

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

УДК 658.15:637

Обґрунтування вибору стратегій управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємств на основі концепції Six Sigma**Арич М.І.**кандидат економічних наук,
асистент кафедри фінансів
Національного університету харчових технологій

У статті визначено особливості та умови, необхідні для обґрунтування стратегій управління фінансово-економічними результатами підприємств відповідно до концепції вдосконалення управління Six Sigma. Розглянуто специфіку змін законодавчо-нормативних актів, які регулюють фінансову та бухгалтерську звітність підприємств України щодо визначення фінансово-економічних результатів. Рекомендовано визначати та обґрунтовувати запропоновані основні та триступеневі стратегії управління фінансово-економічними результатами згідно з критерієм концепції Six Sigma.

Ключові слова: управління фінансово-економічними результатами, прибуток, дохід, концепція Six Sigma, стратегії управління.

Арич М.И. ОБОСНОВАНИЕ ВЫБОРА СТРАТЕГИИ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ОСНОВЕ КОНЦЕПЦИИ SIX SIGMA

В статье определены особенности и условия, необходимые для обоснования стратегий управления финансово-экономическими результатами предприятий в соответствии с концепцией совершенствования управления Six Sigma. Рассмотрена специфика изменений законодательно-нормативных актов, регулирующих финансовую и бухгалтерскую отчетность предприятий Украины по определению финансово-экономических результатов. Рекомендовано определять и обосновывать предложены основные и трехступенчатые стратегии управления финансово-экономическими результатами по критерию концепции Six Sigma.

Ключевые слова: управление финансово-экономическими результатами, прибыль, доход, концепция Six Sigma, стратегии управления.

Arych M.I. REASONING OF STRATEGIES MANAGEMENT OF FINANCIAL AND ECONOMIC RESULTS OF THE COMPANY BASED ON THE CONCEPT OF SIX SIGMA

The features and conditions necessary to justify the management strategies of financial and economic results of enterprises according to the concept of improving the management of Six Sigma. The specificity of legislative and regulatory acts governing the financial and accounting records of enterprises in Ukraine to determine the financial and economic results. Recommended determine and justify the proposed basic strategies and three steps strategies for managing the financial and economic results according to the criterion of the concept of Six Sigma.

Keywords: management of financial and economic results, revenue, income, concept of Six Sigma, management strategy.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Високоєфективне функціонування системи управління фінансово-економічними результатами передбачає собою використання сучасних новітніх тенденції менеджменту як у цілому підприємства, так і окремих його складових, включаючи найбільш невеликі, але суттєві за ступенем впливу на кінцеві досліджувані нами результати. Концепція Six Sigma є потужним інструментом оптимізації управління суб'єктом господарювання, тому

визначення та обґрунтування на її основі стратегій управління фінансово-економічними результатами є необхідною передумовою наукового підтвердження запропонованих інновацій менеджменту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємств є досить актуальною темою дослідження серед вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, серед яких: Волинчук Ю., Вороніна О., Дікань Л., Дуда С.,

