

УДК 65.011.12:65.012.7:658.5

Класифікація показників, що відображають ефективність функціонування контролінгу на промисловому підприємстві

Букресва Д.С., асистент кафедри економічного аналізу та фінансів, ДВНЗ «Національний гірничий університет», м. Дніпропетровськ

Анотація

Мета статті полягає у систематизації та класифікації показників, що відображають ефективність функціонування контролінгу на промисловому підприємстві.

На основі аналізу існуючих підходів до визначення ефективності використання контролінгу, було запропоновано наукове обґрунтування класифікаційних ознак показників підприємства, що відображають ефективність його функціонування при використанні механізму контролінгу. В результаті проведеного дослідження, розроблена класифікація показників, яка найбільш повно розкриває їх роль в оцінці ефективності функціонування механізму контролінгу. Встановлено, що до класифікаційних ознак слід віднести: характер впливу, рівень планування, рівень ієрархії, етапи реалізації механізму контролінгу. Обґрунтовано, що групування показників за наведеними класифікаційними ознаками дозволяє здійснювати цілеспрямований контроль та аналіз ефективності функціонування підприємства і, на цій основі, формувати планові показники подальшого ефективного розвитку підприємства. При цьому забезпечується зв'язок між стратегічним та оперативним рівнями управління, колективною та індивідуальною відповідальністю за досягнення стратегічних цілей, поточним та стратегічним контролем ефективності функціонування механізму контролінгу. Теоретично

обґрунтовано, що розроблена класифікація є засобом досягнення ефективності функціонування підприємства. Цінність роботи полягає у тому, що розроблена класифікація показників дозволяє встановити цілі підприємства на різних рівнях планування у кількісному виразі, вивчити вплив результатів діяльності кожної з ланок підприємства, як ієрархічної структури, на досягнення його стратегічної цілі, декомпонувати її до рівня нефінансових показників та оцінити, як ефективність функціонування підприємства так і ефективність дії механізму контролінгу.

Ключові слова: механізм контролінгу, показники підприємства, показники ефективності контролінгу, рівень планування, етап реалізації механізму контролінгу, рівень ієрархії, характер впливу.

Актуальність проблеми

Актуальність впровадження механізму контролінгу, як інструменту управління підприємством, зумовлена необхідністю підвищення ефективності функціонування підприємства та досягнення ним стратегічних цілей в сучасних умовах, які характеризуються мінливістю зовнішніх факторів, зростаючим рівнем конкуренції. В таких умовах господарювання, управління підприємством на засадах контролінгу дозволяє швидко визначати можливі зміни в зовнішньому та внутрішньому середовищі функціонування підприємства та оперативно й ефективно реагувати на них. Контролінг, на основі розробки якісної системи показників, дозволяє інтегрувати, координувати та направляти діяльність підприємства, його структурних підрозділів та ланок структурних підрозділів на досягнення оперативних і стратегічних цілей.

Аналіз останніх наукових досліджень

Питання організації управління підприємством на засадах контролінгу та науково-методичні підходи до формування системи показників контролінгу були предметом дослідження вітчизняних вчених, таких як: Деменіної О.М. [1], Козуб О.В. [2], Аксентюк М.М. [3], Верещагіна В.В.

[4], Гасило О.О. [5], Петрусевича Н.Ю. [6]. Проте, не зважаючи на досить широкий спектр досліджень, недостатньо вивченими залишаються проблеми раціональної, всебічної та об'єктивної оцінки ефективності функціонування контролінгу в умовах мінливості та впливу факторів зовнішнього й внутрішнього середовища з урахуванням ієрархічної системи управління виробничим процесом та підприємством в цілому, методів та форм організації виробництва, організаційної структури підприємства. Це не сприяє організації цілеспрямованого контролю, аналізу та плануванню ефективності функціонування підприємства, що визначає актуальність проведення дослідження, результати якого викладені у даній публікації.

Мета роботи

Тому метою даної статті є наукове обґрунтування систематизації та класифікації показників, що відображають ефективність функціонування контролінгу на промисловому підприємстві.

