

DOI: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2022.2\(60\).119-123](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2022.2(60).119-123)

УДК 330:658.1.01:[005.7:005.53]

Цікало Є.І.

## УНІФІКОВАНІ УПРАВЛІНСЬКІ ЕЛЕМЕНТИ В ІНТЕГРОВАНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

*В статті розглянуто теоретичні основи досягнення системою управління статусності інтегрованої шляхом набуття інтеграційних ознак з допомогою уніфікованих управлінських елементів. Такі елементи утворені на основі спільності принципових положень і структурно-змістовного наповнення звітності інтегративного характеру та стандартів систем управління, які інтегруються. Елементи асоціативно означені за категоріями менеджменту і названі базовими категорійними (БКЕ). Запропоновано сукупність БКЕ, а також складені їхні змістовні характеристики. Застосування цих елементів відбуватиметься в ході супроводу управлінського процесу інтеграційним процесом і проявлятиметься як закріплення (набуття) загальносистемних інтеграційних ознак на рівні ідентифікованих назв елементів, з деталізацією за змістовними характеристиками. В реальному режимі управління, через призму БКЕ, формуватиметься інформація для звітності, з врахування функціонування системних стандартів, та одночасно відбуватиметься наповнення змістом інтеграційних ознак, з узагальненням на системному рівні. Запропонований підхід до виділення і задіяння в системній інтеграції уніфікованих управлінських елементів дає змогу підтримувати актуальність статусності інтегрованої системи управління підприємством.*

*Ключові слова: базові категорійні елементи, звітність, змістовні характеристики, інтеграційні ознаки, інтегрована система управління, стандарти систем управління.*

**Постановка проблеми.** Зasadничою властивістю інтегрованої системи управління (ІСУ) підприємством виступає супровід управлінського процесу інтеграційним процесом. Завдяки інтеграційному процесу управлінські впливи (рішення, дії) отримують якісну властивість з набуття об'єктами управління (наприклад, бізнес-процесами) інтеграційних ознак, що перетворює процес і об'єкти управління в інтегровані. В цілому система управління набуватиме статусності інтегрованої, якщо в ході управління досягнені загальносистемні інтеграційні ознаки, відповідні до принципових вимог ІСУ. Створення ІСУ є предметом власної зацікавленості підприємства і виступає своєрідним організаційно-управлінським мистецтвом за принципами системної інтеграції. Водночас спонукання до інтеграції обумовлюється вимогами, у першу чергу, інтегрованим представленням звітної інформації (характеризує сталість розвитку суб'єкта господарювання) з економічними оцінками (фінансовими і нефінансовими) про діяльність, як для самооцінювання, так і для

зацікавлених сторін. Окрім того для комплексного розвитку і ефективного функціонування системи управління, в яку запроваджуються стандарти систем управління, необхідна інтеграція цих стандартів (як підсистем управління). Отже, у формуванні звітності інтегративного характеру повинен враховуватися чинник внутрішньостандартної і міжстандартної інтеграції системи управління. Таке бачення проблематики інтеграції обумовлює необхідність утворення управлінських елементів, уніфікованих (універсальних, базових) по відношенню до звітності і стандартів систем управління, до яких задіюватимуться інтеграційні ознаки у викладеному вище контексті інтеграції. Завдяки таким елементам, управління набуватиме інтегративної якості (ставатиме інтегрованим управлінням).

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В межах Угоди про асоціацію між Україною і ЄС, відповідно до Директиви 2013/34/ЄС і Директиви 2014/95/ЄС, розроблено національний звіт про управління [1]. Звіт містить фінансову і нефінансову інформацію, має інтегративний характер відображення сталості розвитку, оскільки в ньому враховано стандарт інтегрованої звітності IFR [2], стандарти звітування про сталий розвиток GRI [3]. До нього застосовано принцип гнучкості (недетермінованості, непримусовості)

© Цікало Є.І., к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет імені Івана Франка, e-mail: tsikala@ukr.net, тел..097-700-66-27

представлення інформації, з поєднанням національних і міжнародних стандартів звітування за рекомендацією Єврокомісії [4]. Підприємства самостійно обирають способи наповнення інформацією звіту із своїх підсистем, а також задоволення інформаційних запитів зацікавлених сторін (*stakeholders*). Різномасштабність звітної інформації ускладнює процес якісного формування звіту на надання розширеної або додаткової інформації зацікавленим сторонам. Водночас така інформація відображає результати управління реалізацією стандартів систем управління (стандартизованих підсистем; стандартизованих за ISO, ДСТУ), на основі стикування яких будується інтегрована система управління (IMSS – *integrated management system standards*) [5].

