

УДК 338.984:658.3

Островська Г.Й.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів суб'єктів господарювання і страхування
Тернопільського національного економічного університету

СТРАТЕГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ПЛАНУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ КОМПАНІЇ

STRATEGIC APPROACHES TO PLANNING INTELLECTUAL ORGANIZATION ACTIVITIES

АНОТАЦІЯ

Досліджено проблеми взаємозв'язку стратегічного планування діяльності компанії і процесу бюджетування. Обґрунтовано доцільність інтеграції системи планування та збалансованої системи стратегічних показників, що дає змогу сформулювати цілісний підхід до управління інтелектуальною компанією. Наголошено на ключовій ролі людських ресурсів, які за певних інституціональних умов перетворюються на найважливіший фактор розвитку компанії, заснованої на знаннях. Зроблено спробу удосконалити систему мотивації персоналу, яка слугує інструментом прямого впливу на поведінку працівника у процесі планування поточної діяльності компанії. Запропоновано низку засобів щодо вирішення проблеми цілісності стратегії та бюджету. Визначено напрями удосконалення системи планування у процесі впровадження збалансованої системи показників.

Ключові слова: інтелектуальна компанія; збалансована система показників; реалізація стратегії; стратегічне і оперативне планування; бюджетування; стратегічні цілі.

АННОТАЦИЯ

Исследованы проблемы взаимосвязи стратегического планирования деятельности компании и процесса бюджетирования. Обоснована целесообразность интеграции системы планирования и сбалансированной системы стратегических показателей, что позволяет сформировать целостный подход к управлению интеллектуальной компанией. Отмечена ключевая роль человеческих ресурсов, которые при определенных институциональных условиях превращаются в важнейший фактор развития компании, основанной на знаниях. Сделана попытка усовершенствовать систему мотивации персонала, которая служит инструментом прямого воздействия на поведение работника в процессе планирования текущей деятельности компании. Предложен ряд средств по решению проблемы целостности стратегии и бюджета. Определены направления совершенствования системы планирования в процессе внедрения сбалансированной системы показателей.

Ключевые слова: интеллектуальная компания; сбалансированная система показателей; реализация стратегии; стратегическое и оперативное планирование; бюджетирование; стратегические цели.

ANNOTATION

The problems of the relationship between strategic company activity planning and the budgeting process are researched. The expediency of the planning system and the balanced scorecard integrating is substantiated, that enables to form a holistic approach to the intellectual organization management. A key role of human resources is emphasized, which, due to certain institutional conditions, become the most important factor in the knowledge-based company development. An attempt to improve the personnel motivation system has been made, that served as a tool of direct influence upon the employee behavior in the company's current activities planning process. A number of means are proposed for solving the problem of strategy and budget entirety. The directions of planning system improvement at the balanced scorecard process are determined.

Keywords: intellectual organization; balanced scorecard; realization of strategy; strategic and operational planning; budgeting; strategic aims.

Постановка проблеми. В умовах економіки, заснованої на знаннях, компанія набуває рис організації, що навчається (learning organization), оскільки ця модель підприємництва є життєздатною у глобальному світі новітніх знань, інформації та високого рівня конкуренції. У цьому аспекті планування все частіше розглядають із позицій когнітивної економіки, як вид розумової (інтелектуальної діяльності), у процесі якої суттєву роль відіграють ментальні моделі поведінки людини тощо. Як слушно зазначає М. Сухарев, «планування нерозривно пов'язане з мисленням. Розроблення моделей бажаного майбутнього є однією з головних функцій мислення, яка утворює для соціального інтегрованого рівня організації матерії механізм еволюції» [1]. Вказаний підхід до вивчення планування є досить слушним з огляду на важливу роль знань, упереджень, прагнень у процесі прийняття окремих економічних і фінансових рішень. Як зазначають М. Егіді та С. Різелло, «експериментальний аналіз поведінки фірм змусив Марча і Саймона кардинально змінити визначення поняття планування: воно більше не розглядається як чітко визначена й алгоритмізована діяльність, що ґрунтується на раціональному виборі і занурена у світ вичерпної інформації. Планування віднині ґрунтується на організаційному навчанні» [2, с. 29]. Отже, вибір стратегічних планових показників має спрямовуватись у площину пошуку унікальних компетенцій, що забезпечують збалансований розвиток і створюють передумови для подальшого вдосконалення процесів у компанії, що є неодмінною умовою зростання її вартості для власників та інших стейкхолдерів. Таким чином, планування на сучасному етапі доцільно розглядати у тривимірному аспекті – загальноекономічному, конкретно-управлінському та когнітивному.

