

Запропонована методика проведення соціального аудиту за напрямом “Трудові ресурси” дасть змогу повніше, на наш погляд, здійснювати перевірки і бути інструментом ефективнішої співпраці керівництва, працівників та профспілок.

Висновки. Уточнено поняття “соціальний аудит” та рекомендовано основні елементи його методики сприятиме отриманню об’єктивної і достовірної інформації щодо соціального клімату на підприємстві. Це дасть змогу виявити суттєві, потенційно можливі соціальні ризики, сприяючи тим самим ефективному регулюванню соціальних відносин та значною мірою впливатиме на кадрову політику, діяльність та перспективи розвитку досліджуваного підприємства.

1. Закон України “Про аудиторську діяльність” // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 23. – С.243. 2. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. *Основи аудиту: Навч. посібник для студентів вищих закладів освіти.* – К.: “Каравела”; Львів: “Новий світ-2000”, 2002. – 504 с. 3. Мельник С.В, Матросов В.Д., Гаврицька М.К.. *Концепція формування національної моделі соціального аудиту (проект).* – Луганськ, 2008.–Доступний з:<http://lir.lg.ua/Konzer_naz_model.htm>. 4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Видання 2006 року МФБ АПУ / Пер. з англ. О.В. Селезньова та ін. – К.: ТОВ “ІАМЦАУ “Статус”, 2006. – 1152 с. 5. Попов Ю.Н. *Соціальний аудит: новая утопия или эффективный инструмент?* – Доступный с:<www.ng.ru/ideas/2008-11-17/9-audit/html>. 6. Решетніченко А., Маматова Т. *Соціальний аудит в управлінні суспільством // Актуальні пробл. держ. упр.: Зб. наук. пр. – Д.: Дніпропетр. регіон. ін-т держ. упр. УАДУ, 2003. – Вип. 1(11). – С.80–88.* 7. Чернелевський Л.М., Беренда Н.І. *Аудит: теорія і практика: Навч. посібник.* – К.: «Хай-Тек Прес», 2008. – 560 с. 8. Шурус А.А., Попов Ю.Н. *Соціальний аудит: Учеб. пособие.* – М.: АТиСО, 2008. – 620 с. 9. Шурус А., Попов Ю. *Соціальний аудит способствует эффективному регулированию социальных отношений.*–Доступный с:<www.chelt.ru/2007/8-07s_audit-807.html>.

УДК 338.512

Л.В. Попович

Ужгородський національний університет,
кафедра обліку і аудиту

КОНТРОЛІНГ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ

© Попович Л.В., 2009

Розкрито суть та значення контролінгу в системі управління витратами, загальний механізм його функціонування, визначено методи, які застосовуються при його здійсненні. Встановлено місце контролінгу в організаційній структурі підприємства – запропоновано модель служби контролінгу і фінансового обліку та порядок її роботи.

There are revealed essentiality and importance of controlling in the costs management system, the general mechanism of its functioning, the methods, which are applied at its realization. It is determined place of controlling in the enterprise’s organizational structure – there is offered the model of service of controlling and accounting and its work’s order.

Постановка проблеми. Контроль витрат є невід’ємною, постійно діючою функцією системи управління. Здійснення контролю попереджає, виявляє, усуває недоліки та порушення, що виникають у процесі господарської діяльності підприємства, зокрема, відхилень від норм чинних

нормативно-правових актів, облікової політики, установчих документів, планів підприємства, помилок і зловживань. Реалізація функції контролю витрат передбачає ефективне використання ресурсів підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Контроль впливає безпосередньо на ефективність виконання інших управлінських функцій. Актуальність проблеми обумовлюється формальним характером або відсутністю організованого процесу контролю на високому рівні на великих і середніх підприємствах та практично повною його відсутністю на малих підприємствах [1, с. 163; 2, с. 157].

