

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ**

**Кафедра обліку і правового забезпечення  
агропромислового виробництва**

**Парницька Надія Ярославівна**

**КОНТРОЛІНГ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО  
УПРАВЛІННЯ**

**Спеціальність 8.03050901 – «Облік і аудит»  
Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр»**

Студентка групи ОПЗзм-52  
Парницька Н.Я.

**Тернопіль – 2014**

## ЗМІСТ

|  |    |
|--|----|
| <b>ВСТУП</b> .....   | 3  |
| <b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ КОНТРОЛІНГУ ТА ЙОГО МІСЦЕ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ</b> ...                         | 6  |
| 1.1. Поняття «контролінг», його зміст та роль в економіці підприємства ...   | 6  |
| 1.2. Контролінг як концепція управління фінансово-господарською діяльністю підприємства .....  | 16 |
| 1.3. Контролінг у системі прийняття управлінських рішень .....   | 24 |
| 1.4. Інформаційні потоки в системі контролінгу .....   | 29 |
| <b>Висновки до розділу 1</b> .....   | 33 |
| <b>РОЗДІЛ 2. ПОБУДОВА СИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ</b> .....  | 34 |
| 2.1. Роль діагностування в процесі управління підприємством .....  | 34 |
| 2.2. Інструментарій та методи контролінгу .....  | 39 |
| 2.3. Управління витратами в системі контролінгу .....  | 51 |
| <b>Висновки до розділу 2</b> .....   | 56 |
| <b>РОЗДІЛ 3. ДОЦІЛЬНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛІНГУ ДЛЯ ОПТИМІЗАЦІЇ РОБОТИ ПІДПРИЄМСТВА</b> .....                       | 57 |
| 3.1. Необхідність впровадження системи контролінгу на підприємстві ...   | 57 |
| 3.2. Розвиток інтелектуальних здібностей персоналу як основа стратегічної орієнтації на посилення конкурентних переваг підприємств ... | 60 |
| 3.3. Вдосконалення системи контролінгу .....   | 64 |
| <b>Висновки до розділу 3</b> .....   | 69 |
| <b>РОЗДІЛ 4. ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ</b> .....   | 70 |
| <b>Висновки до розділу 4</b> .....   | 80 |
| <b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b> .....  | 81 |
| <b>ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....   | 86 |

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сучасний бізнес надзвичайно динамічний, що змушує власників і менеджерів компаній постійно вдосконалювати методи і техніку управління. Те, що вчора незмінно приводило до успіху та приносило стабільний прибуток, сьогодні може підлягти сумнівам, а завтра загрожує обернутися втратою переваг над конкурентами. Особливо важливою є проблема прийняття стратегічно правильних рішень по веденню та розвитку бізнесу для підприємств, що працюють на вітчизняному ринку.

На сьогодні, коли умови діяльності підприємств доволі ускладнені, значна їх кількість зіштовхнулася з проблемами низької ліквідності, збиткової діяльності та неплатоспроможності або взагалі опинилася на грані банкрутства. До цього призвело недостатнє знання принципів функціонування в умовах вільної конкуренції. В даних умовах необхідним є новий, удосконалений підхід до реалізації функцій управління; система, що керує підприємством, повинна бути орієнтована на досягнення не лише поточних (оперативних) цілей у вигляді отримання прибутку, але й на стратегічні – виживання підприємства, конкурентоспроможність, збереження робочих місць. Саме контролінг є системою, у якій переважним стає комплексне вирішення проблем.

Значний внесок у розвиток теоретичних і практичних питань контролінгу здійснили західні вчені-економісти такі як І. Ансофф, Ю. Вебер, А. Дайле, Е. Майер, Р. Манн, М. Постер, К. Серфлінг, Х. Фольмут, Д. Хан, К. Хомбург, П. Хорват, У. Шеффер, а також вчені-економісти України, зокрема: В. Анташов, І. Балабанов, О. Благодатний, М. Білуха, Р. Бруханський, С. Голов, О. Градов, Г. Губерна, Д. Гулін, Н. Гладких, В. Івашкевич, А. Криклій, Ю. Лисенко, Ю. Макогон, О. Максименко, С. Петренко, Л. Попова, М. Пушкар, В. Савчук, Г. Семенов, В. Сопко, Л. Сухарева, О. Терещенко, М. Чумаченко, Г. Уварова та інші. В цілому теоретичні здобутки вітчизняного контролінгу стали надбанням з перекладених робіт німецьких вчених.

Проте контролінг ще не досить добре досліджений, методи і форми забезпечення якості управління потребують допрацювання.

**Мета дослідження.** Метою роботи є дослідження системи контролінгу та його впровадження у підприємствах в умовах формування ринкової економіки. Виходячи з поставленої мети дипломної роботи сформулюємо наступні **завдання**:

- 1) дослідження сутності контролінгу, зміст та основні етапи впровадження його на підприємстві;
- 2) спостереження за еволюцією контролінгу;
- 3) проведення аналізу діяльності підприємства для виявлення поточних проблем;
- 4) застосування методів контролінгу на досліджуваному підприємстві;
- 5) дослідження значення контролінгу в сучасному бізнесі;
- 6) розгляд закордонного досвіду використання системи контролінгу;
- 7) виявлення шляхів вдосконалення системи управління підприємством.

**Об'єктом дослідження** обрано Приватне акціонерне товариство «Рівне-Борошно» м. Рівне.

**Предметом дослідження** визначено організаційні засади контролінгу на підприємстві, шляхи його впровадження, інформаційне забезпечення, методологія та інструментарій, а також виявлення можливостей підвищення ефективності діяльності підприємства шляхом застосування контролінгу.

**Методи дослідження.** В роботі були використані методи системного підходу до дослідження економічних категорій; аналізу бізнес-процесів, документообігу, а також вивчення літератури з питань економічних, інформаційних, соціальних та психологічних особливостей застосування контролінгу.

**Наукова новизна** отриманих результатів:

- 1) досліджено специфіку системи контролінгу, застосування його на вітчизняних підприємствах;

- 2) розглянуто економічні парадигми, концепції та методи управління;
- 3) доведено значимість контролінгу у системі прийняття управлінських рішень;
- 4) визначено роль управління витратами в системі контролінгу;
- 5) розглянуто застосування методів стратегічного контролінгу на прикладі досліджуваного підприємства;
- 6) обґрунтовано необхідність впровадження контролінгу у діяльність підприємств, які прагнуть досягти підвищення результативності своєї діяльності та зміцнити свої позиції на конкурентному ринку;
- 7) запропоновано способи вдосконалення системи контролінгу.

**Практичне значення** отриманих результатів полягає в тому, що глибоке дослідження організації контролінгу, принципів його дії та подальше його застосування дозволяє виявити сильні та слабкі сторони підприємства, розширити кругозір його можливостей, вчасно реагувати на будь-яку небезпеку, посилити конкурентоспроможність підприємства та досягти підвищення прибутковості.

Пропозиції, розроблені за результатами дослідження, отримали схвалення з боку адміністрації ПрАТ «Рівне-Борошно», деякі з них впроваджено у практику діяльності досліджуваного підприємства:

- 1) вдосконалено структуру інформаційних потоків на підприємстві, що, безперечно, сприяє ухваленню управлінських рішень;
- 2) схвалено використання методу SWOT-аналізу для виявлення сильних та слабких сторін підприємства;
- 3) більшого значення набуло діагностування в процесі управління підприємством;
- 4) переглянуто та вдосконалено систему управління витратами;
- 5) приділяється більше уваги кваліфікації працівників, психологічному клімату в колективі.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ КОНТРОЛІНГУ ТА ЙОГО МІСЦЕ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

#### 1.1. Поняття «контролінг», його зміст та роль в економіці підприємства

Необхідною умовою для забезпечення життєдіяльності підприємств на даному етапі розвитку економіки стає здатність до перетворень. Тому зараз вирішення завдань контрольного характеру не є першочерговим, найважливішого значення в управлінні набувають завдання оцінки діяльності підприємства, перспективного аналізу, розробки стратегії реалізації управлінських планів, моделювання господарської діяльності, маркетингу.