Залучення стандарту інтегрованої звітності IFR і стандартів звітності у сфері сталого розвитку (американських галузевих стандартів бухгалтерського обліку SASB) до розробки міжнародних стандартів розкриття інформації про сталий розвиток, в межах фонду МСФЗ (IFRS), дасть змогу формувати звітну інформацію за обліковими метриками сталого розвитку та розкривати фінансову інформацію щодо сталого розвитку (з використанням нефінансової інформації), інтегруючись з фінансовою звітністю [6]. З цього випливає, що облікова інформація повинна бути структурована за інформаційними потребами управління сталим розвитком підприємства і забезпечувати інтегроване формування звітної інформації в ході управлінського процесу.

Отже, виникає потреба в уніфікованому інформаційному управлінському "інтерфейсі", структурно-змістовні елементи якого були б зорієнтовані як на забезпечення управлінської діяльності, так і формування звітної інформації з врахуванням стандартизації.

**Формулювання цілей статті.** Мета статті полягає у теоретичному обґрунтуванні і означенні уніфікованих управлінських елементів та їхньої змістовної сутності для набуття системою управління підприємством, на базі елементів, інтеграційних ознак, які надаватимуть системі статусність інтегрованої. Закріплення ознак за елементами концептуально проектуватиметься, в ході управління діяльністю, на формування звітної інформації інтегративного характеру та забезпечуватиме реалізацію стандартів систем управління, які комплексуються в інтегрованій системі управління.

**Опис основного матеріалу дослідження.** Між звітом про управління, звітністю складеною

за стандартами IFR і GRI, сертифікованими стандартами систем управління ISO (побудованими за уніфікованою HLS-структурі [7, 8]) існує спільність принципів положень та структурно-змістовних елементів. Узагальнено таку спільність можна означити такими маркерами: розкриття змісту діяльності підприємства, як суб'єкта господарювання, в середовищі функціонування та організації управління нею із застосуванням концептуальних підходів і моделлю провадження бізнесу; стратегічний і тактичний виміри в управлінні (враховуючи планування) бізнесом; невизначеність та очікувані ризики і можливості реагування на виклики в управлінській діяльності та ведені бізнесу; оцінювання результативності діяльності і стану підприємства; взаємовпливи економічної, соціальної, екологічної діяльності; оцінювання перспектив суб'єкта господарювання у баченні його майбутнього. Додатково зазначимо інформаційно-технологічне забезпечення управління, як невід'ємну складову системи управління.

Інтерпретуючи викладені вище узагальненні визначення в категоріях менеджменту, отримуємо уніфіковані категорійні елементи. Назвемо їх базовими для втілення загальносистемних інтеграційних ознак. З ознаками цільової, функціональної, організаційної, інформаційної, економічної, інструментально-прикладної інтеграції системи управління можна ознайомитися у працях [9, 10]. Базових категорійними елементами (БКЕ) будуть такі: концептуалізація управління (концепція і середовище управління діяльністю) ( $E_1$ ); бізнес-стратегія ( $E_2$ ); бізнес-модель ( $E_3$ ); бізнес-план (відповідний до бізнес-моделі, як її параметричне відтворення і економічний інструмент реалізації) ( $E_4$ ); бізнес-процеси (субстанція провадження бізнес-діяльності за бізнес-моделлю та реалізації бізнес-плану) ( $E_5$ ); ризики і можливості: співвідносність та дієвість ( $E_6$ ); результати діяльності та її ефект ( $E_7$ ); стан суб'єкта господарювання та його стійкість ( $E_8$ ); перспективи діяльності та розвитку ( $E_9$ ); інформаційні технології управління (система інформаційної технології підготовки, опрацювання і надання інформації про хід діяльності та управління нею) ( $E_{10}$ ). Розкриємо зміст базових категорійних елементів за їхніми змістовними характеристиками.