Викладання основного матеріалу дослідження

Аналіз результатів досліджень, які присвячені питанням оцінки фінансового-господарського стану підприємства [7-10], свідчить, що у сучасних дослідженнях не існує єдиної класифікації показників оцінки економічних та фінансових результатів діяльності підприємства, автори використовують різні за сутністю та кількістю класифікаційні ознаки, які, як правило не дають можливості встановити взаємозв'язок між показниками різних класифікаційних груп. Тому з метою забезпечення відповідності системи показників цілям контролінгу, необхідним є їх об'єктивний відбір та систематизація.

З огляду на це, ми пропонуємо класифікацію показників контролінгу, представлену на рис.1, яка відрізняється від існуючих забезпеченням взаємозв'язку між показниками різного характеру впливу на кожному етапі реалізації механізму контролінгу з урахуванням рівня ієрархії та дає змогу

науково обґрунтувати оперативні, поточні та стратегічні планові показники.



Рис. 1 Класифікація показників, що відображають ефективність функціонування контролінгу на промисловому підприємстві

**Джерело: розроблено автором*

Найчастіше автори класифікують показники за рівнем планування на стратегічні (блок 3.1), поточні (блок 3.2) та оперативні (блок 3.3) [1-3]. Це можна пояснити тим, що контролінг за видами розділяють на стратегічний, поточний та оперативний [1-6], кожному з яких притаманний особливий інструментарій, основним елементом якого є система відповідних показників.

Слід відмітити, що показники на всіх рівнях планування мають бути взаємопов'язаними. Як правило, система показників розробляється на

період, який відповідає довгостроковому стратегічному плануванню (на 3-5 років). При контролінгу досягається збалансованість системи показників за стратегічними та поточними цілям. Зміст поточних планів деталізується за оперативними періодами (квартал, місяць, тиждень, день) і характеризується плановими значеннями показників відповідного періоду.

Така класифікація надає можливість здійснювати контроль за досягненням планових (оптимальних, нормативних) показників як у рамках конкретного часового інтервалу (тиждень, місяць, квартал), так і в стратегічному періоді (контроль за досягненням стратегічної цілі).

Кожен з показників у системі показників ефективності функціонування підприємства, що використовується при контролінгу, має різний ступінь впливу на показник, який характеризує стратегічну ціль підприємства. Тому, за характером впливу доцільно, на наш погляд, виділяти фактори прямого (блок 1.1) та непрямого впливу (блок 1.2). Як показав проведений аналіз, кінцевим показником ефективності функціонування підприємства для багатьох промислових підприємств України є показник рентабельності власного капіталу (R_{BK}), який характеризує ефективність вкладених у діяльність підприємства коштів [11].

Під показниками прямого впливу слід розуміти ті, які мають значний рівень впливу на рівень рентабельності власного капіталу, тобто ступінь достовірності апроксимації (R^2) більше 0,75. Тому саме такі показники слід використовувати для визначення складу показників ефективності функціонування контролінгу.

Показники ж, ступінь достовірності апроксимації (R^2) яких по відношенню до рентабельності власного капіталу менше 0,75, слід віднести до показників, що характеризують фактори непрямого впливу.

Застосування запропонованої класифікації дозволить враховувати лише ті фактори, зміна яких призведе до значних коливань показника, який характеризує стратегічну ціль підприємства.

За класифікаційною ознакою «за етапами реалізації механізму» ми пропонуємо виділяти показники ефективності впровадження (блок 2.1) та ефективності функціонування (блок 2.2) контролінгу.

Оскільки механізм контролінгу є невід'ємною складовою системи управління промисловим підприємством, показники, що характеризують ефективність функціонування контролінгу, є невід'ємною складовою системи показників ефективності функціонування промислового підприємства в цілому [12].

Разом з тим, показники ефективності функціонування контролінгу доцільно виокремити у відповідну групу показників (рис. 2).