Жилякова Г., Зінченко О., Кальмук Н., Козак В., Пігуль Н., Скалюк Р., Темчишина Ю., Турило А., Фролова Л., Христич Г., Худа В., Чалапко Л., Ширягіна О., Шмиголь Н., Якопов І., Яремко І., Яценко В., Andrew J., Bendrey M., Gallagher T., Hussey R., Peters T., Rachlin R., Robert H., Van Horne J., Wachowicz J., Walker S., West C. та багато інших.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Управління фінансово-економічними результатами діяльності суб'єктів господарювання є актуальною темою дослідження провідних вітчизняних та іноземних фахівців. Однак, незважаючи на широке коло охоплених проблем та ґрунтовні наукові напрацювання, все ще існує низка невирішених чи недостатньо вивчених завдань, основними з яких, є, по-перше, визначення методики розрахунку показника оцінки ефективності управління фінансово-економічними результатами підприємства відповідно до концепції Six Sigma, що є однією із найбільш перспективніших систем вдосконалення управління, та, по-друге, обґрунтування на основі вищевказаного показника стратегій управління фінансово-економічними результатами.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою роботи є визначення та обґрунтування стратегій управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємств з урахуванням критерію концепції Six Sigma (показник рівня ефективності управління даної групи показників є найнижчим порівняно з іншими показниками оцінки), коефіцієнта рангової кореляції Спірмена, інтегрального показника оцінки ефективності управління фінансово-економічними результатами, а також на основі значень максимального відхилення кожного із п'ятнадцяти показників стратегії від своїх нормативних значень порівняно з іншими основними показниками інших стратегій управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Структура формування, вибору та обґрунтування стратегій із метою забезпечення високого рівня науковості та широти дослідження вибраного процесу буде передбачати послідовний аналіз загальної схеми управління і розподілу фінансово-економічних результатів, визначення основних умов до стратегій управління – їх принципів побудови, особливостей застосування, а вже на основі інформації, отриманої від такого дослідження, будуть формуватися та обґрунтовуватися конкретні стратегії управління фінансово-економічними результатами. Схема управління

передбачає взаємозв'язок фінансово-економічних результатів (чистого прибутку (збитку) та чистого доходу), витрат на виготовлення і реалізацію продукції, а також інших нестандартних (суміжних) доходів. Тому з метою якісної побудови, а також вибору і обґрунтування стратегій управління фінансово-економічними результатами та вдосконалення, розвитку існуючих систем і методів управління результатами, передбачаючи вихід системи управління на новий перспективний рівень, необхідно, на нашу думку, висунути такі вимоги (умови):

1. Відповідність чинним формам фінансової звітності. Вдосконалення системи управління фінансово-економічними результатами повинно передбачати зручне її застосування в сучасних умовах. Діяльність підприємств України базувалася на звітності, складеної відповідно до Наказу Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 «Про затвердження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 р. № 391/3684 (із змінами). Починаючи з 2013 р. суб'єкти господарювання використовують нові форми звітності, так як дані втратили чинність відповідно до Наказу Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 р. № 336/22868. Тому, оптимізуючи систему управління фінансово-економічними результатами з метою актуальності такого процесу, необхідно брати до уваги діюче законодавство.

2. Управління фінансово-економічними результатами буде ефективним, якщо фактичний динамічний ряд буде таким самим чи близьким до умови рівнянь нормативних рядів динаміки зростання показників [1, с. 91]. Дана близькість оцінюється коефіцієнтом рангової кореляції Спірмена, а в цілому оцінка ефективності управління здійснюється за допомогою інтегрального показника (I_n) шляхом обрахунку середньої геометричної індексів росту відносних показників під діагоналлю відповідної матриці показників оцінки ефективності управління [1, с. 95]. Відповідно до вищезгаданих рівнянь, пріоритет у зростанні передусім надається чистому прибутку, а у зменшенні – збитку.

3. Аналізуючи показники під діагоналлю матриці оцінки ефективності управління фінансово-економічними результатами, можна

встановити, що інтегральний показник (I_p), розрахований на основі індексів росту даних показників матриці, буде відповідати умові ефективного управління або прямувати до бажаних значень, якщо першочергово буде зростати чистий прибуток, далі – чистий дохід, оборотні активи та середньорічний обсяг капіталу; при цьому основним елементом, що

має знижуватись, є витрати на виготовлення на реалізацію продукції та/або чистий збиток за умови отримання такого за результатами діяльності.

