**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ДОНБАСЬКА ДЕРЖАВНА МАШИНОБУДІВНА АКАДЕМІЯ**

На правах рукопису

**Михайличенко Наталя Миколаївна**

УДК 338.26:005.51:621

**АДАПТИВНЕ ПЛАНУВАННЯ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ**

**ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Спеціальність 08.00.04 – “Економіка та управління підприємствами”

(переробна промисловість)

**ДИСЕРТАЦІЯ**

на здобуття наукового ступеня

кандидата економічних наук

Науковий керівник:

Єлецьких Світлана Яківна

кандидат економічних наук, доцент

Донецьк – 2009

ЗМІСТ

|  |  |
| --- | --- |
| ВСТУП  РОЗДІЛ 1. АДАПТИВНЕ ПЛАНУВАННЯ В СКЛАДНИХ ДИНАМІЧНИХ СИСТЕМАХ  1.1 Аналіз проблем планування в складних динамічних системах  1.2 Визначення ролі і місця планування в системі контролінгу  1.3 Концептуальна модель адаптивної системи планування  ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1  РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА МЕТОДОЛОГІЇ ПЛАНУВАННЯ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА  2.1 Аналіз процесу впровадження елементів контролінгу в систему планування ЗАТ «НКМЗ»  2.2 Аналіз системи планування великого машинобудівного підприємства на прикладі ЗАТ «НКМЗ»  2.3 Вдосконалення методології прогнозування та бюджетування великого машинобудівного підприємства (на прикладі ЗАТ «НКМЗ»)  ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2  РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА БЮДЖЕТООРІЄНТОВАНОЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ  3.1 Розробка моделі системи планування, побудованої на засадах концепції стратегічного мислення  3.2 Розробка методичних підходів до формування системи раннього попередження і реагування в контурі прогнозування і планування  3.3 Логіко-дедуктивні моделі як інструмент раннього попередження і реагування  ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3  ВИСНОВКИ  СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ  ДОДАТКИ | 3  10  11  27  44  54  58  59  73  87  101  104  105  119  132  154  157  165  180 |

ВСТУП

**Актуальність теми.** Ефективне управління підприємством в умовах ринкового економічного середовища, що зазнає безперервних змін, можливе тільки при швидкому реагуванні на сигнали раннього попередження, а також на щонайменші відхилення фактичних значень параметрів фінансово-господарської діяльності від запланованих. Виконання цього завдання в межах традиційних підходів до планування, які використовуються на більшості вітчизняних підприємств, неможливе внаслідок переважної орієнтації на минуле (планування на основі лінійної екстраполяції «від досягнутого») та на сучасне становище підприємства (реактивне планування виходячи з наявних ресурсів). За таких умов не враховуються приховані тенденції в загальноекономічному середовищі та конкурентному оточенні, неявні ризики та сприятливі можливості, віддалені та побічні наслідки управлінських рішень, що приймаються.

Удосконалити систему управління підприємством дозволяє впровадження контролінгу – комплексно інтегрованої системи економічного управління підприємством на основі планування та контролю його діяльності.

Проблемам теорії і практики контролінгу (німецька школа) та управлінського обліку (американська школа) присвячені численні роботи зарубіжних авторів: А. Апчерча, Р. Гарісона, Дж. Грея, К. Друрі, Д. Де Костера, Д. Рікетса, Т. Скоуна, Д. Хана. З розвитком ринкових відносин на теренах пострадянського простору слід відмітити роботи російських (О.О. Ананькіної, Н.Г. Данілочкіної, О.М. Кармінського, О.Є. Ніколаєвої, Н.І. Оленєва, А.Д. Шеремета, Т.В. Шишкової) та вітчизняних учених (С.Ф. Голова, Л.В. Нападовської, С.М. Петренко, М.С. Пушкаря, Л.О. Сухарєвої, О.О. Терещенка, М.Г. Чумаченка, Ю.П. Яковлєва), які адаптують зарубіжний досвід до місцевих умов та продовжують розв’язання проблем контролінгу. У роботах вітчизняних і російських фахівців планування досі не посіло провідного місця у змістовному полі поняття «контролінг».

Адаптивна система планування та прогнозування, розроблена на засадах концепції контролінгу, орієнтованої на планування і контроль, дозволить під-  
приємству не тільки гнучко реагувати на негативні впливи навколишнього середовища, але і своєчасно виявляти й актуалізовувати приховані потенціали розвитку підприємства.