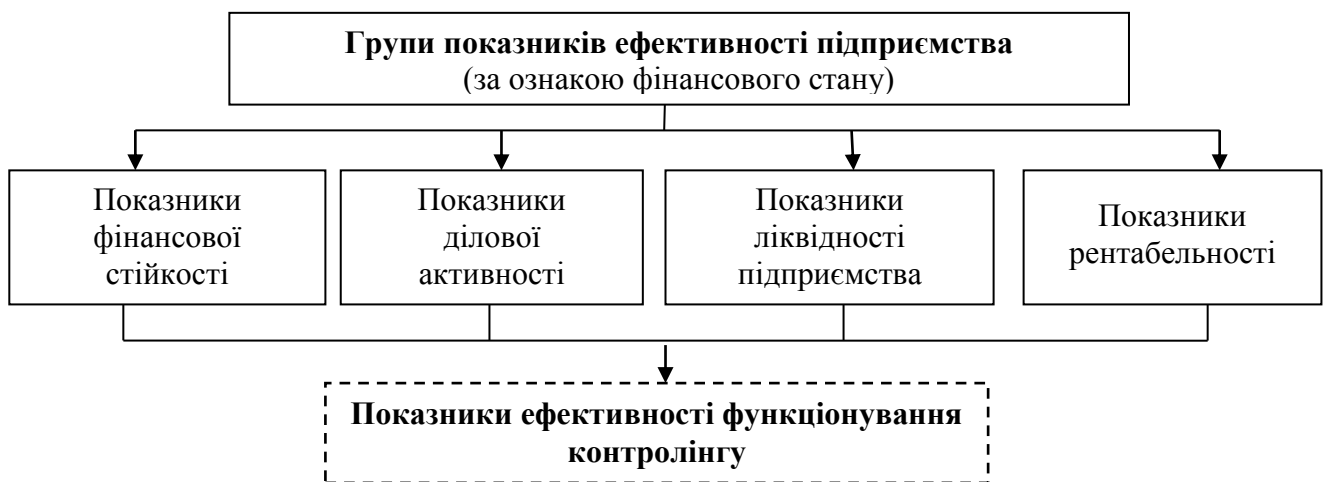


Рис. 2 Місце показників ефективності функціонування контролінгу в системі показників ефективності підприємства

**Джерело: розроблено автором на основі аналізу [7-10]*

Механізм визначення складу показників ефективності функціонування контролінгу на основі кореляційного аналізу детально описано у [12, 13]. Зазначимо, що при стратегічному, поточному та

оперативному контролінгу до показників, які є доцільним контролювати на рівні підприємства, слід віднести: коефіцієнт оборотності основних фондів; коефіцієнт оборотності матеріальних запасів; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості; коефіцієнт рентабельності господарської діяльності; коефіцієнт покриття; частку оборотних запасів в активах [12].

Показники ефективності впровадження механізму контролінгу, на відміну від показників його функціонування, забезпечують стратегічний контроль ефективності контролінгу на основі таких показників [12]: швидкість (інтенсивність) адаптації підприємства до зміни зовнішніх та внутрішніх умов його функціонування; максимальна розбіжність показників використання ресурсів підприємства з запланованим рівнем; перевищення ефекту від реалізації механізму контролінгу над управлінськими витратами.

Відповідно до запропонованої нами класифікації показників контролінгу (рис. 1), за критерієм «за рівнем ієрархії» пропонуємо виділяти показники підприємства (блок 4.1), структурних підрозділів (блок 4.2) та ланок структурних підрозділів (блок 4.3).

Зазначимо, що структура системи показників контролінгу за класифікаційною ознакою «за рівнем ієрархії» залежить від виробничої та організаційної структури, типів, форм і методів організації виробничого процесу. Тому, розглядаючи показники функціонування підприємства, які необхідно контролювати, аналізувати та планувати в процесі контролінгу, слід враховувати, до якого типу виробництва відноситься дане підприємство, які форми в методи організації виробництва воно використовує.

