

Література

1. Бодрийяр Ж. Система вещей. — М.: Рудомино, 1999.
2. Голофаст В. Б. Люди и вещи // Социол. журнал. — 2000. — № 5.
3. Ж. Канферер. Бренд навсегда. — М.: Вершина, 2007. — 448 с.
4. Комисарова Т. Моделирование поведения потребителя как стратегический инструмент формирования брендинга // Бренд-менеджмент. — 2001. — № 4.
5. Маркетинг для менеджеров: Учебное пособие / И. В. Алешина. — М.: ФАИР-ПРЕСС, 2003. — 456 с.
6. Маркетинг будущего: диалог сознаний: Общение с потребителями в XXI веке / Гарри Алдер. — М.: ФАИР-ПРЕСС, 2003. — 448 с.
7. www.4p.ru
8. www.allbranding.ru

Стаття надійшла до редакції 14.09.2012 р.

УДК (65.012.7)

Т. М. Одінцева,
доцент Севастопольського
національного технічного університету

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ ВИТРАТ ЯК ФАКТОР КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ТА СТІЙКОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

У статті визначено роль контролінгу витрат для забезпечення конкурентоспроможності підприємства і його збалансованого стійкого розвитку, обґрунтовано доцільність і розглянуто основні етапи формування системи контролінгу витрат.

В статье определяется роль контроллинга затрат для обеспечения конкурентоспособности предприятия и его сбалансированного устойчивого развития, обосновывается целесообразность и рассматриваются основные этапы формирования системы контроллинга издержек.

The article defines the role of cost controlling for the providing of competitiveness and balanced sustainable development of the company, proves the feasibility and main stages of the cost controlling system formation.

Ключові слова: контролінг, витрати, система, формування.

Ключевые слова: контроллинг, затраты, система, формирование.

Key words: controlling, costs, system, formation.

Постановка проблеми. Конкурентоспроможність і збалансований сталий розвиток підприємства, в першу чергу, передбачають перспективну привабливість бізнесу, яка визначається корпоративної соціальної відповідальністю і стратегією, націленою на довгострокову стійкість і гармонійне існування в економічному середовищі, природі і суспільстві. Саме ці характеристики багато в чому визначають довіру інвесторів до компанії і розглядаються як довгострокові фактори створення вартості, будучи, відповідно, капіталоутворюючими.

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

Подібний підхід повною мірою реалізується в концепції контролінгу, який являє собою одну з підсистем менеджменту підприємства, що забезпечує інформаційну, методичну та організаційно-технологічну підтримку процесу управління. Оцінюючи якість виконання та механізм взаємодії основних функцій управління, контролінг забезпечує їх узгодження і інтеграцію, осмислення і підпорядкування управлінських процесів загальному вектору розвитку підприємства, що дозволяє перевести менеджмент на інший, якісно вищий рівень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оскільки контролінг багатьма авторами розглядається як перспективний напрямок економічної науки і практики, що динамічно розвивається, питання його змісту, ролі і порядку впровадження у роботу підприємств останнім часом усе частіше піднімаються в спеціальній літературі. Данійі проблематиці присвячено праці багатьох фахівців; можна відзначити значимість досліджень Н.Г. Данілочкіної, С. Г. Фалько, А.М. Кармінського, О.А. Терещенко, Л.В. Попової та ін. Поняття контролінг витрат зустрічається в публікаціях значно рідше і визначено недостатньо чітко.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Оскільки в науковій літературі звичайно мова йде про контролінг у цілому, на наш погляд, доцільно розглянути такий важливий його елемент, як система контролінгу витрат і обґрунтувати її роль у забезпеченні збалансованого сталого розвитку підприємства. Крім того, певну увагу слід приділити основним етапам формування системи контролінгу витрат на підприємстві.

Мета статті. Метою статті є обґрунтування ролі контролінгу витрат у досягненні збалансованого сталого розвитку підприємства та визначення основних етапів формування системи контролінгу витрат.

