

ЛІТЕРАТУРА

1. Теорія фінансово — господарського контролю; Опорний конспект лекцій / М. О. Никонівч, Л. І. Савченко (уклад.); І. Й. Рассказова (ред.); Київський національний торговельно-економічний ун-т. — К.: КНТЕУ, 2003. — 248 с.
2. Аудит: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / В. Я. Савченко, В. О. Зотов, С. А. Кириленко та ін. — К.: КНЕУ, 2003. — 268 с.
3. *Нектиша О.* Організація служби внутрішнього аудиту та її роботи на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит. Науково-практичний журнал. — 2004. — № 7. — С. 61—65.
4. *Білуха М. Т.* Курс аудиту: Підручник. — К.: Вища школа — Знання, 1998. — 574 с.

О. М. Старенька, аспірантка,
Одеський державний економічний університет

ДИСКУСІЙНІ ПИТАННЯ ЩОДО ІСНУВАННЯ СТРАТЕГІЧНОГО КОНТРОЛЮ

В сучасних умовах господарювання у промислових підприємствах контроль залишається одним з найважливіших елементів управління. Він дає його органам необхідну інформацію про дійсний стан справ керованого об'єкта і фактичне виконання прийнятих рішень. Тому, на даний час, одним з основних напрямків удосконалення діяльності підприємства є належна організація системи контролю, яка б відповідала запитам системи управління.

Це і обумовило проведення досліджень у даному напрямку.

Дослідники-попередники внесли певний вклад у розвиток цього питання. В системі управління вони виділяють три його види: стратегічне, поточне та оперативне, та у відповідності з цим розглядають стратегічний, поточний та оперативний контроль, кожен у межах свого дослідження.

Так, І. Ансофф, розглядаючи стратегічне управління, виділяє стратегічний контроль. Він вважає, що системи контролю за операціями, які використовуються в управлінні оперативними програмами та бюджетами, у випадку перенесення їх на управління стратегічними проектами неефективні, та навіть шкідливі. По суті, це одна з головних причин «паралічу аналізу». Тому в управлінні проектами використовується система стратегічного контролю.

Її особливість полягає в тому, що об'єктом стратегічного контролю є потоки грошових коштів при стратегічних нововведеннях, таких як освоєння нових виробничих ліній, нових технологій тощо.

Весь процес починається з планування, за яким слідує розвиток продукту (технології), дослідження ринку, створення виробничих потужностей, систем маркетингу та розподілення продукції, та закінчується запуском у виробництво нового товару або послуги. Піс-

ля створення повноцінного ринку збуту роботи над проектами припиняються.

Починається оперативна робота з новим ринком, потенціальний прибуток стратегічного проекту перетворюється у реальні доходи.

Якщо використовувати в роботі над проектом типовий підхід до оперативного контролю, заснований на порівнянні реальних та запланованих витрат, то може статися, що проект опинився збитковим, однак зі стратегічної точки зору поточні обставини набагато менш важливі, ніж майбутні перспективи, які тепер можуть бути визначені чіткіше, ніж на початку реалізації проекту.

Із цього І. Ансофф виводить два принципи стратегічного контролю.

1. Із-за невизначеності та неточності оцінок стратегічний проект легко може уподібнитися повітряному шаріку — куди вітер дуне, туди він і полетить. Необхідний постійний контроль за тим, наскільки виробничі витрати покриваються майбутніми доходами. Але на відміну від загальноприйнятих методів оперативного контролю, увага фокусується не на відповідності їх бюджету, а на майбутніх перевагах.

2. У кожній контрольній точці проводиться оцінка повернення інвестиції за час життя проекту. Поки припустима норма повернення прийнятна для керівництва, роботи над проектом необхідно продовжувати. Але коли вона знижується нижче критичного рівня, необхідно порівняти проект з іншими можливостями та серйозно замислитися про доцільність його продовження.

На відміну від оперативного, стратегічний контроль базується на невизначених, інколи приблизних оцінках, а не на конкретних результатах. Він представляє собою процес прийняття підприємницьких рішень, як і саме рішення про початок проекту. Тому стратегічний контролер повинен бути готовим негайно зупинити роботу над проектом, якщо він впевнений в його збитковості [1, с. 350—354].

