

УДК 658.012:338.14 (621)

Лемішовський В.І.

аудитор

Західної аудиторської групи

ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ, ДІАГНОСТИКИ І МОНІТОРИНГУ В СИСТЕМІ КОНТРОЛІНГУ МАШИНОБУДІВНОГО ПІДПРИЄМСТВА

У статті обґрунтовано, що найбільш дієвою для вітчизняних підприємств машинобудівної галузі слід уважати систему контролінгу, яка використовує інформаційно-аналітичну базу традиційних систем моніторингу, діагностики та фінансово-економічного аналізу. Встановлено, що основні інструменти аналізу є основною складовою частиною контролінгу машинобудівного підприємства, система моніторингу представляє собою розроблений механізм постійного спостереження за показниками фінансової діяльності, діагностика є важливим складником, який дає змогу оцінити стан контролінгу та сформулювати масив інформаційних даних для прийняття управлінських рішень. Проведено класифікацію основних завдань та інструментів контролінгу за кожним визначеним складником. Запропоновано взаємозв'язок їх завдань та інструментів у системі контролінгу.

Ключові слова: концепція менеджменту, управлінський інструментарій, контролінг, фінансово-економічний аналіз, моніторинг, діагностика.

Лемішовский В.И. ИНСТРУМЕНТАРИЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА, ДИАГНОСТИКИ И МОНИТОРИНГА В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА МАШИНОСТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

В статье обосновано, что наиболее действенной для отечественных предприятий машиностроительной отрасли следует считать систему контроллинга, которая использует информационно-аналитическую базу традиционных систем мониторинга, диагностики и финансово-экономического анализа. Установлено, что основные инструменты анализа являются основной составляющей контроллинга машиностроительного предприятия, система мониторинга представляет собой разработанный механизм постоянного наблюдения за показателями финансовой деятельности, диагностика является важной составляющей, которая позволяет оценить состояние контроллинга и сформировать массив информационных данных для принятия управленческих решений. Проведена классификация основных задач и инструментов контроллинга за каждой определенной составляющей. Предложена взаимосвязь их задач и инструментов в системе контроллинга.

Ключевые слова: концепция менеджмента, управленческий инструментариий, контроллинг, финансово-экономический анализ, мониторинг, диагностика.

Lemishovskij V.I. INSTRUMENTARIUM OF FINANCIAL AND ECONOMIC ANALYSIS, DIAGNOSTICS AND MONITORING IN THE SYSTEM OF CONTROLLING OF MACHINE-BUILDING ENTERPRISE

In the article is proved that the most efficient for domestic enterprises of machine-building industry should be considered the system of controlling which uses information and analytical base of traditional systems of monitoring, diagnostics and financial and economic analysis. It is established that the main instruments of analysis is the basic component of controlling of machine-building enterprise, the system of monitoring represents the developed mechanism of fixed observation of indicators of financial activities, diagnostics is an important component which allows to estimate controlling condition from retrospective, current and perspective line items, to reveal opportunities and threats of the environment of managing, and also to create massif of details for acceptance of management decisions. Classification of the main objectives and instruments of controlling of each certain component is carried. Interrelation of their tasks and instruments in the system of controlling is offered.

Keywords: management concept, management tools controlling, monitoring, diagnostics, financial and economic analysis.

Постановка проблеми. Ефективність прийнятих управлінських рішень, їхня обґрунтованість у процесі підготовки значною мірою залежать від якості використовуваної для цих цілей інформаційно-аналітичної бази. З огляду на динамізм сучасного соціально-економічного середовища, виражену проблему швидкого «старіння» показників та індикаторів для вимірів ефективності функціонування підприємств будь-якої сфери економічної діяльності, межі сучасних інформаційно-аналітичних досліджень значно розширюються. Саме тому актуальними для вітчизняної практики є розробки управлінського інструментарію, «націленого на оцінювання та ідентифікування ретроспективного, поточного та перспективного стану з метою формування інформаційної бази для розробки превентивних, санаційних і реакційних управлінських рішень» [1, с. 206].