Виклад основного матеріалу. Контролінг можна віднести до числа найперспективніших напрямів у галузі функціонального, інституційного та інструментального забезпечення системи корпоративного управління, оскільки він гнучко вписується в цю систему і підтримує стратегічну спрямованість розвитку підприємства. У рамках контролінгу об'єднуються такі функції менеджменту, як цілепокладання, планування і бюджетування, облік і калькулювання, моніторинг і контроль, інформаційні потоки, регулювання та аналіз. При цьому багато авторів підкреслюють, що контролінг не підміняє собою ці функції, а пов'язує воедино, інтегрує і координує [1], забезпечує оцінку якості їх виконання, інформаційну, методичну та технологічну підтримку. Контролінг виконує ті завдання, які не вирішуються або в недостатній мірі вирішуються в рамках інших функцій управління, зокрема:

- здійснює оцінку внутрішнього і зовнішнього середовища, оцінку і узгодження цілей бізнесу та цілей менеджменту;
- оцінює раціональність і якість системи управління, її відповідність цілям діяльності підприємства;
- формує рекомендації з організації управління з використанням нових технологій;
- оцінює методи, які застосовуються при реалізації функцій менеджменту, і рекомендує доцільні методи, інструменти та процедури;
- формує нове бачення об'єктів управління і його функціональних сфер у контексті актуальних концепцій менеджменту та цільових установок підприємства;
- визначає інформаційні потреби в контурі менеджменту та напрямки розвитку внутрішньо інформаційного середовища підприємства;
- здійснює рефлексію, тобто — усвідомлення, осмислення та подальшу оцінку управлінських рішень, а також обирає (рекомендує) критерії для такої оцінки;
- пропонує методи координації дій менеджерів і міжфункціональних управлінських команд у процесі вироблення, осмислення, узгодження та прийняття управлінських рішень;
- коментує економічну інформацію і рекомендує варіанти прийнятих рішень, здійснює внутрішній консалтинг на всіх стадіях, пов'язаних з прийняттям та реалізацією рішень.

Сучасні концепції контролінгу визначають його значимість для забезпечення конкурентоспроможності та збалансованого стабільного розвитку підприємства. До них відносяться концепції, орієнтовані на досягнення комплексу взаємопов'язаних цільових показників, на створення доданої вартості, на забезпечення раціональності управління, на стратегічну навігацію, на сталий розвиток і оптимізацію інтересів зацікавлених осіб. Цільовий установкою підприємства є не стільки оптимізація фінансово-економічних показників (прибуток, рентабельність, грошовий потік, вартість бізнесу), скільки забезпечення довгострокової привабливості, іміджу та довіри до нього з боку широкого кола осіб та інститутів — держави, власників, кредиторів, працівників, соціальних, екологічних інститутів, місцевої громади та інших. Умовою досягнення такої стійкості є комплексний підхід до економічної ефективності, екологічної безпеки та соціальної відповідальності бізнесу. Подібний підхід органічно вписується і може бути реалізований у середовищі контролінгу, що орієнтує систему управління на досягнення цілей при формуванні інформації, необхідної для їх вибору і узгодження, визначенні критеріїв досягнення, кількісної та якісної оцінки.

Контролінг витрат можна визначити як частину системи контролінгу, що забезпечує інформаційну, методичну та організаційно-координуючу підтримку процесу управління витратами всіх функціональних видів діяльності підприємства, спрямовану на досягнення його основних цілей. Він дозволяє відстежувати і розвивати сучасні тенденції управління витратами і реалізовувати їх у практичній діяльності. В даний час можна сформулювати такі ключові принципи управління витратами в системі контролінгу:

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

Визначаючи роль контролінгу витрат у забезпеченні конкурентоспроможності та збалансованого сталого розвитку підприємства, можна відзначити, що він, зокрема, забезпечує:

- залучення уваги до стратегічно значущим 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 і реалізації);
- оцінку ефективності бізнес-процесів з точки зору ресурсоемності та 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;
- інформаційне забезпечення аналізу ланцюжка цінностей, виявлення можливостей оптимізації бізнес-процесів;
- формування цільових показників собівартості і оцінку можливостей їх досягнення;
- виявлення носіїв витрат і регулювання витратоутворюючих чинників;

—моніторинг відхилень витрат від заданих значень у процесі формування, контроль витрат;

—оцінку ефективності окремих сегментів та ін.

Побудова контролінгу витрат передбачає реалізацію цілого ряду взаємопов'язаних проектів з реорганізації системи управління бізнесом. У першу чергу це — розробка стратегії та визначення цілей підприємства на основі аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища і бачення 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 за витратами або сфокусованої стратегії низьких витрат, важливо зниження витрат на всіх етапах вартісної ланцюжка, відповідно і система управління повинна бути націлена на пошук шляхів їх мінімізації. Стратегія диференціації і сфокусована стратегія диференціації припускають підвищені витрати на створення специфічних і унікальних ціннісних характеристик продукту, що виділяють його в очах споживача, тому тут важливо не зниження витрат, а забезпечення при їх допустимому рівні необхідних якостей та 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 [2].

