

УДК 657(075.8)

## ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ ВИТРАТ З МЕТОЮ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Синчук І.В.

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Досліджено теоретичні питання системи контролінгу на підприємстві та обґрунтовано необхідність її формування. Досліджено роль контролінгу в забезпеченні ефективності діяльності підприємства через механізм удосконалення основних принципів управління витратами. Розглянуто основні етапи здійснення контролінгу витрат на підприємстві. Досліджено удосконалення системи обліково-аналітичних інформаційних потоків з метою покращення системи контролінгу витрат на підприємстві.

**Ключові слова:** контролінг, витрати, управлінський облік, бюджетування, центр відповідальності.

**Постановка проблеми.** Важливою умовою ефективності розвитку підприємства є оптимізація внутрішніх процесів, що забезпечують створення вартості і досягнення стратегічних цілей підприємства. До таких процесів, в першу чергу, можна віднести формування і регулювання витрат. При побудові ефективної системи управління витратами доцільно використовувати сучасні методи та підходи, що дозволяють інтегрувати функції менеджменту і добитися цілеспрямованості функціонування даної системи.

Такий підхід повною мірою реалізується в концепції контролінгу, який являє собою підсистему менеджменту, що забезпечує:

- оцінку внутрішнього і зовнішнього середовища та узгодження цілей бізнесу та цілей системи управління підприємством;
- міжфункціональний зв'язок в системі управління;
- оцінку якості і постійне налаштування системи управління для досягнення встановлених цілей;
- вибір відповідних інструментів і методів управління;
- інформаційне та консалтингове забезпечення процесу управління [1].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Організації системи контролінгу на підприємстві присвячені праці провідних вітчизняних і зарубіжних вчених, а саме: С. Голова, Є. Ананькіна, С. Данілочкіна, В. Швеця, В. Базилевича. У стратегічному управлінському обліку та контролінгу відомі і використовуються різні системи показників, розглянуті в працях Д. Нортон, Е. Маклейн, К. Друрі, Р. Каплана, П. Атрілла та інших, їх вибір і адаптація до конкретних умов бізнесу є одним із завдань контролінгу [3].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Контролінг дозволяє відстежувати і розвивати сучасні тенденції управління, у тому числі витрат та реалізовувати їх у практичній діяльності. У даний час в науковій літературі зазвичай мова йде про систему контролінгу в цілому. На наш погляд доцільно виокремити і детальніше розглянути систему контролінгу витрат і обґрунтувати її роль у забезпеченні ефективної діяльності та сталого розвитку підприємства.

**Мета і завдання статті.** Головною метою цієї роботи є обґрунтування ролі контролінгу витрат в досягненні ефективної діяльності та сталого розвитку підприємства та визначення основних етапів формування системи контролінгу витрат.

**Виклад основного матеріалу.** На думку професора Коцупатрога М.М. контролінг є комплексною системою внутрішнього контролю. В свою чергу, внутрішній контроль – діяльність, що здійснюється радою директорів організації та іншим управлінським персоналом, яка спрямована на забезпечення достатньої впевненості стосовно досягнення цілей організації за такими напрямками: достовірність фінансової звітності; відповідність діючим законам і нормативам; ефективність і результативність господарських операцій [2]. Існують і інші теоретичні підходи до визначення місця контролю в системі управління підприємством. Так, Г.П. Голубничка вважає, що «Інформаційне забезпечення функціонування організаційних форм господарювання у корпоративному та державному секторах економіки здійснюється завдяки формуванню та відтворенню таких сегментів системи управління як облік, звітність, економічний аналіз, контроль і аудит. Практика доводить, що історично ці складові доповнюють і розвиваючи одна одну існують майже сто років. Одночасно, теоретичні прогнози на майбутнє вказують на перспективи посилення їхньої взаємодії» [5, с. 27].

Контролінг дозволяє враховувати в практичній діяльності і розвивати сучасні тенденції управління витратами. На наш погляд, можна сформулювати такі ключові принципи управління витратами в системі контролінгу як:

- раціоналізація, що припускає не просто зниження витрат, а й регулювання їх рівня, складу та призначення для досягнення поставлених цілей і отримання максимальної віддачі від використовуваних ресурсів;
- превентивний характер і орієнтація на майбутнє (регулювання витрат на стадіях проектування, планування та безпосередньо здійснення);
- широке застосування інструментів моніторингу та контролю витрат у режимі реального часу;
- перехід від суто монетарних критеріїв ефективності витрат ресурсів до критеріїв створення цінності для споживача і оптимізації вартісного ланцюга;
- цільова спрямованість системи не лише на виявлення резервів зниження витрат, а й на визначення можливостей оптимізації діяльності підприємства;
- процесно-орієнтоване управління витратами, оцінка і регулювання вартості функцій діяльності, процесів і операцій.

