

5. Терещенко О. О. Антикризисное фінансове управління на підприємстві : монографія / О.О. Терещенко, Г. М. Пухтаєвич. – 2-ге вид., без змін. – К. : КНЕУ, 2006. – 268 с.

6. Святюк О.Р. Деякі параметри заходів підприємства у кризових ситуаціях // Форум молодих науковців Львова : зб. тез конф., 20 листопада 2009 р. – Львів : ТзОВ «Ліга-Прес», 2009. – 234 с. – С. 165–169.

7. Шершньова З. Є. Антикризисова програма підприємства: методичні основи розробки та організація виконан-

ня // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010, № 2, Т. 1. – С.140–144.

8. Шершньова З. Є. Антикризисовий «стратегічний набір» : характеристика основних складових та методичних підходів до обґрунтування / З. Є. Шершньова // Збірник наукових праць Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми управління економічними процесами промислових підприємств», Харків, 14 – 15 листопада 2006 року. // Управління розвитком. – Журнал ХНЕУ. – 2006. – № 7. – С. 186 – 190.

УДК 338.23:658.114.2

П.П. САМОФАЛОВ,

к.е.н., доцент ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди»

### Системний підхід до управління витратами підприємства на засадах контролінгу

*В статті розглянуто питання системного підходу до управління витратами підприємства. При цьому рекомендовано застосування контролінгу, розкрито основні його положення. Визначено роль контролінгу при здійсненні системного підходу до управління витратами підприємства. Запропоновано концептуальні засади контролінгу щодо управління витратами. Рекомендовано створення центрів відповідальності та здійснення бюджетування при управлінні витратами підприємства.*

**Ключові слова:** управління витратами підприємства, системний підхід, контролінг, концептуальні засади, центри відповідальності, бюджетування.

П.П. САМОФАЛОВ,

к.э.н., доцент ГВУЗ «Переяслав-Хмельницький государственный педагогический университет имени Григория Сковороды»

### Системный подход к управлению затратами предприятия на основе контроллинга

*В статье рассмотрен вопрос системного подхода к управлению затратами предприятия. При этом рекомендовано использование контроллинга, раскрыты основные его положения. Определена роль контроллинга при осуществлении системного подхода к управлению затратами. Предложены концептуальные основы контроллинга при управлении затратами. Рекомендовано создание центров ответственности та осуществление бюджетирования при управлении затратами предприятия.*

**Ключевые слова:** управление затратами предприятия, системный подход, контроллинг, концептуальные основы, центры ответственности, бюджетирование.

P. SAMOFALOV,

PhD, Assistant Professor state university «Pereyaslav-Khmelnytsky State Pedagogical University named after Hryhoriy Skovoroda»

### A system approach to the management cost of the enterprise on the basis of controlling

*In the article the question of a system approach to management cost company. While it is recommended to use controlling, disclosed its basic provisions. Defined the role of controlling in the implementation of a system approach to the management of costs. Proposed conceptual framework controlling in managing costs. Recommended the establishment of responsibility centers and budgeting in the management costs of the enterprise.*

**Keywords:** management cost of the enterprise, system approach, controlling, conceptual foundations, centers of responsibility and budgeting.

**Постановка проблеми.** Впровадження ринкових методів господарювання викликало глибокі зміни в економічних відносинах в Україні, де удосконалення управління підприємством набирає все більшої ваги.

Порівняння понесених витрат і результатів діяльності підприємства дозволяє оцінити ефективність його роботи підприємства, оскільки економічний результат функціонування підприємства в загальному вигляді

визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції і витрат, понесених на її виробництво, реалізацію, а також інших витрат притаманних діяльності підприємства, де можна виокремити трансакційні витрати. Отже, управління витратами можна розглядати як ефективний засіб досягнення підприємством високого економічного результату. Слід зазначити, що ефективне управління витратами, яке приводить до їх мінімізації, повинно охоплювати всі елементи управлінського циклу. Вирішення проблем управління витратами підприємства значно поліпшується при здійсненні системного підходу до управління ними на засадах контролінгу.

