

УДК 658

ДОСЛІДЖЕННЯ ТЕОРЕТИЧНОГО БАЗИСУ КОНТРОЛІНГУ: ПОНЯТТЯ, ЗАВДАННЯ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ

Стельмах А.В.,

Бутиріна В.М., к.е.н., доцент

Донбаський державний технічний університет

В статті досліджено сутність системи контролінгу та обґрунтовано необхідність впровадження контролінгу на підприємствах. Проаналізовані концепції американського та європейського підходів, розробки вітчизняних теоретиків щодо визначення основних завдань контролінгу. Предложено підхід до визначення цілесобразності впровадження системи контролінгу на підприємстві.

Ключевые слова: контролінг, каталог завдань контролінгу, ефективність контролінгу.

The article examines the nature of controlling system and the necessity of controlling implementation at enterprises. The concepts of American and European approaches, the works of domestic theorists to the determination of the main tasks of controlling are analyzed. The approach to the determination of reasonability of controlling system implementation at an enterprise is offered.

Key words: controlling, catalog of controlling tasks, controlling efficiency.

Постановка проблеми. Розвиток ринкових відносин в Україні, що характеризується динамічністю і непередбачуваністю подій, змінами як у внутрішньому, так і у зовнішньому середовищі функціонування суб'єктів господарювання, актуалізує важливість підтримання життєдіяльності підприємств в поточному періоді та забезпечення фінансової рівноваги в довгостроковій перспективі.

Згідно з даними Державного комітету статистики України станом на кінець 2010 р. 47,1% підприємств України виявились збитковими [3], що є свідченням низької ефективності їх функціонування і наслідком нераціонального управління, зумовленого часовою та просторовою незбалансованістю прийняття управлінських рішень.

Така ситуація призводить до необхідності покращення деяких аспектів фінансового управління, які б враховували: по-перше, взаємодію ринкового середовища та підприємства; по-друге, недостатню координованість процесів оперативного та стратегічного планування і контролю на підприємстві; по-третє, відсутність дієвих механізмів впливу менеджменту підприємства на дії контрагентів щодо своєчасності проведення розрахунків тощо. Це передбачає, зокрема, впровадження ефективної системи управління підприємством, ключовим елементом якої є контролінг.

Аналіз стану дослідження проблеми. Дослідженню питань ефективного впровадження контролінгу як системи прийняття та реалізації управлінських рішень на підприємстві приділено недостатньо уваги в сучасній фінансово-економічній літературі. Зокрема, неоднозначним залишається трактування сутності самого базового поняття «контролінг», про що свідчить наявність різних підходів у працях вітчизняних і зарубіжних науковців, присвячених проблемам фінансового менеджменту. Така ситуація зумовлює відсутність чітких рекомендацій щодо формування цілісних концептуальних основ контролінгу в цілому та елементного складу контролінгу як системи зокрема.

Проблематику сутності та ефективності контролінгу досліджували у своїх працях такі зарубіжні та вітчизняні науковці, як: М.С. Пушкар, Н.Д. Собкова, А.І. Орлов, О.О. Терещенко, О. Сафаров, С.Г. Фалько, Д. Хан.

Метою дослідження є формування консолідованого трактування дефініції «контролінг», визначення його базових завдань та функцій, розробка підходів до оцінки ефективності впровадження контролінгу.

Основні результати дослідження. Поняття «контролінг» увійшло в українську термінологію порівняно недавно. В Україні перша публікація з контролінгу з'явилася лише в 1997 р. і досі ведеться гостра полеміка щодо сутності, функціонування та ефективності контролінгу. Однак, незважаючи на дискусійність теоретичних аспектів, в Україні, ця система поступово впроваджується у практичну діяльність підприємств.

Дослідження визначень змісту системи контролінгу (табл. 1) свідчить про багатогранність та унікальність цієї системи управління підприємством.

Узагальнюючи розглянуті визначення, можна запропонувати таку інтерпретацію поняття «контролінг»: це концепція інформаційно-аналітичної та методичної діяльності, яка передбачає проведення планування, координування та контролю для досягнення тактичних і стратегічних цілей функціонування підприємства за умови ефективного використання ресурсів.