Основні причини появи та розвитку контролінгу на сучасних підприємствах зображено на рис. 1.1 [46, с.10]:

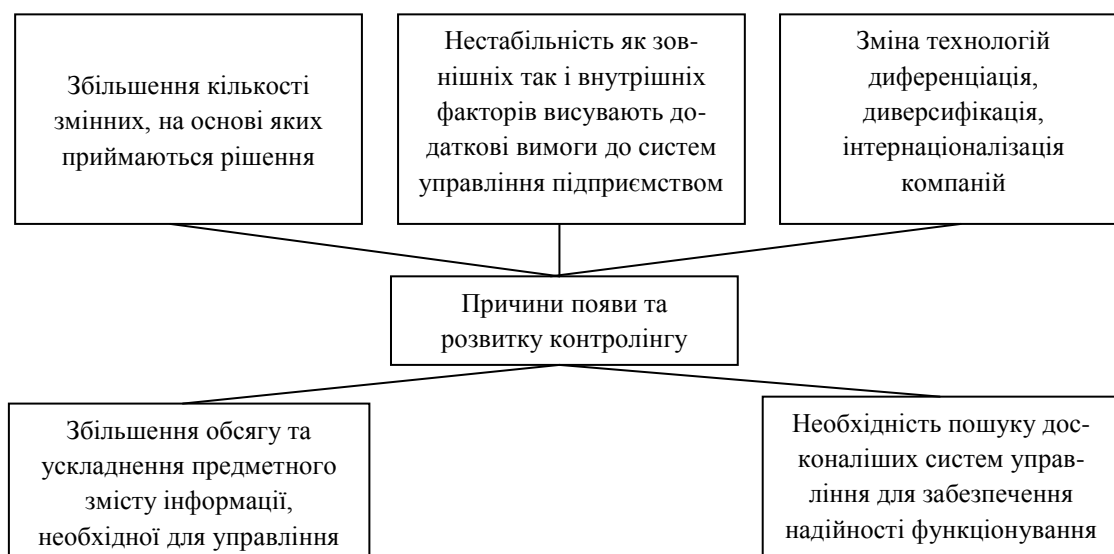


Рис. 1.1. Причини появи та розвитку контролінгу

Для дослідження контролінгу застосовується системний підхід, тому він розглядається як:

- процес, що передбачає аналіз та оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства для узгодження її зі стратегічними цілями;

- економічно спрямовану функцію управління, що досліджує шляхи підвищення результативності діяльності підприємства;
- явище, оскільки контролінг пов'язаний із забезпеченням інформацією системи управління підприємством.

Тому контролінг слід розуміти як особливу функцію управління, яка поєднує та спрямовує основні функції управління діяльністю підприємства з метою досягнення оперативних (поточних) і стратегічних цілей на основі наданої інформації.

Основними функціями контролінгу можна назвати: 1) прогнозування; 2) планування; 3) фінансовий аналіз; 4) фінансова стратегія; 5) координація; 6) бюджетування; 7) методологічне забезпечення; 8) внутрішній консалтинг; 9) внутрішній аудит; 10) оцінка ризиків; 11) фінансовий контроль, ревізія; 12) система раннього попередження і реагування [72, с.15].

Формування контролінгу можна показати такою схемою (рис. 1.2):

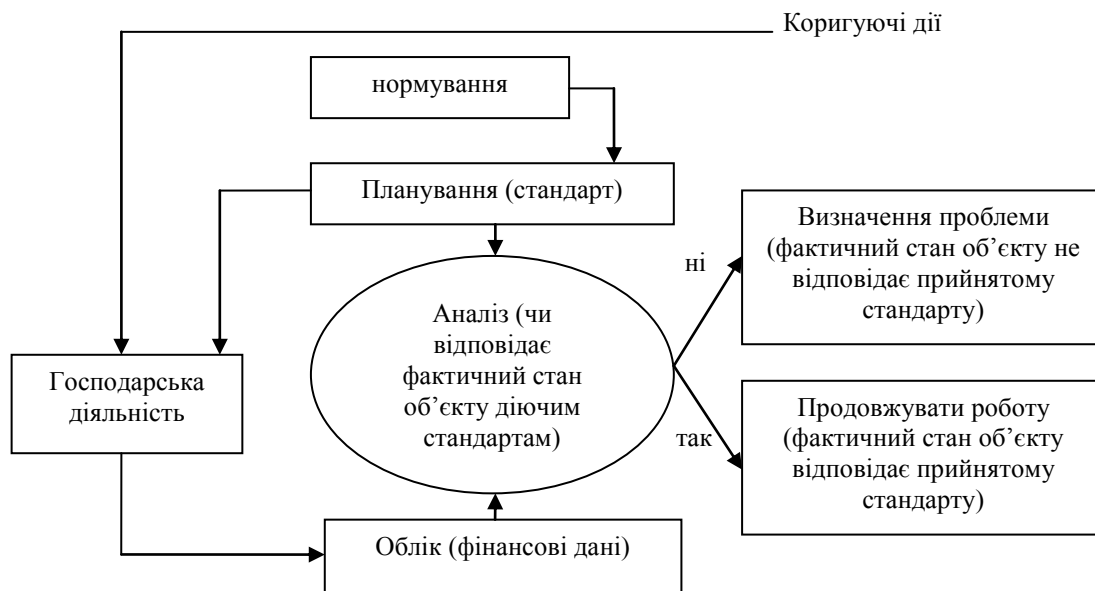


Рис. 1.2. Елементи контролінгу та їх взаємодія

За сферами діяльності контролінгу розрізняють:

- контролінг маркетингової діяльності. Його метою є пошук найефективніших методів маркетингових досліджень ринку з метою покращення організації маркетингової служби;

- контролінг виробничої діяльності. Оцінює рівень збалансованості планових та фактичних показників організації виробничого процесу, таких як фондівдача, фондоозброєність, продуктивність;
- контролінг кадрової діяльності. Досліджує рівень забезпеченості підприємства трудовими ресурсами відповідного рівня освіти та кваліфікації, а також діючої системи матеріального та нематеріального стимулювання праці;
- контролінг фінансової діяльності. Оцінює фінансовий стан підприємства, контролює використання фінансових ресурсів для забезпечення високого рівня ліквідності підприємства;
- контролінг інвестиційної діяльності. Передбачає оцінку ефективності інвестиційних вкладень з метою забезпечення відтворювального виробничого процесу;
- контролінг логістичної діяльності. Його метою є оперативний і стратегічний контроль за логістичною діяльністю з метою її оптимізації.

На впровадження системи контролінгу на підприємстві необхідно спрямувати діяльність всіх структурних підрозділів та служб.

Служба контролінгу не приймає самостійно управлінських рішень, вона повинна розглядати такі показники як:

- схема організаційної структури, центрів витрат та відповідальності;
- положення функціональних обов'язків і прав служби контролінгу та окремих спеціалістів;
- аналітичний і регулятивний блок у системі контролінгу;
- інформаційні потоки, які забезпечують своєчасну інформацію за результатами діяльності підрозділів підприємства;
- методика аналізу підприємницької діяльності;
- показники оцінки діяльності підприємства і структурних підрозділів;



- критичні величини за окремими показниками в системі аналізу відхилень між плановими і фактичними показниками;
- терміни проведення аналізу фактичного стану по центрах витрат і відповідальності, підприємству в цілому;
- терміни подачі результатів аналізу і підготовлених проектів управлінських рішень керівнику підприємства;
- система контролю за виконанням управлінських рішень;
- способи повідомлення керівника щодо виявлення недоліків [25].

Службу контролінгу слід формувати із необхідної кількості працюючих, що визначається обсягом вхідної і вихідної інформації для управління [87, с.12]. Повинен дотримуватися командний принцип роботи, коли певне велике аналітичне завдання співробітники служби контролінгу виконують усі разом, допомагаючи один одному.

Досвід впровадження контролінгу на великих підприємствах показує, що раціональним є такий склад служби контролінгу:

- начальник служби контролінгу;
- контролер-куратор цехів;
- контролер-спеціаліст з управлінського обліку;
- контролер-спеціаліст з інформаційних систем [46].

Зупинимось на характеристиці посадових осіб служби контролінгу.

Начальник служби контролінгу – це найбільш кваліфікований спеціаліст з достатнім досвідом роботи на підприємстві, котрий «середини» знає, як організовані бухгалтерія і плановий відділ на підприємстві. Начальник служби контролінгу повинен знати бухгалтерський облік і бути добре обізнаним в технологічних питаннях роботи свого підприємства. Він несе відповідальність за документи, аналітичні розрахунки і прогнози перед своїм безпосереднім начальником – замісником директора з економіки (фінансовим директором), а також перед генеральним директором.

Для вітчизняної практики найбільш доцільно підпорядкувати службу контролінгу безпосередньо керівнику підприємства, якому б і

підпорядковувався начальник служби контролінгу. Таке становище ставить підвищені вимоги до кваліфікації та інтелектуальних можливостей начальника служби контролінгу.

Контролер-куратор цехів – це кваліфікований спеціаліст, який знайомий з організацією роботи і проблемами всіх цехів підприємства, розуміє суть роботи і технологічні аспекти роботи кожного цеху. Якщо підприємство дуже велике і цехів багато (понад 10), то на цю посаду потрібно двоє людей, які поділять між собою цехи на групи (наприклад, один візьме цехи основного виробництва, другий – допоміжного).

Головними обов'язками контролера-куратора цехів можуть бути такі:

- розробка форм збору аналітичної інформації в розрізі цехів підприємства;
- збір аналітичної (планової і фактичної) інформації від цехів (центрів відповідальності);
- обробка і аналіз отриманих даних, розробка нормативів витрат по цехах і підтримання їх актуальності;
- розрахунок аналітичних показників роботи цехів і підприємства в цілому;
- прогнозування виторгу, затрат і прибутку за допомогою методики контролінгу;
- аналіз відхилень фактичних даних від запланованих, вияв причин відхилень і встановлення конкретних винуватців;
- складання аналітичних звітів для генерального директора чи його заступника з економіки (фінансового директора);
- експертиза управлінських рішень, пов'язаних з витратами підлеглих цехів.

На цю посаду доцільно запрошувати економістів цехів, економістів планово-економічного відділу, бухгалтерії, фінансового відділу, служби збуту. Тут вирішальну роль відіграють активність і бажання працювати.

Контролер-спеціаліст з управлінського обліку – це спеціаліст, який здатний до аналітичного мислення, володіє теорією та інструментами контролінгу, а також високим рівнем ерудиції.

