

УДК 338.24, 657.2

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ОЦЕНОЧНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ

Маталыцкая С.К., канд. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

**Аннотация.** В статье рассмотрены научные подходы к обоснованию разработки, формирования и использования показателей и их систем, которые определяются концепцией о сути показателей, их свойствах, функциях, формах проявления.

**Ключевые слова:** информация, показатель, управление, система сбалансированных показателей.

**Введение.** В современных условиях функционирования рынка, нестабильности и постоянных изменений, диджитализации экономики, активного развития информационных технологий, организации находятся в эпицентре достаточно больших преобразований. Информация о их деятельности на макроуровне складывается из отдельных информационных элементов различной степени детализации и обобщения. Каждый из элементов выражается в конечном итоге показателем. Научные подходы к обоснованию разработки, формирования и использования показателей и их систем определяются концепцией о сути показателей, их свойствах, функциях, формах проявления. В экономической литературе в общем виде «показатель» рассматривается как: (а) «численная характеристика отдельных сторон деятельности» организации [1], (б) «данные, по которым можно судить о развитии, ходе, состоянии чего-либо» [2], (в) «явление или событие, по которому можно судить о ходе какого-нибудь процесса» [3], (г) «методологический инструмент, обеспечивающий возможность проверки теоретических положений с помощью эмпирических данных» [4].

При планировании и реализации продукции в социалистической экономике в восьмидесятых-девяностых годах XX века широко использовались оценочные показатели. Оценочные показатели в экономике организации представляли систему, в которой «одни показатели дополняли другие таким образом, чтобы в комплексе они давали количественную и качественную оценку производственной и экономической работы объединения и его подразделений» [5, с.53]. Место каждого показателя в системе определялось с учетом степени воздействия его на конечный результат организации. С учетом влияния на процесс производства показатели объединялись в три группы [6, с.54]: во-первых, показатели производства и реализации продукции, включающие объемы производства и реализации в натуральном и стоимостном выражении; во-вторых, показатели, характеризующие вновь созданные производственные мощности (объемы производственных мощностей, развитие технической базы, перевооружение, модернизация производства); в-третьих, качественные показатели (прибыль, себестоимость, производительность труда, фонд заработной платы, численность персонала, удельные трудовые затраты на единицу продукции).

В современности для совокупного описания многообразных экономических явлений и процессов на микроуровне используют систему экономических показателей, которые представляют обобщенные количественные характеристики экономических явлений и процессов в единстве с их качественно-логической определенностью [7]. Причем обобщение признаков экономических явлений и процессов может осуществляться различными квадратическими приемами [8]:

а) измерение, как общность действий определения отношения данной величины к другой однородной величине, принятой за эталон. В процессе измерения объекты получают количественные характеристики;

б) учет, как сбор, обработка, систематизация и хранение информации о деятельности организации, упорядочение информационных потоков для принятия эффективных решений;

в) оценка, как значение, мнение о уровне чего-либо. В бухгалтерском учете оценка представляет денежное измерение объекта учета;

г) аналитическое выравнивание, построение необходимого уравнения тренда (модели) которая математически описывает тенденцию развития явления во времени.

**Основная часть.** Оценочные показатели включают как экономические, так и учетные показатели. Экономические показатели деятельности организации – это комплекс показателей

функционирования субъекта, позволяющих во взаимосвязи и взаимообусловленности оценить эффективность его работы. Экономические показатели, определяются в соответствии с направлением, результатом, стороной деятельности организации, которые они характеризуют. Структура экономических показателей многообразна, они группируются по ряду признаков.

Во-первых, натуральные (условно-натуральные) и денежные (стоимостные) экономические показатели. Последние позволяют обобщать разнородные хозяйствственные явления.