Створення ефективної системи стратегічного планування зобов'язує вітчизняні компанії не лише узагальнювати та удосконалювати власні здобутки у цій сфері, а й залучати новітні управлінські технології, що зарекомендували

себе у практиці функціонування успішних зарубіжних корпорацій. У цьому контексті особлива увага концентрується на ідеях концепції збалансованої системи оцінних показників – Balanced Scorecard, які у кінці XX – на початку XXI ст. набули великого поширення у провідних країнах світу. Balanced Scorecard вигідно вирізняється серед інших концепцій і є досить популярним інструментом вартісноорієнтованого управління, рівень задоволення від використання якого, за даними консалтингової компанії Bain&Company [3], становить 3,83 із 5.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

У зарубіжній науковій літературі значну увагу проблематиці системи збалансованих показників приділили М. Браун, М. Ветер, П. Гохан, А. Дамодаран, Р. Каплан, Т. Коллер, Т. Коупленд, А. Маршалл, Дж. Муррін, П. Нівен, Д. Нортон, Н. Ольє, Р. Персон, Д. Парментер, К. Рамперсад, Ж. Рой, Д. Сігел, К. Уолш, П. Хорват, Дж. Хікс, Дж. Шим та ін. Аспекти формування та використання системи збалансованих показників як управлінської інновації перебували у колі дослідницьких зацікавлень таких вітчизняних учених, як П. Іващенко, М. Кизим, О. Кузьмін, О. Максимець, О. Мендрул, Т. Момот, В. Панков, К. Редченко, О. Сохацька та ін.

Дослідженню теоретико-методологічних засад стратегічного планування присвячені роботи вітчизняних і зарубіжних авторів, таких як Д. Гоч, Х. Бірман, І. Бланк, В. Борисевич, Р. Ейткен-Девіс, О. Ліхачова, М. Мефем, А. Робсон, А. Соломатін, Е. Уормалд, Д. Хан та ін.

Незважаючи на досягнення зарубіжних та вітчизняних учених, актуальними залишаються проблеми щодо інтегрування збалансованої системи показників та системи планування у контексті генерування вартості компанії.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Збалансована система показників розроблена (правильніше – «відлита» із забутих форм органічної балансової теорії) на початку 1990 рр. американськими дослідниками Д. Нортоном та Р. Капланом [4]. Зазначена методика ґрунтується на засадах панівної на початку XX ст. теорії зацікавлених осіб. Прототипами системи вищевказаних авторів є концепції вчених пострадянських країн (зокрема, пошук інтегрованої системи показників як дієвого інструменту управління свого часу здійснювали М.І. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет та інші) і французьких науковців І. Чапелло та М. Лебас у векторі формування панелі ключових показників tableau de bord [5].

На думку Х. Неррекліт, «Balanced Scorecard – це інструмент, що систематично розширює сфери виміру, які традиційно пов'язували з обліком» [6, 81]. Це узагальнення підтверджує головну гіпотезу, обрану розробниками Balanced Scorecard, що базування методики оцінювання ефективності діяльності менеджменту винятково на фінансових показниках не забезпечує зростання ринкової вартості компанії.