Підкреслимо у зв'язку з цим, що, по-перше, йдеться про контроль етапів здійснення стратегічних проектів, який ведеться в рамках проектно-матричних організаційних структур. Такі структури непостійні, персонал приходиться до них із інших структур на час, потрібний для здійснення проекту, зазначає І. Ансофф [1, с. 350]. Отже, переносити підхід на стабільну діяльність підприємства підстав немає, доречи він це і не робить.

По-друге, в даному контексті на функцію контролю покладається два завдання: визначити точку, в якій потік грошових коштів стає доцільним і відстежувати його відповідними методами економічного аналізу; негайно припинити роботу над проектом, якщо виявиться переконливість в його збитковості.

Неважко помітити, що в першому випадку в дію включається функція аналізу, що доторінно відрізняється від функції контролю, в другому — функція регулювання, котра передбачає здійснення специфічних процедур усунення негативних процесів, явищ, відхилень — включно до припинення проектів, господарських операцій тощо.

Ідеї І. Ансоффа з проблем стратегічного планування і управління, багато в чому беззаперечні і плідні, некритично переносяться у вітчиз-

няну теорію і практику. Вважається, що оскільки є стратегічне управління, остільки мають існувати стратегічне планування, облік, контроль, аналіз [2, с. 11].

Існують думки, що стратегічний контроль — це особливий вид організаційного контролю, який заключається у спостереженні за процесом стратегічного управління та його оцінці з тим, щоб забезпечити правильне функціонування. По суті стратегічний контроль проводиться для реалізації всіх планів, які позначені у процесі стратегічного менеджменту. Хоча дане визначення спрощує поняття стратегічного контролю, зводячи його до чисто механічних дій, ми скоро переконаємося, наскільки він складний та багатограний [3, с. 276].

Стратегічний контроль призначений для того, щоб головне правління могло вирішити завдання організації шляхом спостереження за процесом стратегічного управління та його оцінкою. Як згадувалося раніше, процес стратегічного менеджменту включає: аналіз навколишнього середовища; визначення завдань та цілей організації; розробку засобів ведення конкурентної боротьби за досягнення цих цілей; виконання головних завдань організації, а також план запровадження стратегії у життя.

Стратегічний контроль слугує для визначення правильності функціонування процесу стратегічного менеджменту.

В такому розумінні контроль є лише організаційний, тому він охоплює тільки систему стратегічного управління і ніяким чином навіть не торкається рівня поточного та оперативного управління. За межами його впливу знаходиться діяльність організаційних структур, які безпосередньо здійснюють господарські процеси в інвестиційній, фінансовій, постачальницькій, виробничій, збутовій сферах підприємства.

З іншого боку, призначення стратегічного контролю виходить далеко за межі стратегічного управління, тому що реалізація всіх планів, які визначено у процесі стратегічного менеджменту здійснюється в поточному, навіть в оперативному режимі часу.

На відміну від І. Ансоффа, автори не ототожнюють контроль з аналізом і регулюванням, і обґрунтовано вважають, що на стратегічному рівні необхідна оцінка якості роботи організації, однак поряд зі стратегічним контролем передбачають існування на цьому рівні ще двох складових — стратегічного аудиту, методів якісної оцінки.

Стратегічний аудит — це перевірка та оцінка якості роботи тих підрозділів організації, в яких ведеться стратегічне управління. Такий аудит може бути або всеосяжним, тобто торкатися етапів процесу стратегічного управління, або направленим — торкатися лише частини процесу. Крім того, аудит, може бути формалізованим, тобто строго слідувати організаційним правилам та процедурам, або неформалізованим, які дають менеджеру широку свободу при прийнятті рішень про те, як проводити оцінку роботи організації і коли це робити.

Коротше кажучи, не існує універсального способу проведення стратегічного аудиту так, щоб він відповідав її конкретним потребам.