Непередбачуваність розвитку української економіки, її трансформаційність та низка інших факторів додатково ускладнюють проблематику вироблення адаптивного управлінського інструментарію для вітчизняних підприємств, у т. ч. для підприємств машинобудівної галузі. За результатами вітчизняних наукових досліджень робиться майже однозначний висновок про те, що «динамічні зміни сучасної

економіки об'єктивно вимагають адаптації сформованого економічного інструментарію для його практичної дієвості в управлінні машинобудівним підприємством [2, с. 2].

Низка об'єктивних факторів дають змогу аргументувати, що для вітчизняних підприємств машинобудування найбільш придатною для сучасної практики можна вважати адаптовану систему контролінгу. Вважається, що «комплексно об'єднаний у системі контролінгу розпорошений за різними напрямками дослідження інструментарій робить цю систему в сучасних умовах досить цінною та унікальною, оскільки в такий спосіб здійснюється ув'язка інформації з різноманітних сфер функціонування підприємства» [3, с. 120]. Кризовий стан переважної більшості вітчизняних підприємств машинобудування, їх низька конкурентоздатність, низькорентабельна (збиткова) діяльність зумовлюють зміст і функціональну спрямованість такої системи контролінгу, яка повинна забезпечити практичне впровадження адекватних підходів та методів управління. Здебільшого вважається, що дієвий на практиці системний управлінський інструментарій для машинобудівних підприємств національної економіки доцільно сформувати на основі генерування та вибору ефектив-

них заходів санації та реструктуризації, поліпшення методів діагностики криз на основі антикризового моніторингу [4, с. 1]. Система контролінгу повинна збалансовано враховувати придатні на практиці методи фінансово-економічного аналізу, моніторингу, діагностики тощо.

Наведене дає змогу сформулювати загальний висновок про те, що теоретичне обґрунтування концептуального базису, формату і методологічних засад системного контролінгу діяльності підприємства, визначення його ролі і місця в системі важелів управління сучасним машинобудівним підприємством слід уважати актуальним напрямом наукових досліджень. При цьому важливо обґрунтувати зміст і внутрішню структуру такого типу управлінського інструментарію, сформулювати у системі контролінгу адекватний добір інструментальних засобів, аргументувати раціональну організацію інформаційно-аналітичного процесу, що в сукупності сприятиме підвищенню ефективності управління вітчизняними підприємствами машинобудування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Більшість теоретиків і практиків дотримуються погляду про необхідність розробки адекватної вітчизняній економіці базової системи інформаційно-аналітичного забезпечення. Такий інформаційно-аналітичний інструментарій повинен виходити з використовуваних у умовах нестабільності концепцій менеджменту, інтегруючи у собі новітні методи у сфері обліку, аналізу, планування, моніторингу, діагностики, контролю тощо, які в сукупності забезпечували б прийняття ефективних управлінських рішень. Колектив авторів монографії [5] дотримується позиції, що такою системою можна обрати контролінг, оскільки «йому притаманне комплексне вирішення проблем, зорієнтоване не тільки на досягнення оперативних поточних завдань, але й на глобальні стратегічні завдання» [5, с. 4].

Ураховуючи кризовий стан більшості вітчизняних підприємств, О.О. Плахотник обґрунтовує пріоритетні напрями формування концепції проактивного антикризового управління машинобудівними підприємствами України, інструментарій для якої пропонується формувати з використанням інструментів моніторингу та діагностики, функціонального аналізу, реінжинірингу, бізнес-процесів, бюджетування, внутрішньогосподарського контролю, аудиту та регулювання [6, с. 14]. О.В. Олійник, аргументуючи «необхідність розробки нових та вдосконалення наявних концепцій економічного аналізу», робить висновок про доцільність «збагачення його концептуальних положень результатами наукових розробок в інших предметних сферах економічних знань» та наводить об'єктивні передумови, за якими «позитивний результат може бути досягнутий у рамках міждисциплінарних досліджень» [7, с. 1].