Таблиця 1

Трактування економічної сутності контролінгу

| № | Автор, джерело | Суть визначення |
|---|---|---|
| 1 | Е. Маєр [5] | Це система забезпечення виживання підприємства в двох аспектах: короткостроковому (оптимізація прибутку) і довгостроковому (збереження і підтримка гармонійних відносин і взаємозв'язку даного підприємства з оточуючими його сферами: природною, соціальною, господарською). |
| 2 | Р. Манн, Е. Маєр [6] | Це система управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності фірми. |
| 3 | І. Бородушко [7] | Є інструментом інформаційного супроводу процесу управління. |
| 4 | В. Анташов, Г. Уварова [8] | Певна концепція управління підприємством, яка орієнтована на його довгострокове і ефективне функціонування при постійно змінюваних господарських умовах. |
| 5 | Н. Данілочкіна [9] | Функціонально відокремлений напрямок економічної роботи на підприємстві, пов'язаний з реалізацією фінансово-економічної функції в менеджменті для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень. Є складною конструкцією, що об'єднує різні елементи (постановка цілей, планування, облік, контроль, аналіз, управління інформаційними потоками і розробка рекомендацій для прийняття управлінських рішень). |
| 6 | Д. Хан [10] | Це елемент управління соціальною системою, головна функція якого полягає у підтримці керівництва в процесі координації системи управління на основі планування, контролю і інформування. |
| 7 | С. Петренко [11] | Це синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування, реалізація яких забезпечує розроблення альтернативних підходів при здійсненні оперативного та стратегічного управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності підприємства. |
| 8 | І. Циглик, І. Мозіль, Н. Кідрякова [12] | Це система, яка орієнтована на майбутній розвиток підприємства чи регіону в цілому. Це система спостереження та вивчення поведінки внутрішнього економічного механізму конкретного підприємства і розробки шляхів для досягнення мети, яку воно ставить перед собою. |

Як вже зазначалося, однією з причин виникнення кризових ситуацій на вітчизняних підприємствах є низький рівень розвитку менеджменту, оскільки некваліфіковані та помилкові дії керівництва стали причиною банкрутства більшості підприємств. Контролінг допомагає передбачити всі можливі несприятливі економічні ситуації та уникнути їх. Виникнення та основні етапи вдосконалення контролінгу безпосередньо були пов'язані зі змінами у зовнішньому бізнес-середовищі, коли підприємства не могли обійтися старими методами управління. Протягом усього свого розвитку контролінг був і залишається об'єктивно необхідним для успішного і ефективного ведення бізнесу.

Як вже зазначалося, однією з причин виникнення кризових ситуацій на вітчизняних підприємствах є низький рівень розвитку менеджменту, оскільки некваліфіковані та помилкові дії керівництва стали причиною банкрутства більшості підприємств. Контролінг допомагає передбачити всі можливі несприятливі економічні ситуації та уникнути їх. Виникнення та основні етапи вдосконалення контролінгу безпосередньо були пов'язані зі змінами у зовнішньому бізнес-середовищі, коли підприємства не могли обійтися старими методами управління. Протягом усього свого розвитку контролінг був і залишається об'єктивно необхідним для успішного і ефективного ведення бізнесу.

Застосування системи контролінгу в межах певного підприємства припускає визначення певних ключових завдань контролінгу. Для адекватного аналізу ролі тих чи інших завдань контролінгу на підприємстві слід звернутися до досвіду країн, де система контролінгу використовується давно і найбільш розвинена. Контролінг об'єктивно існує і розвивається під впливом певних факторів як в Європі, так і в США. Відмінність полягає в сутності каталогу завдань, які ідентифікуються в контролінгу. Узагальнені завдання контролінгу, притаманні кожному з підходів, наведено в табл. 2 [4].

У німецькій концепції управління «контролінг» (більш широке поняття) включає «управлінський облік», а згідно з американським підходом «управлінський облік» прирівнюється до визначення німецької концепції терміна «контролінг» і містить функції з розробки стратегії управління підприємством. Управлінський облік, як відомо, – це, перш за все, стратегічний облік, пов'язаний з виробленням системи контрольних показників і поділом відповідальності за центрами обліку.

Проведення ряду аналогій між Україною та країнами Європи, з точки зору макро- та мікроекономічного розвитку, дозволило дійти висновку щодо наявності спільних рис, притаманних підходам до управління діяльністю підприємств. Саме тому дослідження проблематики контролінгу базуватиметь-

ся на прикладі Німеччини, де відбулося становлення та закріплення на практиці цієї функції, з урахуванням реалій вітчизняного управління.