Якщо обсяги обробленої інформації в службі контролінгу великі, то створюється посада контролера-спеціаліста з управлінського обліку, в обов'язки якого входить робота з бухгалтерією в плані отримання аналітичних даних з облікових реєстрів.

Основними вимогами, які ставляться до такого спеціаліста, є теоретичне і практичне знання бухгалтерського обліку на підприємстві, знання особливостей і недоліків обліку на даному конкретному підприємстві.

До основних обов'язків контролера-спеціаліста з управлінського обліку доцільно віднести такі:

- розробка процедур передачі даних з бухгалтерії в службу контролінгу;
- контроль за збором і аналізом фактичної інформації в службі контролінгу;
- розробка пропозицій щодо оптимізації облікового процесу в бухгалтерії з позиції аналітичної служби;
- економічна експертиза управлінських рішень.

На першому етапі існування служби контролінгу керівнику слід особисто слідкувати за роботою з бухгалтерією та вирішувати питання передачі даних для аналізу в службу контролінгу, але якщо обсяг роботи на даній ділянці критично великий, а виконання обов'язків начальника служби контролінгу не дозволяє йому вирішувати цю проблему самому, тоді необхідно підібрати кандидатуру спеціаліста з управлінського обліку.

Контролер-спеціаліст з інформаційних систем – це кваліфікований спеціаліст з відділу автоматизації, який детально знає документообіг на підприємстві і здатний здійснити постановку завдання з автоматизації контролінгової роботи.

Повноцінне функціонування служби контролінгу тісно пов'язане з оптимізацією інформаційних потоків на підприємстві, а саме з автоматизацією фінансово-господарської діяльності підприємства і використанням інформаційних технологій [25].

Обов'язки контролера-спеціаліста з інформаційних систем можуть включати у себе такі, як:

- оцінка доцільності автоматизації контролінгової роботи на окремих етапах;
- оцінка варіантів і пропозицій відділу автоматизації контролінгової роботи;
- розрахунки і обґрунтування витрат на автоматизацію контролінгової роботи;
- розробка форм для автоматизованого збору інформації;
- оптимізація документообігу на підприємстві;
- координація роботи відділу автоматизації у сфері автоматизації контролінгової роботи;
- оцінка якості функціонування існуючих систем автоматизації фінансово-господарської діяльності підприємства і вироблення пропозиції щодо покращення роботи цих систем.

Контролеру на підприємстві відводиться чільне місце. Його роль у широкому сенсі слова може бути визначена як надання інформації для здійснення планування.

Тут, як і у всіх людських прагненнях, існує правильний і помилковий шляхи реалізації. Для того щоб працювати з щонайбільшою віддачею, контролери повинні входити в менеджмент. Це означає, що вони повинні виконувати свою частину обов'язків з управління бізнесом, брати участь в нарадах менеджерів, а також в ухваленні основних рішень. Контролери не повинні навіть на хвилину ставати в позу стороннього спостерігача. Це означає також, що контролери надають інформацію в конструктивній формі, при цьому весь час залишаючись об'єктивними. Коли ж виникають неминучі

розбіжності, вони повинні утримуватися від переходу на ту або іншу сторону або від спотворення (викривлення) інформації [57].

Існує безліч видів даних, якими контролери можуть забезпечувати плановий відділ. За своїм походженням ці дані можуть бути з'єднані в дві категорії: оцінка альтернатив і вимірювання та зіставлення.

Оцінка альтернатив. У першу категорію входять дані, які допомагають кількісно визначити альтернативи. Раніше або пізніше в стратегії підприємства доводиться робити вибір. Одним з методів розробки стратегії є прогнозування фінансової дії різних альтернативних стратегій.

Багато підприємств дійшли висновку, що використання «корпоративної моделі» або іншої техніки прогнозування, заснованої на застосуванні комп'ютерної техніки, є корисним і економічним підходом до здійснення фінансових прогнозів. Можливо встановити фінансовий критерій базисного періоду, де сам період буде уявлений недавньою статистикою або прогнозом, відмінним високим ступенем правдоподібності. До цього базисного періоду можуть бути застосовані різні передумови, такі як темп зростання обсягу продажів, коефіцієнт прибутковості, величина доходу на капітал, дохід на акції або інші відповідні співвідношення. Побудовані прогнози дадуть приблизну уяву про майбутні фінансові результати.

Застосування декількох наборів передумов може послужити в якості аналізу чутливості, що вказує, які аспекти були застосовані різні передумови, такі як темп зростання продажів, коефіцієнта прибутковості, величина прибутку на капітал, прибутки на акції або інші відповідні випадки співвідношення. Побудовані прогнози дадуть приблизне уявлення про майбутні фінансові результати. Застосування декількох наборів передумов може послужити в якості аналізу чутливості, що вказує, які аспекти програми є більш, а які – менш важливими.

Прогнозування впливу різних альтернативних стратегій може виявитися непростю справою. Трапляється, що прогнози повинні бути побудовані на неповних, поверхневих даних.

Джерела даних часто можуть знаходитися за межами бухгалтерського апарату фірми, а прогнози часто виходять за рамки звичайних методів бюджетного і фінансового прогнозування. Отже, фінансові дані для цілей планування іноді можуть бути недосконалими.

Робота контролера включає вказівку на слабкі місця тієї інформації, яку він надає, і визначення тих передумов, на основі яких вона побудована з тим, щоб співробітник, що використовує ці дані, знав про обмеження і враховував їх.

Контролери виключно підходять для ролі стратегів підприємства. Виконання їх щоденних обов'язків дає їм можливість стикатися з усіма аспектами і функціями бізнесу [32].

У кінцевому підсумку в бізнесі немає буквально нічого, щоб не впливало на фінансові наслідки, а для того щоб контролери були здатні розуміти суть явищ, які впливають на фінансові результати, вони повинні знати функціонування бізнесу. Така база досить цінна для стратега підприємства.

За своєю професійною підготовкою контролери навчені упорядковувати ідеї і враження і формувати логічні висновки. Вони схильні перевіряти базисні передумови і піддавати критиці пропозиції. Додатково контролери мають широкі академічні знання інших дисциплін управління, таких як маркетинг, опрацювання даних, управління виробничим процесом тощо.

Освіта відомих контролерів також включає основні філософські предмети, що націлені на розширення їхнього інтелектуального горизонту і навчання мислити у ясній, логічній, доскональній і дисциплінованій манері. Послідовність посадових сходинок, що веде на пост контролера, в ідеальному випадку повинна включати участь у виробництві, збуті, проектно-конструкторських роботах, а також інших видах діяльності, які є основними в даному бізнесі. Безумовно, досвід контролера повинен охоплювати як оперативну сторону бізнесу, так і функції центрального

апарату управління підприємством для забезпечення розуміння взаємодії між ними, що надто важливо для успіху компанії.

Виконання ролі стратега корпорації може дати значні особисті вигоди контролерам і тим підлеглим, які час від часу беруть участь у розробці стратегії. Їх знання і розуміння функціонування підприємства розширюються. Вони виграють від того, що «крутяться» у вищому ешелоні влади, а їх внесок в успіх підприємства буде визнаний і премійований (нагороджений). Ті ж самі вигоди отримують і підлеглі контролера, які будуть набувати навички в процесі даної роботи, корисні для них у майбутньому, а також одержать можливість знайти визнання своїх талантів і зусиль.

У разі коли контролер виступає в ролі стратега підприємства, існують деякі очевидні плюси і для бізнесу.

Якщо ми розглянемо базову передумову про те, що бізнес існує для того, щоб приносити певний дохід (прибуток) своїм власникам, незалежно від того, чи є вони акціонерами або партнерами, то все, що здійснюється людьми, які керують справою, важливе в тій мірі, в якій воно призводить до короткострокових або довгострокових вигод для його власників.

Точне визначення фінансових ефектів наперед, у процесі роботи і після закінчення того чи іншого проекту з потреби стає величезною перевагою для функціонування підприємства.

Підсумовуючи усе вищесказане, можна зробити висновок, що контролери відіграють ключову роль у розробці і здійсненні стратегії підприємства. Вони надають інформацію, яка одночасно є базовою для формування правильної стратегії управління.

## **1.2. Контролінг як концепція управління фінансово-господарською діяльністю підприємства**

Включення в загальносвітові фінансово-економічні процеси не дозволило вітчизняним підприємствам уникнути негативного впливу глобальної фінансової кризи. Актуальною проблемою є пошук механізмів підприємства, які забезпечили б його конкурентоспроможність, оперативність реакції на загрози з боку зовнішнього середовища, фінансову стійкість, захист інтересів власників бізнесу. Саме контролінг і може стати таким механізмом.

Контролінг є новим явищем в теорії і практиці сучасного управління.

В науковий обіг поняття контролінгу увійшло наприкінці ХХ століття, але фахові дослідження даної проблематики з'явилися лише в останні роки. Для більшості вітчизняних підприємств концепція контролінгу є лише перспективою і наразі не входить до числа таких базових систем управління підприємством, якими є управлінський облік, менеджмент, маркетинг чи фінанси [18].

Хоча контролінг перш за все пов'язується зі словом «контроль», він є набагато ширшим поняттям і охоплює значно більшу сферу діяльності підприємства ніж проста система перевірки. Контролінг – це система вивчення поведінки економічного механізму конкретного підприємства та розробки шляхів для досягнення мети підприємства.