Наступним кроком є оцінка ефективності структури бізнесу, аналіз послідовних видів діяльності, що створюють цінність для споживача (вартісної ланцюжка) та пошук шляхів їх оптимізації через реконфігурацію бізнес-процесів. На даному етапі важливо співвіднести витрати з процесами, в ході яких формується вартість, розробки продукту, виробництва, маркетингу, збуту і післяпродажного обслуговування для оцінки можливості зниження витрат і реалізації конкурентних переваг. У системі контролінгу оцінюються можливості та доцільність структурних змін: створення нових або ліквідації існуючих виробництв, заготівельних або збутових підрозділів, використання аутсорсингу і інсорсингу, перегляду режимів постачання та інших структурно значущих рішень. В організаційно-функціональній структурі підприємства виділяються центри відповідальності, визначаються та узгоджуються їх цілі та повноваження.

Подальшим логічно доцільним етапом є оцінка якості та реформування системи управління підприємством. При цьому оцінюється ступінь її відповідності критеріям забезпечення цілеспрямованого розвитку, раціональності та повноцінності реалізації ключових функцій у контурі менеджменту, таких як планування, організація, мотивація, контроль; також до цього переліку можна включити цілепокладання, прогнозування, облік, аналіз, координацію, регулювання, розробку і прийняття рішень. Навіть елементарний опис того, які функції з управління витратами виконуються 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 визначає завдання, що вирішуються в рамках системи управління витратами в цілому і її окремих функцій, забезпечує їх конгруентність з цілями підприємства і взаємну узгодженість. Також, оскільки система менеджменту є диференційованою, контролінг здійснює координацію всередині її, розробляє інструменти та організаційні заходи для такої координації.

Оскільки інформаційна функція є однією з основних у контролінгу, то обов'язковою умовою його застосування є проектування та впровадження системи інформаційних потоків. Інформація про витрати формується в середовищі госпо-

дарського обліку, при здійсненні планування, прогнозування, моніторингу, контролю, аналізу, підготовки проектів; при цьому використовуються дані з внутрішніх і зовнішніх джерел. У контролінгу витрат важлива регулярна інформація про витрати окремих центрів відповідальності, сегментів і бізнес-процесів для оцінки їх ефективності, оперативні дані про витрати і фактори, що обумовлюють їх для моніторингу, контролю і регулювання. Крім того, інформація про витрати різних варіантів управлінських рішень лежить в основі їх оцінки і подальшого вибору. Контролінг визначає інформаційні потреби основних ланок управління витратами, джерела і процедури обробки даних і відповідним чином реконструює систему руху інформації. До її складових ставляться зміст та якісні характеристики інформації, постачальники (підрозділи і співробітники), які фіксують, обробляють і передають дані, реципієнти, регламенти, процедури та ІТ-платформи.

Змістовна складова, прозорість і цільова концентрованість системи інформаційних потоків багато в чому залежить від вибору ключових показників для центрів відповідальності усіх рівнів. Показники є орієнтирами у плануванні, бюджетуванні, мотивації і контролі, дозволяють здійснити внутрішнє і зовнішнє балансування цілей підприємства та його підрозділів по всіх стратегічно значущим напрямками діяльності і виступають критеріями в оцінці ступеня досягнення цих цілей. У стратегічному управлінському обліку і контролінгу відомі і використовуються різні системи показників, розглянуті в працях Д. Нортон, Р. Каплана, П. Атрілла, Е. Маклейн, К. Друрі та ін., їх вибір і адаптація до конкретних умов бізнесу є одним із завдань контролінгу [3]. В області управління витратами можна моделювати і застосовувати показники для оцінки витратоємності та якості внутрішніх процесів, наприклад: рівень непродуктивних витрат і втрат, час простоїв, собівартість операцій, частка витрат на здійснення процесів, що не додають цінності продукту, середній час обробки, витрати, пов'язані з низькою якістю та ін.