Елемент  $E_1$  міститиме такі змістовні характеристики: концептуальний підхід до управління – поєднання процесно-орієнтованого підходу, застосовуваного в стандартах систем

управління, і вартісно (ціннісно)-орієнтованого підходу, застосовуваного у стандартах інтегрованої звітності, звітності про сталий розвиток та перенесеного на звіт про управління, в межах симбіозу інтеграційного і самоорганізаційного підходів в управлінні діяльністю суб'єкта господарювання; стратегічна орієнтація у прийнятті і реалізації управлінських рішень, обумовлена потребами зацікавлених сторін, з проекцією на короткостроковий, середньостроковий і довгостроковий періоди; модельне абстрагування у формалізації уявлень про комплексну діяльність, у відповідності з концептуальним підходом до управління; інформаційно-параметричне представлення комплексної діяльності, з відтворенням вимірності характеристик складових частин концептуального підходу до управління, на просторово-часовій площадці діяльності; процесно-ресурсна мобільність діяльності в динаміці функціонування підприємства, відповідно до завдань управління за окремими проміжками часу; невизначеність (інформаційна недостатність, нечіткість, випадковість) і ризикованість в діях і подіях, їх причини (фактори) і наслідки та можливості адекватного реагування; перманентність ефекту у досягненні результатів діяльності, що закладається у рішення з управління результатом формувальними факторами; егоцентричність управління стійкістю стану у забезпеченні суб'єктності та неперервності діяльності; бачення майбутнього діяльності: співвідношення бажань і можливостей (намірів та очікувань з потенційними наслідками і відповідною спроможністю реагування; структурування середовища діяльності і системи управління та контекстна стратифікація процесу управління (простір реалізації концептуальних положень); підтримка актуальності та якості інформаційної технології управління.

Елемент  $E_2$  матиме такі змістовно-характеристичні складові: стратегічні цілі суб'єкта господарювання та їх структурна і часова декомпозиція на функціональному і організаційному рівнях управління створення цінності у взаємодії із зовнішнім середовищем; стратегічно-орієнтовані види і способи ведення бізнес-діяльності (бізнес-процесів); ресурсні можливості ведення бізнесу і досягнення стратегічних цілей; економічне обґрунтування стратегічних рішень (стратегічне планування) з врахуванням інтересів зацікавлених сторін, ризиків ведення бізнесу, соціальної і екологічної відповідальності бізнесу, цільової оцінки

результативності та досягнутого стану, наслідків і перспектив розвитку.

Елемент  $E_3$  характеризуватиметься такими змістовними позиціями (на основі [2, 10]): види діяльності та секторальне позиціонування бізнесу; стратегічна орієнтація на споживачькі сегменти з привабливими ціннісними властивостями запропонованого продукту; клієнтоорієнтована система продажу (канали збуту, маркетингові інструменти продажу у взаємовідносинах з клієнтами); ресурсозабезпечення і ресурсовикористання (за діяння капіталів) та партнерство у бізнес-діяльності; інноваційні бізнес-рішення (проекти); результативність діяльності: генерування потоків надходження доходів; ресурсні витрати; ідентифікація у фінансових і нефінансових показниках стану і траєкторії протікання бізнес-діяльності у взаємодії із зацікавленими сторонами.

Для елемента  $E_4$  будуть властиві такі змістовні характеристики: цільова спрямованість бізнес-плану та його зацікавлені сторони; всеохоплюючий зміст планованої бізнес-діяльності (певного виду або комбінованих видів) та її процесно-ресурсне забезпечення (з врахуванням зовнішніх і внутрішніх чинників впливу, ризиків і можливостей виконання); ключові показники бізнес-діяльності (створюваної цінності) та її економічна ефективність; організаційно-технологічна специфікація плану в системі управління (на рівні дій) та інформування (за результатами моніторингу і аналізу) про його виконання.

Елементу  $E_5$  надамо такі змістовні характеристики: "...видова відповідність між бізнес-процесами і діяльністю; структура та іноваційність бізнес-процесів; процесний ландшафт (модельне представлення бізнес-процесів як структурно-просторове розміщення і функціонування в середовищі діяльності); операційно-ресурсна параметризація бізнес-процесів; чинники впливу і ризики у здійсненні бізнес-процесів: ідентифікація і оцінка; можливості (економічно і технологічно обґрунтовані) нейтралізації збоїв у бізнес-процесах та їх перебудови (реінжинірингу); вплив результативності (ефективності) бізнес-процесів на стан суб'єкта господарювання (враховуючи суттєвість і критичність впливу) та доцільність застосування бізнес-процесів у майбутньому; прикладні інформаційно-технологічні засоби інжинірингу операційного управління і реінжинірингу бізнес-процесів" [11, С. 14].