Так, якщо підприємство характеризується малим обсягом випуску однакових виробів, тобто, одиночним типом виробництва, до особливостей його оперативного планування та управління відносяться необхідність

своєчасної комплектації та виконання замовлень, забезпечення нормативного часу просування кожної деталі за операціями та планомірність завантаження ділянок і робочих місць, ритмічність матеріально-технічного постачання. Результуючим технологічним показником його діяльності є відповідність рівня незавершеного виробництва до його планового (проектного) рівня на певний момент часу та якість виробленої продукції.

Широка номенклатура матеріалів та напівфабрикатів, що використовується у одиничному виробництві, викликає необхідність контролю безперебійності постачання, через що на підприємствах можливе накопичення великих запасів матеріалів та, як наслідок, омертвіння великих обсягів оборотних коштів. Тому, як проміжні, повинні використовуватись показники ритмічності постачання та виробництва.

До такого типу виробництва слід віднести підприємства важкого машинобудування: виготовлення турбін, пресів, локомотивів та ін.

У випадку серійного або масового виробництва, яке характеризується виготовленням виробів періодично повторюваними партіями, або великим обсягом випуску виробів, що безперервно виготовляються, до показників функціонування підприємства відносяться показники обсягу виготовленої продукції, її трудомісткість та матеріаломісткість по відношенню до планових (проектних) значень цих показників, якість продукції.

На характер показників найбільш дрібних підсистем підприємства (виробничих ланок, робочих місць) впливає і форма організації виробництва, тобто, поєднання у часі і у просторі елементів виробничого процесу при відповідному рівні його інтеграції. Як відомо, за часовою структурою організація виробництва може бути з послідовною, паралельною і паралельно-послідовною передачею предметів праці. Це спонукає менеджмент контролювати ритмічність виробництва, своєчасність виконання завдання на кожному з часових етапів.

На машинобудівних підприємствах широко використовується така форма організації виробничого процесу, як технологічна, яка характеризується цеховою структурою з послідовною передачею предметів праці. В цих умовах під контроль, аналіз та планування підпадають обсяги виробництва, собівартість, трудомісткість та ресурсоємність виробництва відповідних виробів на рівні робочого міста, ланки, цеху.

Щодо впливу методів організації виробництва, слід відзначити, що вони характеризуються способами, прийомами та правилами раціонального поєднання основних елементів виробничого процесу в просторі і в часі на стадіях функціонування, проектування і вдосконалення організації виробництва. Тому управління ходом виробничого процесу передбачає контроль, аналіз та планування обсягів, номенклатури, якості та терміну виконання завдання на кожному робочому місці, ділянці, як наступному рівні виробництва; ритму випуску на кожній ділянці, що замикає виробничий процес; наявності та змісту замовлення з визначенням необхідної якості продукції, перевірка якої ведеться на всіх етапах виробничого процесу, на кожному робочому місці.

У відповідності з вищевикладеним визначимо, що в процесі функціонування механізму контролінгу слід контролювати, аналізувати та планувати також показники центрів відповідальності за окрему ланку структурного підрозділу (ресурсоємність, собівартість та якість) на рівні робочих місць, ланок та виробничих підрозділів (рис. 3).

Зауважимо, що показники на всіх трьох рівнях (підприємство - структурний підрозділ - ланка структурного підрозділу) є взаємопов'язаними, оскільки всі вони спрямовані, у кінцевому рахунку, на досягнення стратегічної цілі підприємства. При чому, показники формують зверху-вниз, тобто вихідною точкою є стратегічна ціль підприємства, яка на наступному етапі декомпозиється на показники, які, в

свою чергу, поділяються на такі, що характеризують стан елементів нижчого рівня ієрархії управління.