Науковці обґрунтовують, що «впровадження процесного підходу потребує відповідної адаптації обліково-аналітичного забезпечення, необхідності об'єднання більшості наявних систем показників для оцінки й аналізу ефективності дій підприємства на кожному організаційному рівні» [8, с. 79]. Концепцію організаційно-економічного механізму розвитку підприємства Л.М. Наумовою сформульовано на основі процесного підходу з інтеграцією проектів розвитку, яка ґрунтується на методології узгодження ієрархії цільових показників діяльності та представлена у формі інтеграції системи інструментів збалансованого управління [9, с. 26]. Отже, виходячи з напрацювань за тематикою, що розглядається, необ-

хідно передусім установити ключові критерії (показники, індикатори), на які спирається управлінська система, а також можливості їх отримання з інших інформаційно-аналітичних систем для ведення й опрацювання системою контролінгу.

Мета статті полягає в обґрунтуванні доцільності використання на вітчизняних підприємствах машинобудування системи контролінгу, спроможної агрегувати фінансові та нефінансові показники, а також формулюванні змісту її взаємозв'язку з традиційними системами фінансово-економічного аналізу, моніторингу та діагностики.

Виклад основного матеріалу дослідження. Динамічні зміни в сучасних економічних умовах зумовлюють необхідність упровадження адекватних, більш ефективних форм управління й, відповідно, адаптивних до його потреб інформаційно-аналітичних систем. Об'єктивна і релевантна інформаційно-аналітична база стає провідним елементом у системі факторів, що підвищують ефективність управління підприємством.

У розвинутих економіках цільова установка фінансового менеджменту зорієнтована на зростання вартості акціонерного капіталу, а тому, відповідно, основною метою управління визначається максимізація ринкової вартості підприємства в оглядовій перспективі, що дає змогу забезпечити приплив зовнішніх джерел для реалізації стратегічних цілей підприємством. Для цього використовують достатньо складну систему вартісних критеріїв.

Концепція вартісно-орієнтованого управління (Value Based Management (VBM) знайшла широке застосування у західному менеджменті, проте для її використання підприємствами української трансформаційної економіки, передусім машинобудівної галузі, необхідна складна адаптація концептуально-методологічної основи як цієї системи, так і її основного інструментарію – різнотипових систем збалансованих показників (BSC – Balanced Scorecard). По суті, її застосування підприємствами, які здійснюють свою діяльність у нестабільних економіках, функціонують в умовах, коли лише формуються ринкові інститути володіння і розпорядження власністю, відсутні фондові ринки, ця концепція та її інструментарій є неприйнятними. Проведене інститутом контролінгу Київського національного університету імені Вадима Гетьмана (2011 р.) експертне дослідження вітчизняних підприємств щодо використання ними інноваційних інструментів фінансового управління показало вкрай низький рівень застосування концепції Value Based Management у корпоративному секторі економіки України. Лише 5% досліджуваних підприємств розраховують показники, які відповідають сутності і призначенню цієї концепції [10, с. 78].

На відміну від української практики, коли під час оцінювання чи аналізу будь-якої сфери діяльності підприємства покладаються на показники обліку та фінансової звітності, оцінювання компаній у розвинутих економіках здійснюється із залученням чисельних неформалізованих критеріїв, включаючи експертні судження. Отже, очевидно є потреба розширити фінансові обліково-звітні показники за рахунок інформаційної бази інших систем (моніторингу, діагностики), які використовують специфічні методи отримання та систематизації інформації.

Сучасні теоретичні дослідження, прикладні розробки управлінського інструментарію здебільшого базуються на процесах інтеграції в структурі та методи управління, об'єднання їх у систему, зорієнтовану на досягнення оперативних, тактичних і стратегіч-

них цілей. У наукових розробках пропонується, «щоб із переходом до єдиної системи отримання, обробки інформації та прийняття на її основі управлінських рішень покладася управлінський облік» [5, с. 6].