4. Враховуючи останні дві умови, отримуємо: система управління фінансово-економічними результатами буде ефективною за умови постійного зростання взаємозалежних показ-

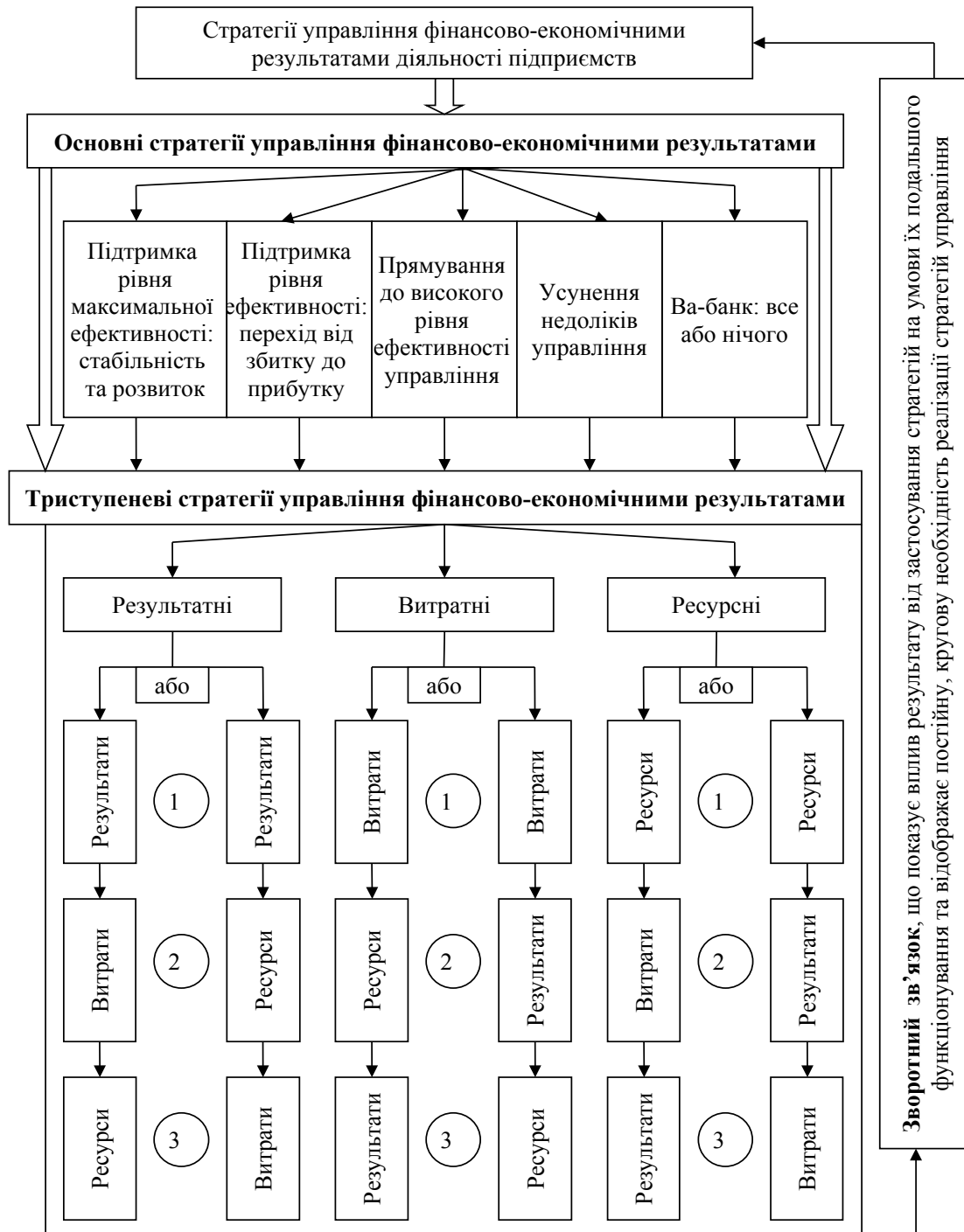


Рис. 1. Взаємодія стратегій управління фінансово-економічними результатами підприємств
Джерело: розроблено автором

ників вибраних результатів – чистого прибутку та чистого доходу, тому наше дослідження та розвиток системи управління ними будуть передбачати таку мету як одну з основних.

