів діяльності бізнесу [1].

Серед сучасних досліджень формування та реалізації ЗСП доцільно виокремити новий підхід А. Недоєкіна щодо індивідуального підбору показників для окремого підприємства [2, с. 20]; включення нової інноваційної складової частини у праці Т. Дерев'янка [3, с. 138]; визначення у праці Т. Гайдучок того, що концепція ЗСП дає змогу забезпечити реактивний підхід, спрямований на врахування потреб удосконалення внутрішніх бізнес-процесів, роботи з персоналом та з клієнтами [4, с. 53]; виокремлення Д. Максименко певних особливостей впровадження ЗСП у сучасних умовах [5, с. 212]; передбачення Т. Батановою створення відповідних технічних та соціально-економічних передумов для впровадження ЗСП [6, с. 82–83]; обґрунтування О. Фаїзовою необхідності збалансованого підходу, що інтегрує базові підходи до управління, а саме інтуїтивний, корпоративний, ітеративний [7, с. 6].

При цьому фундаментальні основи дослідження процесно-структурованого менеджменту на рівні організації наведені в працях О. Кузьміна, О. Мельник та інших науковців.

Аналіз наведених праць свідчить про вагомий науковий доробок з питань формування ефективної ЗСП, проте окремі питання процесу реалізації ЗСП на підприємстві потребують більш ґрунтовних досліджень. Оскільки формування та реалізацію ЗСП можна розглядати як довготерміновий процес, необхідно це аналізувати саме за процесним підходом, який становить виокремлення управління та процесів як об'єктів управління й управління цими об'єктами.

**Формулювання цілей статті.** На підставі аналізування наукових підходів щодо формування ЗСП встановлено відсутність загальноприйнятого підходу до процесу реалізації з чітким виокремлення етапів та об'єктів управління. Оскільки процесно-структурований підхід дає змогу чітко визначити окремі процеси та етапи, доцільно формування та реалізацію ЗСП здійснювати саме за цим підходом. Головною метою цієї праці є дослідження теоретико-методологічних засад формування та реалізації ЗСП у системі процесно-структурованого менеджменту, обґрунтування на цій основі відповідної моделі щодо можливого їх співвідношення.

**Виклад основного матеріалу.** Під час формування системи збалансованих показників необхідно дотримуватися певних правил, таких як:

- зв'язок вибраних індикаторів зі стратегією розвитку організації в довгостроковій перспективі, забезпечення їх релевантності;
- забезпечення достовірності вимірювання показників збалансованої системи через застосування кількісного або якісного оцінювання індикаторів для запобігання суб'єктивним експертним оцінкам, використання таких індикаторів, які формуються на засадах об'єктивного оцінювання ситуації;
- прозорість упровадження, що передбачає інформування персоналу підприємства, залучення його до розроблення, чітке розуміння й однакове тлумачення кожним співробітником підприємства показників збалансованої системи, цільової шкали індикаторів, а також можливість оперативного відстеження й забезпечення, які не потребують значних коштів для інформаційного забезпечення [8, с. 1162].

Процесно-структурований менеджмент поєднує процесний, системний, ситуаційний, динамічний та функціональний підходи й ґрунтується на концепції, відповідно до якої менеджмент розглядається як процес, що є послідовністю певних завершених етапів, кожен з яких має свою структуру, що в сукупності забезпечують здійснення управлінського впливу керуючої системи на керовану для досягнення цілей організації в певних умовах функціонування [9, с. 8]. Отже, абстрагуючи безпосередньо процес менеджменту, який охоплює керуючу та керовану системи організації, функції менеджменту, методи менеджменту, управлінські рішення, комунікації та керівництво на оцінювання ефективності діяльності підприємства за допомогою інтегрованого набору фінансових і нефінансових показників, підібраних таким чином, щоби

врахувати всі наявні (щодо стратегії) аспекти його діяльності (фінансові, виробничі, збутові, маркетингові, інноваційні, інвестиційні тощо), отримуємо можливість виокремлення таких основних елементів системи процесно-структурованого менеджменту під час формування та реалізації ЗСП:

- керівна підсистема підприємства, що як основний користувач даних ЗСП визначає місію та загальну стратегію підприємства, трансформуючи в систему взаємопов'язаних показників, а також забезпечує чітке формулювання стратегічних планів та їхню довготермінову реалізацію;

- керована підсистема підприємства, що здійснює узагальнення, передачу та використання даних ЗСП, створюючи континуум системної реалізації стратегічних планів та сприяє забезпеченню використання ЗСП у системі управління діяльністю підприємства;

- функції процесно-структурованого менеджменту, такі як планування, організування, мотивування та контролювання формування даних ЗСП, а також функція регулювання як оцінювання користувачами ступеня відповідності її властивостей і показників якості очікуванням та обов'язковим нормам згідно з її призначенням;

- методи процесно-структурованого менеджменту, такі як методи прямого й непрямого впливу, кількісні та якісні методи, економічні та адміністративні методи, методи матеріального та морального впливу, за комплексного застосування яких можна підвищити якість даних ЗСП на рівні керованої підсистеми підприємства;

- управлінські рішення, такі як результат аналізування даних ЗСП про виробничо-господарську, збутову, фінансову, інноваційну та інші види діяльності з орієнтацією на стратегічні цілі підприємства на рівні керівної підсистеми підприємства;

- комунікації як процес обміну на рівні керованої та керівної підсистем підприємства даними ЗСП, які мають становити виокремлені сукупності властивостей бухгалтерських, фінансових чи управлінських даних, які визначають її здатність задовольняти певні потреби згідно з призначенням задля вирішення конкретних проблем.

Для реалізації процесно-структурованого підходу під час формування та реалізації ЗСП необхідні планування та визначення процесів, які необхідні для реалізації в організації, ресурсозабезпечення й управління ЗСП; визначення необхідного ступеня документованості та документування ЗСП; здійснення планування процесів ЗСП; наявність критеріїв і методів оцінювання здійснення ЗСП й управління ЗСП; здійснення моніторингу, оцінювання та аналізу ЗСП; проведення коригувальних та запобіжних дій за результатами аналізу ЗСП.

Концепція процесного підходу до формування та реалізації ЗСП визначає управління як безперервну серію взаємопов'язаних дій або функцій, тобто аналізування фінансового становища підприємства, клі-

ентів підприємства та ринку збуту, внутрішніх бізнес-процесів, розвитку підприємства та його персоналу, інноваційно-інвестиційного потенціалу тощо. Згідно зі стандартами необхідною умовою результативного функціонування підприємства є визначення численних взаємозалежних і взаємодіючих процесів формування та реалізації ЗСП, а також керування ними на рівнях керівної та керованої підсистем підприємства.

На основі вищенаведеного запропоновано модель формування та реалізації ЗСП у контексті імплементації інструментів процесно-структурованого підходу, що дасть змогу підвищити якість формування даних ЗСП за рахунок управління, проєктування та узго-

дження процесів, а також гарантувати високу якість прийнятих управлінських рішень (рис. 1).

Застосування моделі формування та реалізації ЗСП за процесно-структурованим підходом сприяє визначенню місії, цілей та стратегій, яких прагне досягти підприємство; показників, які дають змогу оцінити успішність та ефективність досягнення цілей; цільових значень показників, які свідчать про рівень досягнення поставленої цілі; системи заходів, регулювання та коригування відхилень між фактичними значеннями показників та їхніми цільовими значеннями.

Модель формування та реалізації ЗСП за процесно-структурованим підходом (рис. 1) передбачає таке.



Рис. 1. Модель формування та реалізації ЗСП за процесно-структурованим підходом

1) Визначення керівної та керованої підсистем ЗСП, що дає змогу враховувати їх інформаційні потреби під час формування та реалізації ЗСП.

2) На рівні керівної підсистеми поетапне визначення місії та цілей підприємства, відбір ключових показників ефективності за проєкціями ЗСП, встановлення й обґрунтування причино-наслідкових зв'язків, впровадження показників за кожною проєкцією ЗСП, що сприяє розробленню стратегічної карти, досягненню взаємозв'язку між стратегічними цілями, показниками ЗСП та стратегічним і річним фінансовими планами.