Сфокусованість сучасних концепцій менеджменту на критеріях стратегічного управління, розширення можливостей комп'ютерних інформаційних технологій зумовили розвиток стратегічного спрямування системи управлінського обліку. Провідні журнали (Strategic Management Journal та Journal of Business Strategy) важливе місце відводять питанням становлення стратегічного аналізу, а в журналі Account Review опубліковані статті, присвячені питанням стратегічного управлінського обліку. Поряд із публікаціями наукових розробок щодо концепцій стратегічного управління та результатів їх практичного впровадження (Garvard Business Review, Sloan Management Review, Business Horizons та ін.) у Journal of cost Management та Journal of Management Accounting опубліковано результати розв'язання проблематики формування адаптивної до сучасних умов системи управлінського обліку.

При цьому ми дотримуємося позиції про те, що «класичний» управлінський облік не слід ототожнювати з поняттям «контролінг». Завдання контролінгу значно більші за обсягом від завдань управлінського обліку, який входить у систему контролінгу як один зі складників [11], а «контролінг можна інтерпретувати як інформаційне забезпечення, орієнтоване на результат управління підприємством (Д. Хан); центральна проблема контролінгу – координація системи управління на підприємстві (Ю. Кюппер)» [12, с. 108, 117].

Якщо виходити з диспозиції про використання базовою основою системи контролінгу для побудови комплексного управлінського інструментарію, то виникає проблематика узгодження та інкрустації (імплементатії) інформаційних потоків інших систем. У методологічному плані однією з найважливіших проблем є перехід від узвичаєного одновекторного аналізування та оцінювання різних процесів і сфер діяльності підприємства, властивого окремим системам чи моделям, до розкриття результативної (ефективної) діяльності підприємства в більш розлогих координатах. У такій системі адаптивного контролінгу важливо сформувати адекватну економічним умовам систему ключових взаємопов'язаних і взає-

мозалежних показників, які об'єктивно розкривають найбільш суттєві критерії ефективного функціонування підприємства. Загалом, можна дотримуватися позиції, що «добірка найпростіших і найефективніших методів та інструментів контролінгу зробить цю концепцію управління доступнішою і зрозумілішою, що впливає на популярність і ефективність її застосування» [13, с. 97].

Під час формування дієвої для вітчизняної практики системи контролінгу необхідно виходити як із реального стану підприємства, так і з основних завдань управлінської системи. Значна кількість підприємств машинобудування знаходиться на межі банкрутства, а отже, основним завданням управлінської системи є недопущення цього. У споріднених за тематикою дослідженнях доведено, що адекватний економічній ситуації «методичний підхід до проведення антикризового моніторингу дає змогу аналізувати й оцінювати ринкові, виробничі і фінансові показники роботи машинобудівного підприємства» [14, с. 48].

Під час вибору інструментів контролінгу головне – відповідність умовам діяльності машинобудівних підприємств, здатність визначення потреби у виникненні витрат, здатність установлення факторів впливу на них або чинників економії ресурсів та здатність урахувувати довгострокові та поточні наміри підприємства економічного характеру. Тому розроблення формату інструментарію контролінгу, дієвого для практичного впровадження на підприємствах вітчизняного машинобудування, вимагає врахування галузевих особливостей їх діяльності, перспективи розвитку, конкуренції, мотивації співробітників та ін. [15].

Завдання використання інструментів складників контролінгу полягають у забезпеченні якості контролінгових процедур щодо витрат. У системі контролінгу машинобудівного підприємства аналіз, діагностика та моніторинг витрат повинні бути комплексними, зосередженими на конкретних цілях та завданнях. Ефективність діяльності підприємств залежить від правильного підбору конкурентних методів контролінгу, які знаходять своє вираження в сукупності конкретних інструментів, що дають змогу практично реалізувати мету контролінгу. Через те, що інструментарій кожного складника контролінгу витрат є різним, необхідно, щоб він задовольняв основні його вимоги та забезпечував завдання (табл. 1).