Контроль і контролінг суттєво відрізняються за ознакою часу: контроль переважно досліджує минуле і спрямованим на виявлення прорахунків і помилок, тоді як контролінг орієнтується на перспективу підприємства.

Німецький професор Е. Майєр, автор сучасної концепції контролінгу, визначає його як систему управління процесом досягнення кінцевої мети і результатів діяльності підприємства. Така постановка питання не виключає інших об'єктів контролінгу, так як для досягнення головної цілі – отримання прибутку – підприємство має виконати проміжні стратегічні завдання –



завоювати певну частку ринку, вистояти або перемогти в конкурентній боротьбі. Застосовуючи методи стратегічного контролінгу можна раніше конкурентів, озброєних традиційними методиками, спрогнозувати зміни попиту, що можуть трапитись у найближчий час, проблеми у сфері взаємовідносин в навколишньому середовищі, про зміну ефективності використовуваних технологій. Тому головним принципом контролінгу за Е. Майєром є: «Сьогодні робити те, про що інші завтра тільки будуть думати» [72, с. 12].

Загалом система контролінгу визначаються як принципово нова концепція інформації і управління, а також як обліково-аналітична система, що синтезує елементи обліку, аналізу, планування і контролю.

В рамках окремого підприємства контролінг є чітко організованою системою контролю за виконанням усіх поставлених завдань і доручень, що передбачені бізнес-планом, і охоплює всі рівні – від робочих місць, бригад до управління виробництвами і підприємством в цілому.

Відповідальність за проведення методики процесу контролінгу несе керівник підприємства.

В рамках проведення заходів, передбачених контролінгом, розглядаються: результати виміру задоволеності та претензії споживачів та іноземних замовників; результати внутрішніх і зовнішніх перевірок якості системи управління; показники процесів; зауваження та скарги іноземних замовників та вітчизняних споживачів; протоколи проведення попередніх заходів.

З огляду на вищесказане, ми переконані, що контролінг необхідно забезпечити потужною системою нормативного регулювання. На сьогодні нормативної бази контролінгу у нашій країні не існує, що становить певну небезпеку, оскільки діяльність підприємства та дані про його фінансовий стан не є досить захищеними.

Система бухгалтерського обліку є однією з основних складових контролінгу, і регулюється нормативними актами держави. Фінансова

звітність доволі чітко відображає стан підприємства та результативність його діяльності, але візьмемо, як приклад, Звіт про фінансові результати (форма № 2) (додаток Б). Так, ми бачимо суму чистого доходу, премії, прибуток, збиток і т. д., але сама форма даного звіту не є досить зручною для сприйняття цієї інформації, а як наслідок, прийняття управлінських рішень.

Отже, необхідно забезпечити перш за все таке оформлення документації, яке одразу б відображало суть досліджуваного матеріалу.

Цикл контролінга включає етапи планування, контролю виконання та прийняття коректуючи рішень. Етапи планування в рамках циклу контролінгу здійснюється по технології «зустрічних потоків»: спочатку планування проводиться «зверху донизу» (розробка методики планування, координація та деталізація планів по рівнях). Наступним буде зустрічний потік – «знизу доверху». Завдання контролінгу на цьому етапі – розробка методики коректування планових завдань, координація окремих планів і зведення їх в єдиний план по підприємству. Етап контролю відхилень плану і факту передбачає аналіз фактичних даних по контрольованих величинах і розробку заходів по усуненню небажаних відхилень в рамках визначеної компетенції на рівні ієрархії управління.

У визначенні контролінга можна виділити філософську, функціональну, організаційну та наукову складові.

Контролінг – це філософія та спосіб мислення керівників, орієнтовані на ефективне використання ресурсів та розвиток підприємства в довгостроковій перспективі.

Відносно функціональності контролінг можна визначити як орієнтовану на перспективу систему інформаційно-аналітичної, методичної та інструментальної підтримки керівництва при реалізації циклу управління по всім функціональним сферам діяльності підприємства і процесам.

Слід підкреслити, що контролінг не забезпечує автоматично успіх підприємства, звільнюючи менежерів від функцій управління. Контролінг здійснює сервісну функцію. Його основні клієнти – вище керівництво,

керівники та спеціалісти функціональних підрозділів підприємства. Аналізуючи сучасну практику управління підприємствами, можна відмітити, що контролер перетвореться в основного постачальника інформації для керівників.

З організаційної точки зору контролінг – структурний елемент підприємства – підрозділ, служба або відділ, що здійснює функції контролінгу, визначені внутрішніми документами підприємства.

Сучасний контролінг працює з вторинними джерелами інформації, не виходячи в ті прошарки, які здійснюють значно більший вплив на ефективність діяльності підприємства. Мова йде про такі напрямлення, як організація робочих місць та виробничих процесів на принципах наукової організації виробництва (за рахунок чого, по оцінках експертів, можна досягти зростання інтегральних показників ефективності на 15-30%). Практично не розглядаються проблеми управління інноваціями на підприємстві, де по різних оцінках, закладений потенціал зростання ефективності порядку 50-75%.

Функції та завдання контролінгу постійно доповнюється та змінюється по змісту. Змінюється вагомість окремих завдань. Так, велика економічна депресія 1930-х років показала американським підприємцям значимість управлінського обліку та планування для забезпечення «виживання» підприємства в довгостроковій перспективі. До цього моменту практики забували про вказані функції управління або не надавали їм належного значення. В результаті середина 1930-х років стала в США періодом інтенсивного зростання числа підприємств, що впроваджують принципи та філософію контролінга.

В кінці 1979-х – початку 1980-х років по Європі прокотилася хвиля банкрутств, і це підштовхнуло підприємців до розуміння впровадження на підприємствах сучасних інструментів управління. Великі підприємства почали займатися децентралізацією управління, що одразу ж призвело до

необхідності впровадження в системі координації діяльності господарюючих суб'єктів.

В розвинутих країнах Європи служби контролінгу на підприємствах або послуги залучених експертів-контролерів цілком звичні. Аналіз попиту на ринку трудових ресурсів такої країни, як Німеччина, показує, що не тільки великі, а й середні, а останнім часом і малі підприємства запрошують на роботу спеціалістів-контролерів. Цей факт свідчить про визнання ефективності управління організацією на принципах контролінгу. В сучасних умовах контролінг стає реальним доповненням роботи менеджерів.

В більшості розвинутих країн концепції контролінга схожі. Відмінності стосуються в загальному розуміння двох крайніх ситуацій: прагматизму та ступеня вдосконалення системи у відповідності з менталітетом користувачів.

Так, в Німеччині перевершує тенденція «академізації» контролінга – прагнення створити спочатку теоретично цілісну систему, а потім прийматися за вирішення конкретних завдань.

В США та в деяких європейських країнах переважає прагматичний підхід: тут контролінг тесніше пов'язаний з менеджментом, більш орієнтований на вимоги ринку та потреби клієнтів.

На відмінність концепцій та методології контролінгу в різних країнах значний вплив має ментальність нації. Наприклад, при побудові систем контролінгу в Китаї необхідно враховувати не тільки специфіки переходу від планової та регульованої державою економіки, а й відмінності в мисленні західних та китайських спеціалістів.

Для китайців велику цінність має пізнання реальності, а не її точне відображення в моделях, дефініціях та ланцюжках причинно-наслідкових зв'язків, характерних для західних спеціалістів. Китайці акцептують результати розрахунків з невисоким ступенем точності. Для них важливіше зрозуміти проблему в цілому та вирішувати її способом горизонтальної координації, синтезу, не жорсткої, але цілісної взаємодії. Перечислені

особливості не можуть не впливати на підходи до побудови контролінга та вибір методів та інструментів управління.

Щоб побачити довгострокові перспективи розвитку контролінгу, необхідно зрозуміти закономірності еволюції його концепцій та виявити, які фактори в найбільшій мірі впливають на його цільові установки, склад функцій та завдання. Аналіз показує, можна виділити декілька концепцій контролінгу.

Реєстраційна концепція припускає, що функції контролера полягають лише в реєстрації інформації та наданні їй у вигляді звітів керівнику. Ця концепція, зародившись на початку ХХ-го століття, активно розвивалася до його 30-х років.

Поява обліково-аналітичної концепції в значній мірі пов'язана з економічною кризою 30-х років. Керівники підприємств зрозуміли, що для управління крім реєстрації даних потрібна аналітична інформація: що вигідно виробляти та продавати, а що збитково, які підрозділи більш ефективні, а які менш. Цей період характеризується інтенсивним розвитком базового інструментарія контролінга для вимірювання витрат і результатів – управлінського обліку.

Концепція внутрішньофірмової інтеграції формувалась в 70-ті роки одночасно з розвитком інтегрованих автоматизованих систем планування виробництва. В цей період уявлення про зростання ефективності виробництва були пов'язані не стільки зі зростанням виробничості на окремих робочих місцях та витратами на продукт, скільки можливістю інтегрувати виробництва, матеріально-технічне оснащення та збут.

Координаційно-навігаційна концепція контролінгу почала своє активне становлення в кінці 80-х початку 90-х років. Основними інструментами контролера були, так звані, ключові показники результативності. Суть концепції полягає в тому, що якщо правильно підібрати, виміряти та збалансувати стратегічні та оперативні показники діяльності підприємства, тоді можна буде забезпечити стійке ефективне досягнення поставленої мети.