Тому виникає нагальна потреба впровадження контролінгу як концепції ефективного управління, спрямованого на планування і контроль, що забезпечує ефективне функціонування підприємства в довгостроковому періоді, в практику вітчизняних підприємств. Саме актуальність вищезазначених проблем в умовах ринкової трансформації економіки України зумовила вибір теми дисертації, її мету та завдання.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційну роботу виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Донбаської державної машинобудівної академії за темами: «Організаційно-методичне забезпечення антикризового управління промисловим підприємством» (2000-2002 рр., номер держреєстрації 0100U005282), де автором досліджено професійні аспекти контролінгу і визначено місце навичок стратегічного мислення в професійній карті контрóлеру; «Формування комплексної системи організації, планування і управління виробничо-фінансовою діяльністю підприємств і установ в умовах реформування економіки» (2002-2004 рр., номер держреєстрації 0103U004451), у якій розроблено пропозиції щодо використання положень концепції стратегічного мислення Д. Дьорнера у процесі побудови системи планування на підприємстві; «Організаційно-методичні аспекти формування і використання фінансово-економічних ресурсів на підприємствах машинобудування» (2004-2006 рр., номер держреєстрації 0104U009276), де здійснено аналіз проблем планування у складних динамічних системах; «Дослідження механізму економіко-фінансової та організаційної діяльності підприємств та установ» (2006-2008 рр., номер держреєстрації 0106U008918), у якій розроблено концептуальну модель адаптивної системи планування на підприємстві.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є розвиток теоретичних положень і розробка методичних рекомендацій щодо впровадження адаптивного планування фінансово-господарської діяльності підприємства.

Для досягнення мети вирішено такі основні завдання:

здійснено аналіз проблем, що можуть виникнути в процесі планування діяльності підприємства як складної динамічної системи;

визначено роль і місце планування в системі контролінгу та в процесі його функціонального розвитку;

розроблено концептуальну модель адаптивної системи планування;

виконано оцінку методології планування фінансово-господарської діяльності великого машинобудівного підприємства (на прикладі ЗАТ «НКМЗ»);

обґрунтовано комплекс заходів з підвищення адаптивності системи прогнозування фінансово-господарської діяльності підприємства;

розроблено модель системи планування, побудованої на засадах концепції стратегічного мислення Д. Дьорнера;

розроблено методичні підходи до формування системи раннього попередження і реагування в контурі системи планування та прогнозування.

*Об’єкт дослідження* – система планування фінансово-госпо­дарської діяльності великого машинобудівного підприємства.

*Предметом дослідження* є теоретичні, методичні та прикладні розробки щодо вдосконалення системи планування фінансово-господарської діяльності підприємства.

*Методи дослідження.*Методологічною та методичною основою дослідження стали фундаментальні положення економічної теорії та управління, наукові праці та методичні розробки провідних вітчизняних і зарубіжних учених у сфері планування фінансово-господарської діяльності підприємства. Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативні акти України щодо фінансово-господарської діяльності підприємств і внутрішня звітність машинобудівних підприємств.

У роботі використано загальнонаукові методи пізнання: у процесі дослідження впливу функції планування на розвиток контролінгу як концепції – системний та історико-функціональний підходи; у процесі оцінки якості методології планування на великому машинобудівному підприємстві – порівняльний аналіз, системний підхід, методи економіко-математичного моделювання та прогнозування; при розробці адаптивної системи планування фінансово-господарської діяльності підприємства, а також системи раннього попередження і реагування – методи адаптивного прогнозування та положення концепції стратегічного мислення Д. Дьорнера.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у розвитку, поглибленні теоретичних і методичних підходів до формування інтегрованих систем прогнозування, планування та раннього попередження з метою своєчасного реагування на негативні впливи економічного середовища.