Ядром контролінгу витрат є система управлінського обліку і, в першу чергу, обліку витрат, так як саме в ній здійснюється формування необхідної для управління інформації та реалізується значна частина контрольних функцій. Найчастіше управлінський облік і контролінг ототожнюються, такий підхід характерний для американської школи контролінгу та її послідовників. Однак, як відзначають Н.Г. Данілочкіна, Е.А. Ананькіна, С.В. Данілочкін, «основне завдання управлінського обліку — надання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень; функції контролінгу ширші, вони включають в себе не тільки управлінський облік, а й планування, контроль, координацію, а також вироблення рекомендацій для прийняття управлінських рішень» [1, с. 44]. При деякій спірності обмеження функцій управлінського обліку тільки інформаційною функцією, не можна не погодитися з тим, що контролінг — значно більш ємне поняття. Він передбачає оцінку якості виконання та методичну підтримку всіх функцій у контурі управління підприємством і налаштування системи менеджменту на внутрішню координацію і самоаналіз, що неможливо віднести до компетенції обліку навіть у самому його широкому розумінні. Реформування або модернізація системи обліку витрат є найважливішим етапом при побудові контролінгу на підприємстві і припускає:

- визначення вимог до побудови обліку витрат у відповідності із цільовими установками, концепцією і логікою функціонування системи контролінгу;

- аналіз існуючих методів і варіантів побудови обліку витрат, вибір найбільш відповідного з урахуванням галузевих і корпоративних особливостей, модернізація і розвиток використовуваних методів;

- визначення кола об'єктів обліку витрат і калькулювання (бізнес-процесів і операцій, функцій діяльності, вартості, що створюється для споживача і видів діяльності, що створюють цю вартість, атрибутів, стадій життєвого циклу продукту, стадій руху в процесі створення вартості та ін.) і видів врахованих витрат (майбутніх, прогнозованих, оціночних, альтернативних витрат тощо);

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

—розмежування завдань, що вирішуються в системі фінансового та управлінського обліку витрат і аналіз варіантів побудови інтегрованої (диференційованої) облікової системи відповідно до концепції контролінгу та існуючим правилам;

—удосконалення організаційно-методичного забезпечення обліку витрат.

Не менш значущими стадіями у формуванні системи контролінгу витрат є впровадження бюджетування, регламентація процедур моніторингу та оперативного контролю, а також створення впорядкованої системи аналітичних звітів та обговорення результатів і проблем.

Висновки. Створення системи контролінгу витрат, зорієнтованої на підвищення ефективності управління витратами і досягнення стратегічних цілей підприємства сприятиме забезпеченню його збалансованого сталого розвитку та конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі.

Література

1. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Н. Г. Данилочкиной. — М.: ЮНИТИ, 2002. — 279 с.

2. Жужгина И.А., Фомченкова Л.В. Место и роль общей системы учета в стратегическом управлении организацией // Менеджмент в России и за рубежом. — № 3. — 2000. — [Электронный ресурс] — Режим доступа: http://www.iteam.ru/publications/strategy/section_18/article_1441/

3. Исаева Е. В. Управленческий учет: стратегический аспект // Проблемы современной экономики. — № 1 (21). — 2007. — [Электронный ресурс] — Режим доступа: <http://www.m-economy.ru/art.php3?artid=21930>

Стаття надійшла до редакції 11.09.2012 р.

УДК 657.1:001.891

Т. А. Гоголь, канд. екон. наук,
доцент кафедри обліку
підприємницької діяльності КНЕУ

МЕТОДОЛОГІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК НАПРЯМОК НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ В ІНОВАЦІЙНІЙ ЕКОНОМІЦІ

Досліджено методологію бухгалтерського обліку в системі методології наукового дослідження і пізнання з урахуванням структурних компонентів цілісної системи, взаємодії окремих елементів і визначенням загальнонаукових і специфічних методів і способів дослідження господарських явищ і процесів, які застосовуються на окремих етапах наукового пізнання.

Исследовано методологию бухгалтерского учета в системе методологии научного исследования и познания с учетом структурных компонентов целостной системы, взаимосвязи отдельных элементов и определением общенаучных и специфических методов и способов исследования хозяйственных явлений и процессов, которые применяются на отдельных этапах научного познания.

Accounting methodology in the methodology's system of the scientific research, cognition with accounting structural components of the complete system, interrelation of definite elements, definition of general scientific and specific methods, the research's ways of economic phenomena and processes which are applied at various stages of scientific cognition are examined.

Ключові слова: бухгалтерський облік, методологія, загальнонаукові методи, специфічні методи.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, методология, общенаучные методы, специфические методы.

Key words: accounting, methodology, general scientific methods, specific methods.