5. Процес управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємства вважається бездефектним (із високим рівнем ефективності відповідних управлінських рішень), якщо проміжок між математичним очікуванням процесу (\bar{X}) і максимальним граничним значенням (X_{max}), що є бажаним та сприяє підвищенню ефективності управління результатами, буде дорівнювати шести середньоквадратичним відхиленням (σ), так як рівень ефективності управління можна визначати як для кінцевих показників ефективності управління результатами, так і для проміжних, що значно підвищить якість процесу менеджменту суб'єкта господарювання.

6. Адаптована концепція вдосконалення управління Six Sigma як система управління фінансово-економічними результатами передбачає, таким чином, додатковий метод оцінки ефективності управління результатами. Така оцінка ефективності управління фінансово-економічними результатами нами запропонована вперше, а тому для забезпечення високого ступеня науковості та обґрунтованості такий аналіз обов'язково треба здійснити.

7. Удосконалена система управління фінансово-економічними результатами повинна:

- забезпечувати постійну оптимізацію та вдосконалення всього процесу управління результатами;

- бути ефективною та результативною в процесі імплементації в системі менеджменту суб'єкта господарювання;

- легко та зручно застосовуватись на виробничих підприємств різних організаційно-правових форм.

При цьому розроблені стратегії управління фінансово-економічними результатами повинні доповнювати одні одних, створюючи за таких умов комплексність системи управління як вказаними результатами, так і всім підприємством. Окрім цього, варто вказати на важливий елемент зворотного зв'язку в процесі імплементації стратегій управління. Тобто передбачається кругова, циклічна форма оптимізації управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємства, безперервний процес якої ґрунтується на впливові результату реалізації стратегії в поточному періоді на її імплементації в наступних періодах (рис. 1).

Представлена схема взаємодії стратегій управління результатами передбачає насамперед вибір стратегії залежно від значень основних показників оцінки ефективності управління фінансово-економічними результатами, а потім, відповідно до конкретних значень показників під діагоналю матриці оцінки ефективності управління, потрібно переходити до реалізації однієї із стратегій – результатної, витратної чи ресурсної. При цьому варто зауважити, що всі вказані стратегії включають у себе й інші дві стратегії, що різняться за важливістю впливу на показники та їх вагомістю у структурі оцінки ефективності управління фінансово-економічними результатами. Вище представлені дві групи стратегій: перша – залежно від значень кінцевих показників (K_c, I_n) оцінки ефективності управління фінансово-економічними результатами підприємств, друга – триступеневі стратегії, необхідно поєднати для забезпечення завершеності та комплексності процесу формування стратегій управління результатами. Тобто кожна зі стратегій першої групи повинна включати також і другу групу. Все це й є запорукою успішної реалізації політики управління результатами, що, звичайно, веде до ефективної роботи всього підприємства. Вибір основних та триступневих стратегій повинен мати чіткі критерії. Розглянемо критерії та їх параметри для вибору та обґрунтування основних (загальних) стратегій управління результатами (табл. 1).

Крім представленого переліку основних стратегій управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємств, ми вважаємо, що необхідно для підвищення якості проведених управлінських дій виділити ще низку стратегій, які побудовані на основі аналізу матриці показників оцінки ефективності управління результатами. Так, враховуючи, що дана матриця поділена на три групи показників за ознаками «Результати», «Витрати» та «Ресурси», можна сформулювати стратегії управління фінансово-економічними результатами залежно від того, група яких індексів росту перелічених вище показників найбільше, у середньому та найменше відхиляється від своїх оптимальних значень, тобто від тих, які сприяють позитивним значенням інтегрального показника оцінки ефективності управління результатами.

Крім вище названих критеріїв вибору результатної, витратної чи ресурсної стратегії управління результатами підприємства, на нашу думку, додатково доцільно в контексті

обґрунтування саме цих стратегій обрахувати рівень ефективності управління, показник сіґма (E_{SS}), кожного із п'ятнадцяти індексів росту відносних показників матриці оцінки ефективності управління.