Таблиця 1

Завдання та інструменти складників контролінгу машинобудівних підприємств

	Завдання	Інструменти
Складові контролінгу машинобудівного підприємства	Аналіз	– факторний аналіз відхилень витрат фактичних від нормативних; – визначення сильних та слабких сторін діяльності підприємства (скорочення витрат, зміна структури витрат, збільшення витрат та ін.); – SWOT-аналіз; – функціонально-вартісний аналіз; – визначення резервів зниження витрат та шляхів підвищення обсягів реалізації
	Діагностика	– оцінка ризиків; – моделі оцінки кредитних ризиків; – інтегральні моделі прогнозування банкрутства; – оперативний план ліквідності
	Моніторинг	– система раннього запобігання та реагування; – бенчмаркінг; – розробка системи раннього запобігання банкрутству

Визначення функціонального змісту традиційно орієнтованих систем аналізу, моніторингу і діагностики в контролінгу машинобудівного підприємства, встановлення взаємозв'язку категорійного апарату цих систем забезпечує формування концепції системи контролінгу (рис. 1).

Основні інструменти аналізу все ж слід визнавати базою контролінгу машинобудівного підприємства, які надають найважливіші дані для розроблення управлінських рішень; забезпечують основу для формування рекомендації стосовно вибору коригувальних заходів, підсилюючи інструменти планування і контролю над виконанням управлінських рішень. Система моніторингу машинобудівного підприємства представляє собою розроблений механізм постійного спостереження за показниками фінансової діяльності, визначення розмірів відхилень фактичних результатів від передбачених та виявлення причин цих відхилень. Інформація моніторингу в системі контролінгу дає змогу машинобудівному підприємству адаптуватися до постійної зміни середовища та успішно виживати в умовах конкуренції. Система моніторингу має за мету відстежувати процеси, що відбуваються на підприємстві у режимі реального часу, а тому інформація з оперативних звітів про результати роботи підприємства за найбільш короткі проміжки часу є вагомим складником контролінгової системи, засобом підвищення її практичної дієвості. Отримуючи необхідну інформацію, служба контролінгу може розробляти пропозиції та рекомендації щодо покращення діяльності підприємства.

Діагностика повинна бути невід'ємним складником механізму контролінгу, оскільки дає змогу оцінити ситуацію з регресивної, поточної та перспективної позицій, виявити можливі шанси і загрози середовищу господарювання, а також сформувати інформаційний масив даних для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. При цьому суттєвого значення набувають вчасність, якість, повнота та комплексність діагностичних процедур,

адже якщо вони здійснюються із запізненням, вибірково, недостатньо ефективно, то й отримані результати будуть спотвореними і недостовірними.

Під час використання економічної діагностики для ефективної реалізації контролінгу відбувається координоване порівняння фактичних і запланованих показників для виявлення відхилень від цільових орієнтирів і їхніх причин, на основі чого подальша дія контролінгу полягає в розробці альтернативних сценаріїв досягнення запланованих значень відповідних показників. У результаті формуються варіанти обґрунтованих управлінських рішень, які узгоджуються з керівництвом.

Висновки. Представлений комплекс завдань та інструментів аналізу, діагностики та моніторингу в системі контролінгу сприятиме підвищенню ефективності управління загалом та витратами машинобудівного підприємства зокрема. Запропонований взаємозв'язок інструментів контролінгу за визначеним змістом і функціональним призначенням має безпосередній вплив на реалізацію завдань контролінгу як системної управлінської діяльності, предметом якої є синхронізація системи управління щодо координування, реагування та адаптації до змін внутрішніх і зовнішніх чинників із метою досягнення поставлених цілей.