Во-вторых, в зависимости от измеряемых сторон явления и процесса выделяют абсолютные (количественные) и относительные (качественные) экономические показатели. Относительные показатели представляют собой отношение двух показателей одинаковой или разной размерности. Показатели одинаковой размерности характеризуют: (а) темп изменения экономической величины показатели роста и прироста); (б) соотношения (пропорции, удельный вес), получаемые при сравнении однородных экономических величин. К показателям разной размерности относят скорость изменения величины во времени, эффективность использования ресурсов организации, чувствительность исследуемой величины к фактору, вызывающему ее изменение.

В-третьих, расчетные (расчетно-аналитические) экономические показатели, определяемые использованием инструментария на основе математических зависимостей, экономико-математических моделей. Данные показатели используются в качестве исходных при определении стратегических показателей, формировании бизнес-планов, планов инвестиционного развития хозяйствующих субъектов.

В-четвертых, отчётные, отчетно-статистические и статистические показатели. Данные показатели определяются на основании отчётности организации, сбора и обработки статистической информации, статистических наблюдений и выборочных опросов. По охватываемому периоду показатели отчетности подразделяются на статические и динамические.

Для управления деятельностью организации необходима информация о количестве и качестве происходящих в ней экономических процессов. Большая часть информации генерируется в системе бухгалтерского учета, основная функция которого – обеспечить управленческий персонал информацией о состоянии управляемого объекта. Показатели, используемые для оценки и контроля деятельности организации, называются учетными. В бухгалтерском учете отражаются только завершенные хозяйствственные операции и совершившиеся события. Каждую хозяйственную операцию характеризуют определенные признаки и показатели. В процессе сбора и регистрации исходной информации в учете формируются первичные (экзогенные) показатели, формирующиеся вне организации. Первичные показатели пройдя дальнейшую обработку образуют эндогенные показатели организации в оперативно-техническом, бухгалтерском, налоговом и статистическом учете. К таким показателям относят оперативно-технические показатели, например, отклонение от норм расхода материалов; учетные показатели – задолженность перед работниками организации по оплате труда; налоговые показатели – валовая прибыль; статистические показатели – фонд заработной платы.

Первичный показатель в экономических расчетах рассматривается как элемент в цепочке причинно-следственных связей и зависимостей организации. Первичный показатель, с одной стороны, используется для оценки и динамики отражаемого явления, имеет документальную основу, с другой – в соотношении с другими показателями формирует новые показатели, дающие знания об экономическом положении организации, включает парные связи исходных показателей (принцип двойственности в бухгалтерском учете), обладает эффектом их наращивания (приумножения) или сокращения (снижения). Каждый показатель соответствует определенному местоположению в кругообороте капитала, имеет смежные связи с образовавшими его первичными показателями. Таким образом, в системе оценочных показателей прослеживается тесная взаимосвязь учетных и экономических показателей.

В условиях развития диджитализации бизнес-среды, изменения моделей и условий ведения бизнеса увеличивается количество показателей, контролируемых организацией. Это связано: во-первых, с расширением предпринимательских компетенций в условиях развития рынка. Организация самостоятельно определяет: рынки сбыта, кому продавать, у кого покупать, что производить. Происходит расширение информационных потоков, растет их динамичность, увеличивается объем необходимых в управленческом процессе исходных показателей, связанных с внешней средой; во-вторых, с поиском возможных преимуществ в конкурентной среде. Расширение информации, соответствующей запросам пользователей, появление новых показателей, подходов к управлению, уточнение содержания существующих показателей

обосновали необходимость получения все большего объема информации для качественной и релевантной оценки экономики организации, повышения его конкурентных преимуществ [9].