Розвиваючи дані два критерії вибору та обґрунтування триступневих стратегій управління фінансово-економічними результатами, обов'язково треба врахувати можли-

вість неспівпадання направленості характеру фактичних числових значень указаних критеріїв вибору стратегій управління.

Тобто теоретично можна припустити, що деякий критерій буде показувати необхідність вибору однієї стратегії, а значення іншого критерію буде суперечити цьому і вказувати на вибір зовсім іншої стратегії. Така ситуація в управлінні фінансово-економічними резуль-

Таблиця 1

Основні стратегії управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємств

Назва стратегії	Критерії вибору	Характеристика
«Підтримка рівня максимальної ефективності: стабільність та розвиток»	Ефективність управління є найвищою: $K_C = 1; I_n > 1;$ фінансовим результатом є чистий прибуток	Дана стратегія передбачає підтримання та покращання дійсних показників діяльності підприємства, що забезпечують максимальну ефективність управління фінансово-економічними результатами. Враховуючи позитивні темпи функціонування підприємства, доцільно досліджувати та розвивати нові перспективні напрями роботи, а також активізувати інноваційно-інвестиційні види діяльності, використовуючи при цьому всі можливості ринкового середовища
«Підтримка рівня ефективності: перехід від збитку до прибутку»	Ефективність управління є майже найвищою: $K_C = 1; I_n > 1;$ фінансовим результатом є чистий збиток	Ключовим елементом даної стратегії є ліквідація негативного фінансового результату – чистого збитку, що, своєю чергою, передбачає оптимізуючий вплив на проміжні показники формування фінансово-економічних результатів діяльності підприємства
«Прямуювання до високого рівня ефективності управління»	Один з показників – K_C, I_n , або два разом не відповідають умовам високого рівня управління ($0 < K_C \leq 1$ та/або $0 < I_n < 1$; та/або $I_n \geq 1$); фінансовим результатом може бути як чистий прибуток, так і збиток	Виконання стратегії ставить перед собою цілі впливу на ті величини інтегрального показника оцінки ефективності управління (I_n), індекси росту яких показують негативні значення; а також на показники фактичних рядів динаміки, зміна яких веде до співпадання рангів фактичного та нормативного рядів, тобто
«Усунення недоліків управління»	1) $I_n > 0; -1 \leq K_C \leq 0;$ або 2) $I_n \leq 0; -1 \leq K_C > 0$	Дана стратегія передбачає ліквідацію тих значень системи оцінки ефективності, що показують надто негативні значення. Причому передбачається, що один із параметрів оцінки ефективності управління (I_n, K_C) показує від'ємні значення
«Ва-банк: все або нічого»	Ефективність управління знаходиться на дуже низькому рівні ($-1 \leq K_C \leq 0; I_n \leq 0$), але на підприємстві наявні можливості для успішної реалізації різних господарських програм	Перед підприємством ставляться задачі реалізації всіх можливих заходів, причому найбільш ризикових для підвищення ефективності управління фінансово-економічними результатами та досягнення місії та цілей створення. Основною умовою є наявність у розпорядженні даного суб'єкта господарювання виробничих потужностей та управлінського персоналу для виконання поставлених перед ними завдань виходу з кризи управління результатами підприємства

Джерело: розроблено автором

татами, звичайно, може мати місце і ніяким чином не свідчить про хибність обрахунків, а тільки ще раз підтверджує важливість індивідуального підходу до кожного окремого суб'єкта господарювання, враховуючи при цьому рівень даних оціночних показників вибору та обґрунтування стратегій управління фінансово-економічними результатами.

Отже, всі ті показники, які найбільшою мірою відхиляються від нормативних значень та управління якими є найменш ефективним, згідно з концепцією Six Sigma, будуть обґрунтовувати стратегії та будуть критерієм вибору стратегії управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємства, що, крім цього, також несе в собі великий об'єм наочної інформаційної бази щодо необхідності зміни аспектів в управлінській діяль-

ності менеджменту суб'єкта господарювання. Якісне та науково підтвержене обґрунтування запропонованих триступневих стратегій управління фінансово-економічними результатами є важливим елементом менеджменту суб'єкта господарювання (табл. 2).