До найбільш важливих результатів належать такі:

*уперше:*

розроблено модель трирівневої системи планування із вбудованими критеріями оцінки ефективності планування як управлінського процесу, яка дозволяє не тільки забезпечити найбільш оптимальний шлях до досягнення мети, але і здійснити внутрішній аналіз ефективності планування завдяки вбудованим критеріям оцінки;

*удосконалено:*

вимоги-передумови до планування, розроблені на основі аналізу проблем планування у складних динамічних системах, що надає можливість побудувати ефективну систему планування на підприємстві та дозволяє уникнути переважної більшості управлінських помилок;

концептуальну модель адаптивної системи планування, сформовану на основі функціонально-цільового критерію класифікації, яка дозволяє здійснювати планування на підприємстві з максимальною ефективністю за рахунок чутливого реагування на зміни як у навколишньому середовищі підприємства, так і в самому підприємстві як у складній динамічній системі;

науково-методичні підходи до формування показників системи раннього попередження і реагування на основі використання логіко-дедуктивних систем показників стратегічної моделі прибутку, адаптованої до вітчизняних умов, яка уможливлює моделювання значення цільового показника (рентабельність акціонерного (статутного) капіталу) в разі відхилення складових показників, об’єднаних у пірамідальні моделі другого рівня деталізації, які представляють три шляхи стратегії розвитку підприємства;

*дістали подальшого розвитку:*

підходи до прогнозування діяльності підприємства з використанням методик адаптивного прогнозування, що дозволяє зробити прогностичні системи показників більш чутливими до змін в економічному середовищі за рахунок варіативності ступеня чутливості прогностичних систем до відхилень залежно від їх природи і специфіки;

підходи до визначення кошторисів промислового підприємства на основі використання методики «переговорної практики», яка забезпечує інтеграцію зусиль менеджменту різних ланок на досягненні головних цілей підприємства, та безперервного бюджетування для формування щільного зв’язку між різними рівнями планування;

науково-методичні підходи до формування внутрішнього контуру системи раннього попередження і реагування як складової системи планування, що надає можливість ущільнити зв’язок між системами моніторингу та планування.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що основні положення, викладені в дисертації, доведені до рівня методичних розробок, які дозволяють підвищити якість управлінських процесів і загальну ефективність діяльності підприємства.

Розроблена модель трирівневої системи планування із вбудованими критеріями оцінки ефективності планування як управлінського процесу та окремі пропозиції з удосконалення процесу планування на підприємстві впроваджено в практику управління ЗАТ «Новокраматорський машинобудівний завод» (довідка № 007/159 від 05.12.2007 р.).

Рекомендації з розробки та впровадження системи раннього попередження та реагування як підсистеми стратегічного та оперативного планування впроваджено в практику діяльності ВАТ «Старокраматорський машинобудівний завод» (довідка № 4586 від 20.02.2008 р.).

Положення дисертаційної роботи використано в навчальному процесі Донбаської державної машинобудівної академії (довідка № 01-05-936 від 22.05.2008 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є завершеним науковим дослідженням. Усі наукові результати, викладені в дисертаційній роботі, одержано автором особисто. Внесок здобувача в колективні наукові праці конкретизовано у списку публікацій.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення, висновки і рекомендації, викладені в дисертації, обговорювались та дістали позитивної   
оцінки на 10 міжнародних, всеукраїнських і регіональних науково-практичних конференціях. Основні з них: Всеукраїнська наукова конференція студентів і молодих учених «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання» (м. Донецьк, 2000 р.); Міжнародна наукова конференція студентів і молодих учених «Проблеми та перспективи розвитку фінансів, кредиту і бухгалтерського обліку» (м. Донецьк, 2002 р.); ІІ Міжнародна конференція студентів, аспірантів і молодих учених «Науково-технічний розвиток: економіка, технології, управління»   
(м. Київ, 2003 р.); V Всеукраїнська науково-практична конференція «Фінансово-економічні проблеми розвитку регіонів України» (м. Дніпропетровськ,   
2004 р.); Міжнародна науково-практична конференція «Створення інтелекту-  
альної системи обліку для економіки України» (м. Тернопіль, 2007 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 24 наукові праці загальним обсягом 15,85 д.а., особисто автору належить 10,75 д.а., у тому числі 11 – у фахових виданнях, 10 – у матеріалах конференцій, 3 – в інших виданнях.

**Структура та обсяг дисертації.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 163 найменувань і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 192 сторінки. Робота містить 6 таблиць, 42 рисунки, 5 додатків.

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи теоретичні і практичні результати виконаного дослідження щодо методичних підходів до адаптивного планування фінансово-господарської діяльності підприємства, автором зроблені такі висновки:

1. Ефективне управління підприємством в умовах ринкового економічного середовища, що зазнає безперервних змін, є можливим тільки за умови швидкого реагування на сигнали раннього попередження, а також на щонайменші відхилення фактичних значень параметрів фінансово-господарської діяльності від запланованих. Вдосконалити систему управління в цілому та покращити якість менеджменту у виконанні окремих управлінських функцій, таких, як планування, облік, аналіз, контроль, регулювання, дозволяє впровадження системи контролінгу.