Застосування кожного з інструментів складників контролінгу дає змогу отримати різні показники щодо витрат та проводити більш аналітичне порівняння планових чи цільових витрат із фактичними витратами діяльності машинобудівного підприємства. Впровадження на машинобудівному підприємстві запропонованої концепції контролінгу може отримати економічний ефект за рахунок спрощення процедур інформаційного забезпечення в процесах формування аналітичної бази, вироблення на її основі управлінських рішень. Окрім того, інструментарій контролінгу такого типу дає змогу забезпечувати відповідне коригування і формування цілей поточної діяльності і визначити стратегічні перспективи.



Рис. 1. Концепція контролінгу з інкрустацією інформаційно-аналітичної бази управлінських інструментів

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Мельник О.Г. Системи діагностики діяльності машинобудівних підприємств: полікритеріальна концепція та інструментарій : [монографія] / О.Г. Мельник. – Львів : Львівська політехніка, 2010. – 344 с.
2. Жигало І.І. Економічний інструментарій в управлінні машинобудівним підприємством : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами / І.І. Жигало ; Національний університет «Львівська політехніка», 2014. – 24 с.
3. Карцева В.В. Систематизація інструментарію контролінгу на підприємстві: теоретичний аспект / В.В. Карцева // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2010. – № 1. – С. 118–126.
4. Тавожнянський В.Л. Формування антикризового механізму стабілізації та стійкого розвитку машинобудівних підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами / В.Л. Тавожнянський ; Сумський державний університет. – Суми, 2011. – 20 с.
5. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі : [монографія] / П.О. Куцик, В.І. Бачинський, О.А. Полянська ; за заг. ред. проф. П.О. Куцика. – Львів : Растр-7, 2015. – 312 с.
6. Плахотнік О.О. Ефективні механізми проактивного антикризового управління підприємствами : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами / О.О. Плахотнік ; ДВНЗ «Приазовський державний технічний університет», 2011. – 19 с.
7. Олійник О.В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: теорія, методологія, організація : автореф. дис. ... доктора екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.В. Олійник ; Державна академія статистики, обліку та аудиту, 2009. – 36 с.
8. Кизим М.О. Збалансована система показників : [монографія] / М.О. Кизим, А.А. Пилипенко, В.А. Зінченко. – Х. : ІНЖЕК, 2007. – 192 с.
9. Наумова Л.М. Організаційно-економічні механізми розвитку підприємств легкої промисловості: теорія, методологія, практика : автореф. дис. ... доктора екон. наук : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами / Л.М. Наумова ; Львівський регіональний інститут державного управління Національної академії державного управління при Президентові України, 2013. – 36 с.
10. Терещенко О.О. Вартісно-орієнтований контролінг – інноваційний ресурс управління корпоративними фінансами / О.О. Терещенко, Д.Г. Савчук // Фінанси України. – 2011. – № 12. – С. 77–88.
11. Пушкар М.С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / М.С. Пушкар ; 3-тє вид. – Тернопіль : Карт-бланш, 1998 – 163 с.
12. Управлінський облік / Д.Р. Хенсен, М.М. Моувен, Н.С. Еліас [та ін.] ; пер. з англ. О. Григораш, О. Рахубовського, Н. Краснік ; наук. ред. пер. Н. Краснік. – К. : Міленіум, 2002. – 974 с.
13. Русановська О.А. Інструменти та методи стратегічного контролінгу на підприємстві / О.А. Русановська // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник НУ «Львівська політехніка». – 2013. – № 3. – С. 96–107.
14. Перерва П.Г. Антикризовий моніторинг фінансово-економічних показників роботи машинобудівного підприємства / П.Г. Перерва, В.Л. Тавожнянський // Економіка розвитку. – Х. : ХНЕУ. – 2010. – № 2(54). – С. 46–50.
15. Фольмут Х.И. Инструменты контроллинга / Х.И. Фольмут ; пер. с нем. – М. : Омега, 2007. – 128 с.