Таким чином, визначено три групи триступневих стратегій управління результатами – «Результатні», «Витратні» та «Ресурсні», кожна з яких поділяється ще на два підвиди. Стратегії різняться між собою за черговістю та ступенем впливу на індекси росту показників під діагоналлю матриці, тобто показників інтегрального показника оцінки ефективності управління (I_p), яких є п'ятнадцять. Кожна зі стратегій залежно від порядку розміщення груп показників передбачає першочерговий та основний вплив на ті показники, груп яких від-

Таблиця 2

Триступеневі стратегії управління фінансово-економічними результатами діяльності підприємств

Стратегії	Вагомість та черговість впливу на групи показників			Основні показники матриці оцінки ефективності управління результатами відповідно до обраної стратегії	Критерії вибору стратегії
	1 (найбільша)	2 (середня)	3 (найменша)		
Результатні	Результати	Витрати	Ресурси	рентабельність чистого доходу; рентабельність витрат; рентабельність оборотних активів; рентабельність капіталу; рентабельність робочої сили; дохідність витрат; дохідність оборотних активів; дохідність капіталу; дохід на 1 робітника;	1. Максимальне відхилення показників стратегії від своїх нормативних значень (тобто тих, які б сприяли підвищенню показників оцінки ефективності управління результатами) порівняно з іншими основними показниками інших стратегій управління 2. Рівень ефективності E_{ss} даної групи показників є найнижчим порівняно з іншими показниками
	Результати	Ресурси	Витрати		
Витратні	Витрати	Результати	Ресурси	закріплення витрат за оборотними активами; закріплення витрат за капіталом; витрати на 1 робітника;	
	Витрати	Ресурси	Результати		
Ресурсні	Ресурси	Результати	Витрати	закріплення оборотних активів за капіталом; оборотні активи на 1 робітника; капітал на 1 робітника	
	Ресурси	Витрати	Результати		

Джерело: розроблено автором

повідляє вищий порядковий номер. Крім цього, інформація з табл. 2 показує нерівномірний розподіл груп показників між указаними стратегіями управління. Так, до групи «Результати» відносяться дев'ять показників, причому п'ять – до підгрупи «Прибуток», а решта чотири – до підгрупи «Дохід». Кількість же показників у групах «Витрати» та «Ресурси» є однаковою, де розміщено по три показники оцінки ефективності управління результатами.

Вибір та обґрунтування триступневих стратегій, «Результатної», «Витратної» чи «Ресурсної», насамперед передбачає визначення відхилення ($\Delta I_{\text{ФМН}}$) фактичних значень індексів росту ($I_{\text{Ф}}$) трьох відповідних груп показників від мінімально необхідного їх рівня ($I_{\text{МН}}$), який би забезпечував значення $I_{\text{П}}$, що показує зростання ефективності управління результатами.

Отже, $I_{\text{Ф}}$ – це фактичне значення індексу росту кожного із п'ятнадцяти показників $I_{\text{П}}$, з урахуванням особливих умов для показників збитковості та витрат.

$I_{\text{МН}} = 1,001$ – індекс росту, мінімально необхідний для кожного показника $I_{\text{П}}$, щоб задовольнялись умови високого рівня ефективного управління фінансово-економічними результатами підприємства (для показників індексів росту збитковості замінюються вираженням $[1+(1-I_{\text{ЗБ}})]$). Дане значення $I_{\text{МН}} = 1,001$, вибране як значення індексу росту, що показує найменше зростання з точністю трьох знаків після коми, адже він також є й коефіцієнтом, що і встановлює такі вимоги заокруглення. Тобто будь-який із п'ятнадцяти показників $I_{\text{П}}$, звичайно, може показувати набагато більше зростання ніж 0,1% (індекс росту = 1,001), але саме таке мінімальне його значення вже буде означати високу ефективність управління результатами, так як усі індекси росту $I_{\text{П}}$ за винятком особливих умов для показників збитковості та витрат, значення яких рівні та вище $I_{\text{МН}}$, будуть сприяти набуттю інтегральним показником ефективності управління фінансово-економічними результатами ($I_{\text{П}}$) позитивних значень, що говорять про високий рівень відповідної ефективності управління.