2. Контролінг – це метафункція менеджменту, спрямована на забезпечення цільової орієнтації підприємства та на максимально ефективне досягнення цілей, яка пронизує всю структуру управління та, як і управління в цілому, має два аспекти: стратегічний та оперативний. Система контролінгу – це адаптивна складна динамічна сукупність взаємопов’язаних методичних підходів, які забезпечують довгострокове ефективне функціонування і розвиток підприємства шляхом координації і спрямування зусиль усіх функціональних підрозділів останнього на досягнення цільових показників.

3. Планування – це процес прийняття й оцінки цілої ланки взаємопов’язаних рішень, що передують певній діяльності в ситуації, коли є впевненість, що бажаний майбутній стан не виникне без певних дій, і що ці дії підвищать ймовірність бажаного результату.

4. Аналіз проблем планування в складних динамічних системах дозволив розробити комплекс вимог-передумов ефективного планування, який може слугувати підґрунтям під час розробки підсистеми планування на підприємстві в межах системи контролінгу. Методологічною базою під час розбудови системи контролінгу планування на підприємстві має слугувати концепція стратегічного мислення Д. Дьорнера. Це матиме наслідком забезпечення адаптивності процесів планування на підприємстві.

5. Проведений аналіз розвитку контролінгу як концепції дозволив з’ясувати роль, яку відіграла функція планування в процесі становлення контролінгу: саме успішна первинна експансія контролінгу за ланцюжком функцій управління сприяла подальшому поширенню контролінгу як на мікро- так і на макрорівні, а також стала підґрунтям для подальшої концептуалізації контролінгу. Планування посідає провідне місце у функціональному полі контролінгу, оскільки ефективне функціонування підприємства в ринкових умовах (а саме його забезпечення слід розглядати в якості мети контролінгу як комплексу методичних підходів, спрямованих на покращення управління, сервісну у відношенні до останнього функцію) зумовлюється ефективністю його системи планування. Разом із тим планування забезпечує адаптивність підприємства як складної відкритої динамічної системи до змін у його надсистемах – конкурентному оточенні та економічному середовищі, але тільки за умови тісного зв’язку між системою моніторингу показників раннього попередження і реагування та системою бюджетів підприємства. В ідеалі вони мають становити єдине ціле, і кожне відхилення від прогнозованого значення будь якого показника має знаходити відбиття у вигляді коригування планованих показників на подальші періоди. Проте, такий вплив мають здійснювати відхилення-тенденції, а не одноразові відхилення, що мають випадковий характер. Розрізняти ці два типи відхилень – є завданням адаптивного прогнозування, що становить базу для планування показників всіх рівнів. Крім того, від якості планування залежить цільова орієнтація підприємства, побудова його образу майбутнього, що є необхідною умовою перспективного розвитку підприємства.

6. Аналіз класифікаційних ознак планування дозволив визначити роль і місце різних видів планування як в системі контролінгу, так і в системі управління підприємством, а також обрати класифікаційний критерій для розробки концептуальної моделі адаптивної системи планування. В якості такого критерію слугує функціонально-цільовий: за цим критерієм стратегічне планування з одного боку є ширшим, тобто охоплює більше функцій організаційної діяльності, ніж тактичне (оперативне, диспозитивне); а з іншого – стратегічне планування має справу з цілями вищого рівня, інші ж види планування – з цілями нижчого рівня, що у відношенні до перших виступають як засоби їх досягнення. Функціонально-цільовий критерій більшою мірою, ніж критерій часу, дозволяє визначити природу різних видів планування і є реальним підґрунтям для визначення їх змістовного поля.

7. Розроблена на засадах концепції стратегічного мислення концептуальна модель адаптивної системи планування дозволить здійснювати планування на підприємстві з максимальною ефективністю за рахунок чутливого реагування на зміни як у навколишньому середовищі підприємства, так і в самому підприємстві як у складній динамічній системі. В межах розробленої концептуальної моделі автором дано визначення різним рівням планування за функціонально-цільовим критерієм.