Виклад основного матеріалу. Істотним фактором, який зумовлює прийняття неправильних управлінських рішень, є відсутність на вітчизняних підприємствах системи контролінгу [3]. На перший погляд, поняття «контролінг» асоціюється зі словом «контроль». Але ці поняття не тотожні. Контролінг (стратегічний менеджмент) – це підсистема управління, що поєднує в собі елементи функцій контролю, планування, обліку та аналізу. Залежно від суб'єкта контролю, за наявності достатніх службових повноважень контролера до вищевказаного переліку може додаватися функція розпорядництва. Отже, контролінг – міжфункціональний елемент управління. Як видно з рис. 1, контролінг починається з планування, визначення цілей підприємства. Система обліку і аналізу забезпечує контролера інформацією щодо досягнення запланованих показників, формування собівартості, наявності «вузьких місць» або резервів, ефективності використання ресурсів, діяльності структурних підрозділів та всього підприємства, виробничих процесів, на основі якої формуються нові планові показники. Крім того, за допомогою прийомів фактичного та документального контролю перевіряється достовірність даних обліку та аналізу, правильність кошторисної документації, дотримання технології виробництва, правильність визначення об'єктів і розміру витрат на виробництво продукції.

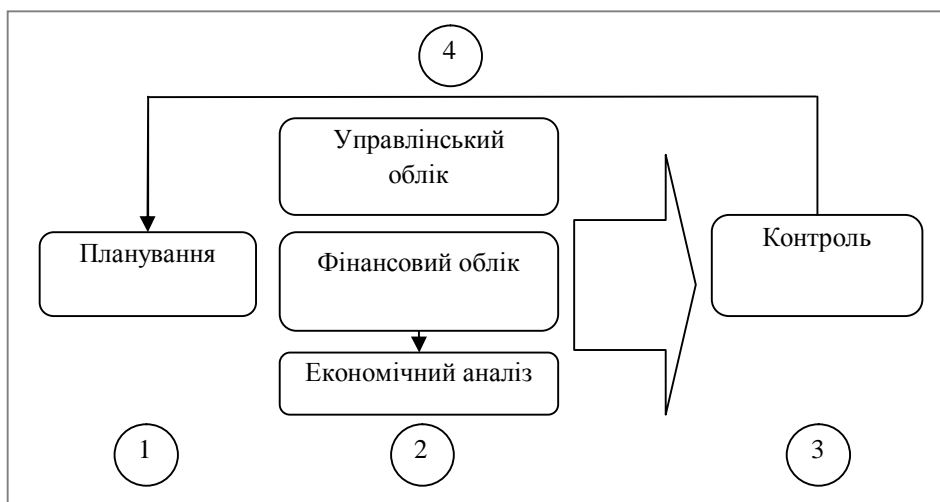


Рис. 1. Механізм контролінгу

Завданням контролінгу є забезпечення розвитку підприємства у довгостроковій перспективі. Причинами для запровадження підсистеми контролінгу в практику діяльності вітчизняних підприємств є [4, с. 18]: зростання нестабільності зовнішнього середовища; ускладнення системи управління підприємством, що вимагає механізмів координації всередині системи; необхідність побудови системи інформаційного забезпечення управління. Контролінг є важливим засобом успішного функціонування підприємства, оскільки [5, с. 151]: забезпечує керівництво і власника підприємства інформацією для прийняття управлінських рішень, управління ресурсами шляхом інтеграції процесів збирання, обробки, підготовки, аналізу, інтерпретації інформації; забезпечує

виживання підприємства на рівнях тактичного і стратегічного управління; сприяє оптимізації залежності «виручка – витрати – прибуток».

У вітчизняній і зарубіжній літературі поняття «контролінг» трактується дуже широко, немає єдиного підходу до його визначення. З англ. «to control» означає управляти, наглядати, перевіряти, контролювати. Французьке «controle» означає «зіставлення». Система контролінгу була вперше описана і застосована в США, де було вперше створено професійну організацію контролерів – Controllars Institute of America (1931), згодом перейменовану в Financial Executive Institute. Однак, термін «контролінг» в англійській мові практично не використовується. Натомість у Великобританії і США функціонують служби управлінського обліку (managerial accounting, management accounting), хоча працівників цих служб називають контролерами (controller). Термін «контролінг» прийнято в Німеччині, звідки він і прийшов до СНД, а відтак і в Україну. В Україні паралельно використовують два терміни: «контролінг» і «управлінський облік». Водночас, з теорії й практики німецьких підприємств випливає, що управлінський облік є складовою частиною контролінгу. Спочатку під контролінгом розуміли завдання у сфері фінансів і бухгалтерського обліку, згодом почали трактувати ширше, відносячи до контролінгу функцію контролю і оптимізацію використання ресурсів підприємства. [5, с. 146; 6, с. 188; 7, с. 6].