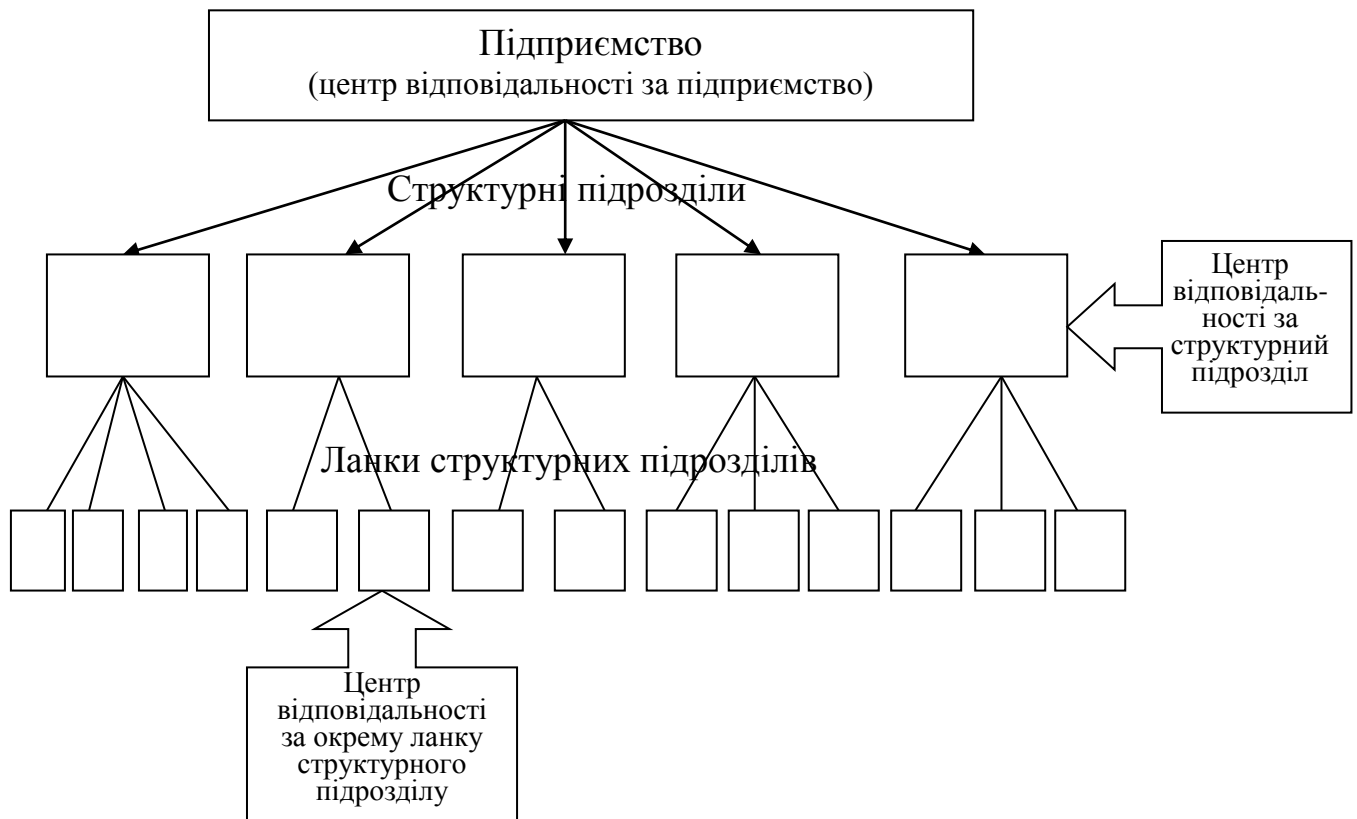


Рис. 3 Структура показників контролінгу за рівнем ієрархії

**Джерело: розроблено автором*

Слід відмітити, що на нижчих рівнях такої системи використовуються нефінансові показники: вони характеризують якість виконання тих чи інших виробничих процесів, функцій і дій, наприклад продуктивність праці, трудомісткість виробництва, норматив використання матеріалів тощо.

Вказане вище означає, що система показників, що використовуються у механізмі контролінгу є ієрархічною та передбачає наявність як залежних (результуючих) для даного рівня ієрархії управління показників так і тих, які на них впливають. По мірі руху від стратегічної цілі на кожному рівні відбувається розширення, збільшення кількості показників,

які мають вплив на досягнення показника, який характеризує стратегічну ціль.

Отже, можна сказати, що система показників за класифікаційною ознакою «за рівнем ієрархії» - характеризує функціонування підприємства з точки зору діяльності кожного співробітника у процесі з досягненням стратегічних цілей підприємства в цілому.