8. Аналіз процесу впровадження елементів контролінгу в систему планування ЗАТ «НКМЗ» показав, що структурна реорганізація управлінської системи підприємства на засадах управлінського обліку та контролінгу дозволяє підвищити загальну ефективність діяльності підприємства в умовах ринкового економічного середовища, що перманентно змінюється.

1. Впровадження на підприємстві системи управлінського обліку і структуризація підприємства за центрами відповідальності зробили управлінські процеси прозорішими, а міру відповідальності менеджерів – більш визначеною. Втім, методологічна неточність в питанні визначення змістовного поля понять „центр відповідальності”, „центр прибутку”, „центр витрат” вимагає подальшого вдосконалення підходів до визначення організаційної структури підприємства. Крім того, рекомендується використовувати ступінчастий розрахунок маржинального прибутку в якості показника діяльності структурних підрозділів підприємства, що слугуватиме більш точній оцінці їх внеску в загальний результат діяльності підприємства. Відокремлення центрів відповідальності і впровадження розрахунку маржинального прибутку в західній практиці контролінгу використовуються одночасно і є логічно нерозривними з точки зору теорії контролінгу, слугуючи інструментом оцінки ефективності структурних підрозділів і визначення міри їх відповідальності.

10. Проведений аналіз планування ЗАТ «НКМЗ» показав, що методологічно підходи до планування вписуються в схему „планування, виходячи з образу сьогодення”, що є ефективним тільки в разі одночасного використання „планування, виходячи з образу майбутнього”. Побудова інтегрованої системи бюджетування передбачає використання в плануванні цих протилежно спрямованих процесів, що має забезпечити логічне поєднання стратегічного, тактичного та оперативного рівнів планування.

11. Планування як на досліджуваному підприємстві, так і на більшості вітчизняних, має спрямованість „згори донизу”: планові завдання передаються від менеджерів вищої ланки до менеджерів нижчих ланок, останні ніяк не можуть вплинути на формування плану. В той же час, планування в зарубіжній практиці має двосторонню спрямованість: як „згори донизу” так і „знизу догори”. На американських підприємствах особливо популярною є „практика переговорів”, елементи якої було б доцільно впровадити на вітчизняних підприємствах. Участь менеджерів середньої та нижньої ланки в формуванні бюджету позитивно відбивається на мотивації та є підґрунтям для формування відчуття відповідальності за виконання планових показників.

12. Загальновиробничі витрати цеху на ЗАТ «НКМЗ» розподіляються за дільницями методом пропорційного віднесення витрат до суми відповідної основної заробітної платні виробничих робочих, в той час, як існує багато інших методів віднесення загальновиробничих витрат. В зарубіжній практиці різні елементи загальновиробничих витрат мають різну базу розподілу: оренда та комунальні платежі розподіляються пропорційно виробничим площам, амортизаційні відрахування – відповідно до вартості основних фондів, заробітна платня управлінського персоналу та відрахування від неї – в залежності від кількості працівників тощо. База розподілу, як відзначає переважна більшість фахівців, має відповідати природі витрат – це полегшує управління ними в довгостроковому періоді.