Методи якісної оцінки роботи організації — це оцінка якості роботи організації, результати якої суб'єктивно вивчаються та проробляються,

щоб стати основою для стратегічного контролю. Вважається, що якісну оцінку роботи легше всього провести за допомогою відповідей на ряд питань, які відображують найбільш важливі аспекти діяльності організації [3, с. 277—278].

Контроль і аудит, таким чином, суто різні функції, проте це виходить за межі звичайної логіки, бо в їх основі знаходяться однакові цілі, об'єкти, методи, в тому числі методи оцінки.

У [4, с. 329] стратегічний контроль здійснюється до початку робіт щодо реалізації проектів, і тоді незрозуміло, що треба контролювати. Водночас його об'єктами є витрати на матеріали, робочу силу, на збут, капітальні витрати, податкові платежі, прибуток відрахування податків і інше. Стосовно яких він організується і ведеться, відповідно до принципів цілевизначення, безпечності, творення та мотивації, забезпечення динамічності, перспективності, взаємозв'язку контролю та планування, відповідності цілям, вибору головної контролюючої ланки, єдина система самоконтролю [4, с. 330—331]. В даному разі маються на увазі принципи контролю в цілому, щодо стратегічного контролю вони просто не визначені.

У [2, с. 386—387] зазначається, що стратегічний контроль має власні особливості, але в подальшому викладенні зроблено порівняння складників стратегічного та оперативного контролінгу. Щодо його стратегії, то йдеться про участь у встановленні якісних і кількісних цілей підприємства, відповідальність за стратегічне планування, розробку альтернативних стратегій, визначення «критичних» зовнішніх та внутрішніх умов покладених в основу стратегічних планів, хоча в контексті розділу «контроль реалізації стратегії» мається на увазі саме контроль.

Складається враження про якусь непорозуміння, коли перелічені відмінності стратегічного контролю в дійсності не є його складовими.

Підведемо деякі підсумки.

1. Помилка криється в тому, що обґрунтовується існування стратегічного управління як окремого виду. Такі положення висловлюються з цього приводу:

- ключовим положенням підходу є чітке відділення стратегічного управління від оперативного як двох відмінних типів управління, хоча сам же І. Ансофф вважає, що обидва вони побудови та підтримки певної організаційної архітектури, підбору та виховання кадрів з відповідною мотивацією та підготовкою;

- розрізняється і кінцевий продукт їх діяльності. Для стратегічного — це по-перше, потенціал для досягнення цілей організації в майбутньому, а по-друге, її структура та зміни, які забезпечують чуттєвість до змін у зовнішніх умовах. Кінцевим продуктом оперативної діяльності є поставка товарів та послуг споживачам за певну винагороду, яка забезпечується окремими видами діяльності — закупками, виробництвом, реалізацією та маркетингом. Управлінські завдання включають визначення загальних оперативних завдань, мотивацію, координацію та контроль;

- у стратегічному управлінні головні передумови успіху діяльності повинні відшукуватися не всередині фірми, а за її межами, тобто успіх

пов'язується з тим, наскільки удачно вона пристосовується до зовнішнього середовища, чи вміє розпізнавати погрози її існуванню, чи буде стійка до впливу зовнішнього середовища та зможе діставати максимум користі із існуючих в неї можливостей.

Аналіз підходу представлено в [5, с. 30—33]. Зроблено висновки, що стратегічне управління не можна розглядати як окремий його вид. Діяльність підприємства та його управляючої системи в області стратегії в головному починається і практично закінчується розробкою концептуальних рішень. Їх реалізація та все, що з ними пов'язано в режимі поточного, тактичного управління. Рішення стратегічного значення реалізуються не зразу, не раптом, а постійно, планомірно, в повсякденній діяльності. Тільки уточнення або змінення окремих цілей, які не змінюють загальної стратегії поведінки організації, можна з великою натяжкою віднести до стратегічного управління, тому що воно також здійснюється у поточному режимі часу. Лише у тому випадку, коли у силу зовнішніх або інших серйозних причин потрібно кардинально ключові складові стратегії, тобто тоді вироблюється нова концепція — вже на стратегічному рівні управління. І знову все переводиться у площину поточного управління, в область повсякденної конкретної роботи.

