

- : <http://www.pension.kiev.ua> (дата звернення : 04.11.14). — Назва з екрана.
5. Річні звіти Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку за 1996 – 2013 рр. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ssmc.gov.ua/ShowPage.aspx?PageID=12> (дата звернення : 04.11.14). — Назва з екрана.
 6. Річні звіти ПФТС за 1996-2013 рр. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.pfts.com/uk/yearly-reports> (дата звернення : 04.11.14). — Назва з екрана.
 7. Роик, В. Формирование института негосударственных пенсий: концептуальные предложения [Текст] / В. Роик // Пенсионные фонды и инвестиции. — 2011. — № 4 (28). — С. 27—32.
 8. Сазонець О.М. Аналіз факторів діяльності недержавних пенсійних фондів на основі множинної лінійної регресії [Текст] / О.М. Сазонець, К.В. Ковальчук // Прометей : регіон. зб. наук. пр. з економіки. — 2011. — № 1 (34). — С. 218—223.
 9. Світова економічна криза: втрати та можливості для пенсійної системи [Електронний ресурс] // Міжнар. пенс. вісн. — 2011. — № 1. — Режим доступу : <http://www.capitalmarkets.kiev.ua> (дата звернення : 04.11.14). — Назва з екрана.
 10. Федина, В.В. Недержавне пенсійне забезпечення в контексті історії [Текст] / В.В. Федина // Зб. наук. пр. Нац. ун-ту держ. подат. служби України. — 2010. — № 2. — С. 215-225.
 11. Федоренко, А. Об'єкти та процедури інвестування коштів недержавних пенсійних фондів [Текст] / А. Федоренко // Фондовий ринок України. — 2013. — №1 (39). — С. 14—19.

Рассмотрены вопросы экономической составляющей системы негосударственного пенсионного страхования. Сформирован перечень негативных факторов влияния на активность населения по участию в негосударственном пенсионном обеспечении. Особое внимание уделено торгам на фондовом рынке и их динамике. Исследовано рынок ценных бумаг и проведен анализ вариантов инвестирования средств негосударственных пенсионных фондов в долгосрочной перспективе.

Ключевые слова: негосударственные пенсионные фонды, фондовый рынок, инвестирование, ценные бумаги, инвестиционные фонды, институты совместного инвестирования, Первая фондовая торговая система.

УДК 657

*I.B. Sadovska, Ph.D., Professor, Head of department
Lutsk National Technical University*

CULTURE OF MANAGERIAL ACCOUNTING IN THE INFORMATION AND INNOVATIVE ECONOMY

Abstract. *This article explores the nature and content of culture management accounting. Considered and systematized scientific approaches to the development of culture in accounting information and the innovation economy. Highlight the evolutionary stages of global information and innovative economy and the corresponding development of management accounting in strategic calculation. A highlight elements of the structure accounting culture, acting as cultural patterns and set internal targets of socio-cultural integration of personnel, effective professional business relationships and adaptation to the external institutional environment.*

The main objectives of management accounting culture in a globalizing world economy, increased international competition are: 1) the development of the creative potential of people, their professionalism and knowledge; 2) increased professional mobility in different areas at all levels of modern management; 3) harmonization of social relations based on values of "common destiny" and "complicity"; 4) creation of a single management team based on national mentality, social and cultural characteristics of employees; 5) development of social partnership and social responsibility.

Keywords: *corporate culture, the culture of management accounting, information and innovation economy, knowledge management.*

*I.B. Садівська, к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет*

КУЛЬТУРА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ІНФОРМАЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНІЙ ЕКОНОМІЦІ

У статті досліджено сутність та зміст культури управлінського обліку. Розглянуто та систематизовано наукові підходи до питання розвитку облікової культури в інформаційно-інноваційній економіці. Виділено еволюційні етапи становлення глобальної інформаційно-інноваційної економіки та відповідного розвитку управлінського обліку від калькуляційного до стратегічного. Запропоновано виділити елементи структури облікової культури, які виступають як культурні зразки та задають орієнтири внутрішньої соціокультурної інтеграції облікового персоналу, ефективних професійних, ділових відносин та зовнішньої адаптації до інституціонального середовища.