Перевагами Balanced Scorecard є те, що вона дає змогу управлінцям і фінансовим менеджерам збалансувати короткострокові та довгострокові цілі, зовнішні та внутрішні аспекти діяльності, оцінити вартісну характеристику потенціалу компанії та капіталізаційну ефективність її функціонування за допомогою фінансових та нефінансових індикаторів. Balanced Scorecard підсилює менеджмент такими ключовими процесами, як переведення бачення та стратегії компанії до конкретних стратегічних цілей; пов'язування стратегічних завдань із довгостроковими цілями та річним бюджетом; встановлення зворотного зв'язку для коригування стратегії; підготовки інфраструктури інформаційних технологій; навчання і постійний моніторинг реалізації стратегії. Вважаємо, що одним із основних пріоритетів збалансованої системи показників є здатність мобілізувати разом із матеріальними нематеріальні та «невідчутні» активи, що є значущим фактором зростання ринкової вартості.

Аналізуючи недоліки Balanced Scorecard, можна виокремити найбільш пріоритетні з них, такі як складність добору ключових індикаторів за відповідними перспективами і встановлення кореляційного зв'язку між ними та стратегічною метою діяльності зокрема, яка (за умови вартісного підходу до управління) полягає в максимізації вартості компанії та забезпеченні її приросту в довгостроковій перспективі.

Ідея використання Balanced Scorecard у контексті вдосконалення системи корпоративного планування була сформульована Р. Капланом та Д. Нортоном – авторами вказаної методики, які звернули увагу на те, що топ-менеджери повинні запроваджувати власну систему збалансованих показників для здійснення інтегрованого процесу розроблення бюджетування та реалізації стратегії [7, с. 189]. На їхню думку, Balanced Scorecard суттєво розширює перспективи стратегічного та оперативного планування, що спрямовує його до реалістичності.

Виникає питання: якою мірою Balanced Scorecard замінює традиційні засоби планування? Відповідь проста: з появою цього методу традиційні підходи не відхиляються, а навпаки, їхня роль у системі управління вартістю збагачується новими можливостями. Деякі з них органічно «вбудовуються» в Balanced Scorecard. Інші управлінські методики доповнюють Balanced Scorecard, наприклад, методи бюджетування застосовуються для планування реальних дій, необхідних для реалізації бізнес-стратегії, сформульованої на основі Balanced Scorecard.

На нашу думку, збалансована система показників – це новітній інноваційний інструмент стратегічного планування, який дає змогу власникам та менеджерам компанії трансливати стратегічні цілі бізнесу у систему оперативного управління суб'єкта господарювання.

Мета статті – обґрунтування необхідності інтегрування збалансованої системи стратегічних

показників у систему планування та вироблення методичних рекомендацій щодо його впровадження у практику з метою підвищення ефективності управління вартістю вітчизняних компаній.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сьогодні у керівника компанії є два потужні інструменти управління: бюджет, що дає змогу управляти в «оперативному режимі», і система збалансованих показників, яка орієнтована на впровадження і розгортання стратегії компанії. Вказані інструменти розглядаються окремо і в теоретичних дослідженнях, і у проектах консалтингових компаній. Проте логіка нам підказує, що цей розрив зумовлений недавнім упровадженням і неповним освоєнням системи збалансованих показників. Зв'язок Balanced Scorecard із бюджетом не тільки виправданий за сенсом, але і природний математично. З одного боку, якщо прийняти, що Balanced Scorecard відображає стратегію компанії і слугує інструментом стратегічного корпоративного управління, а бюджет – відповідно оперативного, то взаємозв'язок між ними повинен бути встановлений для забезпечення виконання в оперативному періоді заходів, спрямованих на реалізацію цієї стратегії. При цьому бюджет потрібний ще і для того, щоби постійно оцінювати, до яких фінансових результатів або їх змін приведе реалізація запланованих заходів. Встановлення зворотного зв'язку – одна з основних ідей Balanced Scorecard, і бюджет є чи не єдиним надійним інструментом її забезпечення щодо фінансової відправної і фінальної перспективи.