Таким чином, контролінг в даній концепції являє собою систему навігації для керівника підприємства.

Концепція стратегічної навігації тільки формується і поки що не отримала широкого застосування. Суть її заключається в тому, що контролінг більше уваги повинен приділяти стратегічному менеджменту. Оскільки саме на стратегічному рівні закладаються основи майбутньої ефективності підприємства. Таким чином, контролер стає помічником (консультантом) керівника в ході формування завдань стратегічного обліку, контролю та аналізу.

Дана концепція припускає, що рішення більшості завдань контролінга в найближчій перспективі повинні бути автоматизовані, а контролери сконцентрують основну увагу на постановці та вирішенні завдань інформаційно-аналітичної підтримки стратегічного менеджменту. Іншими словами, контролінг повинен створювати інструменти для чисельного вимірювання стратегічних намірів та потенціалів.

Концепція контролінга, направлена на оптимізацію інтересів зацікавлених осіб в рамках концепції «корпоративне управління» проходить стадію становлення.

Під «корпоративним управлінням» розуміють організацію управління та контролю на підприємстві, що забезпечує оптимальне балансування інтересів між всіма зацікавленими групами.

Тим не менше, вже помітні певні контури даної концепції. Суть її у тому, що в сучасних умовах підприємства, особливо велике, не можуть ставити цільове завдання у вигляді оптимізації фінансово-економічних параметрів тільки лише для самого підприємства. Необхідно враховувати при цьому інтереси широкого кола зацікавлених осіб: держави, власників, кредиторів, акціонерів, свої працівників, соціальних та економічних інститутів та інших.

Поява даної концепції контролінгу в кінці ХХ-го початку ХХІ-го століття не випадкова. Сьогодні спостерігається процес зміни неокласичної

парадигми, в якій економічна система розглядається як сукупність фізичних та юридичних осіб (агентів), що діють на ринку з власних інтересів, що розуміються головним чином як максимізація прибутку, на парадигму інституціональної економіки. Згідно цієї парадигми, дія агентів відбувається на арені, заповненій великою кількістю різноманітних інститутів, в якій є свої інтереси, норми та правила поведінки. Таким чином, агенти повинні не стільки займатися максимізацією прибутку, скільки намагатися збалансувати свої інтереси з інтересами найбільш впливових інститутів. При цьому діяльність служби контролінгу як в постановці цільових завдань, так і в інтерпретації отриманих результатів в більш мірі повинна бути орієнтована на зовнішніх клієнтів – зацікавлених осіб.

Розгляд еволюцій в концепції контролінгу дозволяє зробити висновок про те, що перспектива розвитку контролінгу визначається, в загальному:

- економічної парадигми – уявленнями про принципи та правила взаємодії основних учасників господарської діяльності;
- тенденціями розвитку концепції та методів управління. Це означає, що якщо одне підприємство використовує метод управління по цілям, а інше – по ситуації, то набір і зміст методів та інструментів будуть у них різними;
- корпоративною культурою підприємства та менталітету працівників.

Економічні парадигми, концепції та методи управління відносяться до фундаментальних факторів, що визначають довгострокові перспективи розвитку контролінгу. Однак не слід забувати й інші фактори: рівні розвитку контролінгу як науки, рівень кваліфікації управлінського персоналу, а також визнання того, що управління як самостійний вид діяльності потребує власних технологій для його реалізації [22].

### 1.3. Контролінг у системі прийняття управлінських рішень

Однією з основних задач системи контролінгу на підприємстві є вироблення рекомендацій для ухвалення управлінських рішень. Для формування таких рекомендацій необхідно в першу чергу проаналізувати сам процес ухвалення рішень – з яких етапів він складається, коли і яке інформаційне «підживлення» потрібне керівнику, які найпоширеніші помилки, яких слід остерігатися.

Найважливіший аспект роботи будь-якого керівника – ухвалення управлінських рішень, а тому найважливішим завданням системи контролінгу є підтримка ухвалення управлінських рішень.

Для виконання кожної з функцій управління керівник повинен вирішувати ряд специфічних завдань, найтипівіші з яких:

- планування;
- організація діяльності;
- мотивація і контроль.

Для вирішення цих задач необхідно отримати відповіді на ряд питань.

#### 1. Планування:

- 1.1) визначення місії підприємства;
- 1.2) з'ясування природи бізнесу;
- 1.3) визначення мети;
- 1.4) аналіз змін у зовнішнього оточенні і їх впливу на майбутнє підприємства;
- 1.5) вироблення стратегії і тактики досягнення поставленої мети.

#### 2. Організація діяльності:

- 2.1) визначення раціональної структури діяльності підприємства;
- 2.2) з'ясування доцільності збільшення об'ємів виконуваних робіт;
- 2.3) координація функціонування блоків для їх гармонійної і несуперечливої роботи;



2.4) з'ясування кола задач, рішення яких на кожному рівні підприємства слід довіряти людям;

2.5) визначення доцільності зміни структури підприємства через зміни в зовнішньому оточенні.

3. Мотивація:

3.1) з'ясування потреб підлеглих;

3.2) визначення ступеня задоволення цих потреб у ході діяльності, направленої на досягнення мети підприємства;

3.3) аналіз причин зростання задоволення роботою і продуктивності праці підлеглих;

3.4) виявлення заходів, що сприяють підвищенню рівня задоволеності роботою і продуктивності праці підлеглих.

4. Контроль:

4.1) встановлення критеріїв вимірювання результатів роботи;

4.2) визначення періодичності оцінки результатів;

4.3) визначення ступеня досягнення мети;

4.4) з'ясування причин відставання і внесення коректив для оптимального досягнення поставленої мети [21].

Всі управлінські рішення поділяються на запрограмовані (приймаються в стандартних ситуаціях відповідно до традиційних процедур) і незапрограмовані (їх приймають в нетипових, слабо структурованих ситуаціях для вирішення нових, незвичайних проблем).

Існують такі найпоширеніші ситуації, що сповіщають менеджера про існування проблем:

1) відхилення фактичних результатів від плану;

2) відхилення фактичних результатів від минулого досвіду;

3) повідомлення співробітників;

4) інформація про діяльність конкурентів.

Процес ухвалення рішень та основні підходи з позицій класичного підходу відображено на рис.1.3 та 1.4 відповідно.

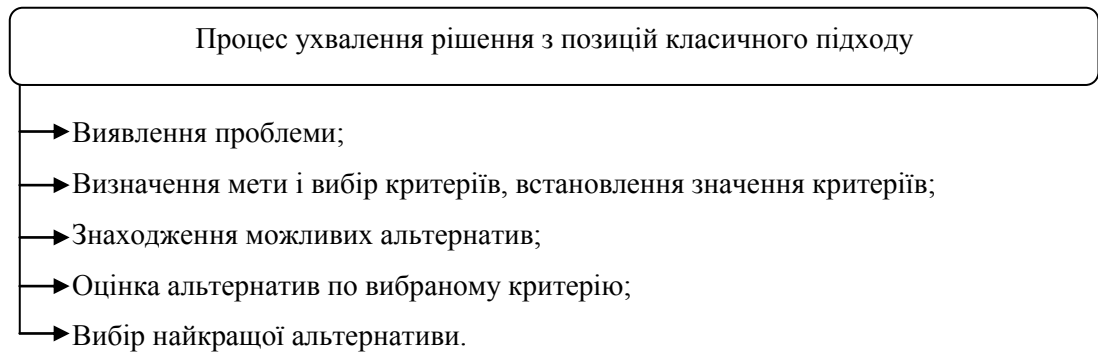


Рис. 1.3. Процес ухвалення рішення з позицій класичного підходу

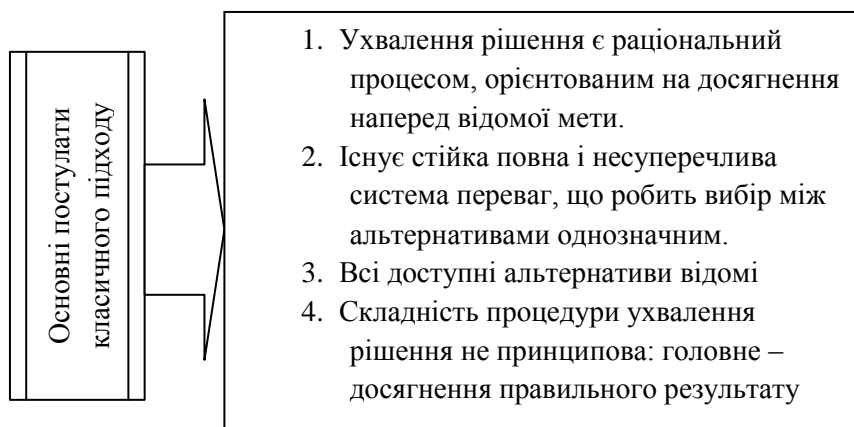


Рис. 1.4. Основні підходи до контролінгу з позицій класичного підходу

Для системи ухвалення управлінських рішень на підприємстві особливо важливі наступні аспекти корпоративної культури:

- індивідуалізм і колективізм;
- відношення до ризику;
- цілеспрямованість;
- ступінь координації;
- підтримка менеджерів;
- контроль;
- самоотождження зі всім підприємством або з групою всередині підприємства;
- філософія системи винагороди;

- відношення до конфліктів і практики;
- характер комунікацій.