Таблиця 2

Каталог завдань контролінгу американського та європейського типів

| Американський каталог завдань (сконцентрований переважно на питаннях обліку, планування, інформування та аналізу) | Європейський (німецький) каталог завдань |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> – Складання, координація планів підприємства, контроль їх реалізації; – Порівняння отриманих результатів з планами та стандартами; – Інформування про результати діяльності та їх аналіз на всіх рівнях управління; – Оцінка різних сфер менеджменту, оцінка всіх процесів на різних фазах на предмет досягнення поставлених цілей, оцінка дієвості політики, організаційних структур і процесів; – Формулювання і використання принципів і методів роботи у сфері оподаткування; – Контроль і координація при складанні повідомлень для державних органів; – Забезпечення безпеки майна проведенням внутрішнього контролю, внутрішньої ревізії та нагляду за страховим забезпеченням (захистом); – Постійні дослідження економічних, соціальних і політичних факторів і оцінка їх впливу. | <ul style="list-style-type: none"> – Консультування та координація при бюджетуванні; – Консультування та координація при стратегічному плануванні; – Консультування та координація при довгостроковому плануванні; – Управління розрахунками витрат результатів; – Управління внутрішньою інформаційною службою; – Консультування та координація при плануванні інвестування; – Проведення спеціальних економічних досліджень. |

Визначення завдань контролінгу пропонується також в роботах українських авторів, зокрема Терещенко О.О. (табл. 3).

Таблиця 3

Каталог функцій і завдань контролінгу за методикою Терещенко О.О. [1]

| Функції | Завдання |
|--|---|
| 1. Координація | Регулювання інформаційних потоків Координація процесу планування |
| 2. Фінансова стратегія | Активна участь у розробці фінансової стратегії підприємства та координація роботи з планування фінансово-господарської діяльності «Продаж» цілей і планів Вироблення пропозицій щодо адаптації організаційної структури підприємства до обраної стратегії розвитку |
| 3. Планування та бюджетування | Розробка та постійне вдосконалення внутрішньої методики прогнозування та бюджетування Забезпечення процесу бюджетування Участь у розробці інвестиційних та інших бюджетів |
| 4. Бюджетний контроль | Внутрішній (управлінський) облік – managerial accounting Участь у складанні річних, квартальних і місячних звітів Аналіз відхилень фактичних показників діяльності від запланованих Забезпечення постійного аналізу та контролю ризиків у фінансово-господарській діяльності, а також розробка заходів щодо їх нейтралізації Виявлення та ліквідація вузьких місць на підприємстві Своєчасне реагування на появу нових можливостей (виявлення та розвиток сильних сторін) Підготовка звіту про виконання бюджетів і розробка пропозицій щодо коригування планів і діяльності (рапортування) |
| 5. Внутрішній консалтинг та методологічне забезпечення | Розробка методичного забезпечення діяльності окремих структурних підрозділів Надання консультацій і рекомендацій керівництву підприємства та структурним підрозділам у процесі розробки фінансової стратегії, планування, розробки і впровадження нових продуктів, процесів, систем |
| 6. Внутрішній аудит та ревізія | Забезпечення постійного контролю за дотриманням співробітниками встановленого документообігу, процедур проведення операцій, функцій і повноважень згідно з покладеними на них обов'язками Проведення внутрішнього аудиту та координація власної діяльності з діями незалежних аудиторських фірм при проведенні зовнішнього аудиту підприємства Забезпечення збереження майна підприємства |

Проаналізувавши всі підходи зарубіжних та вітчизняних економістів до визначення завдань контролінгу, можна виокремити найбільш значущі та характерні для українських підприємств – управління витратами та фінансовими результатами діяльності, адже головною стратегічною метою комерційного підприємства є максимізація прибутку та підвищення рентабельності діяльності. Однак сфера прикладних завдань контролінгу на підприємстві неймовірно ширша.

Отже, запропоновано такі основні взаємопов'язані завдання контролінгу (рис. 1).

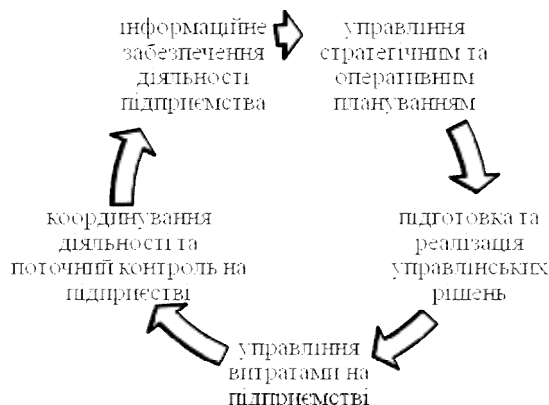


Рис. 1. Узагальнена система завдань контролінгу

Більшість українських підприємств діють в межах оперативного інструментарного забезпечення контролінгу, тобто їх зусилля спрямовані на стабілізацію стану підприємства без врахування подальшого розвитку. Такий контролінг є оперативним (характерний для кризового управління). Щодо стратегічного контролінгу, результат є прогнозованим.