З іншого боку, якщо погодитися з тим, що одна з цілей Balanced Scorecard – це переведення стратегії в кількісні індикатори, то ці ж показники з великою вірогідністю «впливають» у процесі формування бюджетної моделі. Також проявлять себе математично відображені (змодельовані) причинно-наслідкові зв'язки між результуючими показниками і ключовими факторами, під впливом яких вони формуються у проекціях (клієнтській, внутрішніх бізнес-процесів, інновацій та навчання), з обов'язковим виходом на фінансовий складник. Таким чином, збалансована система показників як відображення стратегії розвитку утворює надійний вихідний етап для ефективного оперативного внутрішньофірмового планування.

Пропонуємо засоби щодо вирішення проблеми цілісності стратегії та бюджету під час запровадження системи збалансованих показників у компанії.

Цілі і результати. Одне із ключових завдань Balanced Scorecard полягає в тому, щоб коректно сформулювати стратегічну мету бізнесу як необхідний атрибут діяльності компанії, як індекс для вимірювання прогресу і залучити до неї такі способи досягнення, які сприятимуть її реалізації у перспективі. За цих умов принципово важливим є виокремлення перспективних і тактичних цілей як із позиції узгодження інтересів власників та стейкхолдерів,

так і з позиції постановки завдання перед менеджерами. Логіка Balanced Scorecard дає змогу визначити відмінності між стратегічними і тактичними цілями. За умови формування збалансованої системи показників досліджуються ті з небагатьох критичних з погляду успіху компанії цілей, від яких залежить реалізація бізнес-стратегії. Згадані цілі приєднують до Balanced Scorecard.

Заходи і резерви. Необхідні для досягнення цілей стратегічні заходи, які входять у Balanced Scorecard, є результатом «фільтрації» значного переліку ідей та ініціатив. Бюджети, виділені для стратегічно значущих заходів, відрізняються від бюджетів, призначених для здійснення поточної господарської діяльності. Тим самим реалізується стратегічне фокусування оперативного планування і бюджетування. Р. Каплан та Д. Нортон констатують, що корпорації близько 90% свого сукупного бюджету витрачають на поточні процеси операційної діяльності і лише 10% – на реалізацію стратегічних проектів [8, с. 205].

З метою досягнення цілей виникає питання про визначення величини резервів компанії. Елімінація різного типу нераціональних витрат – це один шлях; інший – усунення розриву між фактичним і максимально можливим обсягом використання ресурсів компанії. Явні види резервів і бюджетні інструменти управління ними є видимими у таких ситуаціях:

- якщо це високотехнологічне або унікальне устаткування, або устаткування для випуску унікальної продукції, то кількісні показники його використання пройдуть через бюджет виробництва певних видів продукції, бюджет собівартості, бюджет інвестицій і в підсумку можуть бути інтерпретовані в результаті аналізу віддачі на вкладений капітал;

- якщо головним ресурсом компанії є кваліфікований персонал, то принципового значення набуває бюджет робочого часу, бюджет витрат на персонал (як варіант – на оплату праці), а оцінювання ефективності витрат цієї групи здійснюється у процесі аналізу коефіцієнта випередження продуктивності праці порівняно із заробітною платою, зарплатовіддачею тощо;

- якщо найбільш цінний ресурс компанії – доступ до джерел дефіцитної або дешевої сировини, то особлива увага приділяється бюджету витрачання матеріалів у натуральних одиницях, бюджету собівартості в частині витрачання матеріалів та аналізу матеріаломісткості продукції.

Принагідно зазначимо, що зовнішні резерви – зростання цін на продукцію або сприятлива динаміка валютного курсу – є істотними, але ненадійними. У разі потреби до створення резерву коштів залучають інвестиції, що вимагатиме бізнес-планування та оцінки економічної ефективності передбачуваних капіталовкладень. За умови позитивного вирішення – складання бюджету інвестицій і зіставлення його показників з індикаторами решти бюджетів.