Ці параметри по суті визначають основні принципи побудови і функціонування системи контролінгу на підприємстві, такі як економіко-аналітичної, координуючої, та управлінської інформаційної системи.

Вибір моделі ухвалення управлінських рішень залежить від конкретної ситуації і визначається сукупністю чинників, які для зручності можна розділити на три групи (рис.1.5):

- зовнішнє середовище підприємства;
- внутрішнє середовище підприємства і особисті особливості керівника;
- особливості вирішуваної задачі.

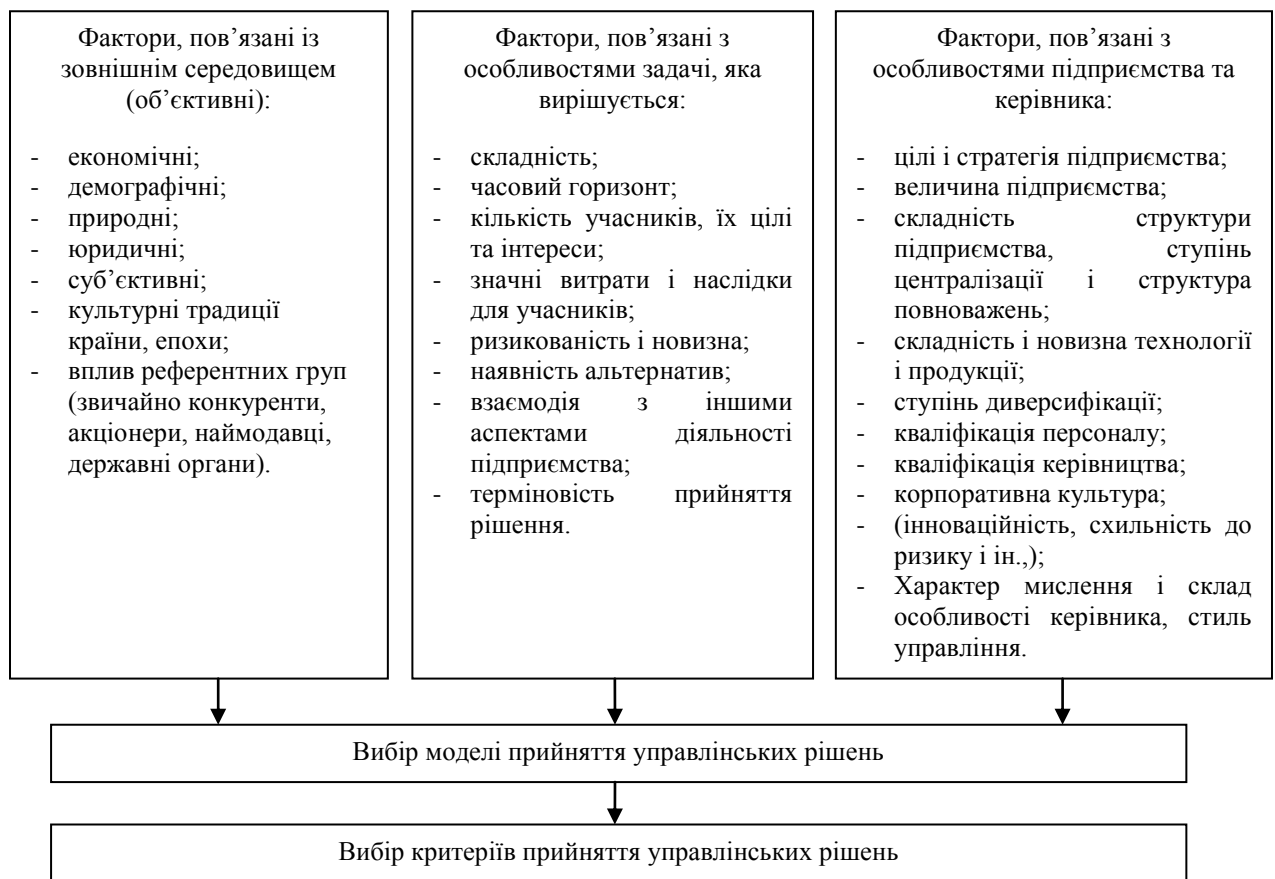


Рис. 1.5. Чинники, що впливають на процес прийняття управлінських рішень

У різних ситуаціях сила дії різних чинників різна, і саме цим визначається різниця підходів.

Управлінська інформація охоплює такі види: 1) науково-технічні; 2) конструкторські; 3) техніко-технологічні; 4) економічні; 5) кадрові; 6) патентні; 7) екологічні; 8) соціальні.

З-поміж усіх джерел інформації у системі контролінгу найважливіше значення має економічна інформація, що забезпечується за допомогою бухгалтерської звітності, оперативно-технічних засобів, статистичних методів, аналітичних даних за допомогою обробки інформації методами економічного аналізу.

Інформація повинна бути в усіх випадках своєчасною, точною і об'єктивною.

Контролінг повинен реагувати на слабкі сигнали, тобто отримувати завчасну інформацію, оперативно втручатись в процеси, які загрожують підприємству, виявляти та послаблювати вплив несприятливих тенденцій.

Слабкі сигнали (індикатори раннього попередження) визначаються службою контролінгу (структура ринку, зміна попиту, інновації в галузі техніки, новітні технології, поведінка споживачів товару, цінова політика конкурентів, вимоги покупців).

#### 1.4. Інформаційні потоки в системі контролінгу

Підвищення ефективності управління залежить від того, на скільки ефективно менеджери розуміють і використовують можливості контролінгу. На практиці менеджери підприємств зустрічаються з масштабними потоками інформації. Велика кількість цієї інформації може приховати найбільш значиме. Якщо інформаційна система вміло використовується, то можна здійснити ціле направлений відбір інформації, наприклад, про положення на підприємстві чи про ситуацію на ринку.

Інформаційні потоки – це переміщення інформації від одного співробітника підприємства до другого чи від одного підрозділа до другого.

Метою роботи з інформаційними потоками є оптимізація роботи підприємства. Система інформаційних потоків – сукупність фізичних переміщень інформації, яка дає можливість здійснити певний процес, реалізувати рішення.

Найбільш загальна система інформаційних потоків – сукупність потоків інформації, яка дозволяє підприємству вести фінансово-господарську діяльність.

Інформація, яка збирається в системі контролінгу для обробки та аналізу повинна відповідати наступним вимогам:

- своєчасність;
- достовірність;
- релевантність;
- корисність;
- зрозумілість;
- регулярність надходження.

Для забезпечення виконання вищевказаних вимог до інформації, співробітники, що працюють в системі контролінгу, повинні розбиратися з інформаційними потоками, щоб не відбувалось дублювання інформації, інформація доходила до адресата і не потребувала уточнень.

Збір аналітичної інформації повинен бути максимально автоматизований, щоб запобігти можливим непорозумінням, помилкам і зловживанням. Оскільки алгоритм збору інформації, форми звітності в службі контролінгу свої, специфічні, то доцільно мати в штаті спеціаліста, який буде відповідати за автоматизацію контролінгової роботи, за те, щоб у процесі автоматизації, яку веде відділ автоматизації, враховувалися потреби служби контролінгу [89].

Існуючий на підприємстві відділ автоматизації, як правило, займається автоматизацією «взагалі» і керується запитом окремих фінансово-економічних служб (найчастіше бухгалтерії) замість того, щоб вирішувати інтегроване завдання створення інформаційного середовища роботи підприємства.

Контролер-спеціаліст з інформаційних систем повинен вирішувати своє завдання автоматизації в масштабі підприємства і координувати рішення свого завдання із завдання автоматизації інших служб.

Керівник отримує оперативний доступ до даних із внутрішніх і зовнішніх джерел, а також до інформації по виробничим та фінансово-економічним питанням.

Інформація обробляється і відображається в такому вигляді, що представити дані про підприємства в специфічному ракурсі посадових інтересів конкретного менеджера, що дозволяє йому приймати швидкі і адекватні рішення на об'єктивній основі.

Сучасний розвиток корпоративних інформаційних систем характеризується підвищенням вимог до них зі сторони бізнесу.

На перший план виходять вимоги до системи інформаційного менеджменту, здатним видозмінювати та адаптувати інформаційні системи підприємств синхронно зі змінами у бізнесі.

Корпоративні ІТ-сервіси можна поділити на три великі групи:

- 1) підтримка ІТ-структури;
- 2) підтримка бізнес-додатків;

3) підтримка користувачів.

Загалом ІТ-сервіс характеризується наступними параметрами:

- параметри корпоративних ІТ-сервісів;
- функціональність визначає вирішувану задачу та предметну область її застосування;
- надійність визначається середнім часом напрацювання ІТ-сервіса [89, с.224].

Виробництво характеризується здатністю інформаційної системи відповідати вимогам сучасності.

При розгляді структури типових інформаційних систем підприємства можна виділити п'ять основних модулів, які присутні в будь-якій інформаційній системі: фінансово-економічне управління, бухгалтерія і кадри, склад, виробництво, збут.