1. Важливим елементом в системі планування машинобудівного підприємства є формування нормоплану. За своєю суттю нормоплан є формою гнучкого бюджетування. В разі невиконання плану обсягу виробництва нормоплан визначається шляхом помноження планових витрат на коефіцієнт виконання обсягу виробництва, що забезпечує збереження планованого рівня собівартості одиниці обсягу. За умови виконання або перевиконання обсягу виробництва нормоплан визначається наступним чином: постійні витрати приймаються на рівні плану або змінні витрати змінюються пропорційно зростанню обсягу виробництва, що забезпечує зниження собівартості одиниці обсягу. Такий подвійний підхід щодо постійних витрат (які перераховуються на загальний обсяг виробництва і не перераховуються – на одиницю продукції в разі зменшення виробітку нормогодин; тобто не перераховуються в разі перевиконання плану) не є виправданим з методологічної точки зору (постійні витрати – за визначенням – це ті, що залишаються незмінними в короткостроковому періоді, незалежно від рівня виробництва) і є небезпечним з точки зору практики (постійні витрати, що не будуть віднесені на собівартість, залишаться непокритими).
2. Рекомендується регулювати собівартість одиниці продукції шляхом гнучкого використання систем директ-костинг та стандарт-костинг, коли рішення, відносити чи не відносити на собівартість продукції постійні витрати приймається окремо в кожному випадку, з урахуванням того, як зреагує на підвищення ціни покупець, чи погодиться він заплатити більше, наскільки еластичним є попит на дану продукцію, тощо. Такий підхід, іманентний, до речі, контролінгу, широко розповсюджений в зарубіжній практиці, він залишає значно більше шансів для покриття постійних витрат, ніж методика складання нормоплану, яка використовується на ЗАТ «НКМЗ».
3. В роботі доведено ефективність апробованої на прикладі ЗАТ „НКМЗ” системи адаптивного прогнозування, яка дозволила вдосконалити якість прогнозів господарської діяльності підприємства як бази оперативного планування на основі гнучкого підходу щодо чутливості прогнозів до інформації про фактичне виконання запланованих показників.
4. Для вдосконалення методики планування на вітчизняних підприємствах доцільним є використання таких підходів до планування, як підхід „переговорної практики” (в разі, якщо в якості пріоритетного напрямку вдосконалення системи планування обирається інтеграція зусиль менеджменту різних ланок на досягненні головних цілей підприємства) або підхід rolling budgeting (в разі, коли пріоритетним є формування у менеджерів різних ланок управління спрямованості мислення на майбутнє і побудову образу майбутнього).
5. Виходячи з того, що система – це сукупність змінних, пов’язаних одна з одною через сіті причинних залежностей, а моделювання складних динамічних систем вимагає визначення позитивних і негативних зворотних зв’язків, „амортизаторів”, критичних змінних та індикаторних змінних, слід зазначити, що вирішальною в процесі планування є розробка блоку ОС (образ сьогодення), який описує наявну на момент планування ситуацію і є за своєю суттю моделлю складної динамічної системи – підприємства, що відображає сітьові зв’язки як з її підсистемами (центри відповідальності), так і з надсистемами (конкурентне і загальноекономічне середовище).
6. Наступним важливим етапом процесу планування визначено розробку блоку ОМ (образу майбутнього), що і становить сутність планування в вузькому розумінні. Розробка образу майбутнього тісно пов’язана з блоками цілеполягання та прогнозування, але головним підґрунтям, так само як і під час розробки блоку ОС, є модель складної динамічної системи. Взагалі, блоки ОС і ОМ мають безпосередній зв’язок: ОМ є ОС', тобто проекцією образу сьогодення на майбутнє. Водночас блок ОМ покликаний відбити бажану у майбутньому ситуацію. Необхідно стежити за тим, щоб образ майбутнього не вступав у протиріччя з місією підприємства.
7. Кожна ланка ПЦ (проміжна ціль) має включати три елементи: умови, управлінську дію, результат – це формула елементарної одиниці планування. Планування може і має розгалужуватись, оскільки не всі умови можна передбачити заздалегідь. Галузки можуть також об’єднуватись: коли головну мету можна досягти різними шляхами, а умови та критерії вибору конкретного шляху в момент планування ще не є можливим передбачити. Існує можливість не тільки прямого, але й зворотного планування, в ідеалі вони мають комбінуватись. Для зворотного планування необхідно мати досить ясну мету, тому воно застосовується, здебільшого, на коротких часових відрізках. Зворотне планування передбачає наявність чіткого уявлення про проміжну ціль, що передує досягненню кінцевої мети, тоді можна послідовно дійти до наявної ситуації й перевірити, чи можна, стартувавши за таких умов, взагалі досягти поставленої мети вчасно. Ланцюжок проміжних цілей створюється саме за умови комбінування прямого і зворотного планування.
8. Розроблена з урахуванням положень концепції стратегічного мислен-ня модель трирівневої (без урахування диспозитивного планування – регулювання) системи планування на підприємстві дозволяє не тільки забезпечити оптимальний шлях до поставленої мети (за ознакою адеватності і швидкості реакції на зміни в економічному середовищі), але й проводити внутрішній аналіз ефективності планування (за ознакою відповідності планів досягнутим результатам) завдяки вбудованим критеріям оцінки.