Подібне групування показників контролінгу дозволяє здійснювати всебічне та цілеспрямоване планування, аналіз та контроль ефективності функціонування підприємства.

Висновки

Результатом вивчення природи показників контролінгу є запропонована у статті їх удосконалена класифікація, яка повною мірою розкриває роль показників в механізмі контролінгу та в забезпеченні ефективності функціонування підприємства в цілому. Визначення сутності показників контролінгу та їх ролі в системі управління підприємством спричинило необхідність їх групування за такими класифікаційними ознаками, як: за характером впливу, за рівнем планування, за рівнем ієрархії, за етапами реалізації механізму.

Наведене уточнення класифікаційних ознак свідчить про те, що система показників контролінгу відображає зв'язок між стратегічним та оперативними рівнями управління (класифікаційна ознака «за рівнем планування»), між колективною та індивідуальною відповідальністю за досягнення стратегічних цілей (класифікаційна ознака «за рівнем ієрархії»), а також між поточним та стратегічним контролем ефективності функціонування механізму контролінгу (класифікаційна ознака «за етапами реалізації механізму»).

Перспективою подальших дослідження у цьому напрямі є визначення характеру взаємозв'язку між показниками різних класифікаційних груп.

Список використаних джерел:

1. Деменіна О.М. Організаційно-економічний механізм оперативного контролінгу на промисловому підприємстві [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01 : захищена 10.02.2005 / Деменіна Олена Миколаївна; Київський національний університет технології та дизайну. - К., 2005. - 190 с.
2. Козуб О.В. Формування системи управління промисловими підприємствами на засадах контролінгу [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 : захищена 18.09.2009 / Козуб Олена Вікторівна; Класичний приватний університет. - Запоріжжя, 2009. - 202 с.
3. Аксентюк М.М. Формування адаптивної системи контролінгу в менеджменті аграрних підприємств [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 : захищена 20.10.2008 / Аксентюк Мар'яна Миколаївна; Національний аграрний університет. - К., 2008. - 207 с.
4. Верещагін В.В. Контролінг як система управління реальними інвестиціями торговельного підприємства [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.07.05 / Верещагін Вадим Вікторович; Київський національний торговельно-економічний університет. - К., 2004. - 220 с.
5. Гасило О.О. Маркетинговий контролінг в системі управління підприємством : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01 / Гасило Олена Олександрівна; Донецький державний університет економіки і торгівлі ім.Тугар-Барановського. – Донецьк, 2005. – 19 с.
6. Петрусевич Н.Ю. Контролінг в управлінні оборотним капіталом підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01 / Петрусевич Наталя Юрійвна; Українська державна академія залізничного транспорту. – Х., 2005. – 20 с.
7. Ефимова О.В. Финансовый анализ. - 2-е изд. - М.: Бухгалтерский учет, 1998. - 320 с.
8. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Під ред. Соляник Л.Г. –

Дніпропетровськ: Національна гірнича академія України, 2007. – 199 с.

9. Височина М.В. Аналіз методів оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства / М.В.Височина // Проблемы материальной культуры - Экономические науки. - 2009. - №6. - с.84-89

10. Бень Т. Г. Інтегральна оцінка фінансового стану підприємства / Т. Г. Бень, С. В. Довбня // Фінанси України. – 2002. - №6. – ст. 53-60

11. Поддєрьогін А.М. Фінансовий менеджмент: підручник / А.М. Поддєрьогін [та ін.]. - К.: КНЕУ, 2005. - 536 с.

11. Букреєва Д.С. Комплексна система показників ефективності контролінгу (КСПЕК) / Д.С. Букреєва // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». - 2015. - №2. - Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3787>

12. Букреєва Д.С. Комплексна система показників ефективності контролінгу – інструмент контролю ефективності впровадження контролінгу на промисловому підприємстві / Д.С. Букреєва // Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах інтеграційних процесів: Матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (1-2 серп.). – Київ: «КЕНЦ», 2014. – С. 24-25