Роль контролінгу витрат у забезпеченні ефективного розвитку підприємства, полягає, зокрема, в тому, що він дозволяє здійснити:

- привертання уваги до стратегічно значимих об'єктів витрат і розрахунок їх собівартості в стратегічному плануванні та аналізі;

- оцінку і контроль управлінських рішень, що впливають на витрати (на стадіях планування, бюджетування та реалізації);

- інформаційне забезпечення аналізу ланцюга цінностей, виявлення можливостей оптимізації діяльності підприємства;

- формування цільових показників собівартості і оцінку можливостей їх досягнення;

- виявлення носіїв витрат і регулювання витратоутворюючих факторів;

- моніторинг відхилень витрат від заданих значень в процесі формування, контроль витрат;

- оцінку ефективності бізнес-процесів з погляду ресурсоемності і створення доданої вартості і цінності для споживача;

- зіставлення витрат і вигод (прибутку, цінності для споживача, конкурентних переваг і т.д.);

- виявлення обмежуючих факторів і можливостей оптимізації використання ресурсів при існуючих обмеженнях;

- розрахунок собівартості продукту на всіх стадіях його життєвого циклу;

- оцінку ефективності окремих сегментів та інші [1, с. 35].

Контролінг витрат можна визначити як частину системи контролінгу, яка забезпечує інформаційну, методичну та організаційно-координуючу підтримку процесу управління витратами всіх функціональних видів діяльності підприємства, спрямовану на досягнення його основних цілей [2].

Контролінг витрат передбачає реалізацію цілого ряду взаємопов'язаних проектів з реорганізації системи управління підприємством. У першу чергу це – розробка стратегії і визначення цілей підприємства на основі аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища і виявлення довгострокових перспектив його функціонування з урахуванням балансу інтересів усіх зацікавлених осіб. Залежно від обраної стратегії може істотно змінюватися і концепція, що визначає принципову схему і конкретні механізми управління витратами. Так, при виборі стратегії лідерства по витратам або сфокусованій стратегії низьких витрат, важливим є зниження витрат на всіх етапах вартісного ланцюга, відповідно і система управління повинна бути націлена на пошук шляхів їх мінімізації. Стратегія диференціації та сфокусована стратегія диференціації припускають підвищені витрати на виробництво специфічних і унікальних ціннісних характеристик продукту, що виділяють його в очах споживача, тому тут важливим є не зниження витрат, а забезпечення при їх допустимому рівні необхідних якостей і атрибутів товару або послуги. Стратегія оптимальних витрат дає можливість поєднувати їх низький рівень та відмінні властивості товару, що вимагає комплексного підходу до управління витратами і націленості на пошук організаційно-технологічних новацій [4, с. 434].

Наступним кроком є оцінка ефективності структури підприємства, аналіз послідовних видів діяльності, що створюють цінність для спо-

живача (вартісного ланцюга) та пошук шляхів їх оптимізації через реконфігурацію напрямків діяльності підприємства. На даному етапі важливо співставити витрати з процесами, в ході яких формується вартість: розробки продукту, виробництва, маркетингу, збуту і обслуговування після продажу товару (продукції, послуг) для оцінки можливості зниження витрат і реалізації конкурентних переваг. В системі контролінгу оцінюються можливості і доцільність структурних змін: створення нових або ліквідації існуючих виробництв, заготівельних або збутових підрозділів, використання аутсорсингу та інсорсингу, перегляду режимів поставок та інших структурно значимих рішень. В організаційно-функціональній структурі підприємства виділяються центри відповідальності, визначаються і узгоджуються їх цілі та повноваження і, відповідно, здійснюється управління витратами за центрами відповідальності.

Наступним доцільним етапом є оцінка якості та реформування системи управління підприємством. Навіть елементарний опис того, які саме функції з управління витратами виконуються конкретно якими підрозділами, які при цьому використовуються процедури і регламенти, як узгоджуються між собою і використовуються в подальшому отримані результати, часто демонструє очевидні недоліки існуючої системи управління. При цьому треба врахувати, що управління витратами здійснюється як на чисто функціональному рівні, в рамках спеціалізованих управлінських служб, так і на рівні конкретних місць їх виникнення (безпосередньо в процесі діяльності, що тягне за собою витрати ресурсів при прийнятті організаційно-технічних рішень). Відповідно до бачення цілей підприємства контролінг витрат визначає завдання, що вирішуються в рамках системи управління витратами в цілому та її окремих функцій, забезпечує їх конгруентність з цілями підприємства і взаємну узгодженість. Також, оскільки система управління підприємством є диференційованою, контролінг здійснює координацію всередині неї, розробляє інструменти та організаційні заходи для такої координації.