#### **Аналіз досліджень і публікацій з проблеми.**

Впровадженню контролінгу в діяльність суб'єктів господарювання, а також розвитку підприємства присвячено роботи як українських так і зарубіжних вчених, де можна виокремити напрацювання С.С. Гасанова, А.П. Гречан, М.П. Денисенко, Т.І. Єфименко, С.М. Петренко, А.В. Рассафонової, Л.О. Сухаревої, М.Г. Чумаченка, Н.Г. Данилочкиної, О.М. Карминського, В.Є. Мащенко, М.І. Оленева, О.Г. Примака, С.Г. Фалько, А. Дайле, Хілмара Й. Фольмут. В дослідженнях вчених розглядаються теоретичні положення системного підходу та контролінгу, відмінності контролінгу та управлінського обліку, механізми реалізації основних функцій контролінгу, інструментальні його аспекти, питання інноваційно-інвестиційного розвитку підприємств. Зокрема, В.Є.Мащенко зазначає, що при дослідженні проблеми із застосуванням системного підходу діють правила «цілі підсистем не вступають в конфлікт з глобальною ціллю системи; рух здійснюється від абстрактного до конкретного; єдність аналізу і синтезу, логічного і історичного; виявлення в системі всіх міжелементних зв'язків, їх взаємодію і особливостей» [1, с.50]. В монографії, яка присвячена теоретичним і прикладним аспектам фінансової санації, розглянуто концепції розвитку контролінгу, його функції та види, інструментарій, організацію контролінгу, а також систему раннього попередження та реагування [2, с.55–95]. Досліджуючи методологічні і практичні основи побудови контролінгу в бізнесі О.М.Карминський, М.І.Оленев, О.Г.Примак, С.Г.Фалько, зосереджують увагу на технічних, часових, економічних (фінансових) ризиках, організаційних формах управління проектами, проект-контролінгу в інноваційних процесах, інструментальні аспекти контролінгу [3, с.65–72]. Однак, питання застосування контролінгу у здійсненні управління витратами підприємств при використанні системного підходу є недостатньо вивченим і потребує подальших досліджень, чому і присвячена ця стаття.

**Метою статті** є дослідження можливостей застосування контролінгу при управлінні витратами підпри-

ємства та надання пропозицій щодо удосконалення такого управління на засадах системного підходу.

**Виклад основного матеріалу.** Насамперед зазначимо, що з позицій кібернетики, управління як система включає підсистему, яка управляє, і підсистему, якою управляють, тобто суб'єкт і об'єкт управління. Крім цього системний підхід до управління витратами підприємства передбачає існування єдності і взаємозв'язку суб'єкта управління та об'єкта, які повинні охоплюватись зворотнім зв'язком і знаходитись у безперервному русі та удосконаленні. Інформація про стан системи, яка циркулює в замкнутому контурі, використовується для здійснення корегування динаміки процесу управління.

Зауважимо, що системний підхід до управління повинен відповідати наступним основним вимогам:

- мати чітко визначені цілі системи і її кінцевий стан;
- здійснення пошуку альтернативних варіантів досягнення поставленої мети, що доцільно реалізовувати при використанні контролінгу;
- визначення витрат та вигод, пов'язаних з можливою реалізацією кожної альтернативи. Проведення класифікації витрат і вигод на релевантні та не релевантні, де приймаються до уваги тільки релевантні витрати та доходи.

- вибір найбільш вигідної альтернативи із розглянутих.

При розробленні системного підходу треба врахувати наступне:

- не компоненти системи складають ціле, а сама система породжує необхідні компоненти, тобто система є первинною по відношенню до її компонентів;
- структура системи повинна бути гнучкою, мати мінімальну кількість компонентів, зміни у вертикальних зв'язках повинні мінімально впливати на її функціонування, мати мінімальну кількість горизонтальних зв'язків;
- спочатку необхідно формувати параметри «виходу», потім визначати вплив факторів внутрішнього і зовнішнього середовища, встановити вимоги до «входу», передбачити зворотній зв'язок, під кінець проектувати параметри процесу в системі.

Зазначимо, що практична реалізація поставлених вимог може бути здійснена на засадах контролінгу. Дефініція «контролінг» в різних джерелах трактується неоднозначно. Тому доцільно визначити суть контролінгу (в перекладі з англійської to control – контролювати, регулювати, управляти), його призначення та можливості щодо управління витратами підприємства. В дослідженнях проведених під керівництвом Н.Г.Данилочкиної пропонується таке визначення контролінгу: «Контролінг – це функціонально-обособлений напрямок економічної роботи на підприємстві, пов'язаний з реалізацією фінансово-економічної коментуючої функції в менеджменті для

прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень» [4, с.6]. Визначення контролінгу, яке подають Л.О.Сухарева та С.М.Петренко, дещо відрізняється від зазначеного. Дослідники підкреслюють, що «система контролінгу являє собою синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування, реалізація яких забезпечує виробку альтернативних підходів при здійсненні оперативного і стратегічного управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності підприємства» [5, с.15].