$\Delta I_{\text{ФМН}}$ – відхилення фактичних значень індексів росту показників, що входять до структури $I_{\text{П}}$ від мінімально необхідного зростання ефективності управління результатами рівня ($I_{\text{МН}}$):

$$\Delta I_{\text{ФМН}} = I_{\text{Ф}} - I_{\text{МН}} \quad (1)$$

Даний показник також може розраховуватися і для кожної групи показників $I_{\text{П}}$ шляхом визначення середньої арифметичної величини показників відповідних груп. Саме мінімальне значення даного середньоарифметичного відхилення і буде основним критерієм вибору «Результатної», «Витратної» чи «Ресурсної» стратегії управління фінансово-економічними результатами.

Ще одним критерієм визначення та обґрунтування триступневих стратегій управління результатами є рівень ефективності управління E_{SS} , для розрахунку якого з метою забезпечення об'єктивності отриманих даних потрібно чим більше показників.

Додатково в процесі обґрунтування та реалізації стратегій управління результатами доцільно визначати відхилення рангу показників фактичного ряду динаміки від нормативного ($\Delta P_{\text{Т}}$), що є додатковим критерієм і носить більше рекомендаційний та інформаційно-забезпечуючий характер, так як показує, наскільки ранг кожного з показників темпів приросту фактичних рядів динаміки відхиляється від своїх значень, які б сприяли підвищенню ефективності управління результатами. Як наслідок його обрахунку, отримуємо послідовність необхідності першочергового впливу на показники рядів динаміки, що формується починаючи від найбільшого до найменшого відхилення фактичного та нормативного рангу, при цьому немає значення, чи дана величина є від'ємною чи додатною, тобто отримане число розглядається як абсолютна величина.

Висновки з цього дослідження. У сучасних умовах господарювання реалізація місії створення підприємства вимагає від топ-менеджменту застосування інноваційних технологій та підходів до управління. Обґрунтування стратегій управління фінансово-економічними результатами на основі положень концепції Six Sigma дає можливість здійснити запланований процес із високим рівнем наукового підтвердження, що, своєю чергою, є запорукою успішної реалізації цілей діяльності суб'єкта господарювання. Запропонована методика обґрунтування стратегій має принципово нові елементи, а тому є перспективною для подальших наукових досліджень.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Фролова Л.В. Ефективність управління фінансовими результатами торговельних підприємств : [монографія] / Л.В. Фролова, Л.В. Семерунь. – Донецьк : Ноулідж, 2011. – 187 с.

2. Ватсон Г. Методология «Шесть сигм» как новый поход к обеспечению качества / Г. Ватсон [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.inventech.ru/pdf/quality21/quality013.pdf>.
3. Височина М.В. Аналіз методів оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства / М.В. Височина [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/knp/161/knp161_86-89.pdf.
4. Дікань Л.В., Вороніна О.О. Фінансовий результат підприємств: теоретичні узагальнення та прикладний аналіз : [монографія] / Л.В. Дікань, О.О. Вороніна. – Харків : СГД ФО Лібуркіна Л.М., 2008. – 92 с.
5. Есманова Л.І. Фінансові результати як економічний інструмент розвитку сільськогосподарських підприємств / Л.І. Есманова. – Суми : Козацький вал, 2007. – 156 с.
6. Есмуханов Е. Шесть сигм в системе менеджмента качества / Е. Есмуханов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.kok.kz/material_42.pdf.
7. Казинцев А. Шесть Сигм: Коротко о главном / А. Казинцев [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.6sigma.ru/files/Files/3-LSSProduction /Six_Sigma_Basic_Definitions.pdf.