Оскільки інформаційна функція є однією з основних в контролінгу витрат, то обов'язковою умовою його застосування є проектування та впровадження системи інформаційних потоків. Інформація про витрати формується в середовищі господарського обліку, при здійсненні планування, прогнозування, моніторингу, контролю, аналізу, підготовки проектів. При цьому використовуються дані з внутрішніх і зовнішніх джерел. У контролінгу витрат важливою є регулярна інформація про витрати окремих центрів відповідальності, сегментів і господарських процесів для оцінки їх ефективності, оперативні дані про витрати і факторах, що їх утворюють, для моніторингу, контролю і регулювання. Крім того, інформація про витрати різних варіантів управлінських рішень лежить в основі їх оцінки та відповідного вибору. Контролінг визначає інформаційні потреби основних ланок управління витратами, джерела та процедури обробки даних і відповідним чином реконструює систему руху інформації. До її складових належать змістовні

і якісні характеристики інформації, постачальники (підрозділи і співробітники), які фіксують, обробляють і передають дані, рецепієнти, регламенти, процедури та ІТ-платформи.

Основою контролінгу витрат є система управлінського обліку і, в першу чергу, обліку витрат, так як саме в ній здійснюється формування необхідної для управління обліково-аналітичної інформації і реалізується значна частина контрольних функцій. Найчастіше управлінський облік і контролінг ототожнюються, такий підхід характерний для американської школи контролінгу та її послідовників. Реформування або модернізація системи обліку витрат є найважливішим етапом при побудові контролінгу витрат на підприємстві і припускає:

- визначення вимог що до побудови обліку витрат відповідно до цільових установок, концепції і логіки функціонування системи контролінгу;
- аналіз існуючих методів і варіантів побудови обліку витрат, вибір найбільш підходящого з урахуванням галузевих і корпоративних особливостей;
- модернізація і розвиток методів, які використовуються;
- визначення кола об'єктів обліку витрат і калькулювання (господарських процесів і операцій, функцій діяльності, вартості для споживача і

видів діяльності, що створюють цю вартість, стадій життєвого циклу продукту, стадій руху в процесі створення вартості та інші) та видів витрат, що враховуються в калькуляції (майбутніх, прогнозованих, оціночних, альтернативних витрат та ін.);

– вибір і побудова калькуляційних систем з урахуванням можливостей їх поєднання і розвитку;

– розмежування завдань, що вирішуються в системі фінансового та управлінського обліку витрат;

– аналіз варіантів побудови інтегрованої (диференційованої) облікової системи відповідно до концепції контролінгу та існуючих регламентів;

– вдосконалення організаційно-методичного забезпечення обліку витрат.

**Висновки і пропозиції.** Для того, щоб забезпечити ефективну діяльність підприємства необхідно виокремити систему контролінгу витрат із загальної системи. Необхідним є впровадження бюджетування, регламентація процедур моніторингу та оперативного контролю, а також створення впорядкованої системи аналітичних звітів та обговорення результатів і проблем. В свою чергу, це дозволить підприємству оптимізувати витрати, фактори утворення витрат і забезпечити реалізацію стратегії ефективного розвитку підприємства.

## Список літератури:

1. Данилочкіна Н. Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Данилочкіна Н. Г. // М.: ЮНИТИ, 2002. – 279 с.
2. Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві [Електронний ресурс] / Н. І. Дорош // Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. – 2014. – Вип. 44. – С. 148-152. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca\\_ekon\\_2014\\_44\\_31](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_44_31)
3. Исаева Е. В. Управленческий учет: стратегический аспект [Электронный ресурс] / Исаева Е. В. // Проблемы современной экономики. – 2012. – № 1 (21) – Режим доступа: <http://www.m-economy.ru/art.php3?artid=21930>
4. Коцупатрий М. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки / М. Коцупатрий, У. Гуцаленко // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 433-436.
5. Голубничка Г. Розвиток обліково-аналітичних систем в умовах фінансової кризи // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – Серія: Економіка. 2011. – № 130. – С. 27-30.

**Синчук І.В.**

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

## ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ КОНТРОЛЛИНГА РАСХОДОВ С ЦЕЛЮ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

### Аннотация

Исследованы теоретические вопросы системы контроллинга на предприятии и обоснована необходимость ее формирования. Исследована роль контроллинга в обеспечении эффективности деятельности предприятия через механизм совершенствования основных принципов управления затратами. Рассмотрены основные этапы осуществления контроллинга затрат на предприятии. Исследовано совершенствование системы учетно-аналитических информационных потоков с целью улучшения системы контроллинга затрат на предприятии.

**Ключевые слова:** контроллинг, расходы, управленческий учет, бюджетирование, центр ответственности.

**Synchuk I.V.**

Taras Shevchenko National University of Kyiv

## **FORMATION CONTROLLING COSTS SYSTEM TO ENSURE EFFECTIVE OPERATIONS**

### **Summary**

The theoretical issues of controlling system in the enterprise and the necessity of its formation are explored and justified. Explore the role of controlling in ensuring the effectiveness of the company through the mechanism of improving the basic principles of cost management. The main stages of the implementation of costs controlling in the enterprise are reviewed. It's investigated improving the accounting and analytical information flow system to make the costs controlling system of the company better.

**Keywords:** controlling, costs, management accounting, budgeting, responsibility centre.