У вступі до російського видання книги Хілмара Й. Фольмут [6, с.5] М.Л.Лукашевич та О.М.Тихоненкова зазначають, що «відомо достатньо широке і загальне розуміння контролінгу як цілісної концепції управління підприємством, направленої на виявлення всіх шансів і ризиків, пов'язаних з отриманням прибутку в умовах ринку». Далі відмічаються основні специфічні особливості контролінга. Використовуючи напрацювання Хілмара Й. Фольмут визначимо його особливості щодо управління витратами підприємства:

- ув'язка оперативних фінансово-економічних розрахунків і стратегічних рішень. Виходячи з цього, вважаємо за доцільне виокремити стратегічний контролінг та оперативний контролінг щодо здійснення управління витратами підприємства;

- нова орієнтація фінансово-економічних розрахунків на прийняття економічно обґрунтованих рішень. Зазначимо на необхідності класифікації витрат, де доцільно виокремити трансакційні витрати, які можна класифікувати як витрати пошуку інформації, витрати ведення переговорів і укладення договорів, витрати специфікації і захисту прав власності, витрати опортуністичної поведінки, витрати на вимірювання якості;

- новий зміст таких традиційних функцій управління, як планування, контроль, інформаційне забезпечення, які складають ядро контролінга як концепції управління. Необхідно також врахувати такі функції управління як організація і мотивація (стимулювання);

- новий психологічний зміст ролі планово-економічних служб на підприємстві, де доцільно виокремити службу контролінгу.

Вивчення наукових джерел та практики функціонування контролінгу дало можливість прийняти його визначення щодо управління витратами підприємства, функція якого більш широка ніж інформаційна підтримка процесу управління. «Система контролінгу – це принципово нова концепція інформації і управління, яку можна визначити як обліково-аналітичну систему, що реалізує синтез елементів обліку, аналізу, планування, контролю, забезпечує як оперативне, так і стратегічне управління процесом досягнення цілей та результатів діяльності підприємства» [2, с.56]. При цьому слід зробити наголос на те, що система контро-

лінгу повинна охоплювати не тільки поточні завдання, але і довгострокову перспективу розвитку підприємства. Враховуючи системний підхід, зазначимо, що необхідно передбачити адаптацію стратегічних завдань розвитку до швидкоплинних умов зовнішнього середовища, узгодження оперативних планів (бюджетів) із стратегічними планами розвитку системи, координацію і інтеграцію оперативних планів (бюджетів) згідно різних процесів, створення системи забезпечення менеджерів різних рівнів інформацією для управління, створення системи контролю виконання планових показників, внесення необхідних змін при виявленні відхилень, створення гнучкої структури управління, яка змогла б реагувати на зміни зовнішнього середовища, у тому числі і на міжнародних ринках. Контролінг повинен забезпечувати методичну і інструментальну базу для підтримки функцій управління, які складаються з планування, організації, мотивації, контролю, координації, а також оцінку внутрішніх та зовнішніх умов при прийнятті управлінських рішень.

Звідси випливають основні складові концептуальних засад щодо системного управління витратами підприємства:

- орієнтація на ефективну і результативну роботу не тільки в теперішній час, але і на довгостроковий період. Це виражається в забезпеченні рентабельності, контролі витрат і розробці заходів щодо їх зниження, орієнтації на клієнтів та отриманні доходів, зв'язку системи морального і матеріального стимулювання працівників з конкретним вкладом кожного в досягнення цілей діяльності підприємства на різних рівнях, взаємозв'язку таких, перманентній оцінці управління витратами за критеріями доходності;

- формування служби контролінгу на підприємстві із врахуванням стратегічних і тактичних цілей управління витратами підприємства;

- створення інформаційної системи, орієнтованої на задачі цільового управління витратами підприємств. При цьому визначається коло повноважень і обов'язки керівників різних ланок управління, здійснюється розробка і узгодження цілей і задач управління в рамках визначених повноважень і обов'язків, складаються плани досягнення поставлених цілей, здійснюється контроль і оцінка роботи, коригування при необхідності цілей і планів. Зазначимо, що ефективним може бути створення центрів відповідальності і доведення до них бюджетів витрат;

- розбивка задач контролінгу на етапи: планування, реалізація, контроль виконання, коригування рішень. Спочатку розробляються методика планування, координація і деталізація планів (бюджетів) за рівнями управління (центрами відповідальності), зведення планів в єдиний план управління витратами. На етапі

контролю виконання здійснюється порівняння планових і фактичних величин, аналіз відхилень і розробка необхідних заходів щодо усунення відхилень.