Основні елементи витрат, по яким потрібно збирати інформацію:

- матеріали і МШП;
- заробітна плата;
- електроенергія, газ, вода;
- амортизація;
- послуги сторонніх організацій;
- послуги підрозділів.

Для забезпечення ефективності контролінгу бізнес-процесів на підприємстві використовується інформаційна система повинна володіти наступними можливостями:

- збирати і накопичувати дані з різних інформаційних систем підприємства;
- проводити оцінку ефективності бізнес-процесів на основі ключових показників результативності;
- порівнювати планові показники господарської діяльності підприємства з фактичними;

- аналізувати показники процесів за допомогою спеціалізованих статистичних інструментів;
- відображати історію основних показників бізнес-процесів;
- проводити порівняння з попередніми періодами;
- аналізувати ключові показники з різних точок зору;
- підтримувати планування основних показників результативності і ефективності бізнес-процесів;
- автоматично запускати аварійні попередження, якщо значення основних показників суттєво відхиляються від запланованих;
- поєднувати різні вимірювані параметри для пошуку джерел відхилень;
- швидко перетворювати перелік ключових показників у звіти.



## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Контролінг – це:
  - процес, що передбачає аналіз та оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства для узгодження її зі стратегічними цілями;
  - економічно спрямовану функцію управління, що досліджує шляхи підвищення результативності діяльності підприємства;
  - явище, оскільки контролінг пов'язаний із забезпеченням інформацією систему управління підприємством.
2. Основними функціями контролінгу є: 1) прогнозування; 2) планування; 3) фінансовий аналіз; 4) фінансова стратегія; 5) координація; 6) бюджетування; 7) методологічне забезпечення; 8) внутрішній консалтинг; 9) внутрішній аудит; 10) оцінка ризиків; 11) фінансовий контроль, ревізія; 12) система раннього попередження і реагування.
3. Службу контролінгу слід формувати із необхідної кількості працюючих, що визначається обсягом вхідної і вихідної інформації для управління. Повинен дотримуватися командний принцип роботи, коли певне аналітичне завдання співробітники виконують усі разом.
4. Однією з основних задач системи контролінгу на підприємстві є вироблення рекомендацій для ухвалення управлінських рішень. Для формування таких рекомендацій в першу чергу аналізують сам процес ухвалення рішень. На нашу думку, підвищення ефективності управління залежить від того, на скільки ефективно менеджери розуміють і використовують можливості контролінгу.
5. При розгляді структури типових інформаційних систем підприємства можна виділити п'ять основних модулів, які присутні в будь-якій інформаційній системі: фінансово-економічне управління, бухгалтерія і кадри, склад, виробництво, збут.

## РОЗДІЛ 2

### ПОБУДОВА СИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 2.1. Роль діагностування в процесі управління підприємством

Експертна діагностика фінансово-господарського стану підприємства займається оцінкою діяльності підприємства з різних сторін. Її проводять з метою виявлення слабких місць та небезпек підприємства, а також для прийняття стратегічних рішень.

Діагностика фінансово-господарського стану підприємства є необхідною, оскільки неможливо проводити ефективну діяльність не маючи інформації про співвідношення доходів та витрат. Те ж стосується і факторів, що дозволяють досягти перевищення доходів над витратами [73, с. 123].

Цілями діагностики фінансово-господарського стану підприємства є:

- об'єктивна оцінка результатів комерційної діяльності, виявлення та мобілізація невикористаних резервів для підвищення ефективності діяльності підприємства;
- постійний контроль за раціональністю функціонування господарських систем; за процесами виробництва та реалізації продукції; за виконанням планів та бюджетів, а також своєчасне виявлення і використання поточних внутрішньовиробничих резервів для забезпечення виконання плану;
- прогнозування господарської діяльності, наукове обґрунтування перспективних планів, оцінка очікуваного виконання плану.

З вищесказаного можна зробити висновок, що головною метою діагностики фінансово-господарського стану підприємства є підготовка інформації для прийняття управлінських рішень [53].

При проведенні діагностики можна виділити такі завдання:

- об'єктивне та всестороннє дослідження виконання затверджених планів та бюджетів;
- перевірка якості і обґрунтування планів, бюджетів і нормативів (у процесі їх розробки);
- аналіз організаційно-технічного рівня виробництва та якості продукції;
- аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»;
- комплексна оцінка господарської діяльності;
- оцінка ефективності функціонування виробничих підрозділів;
- обґрунтування рішень щодо встановлення внутрішніх цін на товари та послуги;
- виявлення і вимірювання внутрішніх резервів (на всіх стадіях виробничого процесу);
- аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів;
- аналіз фінансового стану;
- аналіз собівартості продукції;
- аналіз ефективності використання основних фондів;
- аналіз праці та заробітної плати;
- випробовування оптимальності управлінських рішень (на всіх рівнях ієрархічної драбини) [73, с.124].

На сьогодні суттєвими завданнями контролінгу можна назвати оцінку динаміки економічного потенціалу підприємства, оцінка кредитоспроможності і платоспроможності підприємства, аналіз дебіторської і кредиторської заборгованості, аналіз оборотності засобів, аналіз фінансової стійкості.

Діагностика фінансово-господарської діяльності підприємства має конкретний зміст, а саме:

- аналіз обґрунтування і виконання планів та бюджетів;
- порівняльний аналіз маркетингових заходів, який включає зіставлення реального розвитку подій з очікуваними за визначений термін часу;

- аналіз можливостей виробництва та збуту;
- виявлення внутрішніх та загальноекономічних ситуацій, які з'ясовуються при виробництві та збуті;
- аналіз ділових сценаріїв та їх здійснення;
- аналіз співвідношення попиту та пропозиції;
- аналіз постачальників сировини та комплектуючих деталей;
- аналіз конкретних споживачів та оцінка якості товарів, які відпускаються;
- аналіз затрат живої і уречевленої праці з необхідною її деталізацією;
- аналіз кінцевих фінансових результатів виробничої, збутової та маркетингової діяльності;
- аналіз комерційного ризику з урахуванням впливу політичних, культурних, екологічних, організаційних та інших факторів.

Джерела інформації для діагностування фінансово-господарського стану підприємства відображено на рис. 2.1.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність найбільш повно з усіх вищезгаданих джерел інформації відображають та повідомляють про господарські засоби, господарські операції з їх виконання, встановлених у бізнес-планах [76].

Методами суцільного і безперервного спостереження, методами суворої документації, систематизації на рахунках, групування в балансі та інших звітних таблицях досягається об'єктивна кількісна характеристика багатогранних господарських операцій, узагальнена характеристика усієї сукупності засобів господарства за складом та розміщенням, за джерелами утворення та цільовим призначенням [73].

Аналіз даних бухгалтерського обліку дозволяє скоригувати діяльність підприємства для покращення виконання місячних, кварталних та річних планів.

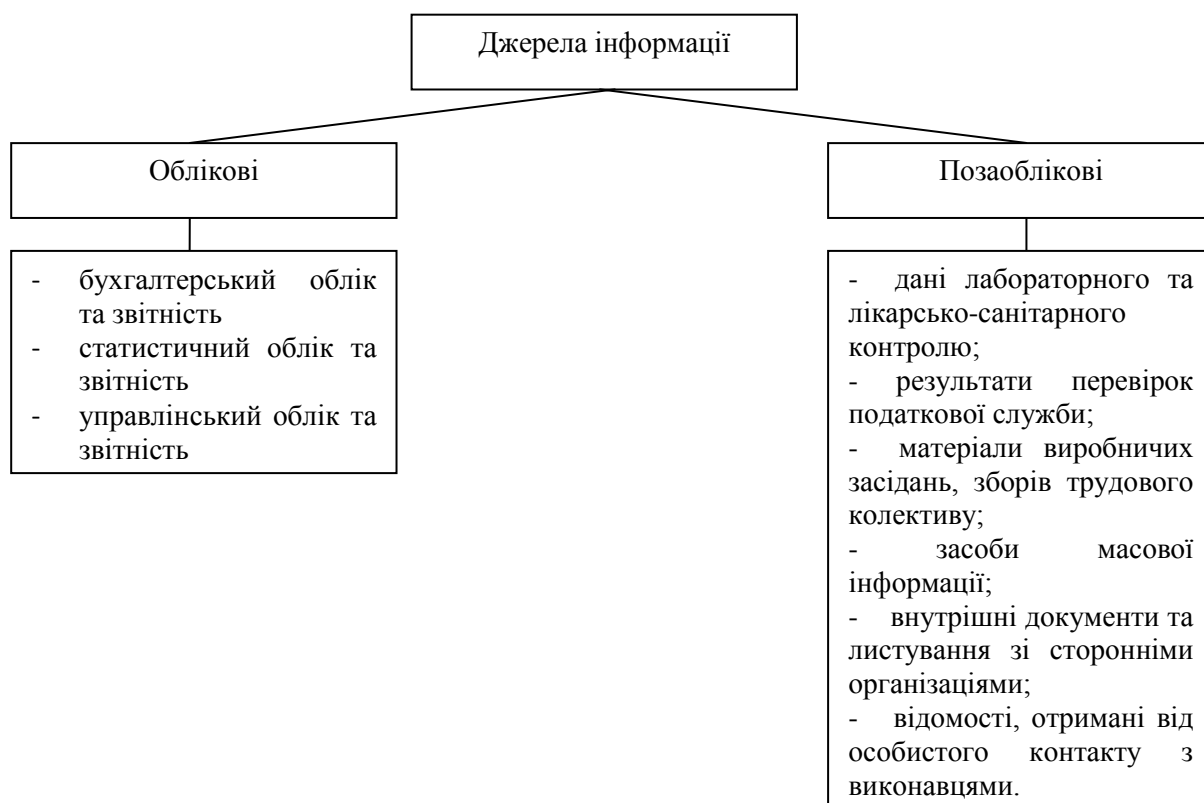


Рис. 2.1. Джерела інформації для діагностування фінансово-господарського стану підприємства

Не слід забувати, що бухгалтерська звітність часто орієнтована на зовнішніх споживачів (податкову інспекцію, вищий орган і т. д.), і тому вона може викривляти реальний стан справ на підприємстві.