Необґрунтованим представляється ствердження, що передумови успіху знаходяться не всередині підприємства, а зовні. Воно, як нам кажеться ґрунтується на непорозумінні реальних процесів життєдіяльності складних виробничих організацій та пов'язаних з ними наслідків. Треба мати на увазі, що передумови успіху можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми. Прогнозування постійно діючих та мінливих передумов зовнішнього характеру входить в розробку підприємством стратегії поведінки, та успіх справи залежить від того, наскільки цілеспрямовані стратегічні рішення. Отже, успіх первісно визначається всередині підприємства розробниками стратегії, а реалізація стратегічних рішень досягається погодженими зусиллями всіх його структур.

Наукову новизну результатів, які містяться в статті, складають положення, які відокремлюють види та рівні управління і розглядають контроль на стратегічному рівні. Ця стаття є лише спробою визначити нові акценти у розвитку цих положень у сучасний період. Водночас, очевидним є необхідність подальших досліджень і наукових розробок з цього приводу.

Подальший їх розвиток передбачається в дослідженні його складових частин, а саме контролю на рівні оперативного управління.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Ансофф И.* Новая корпоративная стратегия / Пер. с англ., под ред. Ю. Н. Коптуревского — СПб.: Питер Ком, 1999. — 416 с.
2. *Немцов В. Д., Довгань Л. Є.* Стратегічний менеджмент. — К.: ТОВ «УВПК «ЕксОб», 2002. — 560 с.

3. *Панов А. И., Коробейников И. О.* Стратегический менеджмент: Учеб. пособие для студентов ВУЗов.— 2-изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. — 285 с.

4. *Герасимчук В. Г.* Стратегічне управління підприємством: Графічне моделювання: Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2000. — 360 с.

5. *Валуев Б. И.* О некоторых концепциях, составляющих альтернативу целостной системе управления предприятием // *Экономист.* — 2004. — № 10. — С. 30—33.

О. В. Сторожук, канд екон. наук, доцент,
Національна академія ДПС України

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АДМІНІСТУВАННЯ ПДВ

Формування сучасної системи оподаткування, яка забезпечує необхідними фінансовими ресурсами виконання функцій держави, є важливою складовою побудови ринкової економіки України та її інтеграції до системи світових господарських зв'язків. Це зумовлює підвищення уваги вітчизняних вчених і практиків до проблем оподаткування, вивчення можливості застосування в Україні форм оподаткування, що використовуються в розвинених країнах, та механізмів їх адаптації до умов нашої країни. Глибоке розуміння проблем оподаткування та їх розв'язання може допомогти в подоланні наслідків економічної кризи, стимулюванні економічного зростання, захисті інтересів вітчизняного бізнесу, підвищенні добробуту громадян.

Актуальність теми. Найбільш проблемним податком, запозиченим з досвіду зарубіжних країн, є податок на додану вартість. Сам факт його запровадження в Україні можна вважати важливим кроком на шляху формування сучасної податкової системи розбудови ринкової економіки, оскільки ПДВ вважається найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування і відіграє важливу роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн та країн з перехідною економікою. Однак в Україні через наявність суттєвих проблем при справлянні ПДВ, які свідчать про недостатню відпрацьованість його механізму, цей важливий податок призвів до відволікання оборотних коштів підприємств та напруги у виконанні бюджету. Причини цього — виникнення зобов'язань по ПДВ до надходження оплати за відвантажені товари в умовах хронічної затримки платежів між підприємствами; несвоєчасне повернення ПДВ експортерам; необхідність виплати величезних сум відшкодування, які через надмірний обсяг експорту по відношенню до ВВП і випереджаюче зростання вимог відшкодування порівняно з надходженнями ПДВ, стають обтяжливими для бюджету; нераціональний розподіл податкового тиску внаслідок необґрунтовано широкого числа звільнень від податку, значна кількість зловживань платників податку при користуванні пільгами і формуванні податкового кредиту.