Возникает проблема рационального использования появляющейся информации и её группировки. Для того, чтобы достигнуть успехов в какой-то определенной информационной среде субъекту необходимы новые возможности. Все новые программные продукты, инициативы и изменения процесса управления организации, происходят в условиях действия системы бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая до сегодняшнего времени остается в тисках модели бухгалтерского учета, установленной более века назад для осуществления долгосрочных сделок между различными независимыми субъектами. Как отмечал Ральф Нельсон Эллиотт, бухгалтерские модели используются компаниями информационной эпохи, когда они пытаются сформировать внутренние активы и реализовать неиспользованные возможности, а также укрепить связи и создать стратегические союзы с партнерами [10]. Возникают трудности с точной и достоверной финансовой оценкой таких нематериальных активов, как: (а) продвижение на рынок нового продукта; (б) потенциальные возможности, опыт, заинтересованность и гибкость работников организации; (в) лояльность клиентов; (г) системы и базы данных. Это приводит к тому, что эти нематериальные активы в современных условиях хозяйствования не находят своего отражения в бухгалтерском балансе. Однако и сегодня, и в будущем, именно данные активы и потенциальные возможности будут решающими для успеха любой организации в условиях жесткой конкуренции.

Столкнувшись с данными проблемами, Роберт Каплан и Дэвид Нортон создали синтезированный продукт назвав его «сбалансированной системой показателей эффективности» [11]. Посылом для создания данной системы послужили противоречия между непреодолимой силой, направленной на создание широких конкурентных возможностей, и неповоротливой моделью бухгалтерской (финансовой) отчетности. Предложенная сбалансированная система показателей сохраняет традиционные финансовые характеристики, которые отражают исторический аспект уже свершившихся событий, хозяйственных операций и процессов.

Существующие в действующей практике отечественных организаций финансовые критерии не в полной мере соответствуют требованиям управления и оценки их деятельности, направленной на создание стоимости посредством инвестирования в клиентов, поставщиков, работников, производство, технологию и инновационные проекты. Сбалансированная система показателей дополняет систему финансовых показателей уже свершившегося прошлого. Дополнение происходит через систему оценок перспектив субъекта. Равновесие между показателями, используемыми для определения и оценки эффективности субъекта, называют сбалансированными показателями. Экономисты в своих исследованиях современного состояния и проблем развития стратегического менеджмента, рассматривают его как стратегическое управление в рамках системы сбалансированных показателей, концепция реализации которой предполагает управление организацией на основе измерения и оценки её эффективности по набору оптимально подобранных показателей, отражающих все аспекты деятельности.

Как любой системе, сбалансированной системе должны соответствовать определенные цели и система показателей. Цели и показатели данной системы формируются в зависимости от концепции функционирования и стратегии каждой организации. Деятельность рассматривается по следующим критериям: (а) финансовый; (б) взаимоотношения с клиентами; (в) внутренний бизнес-процесс; (г) обучение и развитие персонала. Р. Каплан и Д. Нортон выделяют видения и стратегию также через эти четыре блока [11].

Цель применения системы сбалансированных показателей – уравновешивание различных показателей, позволяющих определить, насколько успешен или не успешен бизнес. Сбалансированность показателей снижает возможность риска принимаемых решений, позволяет избегать экономических потерь, наращивать конкурентные преимущества организации. Как отмечали Фомин В.П. и Игошина Н.А. сбалансированность показателей требует единой методологической основы, а именно понимание содержания структурных, временных и ресурсных аспектов, повышение обоснованности управленческих решений, связанных с такими индикаторами как стоимость бизнеса, объем контролируемых финансовых ресурсов, прирост капитала [12].

При построении системы сбалансированных показателей руководствуются принципами, удовлетворяющими следующим условиям: (а) не должно быть логического противоречия между собой; (б) принцип меньшей степени общности конкретизирует принцип большей степени общности. Сбалансированная система показателей сочетает в себе оценочную характеристику деятельности участников процесса создания стоимости с финансовыми перспективами как краткосрочных

проектов, так и успешной долговременной деятельности в условиях жесточайшей конкуренции. Отбирая показатели в совокупность, необходимо понимать логику их объединения, обозначая роль каждого показателя, включённого в совокупность. Важнейшие требования, которым должна удовлетворять система сбалансированных показателей – это широта охвата показателями системы всех сторон изучаемого объекта (явления), взаимосвязь этих показателей, закономерное выстраивание (преобразование) одних показателей из других.