Ключові слова: корпоративна культура, культура управлінського обліку, інформаційно-інноваційна економіка, управління знаннями.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Звернення до проблеми культури управлінського обліку обумовлена необхідністю вирішення низки теоретико-методологічних і практичних задач щодо оптимізації регулювання процесів управління в системі суспільного виробництва інформаційно-інноваційної економіки, інтеграції вітчизняної економіки в єдину систему глобального світового господарства. Такими пріоритетами виступають наука, освіта і культура управління, що забезпечують розробку та впровадження у виробництво високих технологій, а також створення соціально-економічних умов для їх успішного функціонування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій показав, що поняття «культура управлінського обліку» є новим, відповідно, потребує дослідження в усіх суттєвих аспектах його практичного застосування і теоретичного осмислення.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є вивчення та систематизація наукових підходів до питання розвитку та становлення культури управлінського обліку в глобальній інформаційно-інноваційній економіці.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Сучасне суспільство сьогодні з індустріального перетворюється в «суспільство керуючих», оскільки саме ця категорія працівників виходить на першорядні позиції. Саме феноменом менеджменту можна пояснити, чому на підприємствах все більше й більше використовується праця висококваліфікованих працівників. Жодне суспільство, ні одна соціальна система раніше не могли собі дозволити цього. Роль управління в тому і полягає, щоб перетворити знання та освіченість у безпосередню продуктивну силу суспільства, в те, що називається істинним капіталом будь-якої економіки. Майже 150 років тому поняття «менеджмент», сама наука управління були невідомі. З тих пір, згідно Пітеру Друкеру, управління радикально змінило всю систему соціально-економічних відносин у високорозвинених країнах світу. У своїх роботах Пітер Друкер [3] простежує весь шлях цієї трансформації, показуючи, як управління створило світову економіку, встановило новий економічний порядок. Він зупиняється на аналізі тих проблем, з якими вже стикаються і зустрінуться в майбутньому менеджери розвинених країн, роблячи акцент на тих принципах управління, які допоможуть створювати процвітаючі підприємства по всьому світу. З розвитком менеджменту позиціонував себе і управлінський облік – як наука і практична діяльність. Уміння приймати правильні рішення – найважливіша навичка для всіх рівнів менеджменту. Інформаційним забезпеченням прийняття рішень виступає система управлінського обліку. Важливо відмітити, що рішення потребують обліково-інформаційної підтримки при виконанні будь-якої з трьох функцій менеджера:

- 1) управління бізнесом;
- 2) управління менеджерами;
- 3) управління працівниками.

Такий підхід потребує формування облікової культури, нових бізнес-традицій, становлення національного менталітету.

Рубіж 1980-90-х років можна позначити як початок нового етапу – етапу розвитку ідей глобального інформаційно-інноваційного суспільства. Пітер Друкер висунув концепцію, ядром якої є ідея подолання традиційного капіталізму, через перехід від індустріального

господарства до економічної системи, заснованої на знаннях та інформації, подолання капіталістичної приватної власності, формування нової системи цінностей сучасної людини і трансформації національної держави під впливом процесів глобалізації економіки і соціуму. Пітер Друкер в 1984 р. видає книгу під назвою «Ринок: як вийти в лідери. Практика і принципи» [3]. У цій роботі Друкер вводить термін «революція в управлінні», маючи на увазі під ним інноваційну діяльність і підприємництво. Автор пише, що вони (інноваційна діяльність і підприємництво) допомагають досягти тих змін, яких намагалися добитися за допомогою різних історичних революцій, але тільки без кровопролиття, громадянської війни, концентраційних таборів та економічних провалів. Творчі функції інноваційної діяльності та підприємництва відрізняються цілеспрямованістю, визначеністю і контрольованістю. П. Друкер говорить про необхідність підприємницького суспільства, в якому інноваційність та підприємництво були б стійким, нормальним і обов'язковим явищем.

Таким чином, можна виділити чотири етапи розвитку суспільства, відповідні зміни філософсько-культурних цінностей і взаємопов'язані з ними рівні розвитку управлінського обліку (рис. 1).