9. Розроблена загальна модель бюджетування і бюджетного контролю не тільки відбиває послідовність етапів складання різних функціональних бюджетів, але й розкриває зв’язки, що поєднують бюджети та джерела інформації із різних контурів спостереження, що мають використовуватись під час їх складання. Плани розробляються в щомісячному розрізі та в розрізі центрів відповідальності. Контроль на початкових етапах рекомендується проводити як мінімум, раз на місяць. Тоді можна буде заздалегідь спрогнозувати, чи будуть виконані бюджети на кінець звітного періоду і розробити коригувальні заходи в разі необхідності (чіткі функціональні зв’язки різних бюджетів, дозволяють швидко локалізувати «вузькі місця»).
10. Кожен блок розробленої системи раннього попередження та реагування дозволяє акцентувати увагу на різних аспектах фінансово-господарської діяльності підприємства: бюджетний контроль дозволяє відстежити негативні тенденції у виробничій діяльності підприємства, спостереження за дебіторською заборгованістю підвищує ліквідність підприємства, динамічне прогнозування показника фінансової стійкості дозволяє вчасно реагувати в разі відхилень фактичних значень показника та його складових від прогнозованих значень; тощо.
11. Стратегічна модель прибутку є узагальненням трьох стратегічних напрямів, що представлені у трьох пірамідальних моделях: прибутку, обороту та фінансового важелю як головних показників ефективності. Адаптована пірамідальна структура стратегічного прибутку, як і логіко-дедуктивні системи показників в цілому, може використовуватись для цілей прогнозування, планування, аналізу та контролю діяльності підприємства. Важливе місце вона посідає і в системі раннього попередження та реагування, оскільки дозволяє заздалегідь спрогнозувати вплив зміни показника будь-якого рівня на чільний показник (рентабельність акціонерного (статутного) капіталу).
12. Ефективність фінансово-економічної діяльності підприємства прямопропорційно залежить від ефективності управлінських процесів. Проте, якість вітчизняного менеджменту в промисловості залишається недостатньо високою. Слід відзначити, що досі недостатньо уваги приділяється такій важливій функції управління, як планування, не зважаючи на те, що саме під час реалізації функції планування в його широкому розумінні, управління робить підприємство цілеорієнтованою системою. Застарілі підходи до процесів планування на підприємстві, традиціоналістський погляд на цю базову управлінську функцію мають наслідком гальмування розвитку вітчизняної промисловості та незадовільний фінансовий стан багатьох підприємств. Контролінг, як сервісна відносно управління функція, забезпечує постійне вдосконалення методики та методології планування та інших управлінських процесів. В той самий час, контролінг як філософія ефективності має бути інтеріоризованим на всіх рівнях управління, так, щоб керівники всіх ланок володіли контролінговим інструментарієм і були контрóлерами кожний в сфері своєї відповідальності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України „Про підприємства в Україні” від 27.03.1991 р. №887-ХІІ / Відомості Верховної Ради України. -1991. - № 24. - Ст. 272. – (Зі змін. й доповн.)
2. Акофф Р. Акофф о менеджменте / Р. Акофф: пер. с англ.; под ред. Л.А Волковой. – СПб.: Питер, 2002. – 448 с.: ил.
3. Акофф Рассел Л. Планирование будущего корпорации / Р.Л. Акофф: пер. с англ.; под ред. Д.В. Павлова. – М.: Сирин, 2002. – 256 с.
4. Андрущак Є.М. Діагностика банкрутства українських підприємств / Є.М. Андрущак // Фінанси України – 2004. - №9. – С. 118 – 124.
5. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика /А. Апчерч: пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952. с.: ил.
6. Басовский Л. Е. Прогнозирование и планирование в условиях рынка: учеб. пособие / Л.Е. Басовский. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 260 с.
7. Белоусова И. Проблемы развития управленческого учета в Украине / И. Белоусова // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. - №2. – С. 39 – 44.
8. Біла О.Г. Робочий капітал – передумова поточної ліквідності підприємств / О.Г. Біла // Фінанси України – 2003. - №10. – С. 56 – 61.
9. Бородкин А. Внутрихозяйственный управленческий учет: концепция и организация / А. Бородкин // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. - №2. – С. 38 – 53.
10. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студентів / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця.- 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП „Рута”, 2002. – 480 с.
11. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами / Дж.К. Ван Хорн: пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 800 с.
12. Гладких Н.И. Оперативный контроллинг предприятий и его подсистемы / Н.И. Гладких // Экономика промышленности: Организационные аспекты управления: сб. науч. тр. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2000. – С. 282 – 294.
13. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
14. Головкова Л.С. Анализ отклонений в деятельности предприятий на основе концепции контроллинга / Л.С. Головкова // Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. пр. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2002. – Вип. 129. – С. 21 – 34.