Контролери в процесі виконання своїх повноважень з управління витратами використовують велику кількість методів – як загальнонаукових, так і специфічних, притаманних складовим функціям контролінгу (таблиця).

Методи контролінгу в управлінні витратами

Група методів	Методи
Загальнонаукові методи	<ul style="list-style-type: none"> • спостереження • аналіз • синтез • порівняння • групування • систематизація
Методи планування	<ul style="list-style-type: none"> • експертні методи • методи екстраполяції • економіко-математичне моделювання • бюджетування
Методи бухгалтерського обліку	<ul style="list-style-type: none"> • стандарт-кост • директ-кост
Методи управлінського обліку	<ul style="list-style-type: none"> • методи вивчення поведінки витрат (технологічний аналіз, метод аналізу облікових даних, метод вищої-нижчої точки, метод візуального пристосування) • аналіз точки беззбитковості • бенчмаркінг • вартісний аналіз • портфельний аналіз • АВС-аналіз • SWOT-аналіз
Методи аналізу	<ul style="list-style-type: none"> • горизонтальний аналіз • вертикальний аналіз • трендовий аналіз • факторний аналіз • аналіз фінансових показників
Методи контролю	<ul style="list-style-type: none"> • методи документального контролю • методи фактичного контролю

Здійснення контролю потребує розроблення певної стратегії перевірки з метою уникнення повторних перевірок, мінімізації витрат часу та високої якості роботи [2, с. 156]. Контрольні процедури мають бути чітко формалізованими. Зокрема, наперед визначаються методика здійснення контролінгу, фінансові показники, періодичність звітування, типові коригуючі дії, межа відхилень, за якої слід здійснювати коригування. Для аналізу слід обрати не більше 5 – 10 показників [8, с. 297], розрахунок яких дасть змогу системно оцінити ситуацію, адже вивчати та визначати всі фактори складно і не завжди доцільно.

Контролінг є основою ефективного корпоративного управління. Так, в США контролер є членом вищої управлінської ланки, йому підпорядковуються бухгалтерія, фінансові служби, інформаційно-обчислювальні центри [6, с.188]. Відділ контролінгу має бути інтегрованим в систему економічних служб підприємства [9]. Для ефективного управління витратами найдоцільнішим є створення децентралізованої служби на чолі з фінансовим директором, до складу якої входить відділ контролінгу (рис.2).