Рис. 1. Етапи розвитку суспільства, зміни цінностей і управлінського обліку

Джерело: Розроблено автором

Для першого етапу індустріального суспільства характерним є власник капіталу і товар як цінність. Управлінський облік розвивається як калькуляційна бухгалтерія. На другому етапі – постіндустріального суспільства – на перший план виходить власник технологій і як цінність – технології. Управлінський облік знаходить свій розвиток в системі обліку витрат, де працює гасло: «Різні витрати для різних цілей». Третій етап дістав назву інформаційного. Базується на управлінні знаннями, тобто, на арену виходить власник знань, вводиться поняття інтелектуального капіталу, нової етики і моралі. Замість ранжування людей згідно з тим, чим вони володіють, нова етика надає високу цінність тому, що люди роблять [5]. Цінністю на даному етапі є знання. Управлінський облік концентрує свою увагу на центрах витрат і сферах відповідальності. Четвертий етап характеризується глобальним інформаційним суспільством. Відбувається переоцінка цінностей, культури, менталітету,

мислення. Ключовим фактором і цінністю є час. Виграє той, хто має владу над часом. Розвитку набуває нова парадигма стратегічного управлінського обліку. Дискусії в наукових колах з приводу можливості існування стратегічного управлінського обліку кажуть самі за себе, тобто, якщо є однодумці і опоненти, то це підтверджує актуальність і життєздатність означеної в даній публікації тематики.

При розгляді питань облікової культури важливим є розуміння триєдиної ролі бізнесу, як: 1) економічного інституту, утвореного для створення продукції, що задовольняє запити ринку, клієнтів фірми; 2) гуманітарної і соціальної «організації», що наймає людей і яка зобов'язувалася платити їм за працю; 3) «соціального інституту», інтегрованого в суспільство і тому підданого впливу громадських інтересів. Управління бізнесом представляється у вигляді систематизованої суми знань, тобто нової наукової дисципліни, якою є стратегічний управлінський облік, концепцію якого є «управління за цілями».

Передвісником у формуванні культури управлінського обліку є корпоративна культура. Родоначальником вивчення корпоративізму та корпоративної культури визнаний М. Вебер [1, 2], який досліджував засади самоорганізації корпорацій, взаємозв'язок морально-етичних принципів і соціально-економічного благополуччя окремих корпоративних структур, а також розробив модель «раціональної організації вільної праці», яка вимагала від працівника суворої дисципліни, точності, відповідальності та стабільності. У продовження веберовської концепції Ф. Тейлор, А. Файоль [7, с. 39] створили монополярну модель промислової організації виробництва індустріального суспільства, в якій домінувала жорстка ієрархія запропонованих ролей і статусів, і людина розглядалася лише як функціонер.

Історичні корені виникнення корпоративної культури і колективна свідомість неформальних груп всередині виробничої організації розглядаються в роботах зарубіжних вчених Е. Джакуса, К. Девіса, Д. Кракхарда, Дж.В. Ньюстрона, Д. Хансона [9, с.251].

Поняття «культура» в сучасних гуманітарних науках відноситься до числа фундаментальних. Серед величезної кількості наукових категорій і термінів важко знайти інше поняття, яке мало б таку безліч смислових відтінків і використовувалося б у настільки різних контекстах. Наявність численних різноманітних визначень поняття «культура» свідчить не про безсилля науки, а про незбагненність культури, як зазначав О. Шпенглер, її «душі» [8, с. 344]. Душа кожної культури унікальна і не може бути до кінця виражена раціональними засобами.

І. Кант в понятті культури виділяв її особистісний смисл: «придбання розумною істотою здатності ставити будь-які цілі взагалі» [4, с. 434]. На думку І. Канта, справжня культура людини полягає не в окремих її проявах, таких, наприклад, як «культура уміння», а в глибинних, стратегічних мотивах визначення та вибору цілей через освоєння цінностей загальнолюдської культури. Отже, йдеться про реальні духовні запити індивіда, соціуму, його самосвідомості.