**Выводы.** Сбалансированная система показателей открывает новые горизонты целей организации, выходя за пределы финансовых показателей. Появляется возможность определять, во-первых, как организация работает над созданием стоимости для нынешних и будущих клиентов, а во-вторых, что необходимо сделать для того, чтобы развить внутренние возможности субъекта, наращивать инвестиции в персонал, в бизнес-системы, с целью развития деятельности в стратегической перспективе. Рациональное использование появляющейся информации и её группировка в условиях увеличения интенсивности и объемов информационных потоков, ускорения принятия управлеченческих решений позволяют проводить оперативный анализ финансового состояния и экономической устойчивости организации.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 5-е изд. доп и перераб. – М.: Институт новой экономики, 2002. – 1280 с.
2. Толковый словарь русского языка: 100000 слов, терминов и выражений / С.И. Ожегов. – М.: АСТ, 2013 – 1360 с.
3. Толковый словарь русского языка / Под ред. Д.Н. Ушакова. – М.: АСТ, 2006. – 1056 с.
4. Социология. Энциклопедия / Серия «Мир энциклопедии». – М.: Книжный дом, 2003. – 1312с.
5. Чистая продукция: опыт нефтеперерабатывающих нефтехимических промышленностей / С.М. Полоцкий, В.А. Железов, Р.Е. Дунюшкин. – М.: Химия, 1990. – 144 с.
6. Экономическая энциклопедия. Политическая экономия. В 4 томах. Том 4. / Под ред. А.М. Румянцева. – М.: Советская энциклопедия, 1980. – 672 с.
7. Секреты экономических показателей / Б. Баумоль. – М.: Бизнес Букс, 2007 – 353 с.
8. Азгальдов, Г.Г., Райхман, Э.П. О квадиметрии / Под ред. А.В. Гличева. – М.: Издательство стандартов, 1973. – 173с.
9. Маталыцкая, С.К. Внутренний контроль первичных учетных документов как компонент учетно-аналитической системы / С.К. Маталыцкая, Л.К. Голуб // Современная экономика: проблемы и решения. – 2021. – № 5 (137). – С. 141-158.
10. Волновой принцип Эллиотта. Ключ к пониманию рынка / Р. Пректер, А. Фрост; Пер. с англ. – 8-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2019. – 272 с.
11. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р.С. Каплан, Д.Н. Нортон; Пер. с англ. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2006. – 320с.
12. Фомин, В.П., Игошина Н.А. Анализ сбалансированности показателей развития организации в структурном и временном аспектах // Экономический анализ: теория и практика. - 2009. - №7. - С. 25-31.

#### THEORETICAL FOUNDATIONS FOR THE FORMATION OF ESTIMATED INDICATORS IN THE MANAGEMENT SYSTEM

Matalyskaya S.K., PhD, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit in the Agroindustrial Complex and Transport, BSEU

**Annotation.** The article discusses scientific approaches to justifying the development, formation and use of indicators and their systems, which are determined by the concept of the essence of indicators, their properties, functions, forms of manifestation.

**Keywords:** information, indicator, management, balanced scorecard.

УДК 657

#### СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Пакшина Т.П., канд. экон. наук, доцент УО «Витебский государственный технологический университет»

Солодкий Д.Т., канд. экон. наук, доцент УО «Витебский государственный технологический университет»

**Аннотация.** В статье рассматриваются аудит эффективности деятельности предприятия как один из инструментов контроля качества управления бизнесом, а также основные направления его совершенствования.

**Ключевые слова:** аудит, аналитические процедуры, эффективность.

**Введение.** Экономическая нестабильность, высокие риски в бизнес-процессах, ограниченность ресурсов обуславливают необходимость повышения качества управления