Основні показники Balanced Scorecard і бюджету. Взаємозв'язок показників Balanced Scorecard і бюджету доцільно сформулювати за трьома типами:

1) показники, які переносяться з Balanced Scorecard до бюджету;

2) показники, які розкривають фактори поточної діяльності компанії, що суттєво впливають на відповідні бюджети;

3) згідно з третьою формою поєднання показників Balanced Scorecard і бюджету стратегічні заходи розмежовуються за оперативними завданнями і таким чином формують відповідні бюджети.

Водночас інтеграція Balanced Scorecard і системи бюджетування дає змогу виокремити не лише формуючі і результируючі індикатори (що простежується у фінансово-бюджетній моделі), а й ключові фактори (що найбільш суттєво впливають на досягнення мети компанії), а також нормативні показники, наявність яких посилює контроль у контексті функціонування компанії.

Горизонтальне узгодження. У практичній діяльності компаній значна увага приділяється горизонтальній координації планових значень показників, іншими словами – узгодженню значень показників між окремими бізнес-одинацями, за якої необхідно аналізувати наявні взаємозв'язки і налагоджувати комунікацію між ієрархічними структурами, що сприяє постійному діалогу між окремими співробітниками та керівниками різних рівнів.

Організація і виконання. Вимоги з боку Balanced Scorecard до оперативного управління не вичерпуються кількісними, до того ж узагальнюючими показниками. Balanced Scorecard ставить також вимоги до розподілу і виконання функцій між елементами компанії (центрами фінансової відповідальності, підрозділами, окремими співробітниками); характеру і рівня відповідальності співробітників; мотивації персоналу; системи обліку.

Деталізація цілей бізнес-стратегії є завданнями, що делегуються. Таким чином, концепція Balanced Scorecard підтверджує, що менеджери різних рівнів отримують інформацію про свою участь у загальній стратегії як системі стратегічних перспектив, цілей, цільових індикаторів та стратегічних ініціатив. Відтак логіка Balanced Scorecard припускає, що у процесі створення системи цілей, цільових показників та стратегічних ініціатив для структурних елементів компанії ведеться їх неперервний контроль на відповідність цілям керівництва компанії. Такий деталізований аналіз елементів збалансованої системи показників сприятиме розподілу й ефективному використанню ресурсів компанії згідно з її стратегічними вимогами.

Скорочення планового календаря. Побудова безперебійного процесу оперативного планування під час створення системи індикаторів для всіх рівнів управління здійснюється за схе-

мою «згори донизу». Варто відзначити, що процес побудови фінансових планів згідно зі схемою «згори донизу» довготривалий, бо на всіх щаблях плануючих бізнес-одинаць ведуться напружені переговори та інтенсивні дискусії. Оскільки у процес оперативного планування залучають нефінансові індикатори, то виникає потреба в додатковому процесі побудови зведених планів для бізнес-одинаць і компанії загалом за схемою «знизу вгору». Зворотний зв'язок, заснований на деталізованому аналізі виконання бюджетів, має структуру, аналогічну впливу Balanced Scorecard на бюджети. По-перше, проводиться аналіз план-фактних відхилень, по-друге – факторний аналіз, по-третє – аналіз ефективності. Якщо у процесі «згори донизу» оперативного планування досягаються конкретні домовленості про цілі, то з'являється можливість суттєво впливати на управління персоналом.

Завдяки впровадженню Balanced Scorecard є можливим скорочення загальної тривалості процесу планування за одночасного підвищення ґрунтовності розроблених планів [9, с. 39], оскільки відбувається зміщення активності у сфері стратегічного планування та процесу побудови Balanced Scorecard, а також скорочення витрат і зусиль у межах оперативного планування. Деяким консалтинговим компаніям у проектах співпраці з клієнтами процес поточного планування вдалося скоротити до 40% [10, с. 316].