Культура управлінського обліку є складним багатогранним соціокультурним явищем, яке засноване на цінностях професіоналізму, самовираження і саморозвитку, творчості, «співучасті» суб'єкта (носія) культури в діяльності організації, таким чином кристалізуючи довіру суспільства до облікової професії. Викарбувані на гербі бухгалтера слова «наука, довіра, незалежність» є незаперечними атрибутами формування сучасної облікової культури.

Структура облікової культури забезпечує внутрішню міцність, стійкість, високий ступінь пов'язаності і системної цілісності її елементів. Такі структурні елементи облікової культури, як філософія «спільної долі», декларація глобальної соціоекологічної місії організації, концепція розвитку «людського капіталу», система внутрішнього інформування і контролю, культура професійної самосвідомості, забезпечують ефективність творчої та інтелектуальної діяльності особистості. Представлені елементи структури облікової культури виступають як культурні зразки, які, володіючи високими мобілізуючими і консолідуєчими началами, задають орієнтири внутрішньої соціокультурної інтеграції персоналу, ефективних професійних, ділових відносин та зовнішньої адаптації до інституціонального середовища.

Основними завданнями культури управлінського обліку в умовах глобалізації світової економіки, зростання міжнародної конкурентної боротьби виступають: 1) розвиток творчого потенціалу людини, її професіоналізму та ерудиції; 2) підвищення професійної мобільності в різних сферах діяльності на всіх рівнях сучасного менеджменту; 3) гармонізація соціальних відносин на основі цінностей «спільної долі» і «співучасті»; 4) формування єдиної управлінської команди з урахуванням національного менталітету, соціокультурних особливостей співробітників; 5) розвиток соціального партнерства та соціальної відповідальності.

Для всебічного розвитку культури управлінського обліку характерно твердження того, що кожне управління в ході своєї діяльності має використовувати три основних принципи. По-перше, процес, названий японцями кайдзен, який передбачає продовження удосконалення продукту компанії. Мета кайдзен таким чином вдосконалити продукт або послугу, щоб через два – три роки вони змогли стати дійсно відмінним (від «відрізнитися») продуктом або послугою. По-друге, кожна організація повинна вчитися використовувати свої знання для розвитку власного успіху та подальшого його застосування, а не тільки спочивати на лаврах. По-третє, кожна організація повинна вчитися інноваційної діяльності як систематичного процесу. Без урахування цих трьох принципів заснована на знанні організація дуже скоро зживе себе, втративши продуктивну здатність і разом з нею можливість залучати й утримувати професійних працівників, що володіють належною обліковою культурою і спеціалізованими знаннями, від яких продуктивність і залежить.

Список використаних джерел

1. Вебер, М. Протестантская этика и дух капитализма [Текст] / М.Вебер // Избранные произведения. – М.: 1990. – 808 с.
2. Вебер, М. Хозяйственная этика мировых религий. Попытка сравнительного исследования в области социологии религий [Текст] / М.Вебер // Вебер М. Избранное. Образ общества. — М. : 1994. — 588 с.
3. Друкер, П. Ринок: як вийти в лідери. Практика і принципи [Текст] / П.Друкер ; Пер. з англ. — М., 1992. — 352 с.
4. Кант, И. Сочинения в 6-ти томах. Т.5. — М. : 1966. — 466 с.
5. Кастельс, М. Информационная эпоха : экономика, общество и культура / М.Кастельс ; пер. с англ. ; под. науч. ред. О. И. Шкаратана . — М. : ГУ ВШЭ, 2000. — 608 с.
6. Тоффлер, Э. Третья волна. — М. : АСТ, 2004. — 784 с.
7. Управление – это наука и искусство : Файоль А., Эмерсон Г., Тэйлор Ф., Форд Г. [Текст] / сост. Г. Л. Подвойский. — М. : Республика, 1992. — 351 с.
8. Шпенглер, О. Закат Европы. Очерки морфологии мировой истории. — т. 1. Гештальт и действительность [Текст] / О.Шпенглер ; пер. с нем., вступительная статья и примечания К.А. Свасьяна.— М. : Мысль, 1993. — 663 с.
9. Jaques, E. The Changing Culture of Factory. New York: Dryden Press, 1952.
10. McLuhan M., Culture is Our Business. — N.Y. : McGraw Hill, 1970.