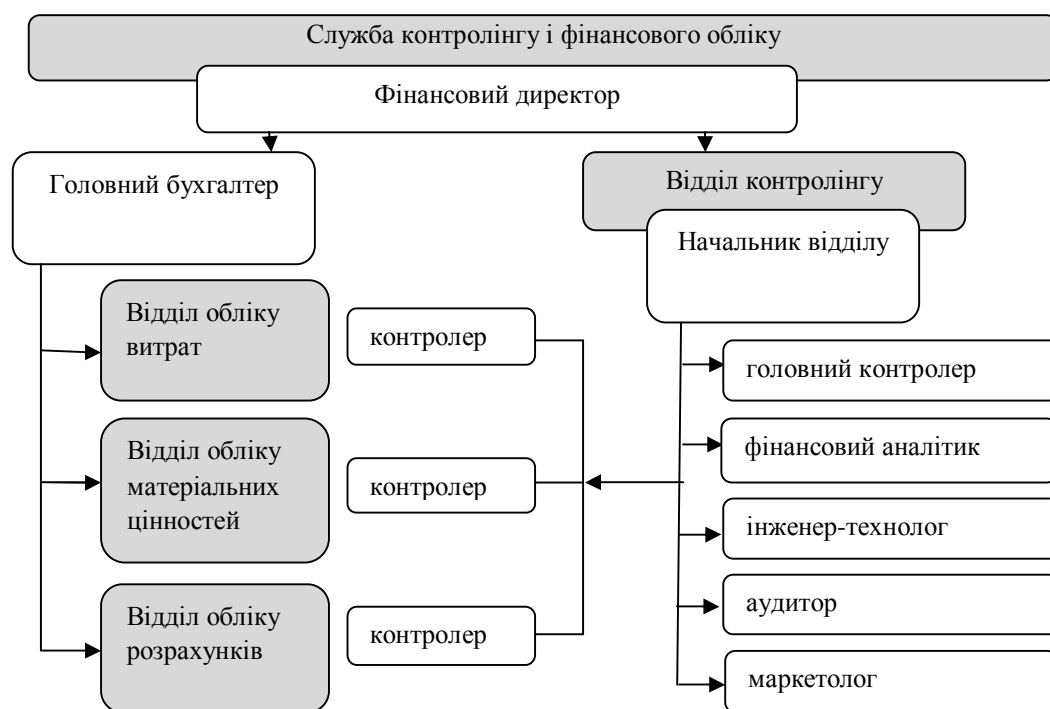


Рис. 2. Організаційна структура служби контролінгу і фінансового обліку

У складі відділу мають бути передбачені посади фінансового аналітика, інженера-технолога, аудитора, маркетолога. Працівники відділу контролінгу – контролери – мають бути представлені у кожному з облікових відділів та у підрозділах з обліку витрат за місцями їх виникнення. Для контролерів забезпечується безперешкодний доступ до документів та інформації. Так буде сформовано центри консультування, управлінського обліку, збирання та перевірки інформації, яка надалі передається головному контролеру у вигляді звіту виконавця для опрацювання і узагальнення. Звіт виконавця повинен містити відомості про неефективні витрати відповідної ділянки контролю для недопущення таких витрат у процес планування [10, с. 99]. Наявність штатної одиниці інженера-технолога у складі відділу контролінгу обумовлюється необхідністю участі кваліфікованих спеціалістів у плануванні та контролі рівня виробничих витрат, оскільки визначення складу і обсягу витрат – не суто економічне, а техніко-економічне завдання [11, с. 101]. Внутрішній аудитор потрібен для оцінювання достовірності облікової інформації. Очевидно, що добре обізнані зі специфікою діяльності підприємства штатні працівники легко можуть проконтролювати роботу бухгалтерів. Відділ контролінгу також має займатися вивченням

зовнішнього середовища підприємства, для чого у його складі передбачена посада маркетолога. Посада контролера вимагає широкого спектра знань і здібностей, оскільки контролери співпрацюють не лише з головним контролером, а й з усіма спеціалістами відділу контролінгу. Підзвітність контролерів – питання дискусійне. Найпоширенішою є думка, що суб'єкти контролю (зокрема, працівники відділу контролінгу) мають бути незалежними відносно керівника підприємства та підпорядковуватись безпосередньо власнику. Контроль власника необхідно здійснювати з метою забезпечення збереження та примноження майна підприємства найнятим управлінським персоналом [12, с. 247].

Необхідна чисельність спеціалістів залежить від розміру та виробничої структури підприємства, технології виробництва, рівня автоматизації, а відповідно – обсягу облікової та аналітичної роботи. При цьому керівництво підприємства має дотримуватися правила «витрати–вигоди», тобто вигоди від утримання певної чисельності адміністративного персоналу повинні перевищувати витрати на його утримання (оплата праці, утримання приміщень, організація робочих місць). Контролюватися мають не лише об'єкти витрат та господарські операції, але й самі системи управління, ефективність їх діяльності [13]. Це завдання фінансового директора. Час від часу доцільно залучати «зовнішніх» спеціалістів для незалежної експертизи, надання практичної допомоги та отримання штатними контролерами додаткових знань [14, с. 61, 62]. До перевірок можна залучати членів ради директорів, які безпосередньо в компанії не працюють і тому більш незалежні в своїх висновках [11, с. 236]. Планування та контроль витрат слід здійснювати окремо за кожним підрозділом, відповідальним за витрати, за географічним та продуктовим принципом.

Права, обов'язки та відповідальність працівників служби визначаються їх посадовими інструкціями, розробленими керівниками відділів так, щоби забезпечити їх оптимальне та рівномірне завантаження. Положення про службу та положення про відділи фіксують підзвітність і підпорядкованість працівників, взаємозв'язки та співробітництво з іншими підрозділами підприємства (постачання, виробництво, реалізація, зберігання). Нормативна база має бути організована на високому рівні, чітко регламентована.