Процес управління підприємством, в т.ч. і управління витратами, реалізується за допомогою таких функцій як прогнозування, планування, організація, мотивація, контроль та координація, які взаємопов'язані між собою і вимагають підготовки необхідної інформації для прийняття конкретних рішень. З метою поліпшення управління необхідно застосування інструментів контролінгу, де можна виокремити бюджетування, управління за центрами відповідальності, управлінський облік. Сама система управління повинна охоплюватись зворотнім зв'язком. Структурно-логічна схема системного підходу до управління витратами підприємства на засадах контролінгу подана на Рис. 1.

За використання прогнозування та планування встановлюються цілі і задачі управління витратами підприємств, розробляються стратегія, програми, плани для досягнення поставлених цілей, визначаються необхідні ресурси і їх розподіл за цілями та задачами, доводяться плани до виконавців і відповідальних за їх виконання. В ринкових умовах господарювання підприємства самостійно здійснюють планування ви-

трат, орієнтуючись на попит на продукцію, роботи, послуги, тобто плани не доводяться за допомогою різних директив, а визначаються конкретною ситуацією на ринку. Слід врахувати основні положення контролінгу щодо планування. В проведеному дослідженні А. Дайле зазначає, що треба планувати тоді, коли є багато змін. Коли ж все залишається таким, до чого звикли, достатньо просто переносити минулі тенденції на майбутнє. Крім цього, відхилення від планів є сигналами, які дозволяють поліпшити регулювання. Для того, щоби співробітник сам взяв на себе відповідальність за виконання плану або ідентифікував себе із своєю метою необхідно залучити його до процесу постановки цієї цілі чи розробки цього плану [7, с.184–188]. З такою позицією доцільно погодитись.

Важливого значення набуває питання організаційного забезпечення управління витратами підприємства, що «охоплює сукупність засобів, методів і відповідного персоналу». В дослідженнях зазначено, що «воно має забезпечити регламентацію взаємодії персоналу між собою і з комплексом технічних засобів у процесі розв'язання завдань управління розробленням та впровадженням інтегрованої системи і контролю ефективності її функціонування» [8, с.488]. Орга-



**Рисунок 1. Структурно-логічна схема системного підходу до управління витратами підприємства на засадах конотролінгу**

Джерело: розроблено автором

## ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

нізація як функція управління передбачає формування структури підприємства, забезпечення всім необхідним для ефективного функціонування: персоналом, матеріалами, обладнанням, грошовими коштами тощо. Пропонується створення на підприємстві структурного підрозділу, який здійснював би управління його витратами за використання системного підходу на засадах контролінгу.

Мотивація передбачає активізацію працівників і зацікавлення їх в ефективній праці для виконання цілей, визначених в планах. За допомогою морального та матеріального стимулювання управлінці постійно впливають на фактори результативної та ефективної роботи своїх працівників. Доцільно було б створеному структурному підрозділу з управління витратами розробляти і доводити до інших структурних одиниць норматив витрат на одну гривну реалізованої продукції, і здійснювати преміювання за їх зниження.

Контроль забезпечує кількісну та якісну оцінку впливу управління на зниження витрат, а також облік результатів. В системі контролю як управлінській діяльності можна виділити такі основні напрямки:

- контроль за правильністю складання планів;
- контроль за виконанням запланованих робіт;
- розробка заходів щодо здійснення коригування відхилень фактичних результатів від планових завдань.

Можна визначити такі основні інструменти контролю як спостереження, перевірка всіх сторін управлін-

ня витратами на підприємстві, облік і аналіз. При цьому окремо можна виділити управлінський облік як одну із складових частин контролінгу. Основним завданням управлінського обліку є надання інформації заінтересованим особам для прийняття управлінських рішень. Інформаційною базою управлінського обліку є бухгалтерський облік і звітність, оперативний облік, статистичний облік, а також не облікові джерела інформації. Предметом управлінського обліку є витрати, собівартість продукції, робіт, послуг, їх калькулювання та управління собівартістю на рівні підприємства, в цілому, а не тільки виробництва, як зазначають деякі дослідники, а також підготовка інформації для здійснення контрольних функцій управління організацією. Тобто, управлінський облік – це система обробки та підготовки інформації для забезпечення діяльності підприємства для внутрішніх користувачів у процесі його управління, який складається з прогнозування та планування, організації, мотивації, контролю, координації.

Координація забезпечує узгодженість всіх ланок процесу управління витратами шляхом встановлення необхідних зв'язків між ними, де доцільно враховувати зворотні зв'язки.