В статье исследована сущность и содержание культуры управленческого учета. Рассмотрены и систематизированы научные подходы к вопросу развития учетной культуры в информационно-инновационной экономике. Выделены эволюционные этапы становления глобальной информационно-инновационной экономики и соответствующего развития управленческого учета от калькуляционного к стратегическому. Предложено выделить элементы структуры учетной культуры, которые выступают как культурные образцы и задают ориентиры внутренней социокультурной интеграции учётного персонала, эффективных профессиональных, деловых отношений и внешней адаптации к институциональной среде.

Ключевые слова: корпоративная культура, культура управленческого учета, информационно-инновационная экономика, управление знаниями.

УДК 657.6

T.I. Safonov, postgraduate student

Taras Shevchenko National University of Kyiv

EFFICIENCY AUDIT AS A PART OF INTERNAL AUDIT IN THE ENTERPRISE

Abstract. The article deals with the features of the efficiency audit in state enterprises outlined on the base of great experience of state audit practice. It also highlights those elements that can be effectively applied in the private sector in order to monitor the implementation of the budget approved by management, and evaluate the effectiveness of a project or activities of the company.

The research procedures performed by public internal auditors in monitoring the effectiveness of budget programs. The ways of borrowing their developments in instrumentation internal auditors of private enterprises in order to monitor the effectiveness of implementation of the budget of the enterprise or the implementation of a project and, as a result, improve the efficiency of the company.

Keywords: Internal audit, effectiveness audit, budget execution, efficiency, adaptation

T.I. Сафонов, аспірант кафедри обліку і аудиту

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

**АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ЯК СКЛАДОВА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ
В ПІДПРИЄМСТВІ**

Розглянуто особливості проведення аудиту ефективності в державних підприємствах та виокремлено ті його елементи, що можуть бути ефективно застосовані на підприємствах приватного сектору з метою контролю за виконанням затвердженого керівництвом бюджету та оцінки ефективності того чи іншого проекту або напряму діяльності підприємства.

Ключові слова: внутрішній аудит, аудит ефективності, виконання бюджету, ефективність, адаптація.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Запорукою ефективної діяльності і налагодженості усіх процесів на підприємстві є коректна система планування, одним з інструментів якої є бюджетування. Якісно складений бюджет має враховувати усі аспекти діяльності підприємства протягом операційного року (періоду), а отже дає вищому керівництву базу для визначення стратегії розвитку, планування грошових потоків та виокремлення можливостей інвестування у перспективні напрями розвитку. Проте, для того, щоб діяльність підприємства була дійсно ефективною, якісно і обґрунтовано складений бюджет має виконуватись із мінімальною похибкою, що робить доцільним введення у структуру підприємства одиниці, що відповідатиме за контроль над ефективністю виконання затвердженого бюджету. Зважаючи на специфіку даної роботи, найдоцільнішим буде рішення додати дані процедури до функціоналу внутрішнього аудитора або відділу внутрішнього аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З огляду на те, що аудит ефективності на практиці найчастіше зустрічається у державному секторі, найкраще дане питання досліджене науковцями, що вивчають питання державного фінансового контролю та практикуючими спеціалістами, що мають істотний досвід роботи у відповідних відомствах. Зокрема, досить глибоко особливості та організаційно методологічні засади аудиту ефективності досліджуються у працях І. Некіфорової. Окрім того, значний внесок до розробки та вивчення проблем внутрішнього контролю та аудиту державного управління зробили П. Андреев, О. Чечуліна, М. Тімохін, І. Дрозд, дослідивши роль і обов'язки підрозділів внутрішнього аудиту установ сектору державного управління, підходи до виконання аудиторських завдань, стандарти перевірки, документації і звітування, а також заходи, що вживаються керівництвом, на базі Європейського досвіду. Професор О.Ю. Редько, характеризуючи аудит ефективності, визначав його як надання практичної допомоги адміністрації та економічним службам підприємства у веденні справ та управлінні бізнесом [6, с.49]. Питання екстраполяції напрацювань системи державного фінансового контролю у сфері аудиту ефективності на приватні підприємства піднімалось Джеком Робертсоном, що відносив