Елемент  $E_6$  буде представлений такими змістовними характеристиками: ідентифікація ризиків (джерела, обставини, умови, причини виникнення невизначеності) у бізнес-плануванні і бізнес-процесінгу; оцінка можливих наслідків справдження ризиків (ймовірність реалізації ризиків і реагування на них; масштаб та суттєвість наслідків стосовно впливу на успішність і перспективи діяльності; протидія виникненню і реалізації ризиків на основі дій з мобілізації ресурсних можливостей, визначальних (ключових-суттєвих) у стратегічному аспекті, та раціонально керованих в процесі створення цінності задля досягнення необхідного результату і безпечного стану; моніторинг ризиків і використання можливостей; інформаційно-технологічний супровід керування ризиками і можливостями та накопичення знань з адекватного реагування на виклики.

Елементу  $E_7$  надамо такого характеристичного змісту: цільові результати діяльності (фінансова і нефінансова, кількісна і якісна інформація про результати); фактори, ризики і можливості, що вплинули на результат у ході створення цінності (в процесі створення вартості); вклади (участь) внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін в отримання результатів; результатний ефект діяльності (ефективність) у фінансовому і нефінансовому вираженні та його вплив на стан суб'єкта господарювання і перспективи розвитку; інформаційно-технологічна прикладна підтримка процесів прийняття і реалізації рішень з управління формуванням результатів і генерування ефекту.

В елементі  $E_8$  закріпимо такі змістовні характеристики: ідентифікація (фінансова і нефінансова) стану та факторів впливу на нього; вплив результатів використання ресурсів на стан; стійкість стану у стратегічному віддзеркаленні динаміки сталого розвитку (самокритичність в оцінюванні та об'єктивне інформування зацікавлених сторін); можливості і ризики спроможності досягнення стану, прийнятого для продовження створення цінності у наступному часовому проміжку (у відносній поточній чи стратегічній перспективах); інформаційно-технологічне забезпечення моніторингу стану та аналітичної підтримки результативних дій в управлінні станом.

Елемент  $E_9$  наповнимо таким змістом: часові етапи і горизонт (часова дискретність і неперервність) діяльності в межах стратегічної перспективи та співвідносні з ними цілі і факторна система координат руху до досягнення цілей у майбутньому; проекція змін у діяльності

на майбутнє з врахуванням існуючого стану та співвідношенням між очікуваннями, можливостями (в т. ч. інвестиційними і іноваційними) і ризиками та баченням потенційних наслідків (переваг і загроз) у поточному і стратегічному вимірах; іноваційна і інвестиційна перспектива розвитку; інформаційно-технологічна іноваційна підтримка розробки перспективних рішень та забезпечення їх реалізації в управлінні розвитком.

В елемента  $E_{10}$  будуть такі змістовні характеристики: ідентифікація інформації про процеси діяльності і управління та формування баз даних; інтелектуальне опрацювання інформації для вироблення і реалізації управлінських рішень на основі баз знань; комунікативний інформаційний обмін в реальному часі та підтримка в актуальному стані і захист даних і знань; здатність до розширення і розвитку інформаційно-технологічної системи в управлінні як відкритої системи.