Таким чином, застосовуючи метод дисконтування грошових потоків, можна запропонувати формулу оцінки ефективності впровадження контролінгу на підприємстві:

$$\text{ЕфК} = \sum_{n=0}^T \frac{\text{ЧГП}}{(1+q)^n} - \sum_{n=0}^T \frac{\text{ЧПВ}}{(1+q)^n}, \quad (1)$$

де ЕфК – ефективність контролінгу;

ЧГП – чистий грошовий потік від впровадження контролінгу;

q – дисконтна ставка;

n – період впровадження системи контролінгу;

ЧПВ – чистий потік витрат при впровадженні контролінгу.

Якщо $\text{ЕфК} > 0$ – впровадження контролінгу на підприємстві є доцільним, якщо ж $\text{ЕфК} < 0$ – підприємству не вигідно інтегрувати систему контролінгу в діючий механізм управління підприємством.

Цінність цього методу полягає в тому, що у дисконтній ставці (q) враховані фактори часу, ризику та інфляції. Витратами на впровадження контролінгу є: спеціальне обладнання, спеціальне програмне забезпечення, зарплата і навчання персоналу. Чистий грошовий потік від впровадження контролінгу можна розглядати як суму вивільнених ресурсів, виявлених недоотриманих доходів і відхилень.

Для збільшення ефективності контролінгу необхідно мінімізувати витрати та період його впровадження (n).

Оцінити доцільність контролінгу також можна за допомогою аналогового методу, тобто шляхом розгляду основних якостей і ефективності функціонування системи контролінгу на аналогічному підприємстві.

Висновки. Таким чином, контролінг – це концепція інформаційно-аналітичної та методичної діяльності, яка передбачає проведення планування, координування та контролю для досягнення тактичних і стратегічних цілей функціонування підприємства за умови ефективного використання ресурсів.

Контролінг – дієвий інструмент, що дозволяє:

- 1) інформаційне забезпечення діяльності підприємства;
- 2) управління стратегічним та оперативним плануванням;
- 3) підготовку та реалізацію управлінських рішень;
- 4) управління витратами на підприємстві;
- 5) координування діяльності та поточний контроль на підприємстві.

Запровадження контролінгу на підприємстві допоможе запобігти виникненню кризових економічних ситуацій, ідентифікувати причини фінансових проблем та ефективно їх усунути. Впровадження та організація служби контролінгу є складним, дорогим процесом, але, як показала світова і вітчизняна практика, необхідним елементом управління підприємством.

ЛІТЕРАТУРА

1. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання. Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2003. – 554 с.
2. Гриценко Л.Л., Боярко І.М., Роєнко В.В. Контролінг грошових потоків підприємств // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – №3 (105). – С. 148–154.
3. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.
4. Набок Р., Набок А. Американская и немецкая модели контролинга // Финансовый директор. – 2007. – №12. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.management.com.ua/finance.
5. Майер Э. Контролинг как система мышления и управления. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 286 с.
6. Манн Р., Майер Э. Контролинг для начинающих. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304 с.
7. Бородушко И.В., Васильева Э.К. Стратегическое планирование и контроллинг. – СПб.: Питер, 2006. – 192 с.
8. Анташов В.А., Уварова Г.В. Экономический советник менеджера. – Минск: Финансы, учет, аудит, 1996. – 185 с.
9. Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 279с.
10. Хан Д. Планирование и контроль: Концепция контроллинга / Пер. с нем.; Под ред. и с предисл. Туркача А.А., Головача Л.Г., Лукашевича М.Л. – М.: Финансы и статистика. 1997. – 800 с.
11. Петренко С.Н. Контроллинг. – К.: Ника-Центр, Эльга. 2003. – 328 с.
12. Цигилик І.І., Мозіль О.І., Кірдякіна Н.В. Контролінг в системі управління // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – №3. – С. 117–124.

УДК 331.2:657

АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Корягін М.В., к.е.н., доцент,
Попкова О.О., здобувач
Львівська комерційна академія

Рассматриваются основные аспекты организации и методики аудита расчетов по оплате труда. Обращается внимание на совершенствование системы внутреннего аудита расчетов по оплате труда.

Ключевые слова: *внутренний аудит, оплата труда, расчеты по оплате труда.*

The main aspects of the organization and methods of the audit of job payment calculations. The attention is paid to the improvement of the system of internal audit of job payment calculations.

Key words: *internal audit, job payment, job payment calculations.*

Постановка проблеми. Оплата праці є важливою складовою в умовах функціонування ринкових відносин, концентрованим вираженням ефективності економіки і соціальної політики держави в цілому, а також окремих суб'єктів господарювання. З одного боку, оплата праці є основним джерелом доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З другого боку, її правильна організація зацікавлює працівників підвищувати ефективність виробництва, а відтак безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.