3) На рівні керованої підсистеми ЗСП проведення аналізування факторів зовнішнього середовища, що впливають на конкурентоспроможність; ресурсів та засобів, необхідних для забезпечення конкурентоспроможності, а також забезпечення виконання плану прибутків (збитків) та плану руху грошових коштів, що сприяє забезпеченню використання ЗСП у системі управління діяльністю підприємства.

4) Врахування комплексного та системного моніторингу та оцінювання результатів ЗСП, що має забезпечуватись як на рівні керівної, так і на рівні керованої підсистем ЗСП.

5) Врахування функцій та методів процесно-структурованого менеджменту під час формування ЗСП, забезпечення комплексного та якісного комунікаційного зв'язку між керівною та керованою підсистемами

ЗСП; системне контролювання та регулювання виявлення відхилень ЗСП у загальному підсумку повинні сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень.

**Висновки.** Отже, формування та реалізації ЗСП за процесно-структурованим підходом мають забезпечити процесний підхід до фінансового планування та прогнозування на рівні керівної підсистеми збалансованої системи показників та проведення регулювання й коригування основних показників середньострокового й оперативного планування на рівні керованої підсистеми ЗСП; залучення керованої підсистеми ЗСП до формування стратегічного фінансового плану й максимальне забезпечення взаємодії всіх рівнів під час цього процесу; впровадження ефективної системи інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного фінансового планування між керівною та керованою підсистемами підприємства; забезпечення високого рівня якості процесу стратегічного фінансового планування на рівні керованої підсистеми підприємства. Модель формування та реалізації ЗСП за процесно-структурованим підходом дає змогу наглядно оцінити взаємозв'язок керівної та керованої підсистем підприємства; здійснювати системний моніторинг та контроль даних ЗСП; застосовувати інструментарій системи мотивації для керованої підсистеми, що дає змогу підприємству мобільно адаптуватись до ринкових змін і підвищувати свою конкурентоздатність.

#### Список літератури:

1. Kaplan R., Norton D. The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance. *Harvard Business Review*. 1992. January – February. P. 71–79.
2. Недосекин А. Balanced Scorecard: плюсы, минусы, проблемы внедрения. *Антикризисный менеджмент*. 2016. № 12. С. 19–25.
3. Дерев'яно Т. Сучасні підходи до формування показників оцінки діяльності та потенційних можливостей підприємств. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2017. № 15. С. 136–139.
4. Гайдучок Т. Використання збалансованої системи показників у стратегічному управлінському обліку підприємств. *Наукові горизонти*. 2018. № 11. С. 46–55.
5. Максименко Д., Чекан Ю. Збалансована система показників у системі стратегічного управлінського обліку. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. 2016. № 21 (16). С. 209–215.
6. Батанова Т. Методологічні аспекти розробки системи збалансованих показників діяльності підприємства. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 3. С. 79–83.
7. Фаїзова С. Стратегічне управління металургійним підприємством на основі збалансованого підходу : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04. Дніпропетровськ, 2015. 19 с.
8. Заярна Н. Роль збалансованої системи показників результативності діяльності в системі антикризового управління підприємством. *Молодий вчений*. 2017. № 11 (51). С. 1159–1163.
9. Кузьмін О. Концепція та еволюція процесно-структурованого менеджменту. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2 (3). С. 7–16.

#### References:

1. Kaplan R., Norton D. (1992) The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance. *Harvard Business Review*, pp. 71–79.
2. Nedosekyn A. (2016) Balanced Scorecard: pljusy, minusy, problemy vnedreniya [Balanced Scorecard: pros, cons, implementation problems]. *Crisis management*, no. 12, pp. 19–25.
3. Derevjanko T. (2017) Suchasni pidkhody do formuvannja pokaznykiv ocinky dijalnosti ta potencijnykh mozhlyvostej pidpryemstv [Modern approaches to formation of indicators of estimation of activity and potential of enterprises]. *Theoretical and practical aspects of economics and intellectual property*, no. 15, pp. 136–139.
4. Ghajduchok T. (2018) Vykorystannja zbalansovanoji systemy pokaznykiv u strategichnomu upravlinsjkomu obliku pidpryemstv [The use of a balanced scorecard in strategic management accounting of enterprises]. *Scientific horizons*, no. 11, pp. 46–55.