Як уже зазначалось, практичну реалізацію управління витратами підприємств доцільно здійснювати за допомогою бюджетування у створених центрах відповідальності. Існують різні підходи до формування центрів відповідальності. Враховуючи вітчизняний та зарубіж-



**Рисунок 2. Формування центрів відповідальності та здійснення їх бюджетування при управлінні витратами підприємства**

*Джерело: розроблено автором*



ний досвід створення та діяльності таких центрів можна запропонувати наступні основні положення щодо їх формування та здійснення бюджетування (Рис. 2).

Система управління витратами на різних рівнях може базуватись на бюджетуванні, що передбачає розробку, аналіз та контроль бюджетів.

Передусім зазначимо, що бюджет – це план діяльності підприємства чи окремих його підрозділів, як правило, в кількісних вимірниках. Бюджети можуть охоплювати всі сфери діяльності. Складання бюджету є процесом планування, як правило, на один рік з розподілом на квартали, місяці, тижні. Бюджетування дає можливість здійснити вирішення наступних питань управління витратами підприємства:

- планування діяльності структурних підрозділів;
- координація діяльності структурних підрозділів;
- контроль і оцінка ефективності роботи структурних підрозділів;
- стимулювання діяльності працівників підприємства з метою орієнтації їх на досягнення цілей.

### Висновки

Системний підхід до управління витратами підприємства включає підсистему, яка здійснює управління (суб'єкт управління), і підсистему, якою управляють (об'єкт управління). Необхідно дотримуватись принципів системного підходу, і передбачити забезпечення єдності і взаємозв'язку суб'єкта управління і об'єкта управління.

Практична реалізація системного підходу може бути забезпечена за використання контролінгу. Система контролінгу являє собою концепцію інформації та управління, яка визначена як обліково-аналітична система, що реалізує синтез елементів прогнозування та планування, організації, мотивації, контролю, координації, забезпечує оперативне та стратегічне управління процесом досягнення цілей і результатів діяльності підприємства, де важливого значення набуває

питання управління витратами. Практичну реалізацію управління витратами на підприємствах доцільно реалізовувати на основі контролінгу в створених центрах відповідальності.

Подальші дослідження доцільно зосередити на питаннях науково-методичного забезпечення центрів відповідальності та доведенні до них бюджетів, що сприятиме поліпшенню якості продукції та мінімізації витрат на її виготовлення та реалізацію.

### Список використаних джерел

1. Мащенко В.Е. Системное корпоративное управление [моногр.] / В.Е.Мащенко. – М.: Сирин, 2003. – 251 с.
2. Фінансова санація: теоретичні та прикладні аспекти / С.С.Гасанов, А.М.Штангрет, Я.В.Котляревський та ін. – К.:ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. – 310 с.
3. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях [монография] / А.М.Карминский, Н.И.Оленев, А.Г.Примаков, С.Г.Фалько. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
4. Контроллинг как инструмент управления предприятием [монография] / Е.А.Ананькина, С.В.Данилочкин, Н.Г.Данилочкина и др.; Под ред.Н.Г.Данилочкиной. – М.:Аудит, 1999. – 297 с.
5. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. Контроллинг – основа управления бизнесом. [монография] – К.: Эльга, Ника-Центр. 2002. – 208 с.
6. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга от А до Я: Пер. с нем. [монография] / Под ред. и с предисл. М.Л.Лукашевича и Е.Н.Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 288 с.
7. Дайле А. Практика контроллинга [монография] / А.Дайле: Пер. с нем./ Под ред. и с предисл. М.Л.Лукашевича и Е.Н.Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с. – Пер. изд.: Deyhle A. Controller – Praxis. – Management Service.
8. Інноваційні механізми стратегії фінансового управління [монография] / редкол.: Т.І.Єфименко (голова) та ін. – К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2012. – 1302 с.

*Л.С. СЕЛІВЕРСТОВА,  
д.е.н., доц., професор каф. фінансів Київського національного торговельно-економічного університету  
О.М. МІХ,  
аспірант Київського національного університету технологій та дизайну*

## **Механізм управління змінами в контексті розвитку промислового потенціалу України**

*В статті запропоновано механізм управління змінами в контексті розвитку промислового потенціалу країни. Дотримання запропонованого механізму управління змінами в промисловості дає змогу своєчасної діагностики необхідності проведення змін галузі, оцінки готовності до змін, ретельного планування діяльності підприємств галузі під час трансформацій, своєчасного подолання виникнення можливого опору та проведення ефективного розподілу повноважень між учасниками процесу змін та ринку продукції.*

**Ключові слова:** механізм, промисловість, промисловий потенціал, управління змінами.