Змістовні характеристики БКЕ повинні бути поставлені у відповідність змістовним характеристикам звіту про управління, який так само буде "синхронізований" із стандартами ISO (ДСТУ) за змістовними характеристиками структурних елементів стандартів систем управління. У такий спосіб інтеграційні ознаки пройшовши через БКЕ, в ході управлінських дій, нададуть інтегративної якості звіту та процесу комплексування стандартів в ІСУ підприємства.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Запропонований підхід до утворення в системі управління підприємством уніфікованих управлінських елементів, представлених як базові категорійні, дає змогу реалізувати інтеграційний базис системи шляхом позиціонування та масштабування інтеграційних ознак базису в процесах формування звітності з інтегративною якістю та інтегрованого управління стандартизованими системами (підсистемами). Визначені БКЕ та їхні змістовні характеристики стають базою управлінських знань, яка даватиме змогу здійснювати інтеграційний процес, охоплюючи інтеграційними ознаками звіт про управління та стандарти систем управління ISO. Перспектива подальших досліджень бачиться у формулюванні інтеграційних ознак в інтерпретації БКЕ, звіту і стандартів ISO. Водночас треба врахувати чинник самоорганізаційного управління, який підтримує втілення інтеграційних ознак, а отже статусність ІСУ підприємством.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління. Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> (дата звернення: 10.09.2022)
2. International Integrated Framework Reporting. URL: <https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/> (дата звернення: 10.09.2022)
3. Resource center. URL: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/> (дата звернення: 10.09.2022)
4. Guidelines on non-financial reporting (methodology for reporting non-financial information) of 5 July 2017 (2017/C 215/01) / Official Journal of the European Union. *OJ L 215/01, 05.07.2017*. URL: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705(01)) (дата звернення: 19.04.2022)
5. THE INTEGRATED USE OF MANAGEMENT SYSTEM STANDARDS (IUMSS). Year of publication: 2018. Edition: 2. URL: <https://www.iso.org/publication/PUB100435.html> (accessed on 10.09.2022)
6. IFRS Foundation completes consolidation with Value Reporting Foundation. 01 August 2022. URL: <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/08/ifrs-foundation-completes-consolidation-with-value-reporting-foundation/> (accessed on 10.09.2022)
7. HIGH-LEVEL STRUCTURE – HLS. URL: <https://www.iso.org/management-system-standards-list.html> (accessed on 15.09.2022)
8. ISO management standards and the concept of a high-level structure. URL: <https://www.iso.org/management-system-standards.html#PopularMSS> (accessed on 10.09.2022)
9. Цікало Є. І. Інформаційно-економічні інтеграційні ознаки системи управління суб'єкта господарювання. *Ефективна економіка*. 2022. № 4. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10169> (дата звернення: 10.09.2022).
10. A. Osterwalder, Y. Pigneur, Business Model Generation: A Handbook for Visionaries, Game Changers, and Challengers. Published by John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 2013, 288 p.
11. Цікало Є. Теоретико-концептуальні основи реалізації інтеграційного базису системи управління суб'єкта господарювання. *Вісник економіки*. 2022. Вип. 2. С. 8–19.

## REFERENCES

1. Methodychni rekomendatsii zi skladannia zvituu pro upravlinnia. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.12.2018 № 982 [Methodological recommendations for drawing up a management report. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 07.12.2018 № 982]. (2018). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text> [in Ukrainian].
2. International Integrated Framework Reporting. (n.d.). Retrieved from: <https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework> [in English].
3. Resource center. (n.d.). Retrieved from: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/> [in English].
4. Guidelines on non-financial reporting (methodology for reporting non-financial information) of 5 July 2017 (2017/C 215/01) / Official Journal of the European Union. *OJ L 215/01, 05.07.2017*. (2017). Retrieved from: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52017XC0705(01)) [in English].
5. The integrated use of management system standards (IUMSS). Edition: 2. (2018). Retrieved from: <https://www.iso.org/publication/PUB100435.html> [in English].
6. IFRS Foundation completes consolidation with Value Reporting Foundation. 01 August 2022. (2022). Retrieved from: <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/08/ifrs-foundation-completes-consolidation-with-value-reporting-foundation/> [in English].
7. High-level structure – HLS. (n.d.). Retrieved from: <https://www.iso.org/management-system-standards-list.html> [in English].
8. ISO management standards and the concept of a high-level structure. (n.d.) Retrieved from: <https://www.iso.org/management-system-standards.html#PopularMSS> [in English].
9. Tsikalo, Ye. (2022). Informatsiino-ekonomichni intehratsiini oznaky systemy upravlinnia subiekta hospodariuvannia [Information-economic integration signs of the management system of the business entity]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, 4. Retrieved from: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10169> [in Ukrainian].
10. Osterwalder, A., & Pigneur, Y. (2013). Business Model Generation: A Handbook for Visionaries, Game Changers, and Challengers. Published by John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey. [in English].
11. Tsikalo, Ye. (2022). Teoretyko-kontseptualni osnovy realizatsii intehratsiinoho bazysu systemy upravlinnia subiekta hospodariuvannia [Theoretical-conceptual fundamental of implementation of the integration basis of the management system for the business entity]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 2, 8-19 [in Ukrainian].

Отримано 14.09.2022