Управління має бути орієнтоване на людський фактор. Незважаючи на наявність системи контролю, кожен працівник підприємства повинен самостійно контролювати результати своєї роботи. Якщо працівник знає, що за власні результати він може бути заохочений і в процесі контролю буде виявлено, хто відповідальний за здійснену операцію, такий працівник буде зацікавлений в ефективності своєї роботи [1, с. 169]. Система контролю не повинна бути жорсткою. Контроль дає позитивні результати лише тоді, коли він спрямований не на пошук винних, а на виявлення та своєчасне усунення відхилень у виробничому процесі. Якщо виникли незначні відхилення в роботі об'єкта управління, виявлені контролером, проблема вирішується на місці, без звітування вищому керівництву. Це надасть змогу оперативно вирішувати питання, створивши в колективі атмосферу довіри та взаємодопомоги. Однак у разі різких відхилень інформацію слід миттєво передавати особі, уповноваженій приймати рішення про коригування процесу. Працівники мають бути покарані лише у разі свідомого викривлення інформації чи недбалого ставлення до роботи. Як позитивні, так і негативні наслідки мають бути однакові для всіх, чію роботу перевіряли. Система мотивацій обумовлюється заздалегідь [8, с. 282–317].

Висновки і пропозиції. Створення єдиної служби контролінгу і фінансового обліку, сформованої за вказаною структурою, має такі переваги:

- забезпечення керівництва повною, достовірною економічною інформацією;
- попередження, оперативне виявлення та усунення недоліків в роботі, «вузьких місць»;
- реалізація можливості вироблення альтернативних підходів для прийняття управлінських рішень;
- визначення резервів зниження собівартості продукції;
- оптимізація діяльності з точки зору аналітичних позицій;

- науково обґрунтовані нормативи;
- постійний характер контролю та система мотивації, що дисциплінує персонал.

1. Марченко Д.М., Яровенко Г.М. Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств // *Актуальні проблеми економіки*. – 2005. – № 12. – С. 163–171. 2. Яровенко Г.М. Застосування теорії ігор при побудові моделі фінансового контролю // *Актуальні проблеми економіки*. – 2004. – № 11. – С. 156–163. 3. *Мета та функції контролінгу*. – <http://revolution.allbest.ru>. 4. Стефанюк І.Б. Фінансово-господарський контроль в системі управління фінансами // *Економіка. Фінанси. Право*. – 2005. – № 3. – С. 16–18. 5. Стефанюк І.Б. *Поняття, сутність і причини виникнення контролінгу* // *Фінанси України*. – 2005. – № 2. – С. 146–153. 6. Аксентюк М.М. Роль контролера в управлінській діяльності // *Актуальні проблеми економіки*. – 2006. – № 9. – С. 187–191. 7. Мамішев А. Зміст і призначення контролю в механізмі управління // *Економіка. Фінанси. Право*. – 2003. – № 3. – С. 5–10. 8. Стадник В.В., Йохна М.А. *Менеджмент: Посібник*. – К.: Академвидав, 2003. – 464 с. (Альма-матер). 9. *Стратегія і контролінг в системі внутрішнього економічного механізму підприємства* // *Економіка. Фінанси. Право*. – №11. – 2004. – <http://economy.kiev.ua>. 10. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. *Управління витратами підприємства: Навч. посібник*. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с. 11. Давидович І.Є. *Управління витратами: Навч. посібник*. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с. 12. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. *Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. Ф.Ф. Бутинця*. – 4-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 528 с. 13. Дрозд І.К. *Єдність зовнішнього та внутрішнього контролю в системі фінансово-економічного контролю* // *Фінанси України*. – 2006. – № 3. – С. 135–140. 14. Нетикша О. *Організація служби внутрішнього аудиту та її роботи на підприємстві* // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2004. – № 7. – С.61–64.

УДК 657.47

К.П. Приступа

Луцький національний технічний університет,
кафедра обліку і аудиту

КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЮ

© Приступа К.П., 2009

Розкрито суть концепції розвитку оперативного контролю, визначено її елементи та значення. Детально досліджено поняття «предмет», «метод» і «суб'єкти» оперативного контролю як функціональні елементи його концептуальної основи.

Essence of conception of development of operative control is exposed, its elements and values are definite. In detail it is explored and an object is specified, method and subjects of operative control, how the functional elements of his conceptual basis are.

Постановка проблеми. Активний розвиток новітніх форм господарювання обумовив розширення та урізноманітнення кола інтересів, запитів і потреб суб'єктів ринку. Якісне та результативне управління господарською діяльністю, а особливо її трудомісткими секторами і напрямками вимагає сьогодні формування належного інформаційно-аналітичного забезпечення.