5. Maksymenko D., Chekan Ju. (2016) Zbalansovana systema pokaznykiv u systemi strategichnogho upravlinsjkogho obliku [Balanced system of indicators in the system of strategic management accounting]. *Scientific Bulletin of Mukachevo State University*, no. 21 (16), pp. 209–215.

6. Batanova T. (2014) Metodologichni aspekty rozrobky systemy zbalansovanykh pokaznykiv dijalnosti pidpryjemstva [Methodological aspects of development of the system of balanced indicators of activity of the enterprise]. *Bulletin of socio-economic research*, no. 3, pp. 79–83.

7. Fajizova S. (2015) Strategichne upravlinnja metalurghijnym pidpryjemstvom na osnovi zbalansovanogho pidkhdou [Strategic management of a metallurgical enterprise based on a balanced approach] (PhD Thesis), Dnipropetrovsk : National Academy of Metallurgy of Ukraine.

8. Zajarna N., Zanyk S., Nechesanov M. (2017) Rolj zbalansovanoji systemy pokaznykiv rezul'tatyvnosti dijalnosti v systemi antykrizovogho upravlinnja pidpryjemstvom [The role of a balanced system of performance indicators in the enterprise crisis management system]. *Young Scientist*, no. 11 (51), pp. 1159–1163.

9. Kuzjmin O. (2012) Konceptija ta evolucija procesno-strukturovanogho menedzhmentu [Concept and evolution of process-structured management]. *Economy: the realities of time*, no. 2(3), pp. 7–16.

## ФОРМИРОВАНИЕ СБАЛАНСИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПО ПРОЦЕССНО-СТРУКТУРИРОВАННОМУ ПОДХОДУ

*В статье исследованы теоретико-практические основы формирования сбалансированной системы показателей, что позволило обосновать основные элементы системы процессно-структурного менеджмента при реализации сбалансированной системы показателей и выделить руководящую и управляемую подсистемы предприятия, функции и методы, управленческие решения и коммуникационные связи. Определено, что концепция процессного подхода при формировании и реализации сбалансированной системы показателей определяет управление как непрерывную серию взаимосвязанных действий по анализу финансового состояния предприятия, клиентов предприятия и рынка сбыта, внутренних бизнес-процессов, развития предприятия и его персонала. Предложена модель формирования и реализации сбалансированной системы показателей в контексте имплементации инструментов процессно-структурного подхода, что позволит повысить качество формирования данных сбалансированной системы показателей.*

**Ключевые слова:** сбалансированная система показателей, процессно-структурированный подход, модель, показатели.

## FORMATION OF A BALANCED SYSTEM OF INDICATORS BY PROCESS AND STRUCTURED APPROACH

*The article substantiates the relevance of the formation and implementation of a balanced system of indicators to be implemented using the tools of process and structured approach. Since formation and implementation of a balanced system of indicators is a long-term process, which should be the separation of management and processes, processes as objects of management and management of these objects. The author substantiates the basic elements of process and structured management while implementation of a balanced system of indicators and identifies the managed and managed subsystems of an enterprise, functions and methods, management decisions and communication links. It is determined that the concept of the process approach in the formation and implementation of a balanced system of indicators represents management as a continuous series of interrelated actions aimed to analyze the financial position of an enterprise, customers of an enterprise and the market, internal business processes, development of the enterprise and its staff. The model of formation and implementation of a balanced system of indicators in the context of implementation of tools of process and structured approach is proposed, which in a practical aspect will allow to improve the quality of data forming of a balanced system of indicators at all levels of an enterprise. More than that, the article states that the formation and implementation of a balanced system of indicators based on a process and structured approach should provide a process approach to financial planning and forecasting at the level of the governing subsystem of the balanced system of indicators and to adjust the main indicators of medium-term and operational planning at the level of managed subsystem of balanced system of indicators; involvement of the managed subsystem of the balanced system of indicators in the formation of the strategic financial plan and maximum interaction of all levels during the given process; implementation of an effective system of information and analytical support for strategic financial planning between the management and managed subsystems of an enterprise; ensuring a high level of quality of the strategic financial planning process at the level of the managed subsystem of an enterprise.*

**Key words:** balanced system of indicators, process and structured approach, model, indicators.