Мотивація персоналу. Причинно-наслідкові зв'язки між цілями проєкцій Balanced Scorecard також висвітлені в системі мотивації персоналу, яка слугує ефективним інструментом оцінювання творчих здібностей та індивідуальних якостей працівників, синтез яких є необхідною умовою реалізації стратегії. Система мотивації, заснована на Balanced Scorecard, формується з двох елементів: системи узгодження цілей та системи вартісної і невартісної мотивації, які узгоджені між собою. Розроблення концепції нової системи мотивації здійснюється покроково: по-перше, створення концепції системи узгодження цілей зі співробітниками; по-друге, розроблення системи оплати праці співробітників із прив'язкою до результатів їхньої діяльності; розроблення процесу узгодження цілей та оплати праці, а також необхідна для виконання процесу документація [10, с. 330].

Впровадження збалансованої системи показників дає змогу удосконалити систему планування за визначеними аспектами, такими як [11, с. 66]:

- чітка розстановка стратегічних акцентів;
- досконаліша реалізація принципу «згори донизу» у процесі складання планів;
- концентрація системи планування на факторах створення вартості;
- «раннє розпізнавання» тенденцій розвитку за рахунок планування значень показників на середньотермінову перспективу;

- встановлення реалістичних цільових значень показників;
- покращення процесу проведення планових нарад;
- інтеграція у систему внутрішньофірмової звітності.

Висновки. Підсумовуючи, зазначимо, що бюджет і Balanced Scorecard – взаємодоповнюючі інструменти, причому бюджет має «первинний характер», створюючи для Balanced Scorecard основу у вигляді кістяка фінансово-економічних показників, системи відповідальності, яка пронизує всі рівні компанії, налагодженого процесу прогнозування та аналізу, системи управлінського обліку. Можна стверджувати, що в компанії, що застосовує бюджетне управління, Balanced Scorecard буде сприйнята не як щось чуже, а як розвиток вже наявних інструментів. І навпаки, бажання здійснювати управління вартістю компанії відповідно до Balanced Scorecard майже неминуче приведе топ-менеджмент до усвідомлення необхідності бюджетування.

В умовах української економіки механічне перенесення Balanced Scorecard не може дати очікуваного економічного ефекту. Для цього необхідно доповнити й удосконалити цю систему шляхом пристосування до національних особливостей, економічних умов та конкретних суб'єктів господарювання.

Упровадження технології стратегічно орієнтованого бюджетування дасть змогу більш ефективно використовувати ресурси компанії, заощаджувати кошти та ефективніше проводити політику ціноутворення і мотивації персоналу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Сухарев М.В. Эволюционное управление социально-экономическими системами / М.В. Сухарев. – Петрозаводск: КарНЦ РАН. – 2008. – 258 с.
2. Egidi M. Cognitive economics / M. Egidi, S. Rizzello. – Cheltenham, UK; Northampton, Mass.: E. Elgar Pub. – 2004.
3. Bain & Company Homepage [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.bain.com/management_tools/tools_balanced.asp?groupcode=2
4. Kaplan R. The Balanced Scorecard measures that drive performance / R. Kaplan, D. Norton // Boston, Harvard Business School Press, 1992. – 610 p.
5. Chiappello E., Lebas M. The Tableau de Bord, a French Approach to Management Information, Working Paper (Revised Third Draft), August 2001. P. 315-318.
6. Nerreklit H. The balance on the balanced scorecard – a critical analysis of some of its assumptions / H. Nerreklit // Management Accounting Research. – 2000. – N U. – P. 65-88.
7. Kaplan R. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System / R. Kaplan, D. Norton // Harvard Business Review. – 1996. – № 1. – P. 189-209.
8. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию / Р. Каплан, Д. Нортон: пер. с англ. – М.: Олимп-Бизнес, 2004. – 416 с.
9. Horvath P. Balanced Scorecard – ein Werkzeug zur Umsetzung von Strategien / P. Horvath, L. Kaufmann // Harvard Business Manager. – 1998. – No 5. – P. 39-48.
10. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners: пер. с нем. 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 478 с.
11. Островська Г.Й. Планування на основі збалансованої системи показників // Галицький економічний вісник. – Тернопіль, 2010. – № 3. – С. 61-69.