Позитивним при використанні даних бухгалтерського обліку та звітності є той момент, коли аналіз фінансово-господарського стану підприємства може проводити незалежний спеціаліст [68].

За відсутності на підприємстві статистичних оперативних даних у керівника завжди є можливість отримати аналітичні показники за даними бухгалтерського обліку, так як ведення бухгалтерського обліку та звітності є обов'язковим для всіх юридичних осіб.

Статистичний облік і звітність, які відстежують відповідні економічні закономірності, також є важливим джерелом аналізу. Застосовуючи специфічні для нього методи спостереження, вони багато в чому спираються на дані бухгалтерського обліку.

На основі статистичних даних аналітик може прослідкувати динаміку поведінки затрат, аналітичних показників і т. д.

Управлінський облік та звітність використовуються як на окремих ділянках господарської діяльності, так і в цілому на підприємстві. Вони забезпечують найбільш швидке по відношенню до статистичної та бухгалтерської звітності одержання необхідної інформації для аналізу.

Систему управлінської звітності потрібно будувати так, щоб дані, які містяться в ній давали змогу отримати відповіді на всі питання управлінців.

Створити систему управлінської звітності можна лише за наявності:

- масиву основних даних;
- узгодженості змісту та форми звітів;
- функціонального підходу до накопичення та підсумовування інформації.

Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства неможливий без залучення відповідних планово-нормативних даних.

Для діагностики фінансово-господарського стану підприємства використовують спеціальні методи, їх можна розподілити на два різновиди – оперативні та стратегічні. Детальна характеристика вказаних методів діагностики розглядається у наступних питаннях даної теми.

## 2.2. Інструментарій та методи контролінгу

Контролінг у стратегічному управлінні має своєю головною метою здійснення моніторингу досягнення стратегічних цілей підприємства.

Інструменти стратегічного контролінгу надзвичайно різноманітні:

- аналіз сильних та слабких сторін підприємства (SWOT - аналіз);
- таргет-костинг;
- портфельний аналіз;
- система раннього попередження та реагування;
- бенчмаркінг;
- метод ABC.

Метод ABC – це система обліку і аналізу витрат за видами діяльності організації способом процесного визначення і обліку витрат. Основою методу ABC є припущення, що продукцію підприємство виготовляє в результаті виконання певної сукупності бізнес-процесів, кожен з яких потребує певних витрат. Оскільки джерелом витрат підприємства є процес, а не випуск конкретного продукту, то собівартість продукції визначається вартістю ресурсів та виконання окремих процесів. Відтак за даними про собівартість окремих операцій можна визначити собівартість продукції, послуг, клієнтів, каналів збуту, замовлень тощо, тобто узагальнювати інформацію про витрати в різноманітних розрізах.

Бенчмаркінг являє собою здійснюваний в режимі моніторингу процес порівняння товарів, бізнес-процесів, менеджменту та інших характеристик підприємства в цілому чи окремих його структурних підрозділів з аналогічними характеристиками інших підприємств з метою підвищення конкурентоспроможності.

Портфельний аналіз доцільний на тих підприємствах, які виробляють багато видів продукції. У процесі аналізу окремі групи продукції розглядаються як відповідні стратегічні «бізнес-одиниці», причому кожна з них оцінюється щодо прибутковості та ризикованості виробництва.

Система раннього попередження та реагування – особлива інформаційна система, що повідомляє керівнику про потенційні загрози та ризики, яких може зазнати підприємство, а також про додаткові шанси щодо покращення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Основні напрями функціонування цієї системи – розроблення та реалізація фінансової стратегії та аналіз по осям доходи-витрати та грошові надходження-видатки.

Таргет-костинг – метод цільового управління витратами підприємства, метою якого є забезпечення відповідності витрат на виробництво тим вимогам до якості, функціональності та вартості товару, які висуваються на ринку споживачами. В рамках системи таргет-костингу замість традиційної калькуляції використовується так звана зворотна калькуляція.

Метод забезпечує зменшення рівня витрат, підвищення прозорості використання ресурсів у виробництві, оптимізацію структури витрат та підвищення якості продукції.

Метод SWOT-аналізу ґрунтується на підході, який дає змогу одночасно вивчати зовнішнє і внутрішнє середовище підприємства. Широке застосування цього методу зумовлюється великими обсягами інформації, яку потрібно збирати, обробляти, аналізувати та використовувати в процесі стратегічного управління. Відтак виникає потреба оптимізації методів організації роботи.

SWOT-аналіз не містить остаточної інформації для прийняття управлінських рішень, проте дає змогу систематизувати процес обмірковування всієї наявної інформації з використанням власних думок та оцінок суб'єкта управління.

Розглянути дію даного методу можна на прикладі досліджуваного підприємства ПрАТ «Рівне-Борошно». Для цього було складено перелік параметрів, за якими проводиться оцінка внутрішнього середовища підприємства. Також було досліджено сильні та слабкі сторони підприємства. (табл.2.1):



Таблиця 2.1

Показники, за якими визначаються сильні і слабкі сторони ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне

| Показники  | 2012 р.   | 2013 р. | Відхилення | Співвідношення |
|--|---|---------|------------|----------------|
| <b>1. Прибутковість</b>  |   |         |            |                |
| - обсяг прибутку   | 3011  | 4326    | 1315       | 243,21         |
| - рентабельність продукції   | 0,27  | 0,32    | 0,05       | 118,52         |
| - рентабельність капіталу  | 0,04  | 0,08    | 0,04       | 200            |
| - рентабельність власного капіталу   | 0,08  | 0,18    | 0,1        | 225            |
| <b>2. Репутація</b>  |   |         |            |                |
| - прихильність споживачів  | ПрАТ «Рівне-Борошно» має високу прихильність споживачів за рахунок високої якості товару, доступних цін та широкого асортименту продукції   |         |            |                |
| - довіра ділових партнерів   | Товариство має велику кількість ділових партнерів, користується їх заслуженою довірою та підтримує постійні ділові стосунки (реалізує товар покупцям в кредит, надає знижки постійного клієнта, займається доставкою товару). |         |            |                |
| <b>3. Продуктивність</b>   |   |         |            |                |
| - продуктивність праці   | 185,67  | 308,16  | 122,49     | 165,97         |
| - фондівіддача   | 4,62  | 5,76    | 1,14       | 124,68         |
| - матеріалівіддача   | 2,69  | 2,77    | 0,08       | 102,97         |
| <b>4. Асортимент продукції (робіт, послуг)</b>   |   |         |            |                |
| Підприємство випускає широкий асортимент продукції, зокрема: борошно вищого гатунку; борошно житнє; висівки та відходи від переробки зернових культур; борошно пшеничне кормове. |   |         |            |                |

## Продовження таблиці 2.1.

|  |       |       |       |        |  |
|--|-------|-------|-------|--------|--|
| 5. Фінансові ресурси:  |       |       |       |        |  |
| - коефіцієнт фінансової незалежності   | 0,28  | 0,32  | 0,04  | 114,29 |  |
| - частка позичкового капіталу у структурі капіталу   | 0,76  | 0,74  | -0,02 | 97,37  |  |
| - співвідношення власного і позикового капіталу  | 0,34  | 0,38  | 0,04  | 111,76 |  |
| - оборотність капіталу   | 1,22  | 1,61  | 0,39  | 131,97 |  |
| 6. Виробничі потужності:   |       |       |       |        |  |
| - вартість необоротних активів   | 17326 | 19806 | 2480  | 114,31 |  |
| - ступінь зношеності   | 0,34  | 0,37  | 0,03  | 108,82 |  |
| 7. Організація фірми   |       |       |       |        |  |
| Розподіл ділових обов'язків між працівниками підприємства здійснюється згідно організаційної структури. Найвищу посаду на підприємстві посідають збори акціонерів, яким підпорядковується спостережна рада, ревізійна комісія та директор, якому в свою чергу підпорядковуються всі інші працівники. |       |       |       |        |  |
| 8. Дослідження та впровадження новинок:  |       |       |       |        |  |
| На підприємстві наявні сучасні виробничі потужності  |       |       |       |        |  |
| 9. Трудові ресурси, %:   |       |       |       |        |  |
| - Коефіцієнт обороту по прийому  | 5     | 6     | 1     | 120    |  |
| - коефіцієнт обороту по звільненню   | 8,3   | 7,5   | -0,8  | 90,36  |  |
| - коефіцієнт плинності кадрів  | 8,2   | 7,4   | -0,6  | 90,24  |  |

## Продовження таблиці 2.1.

|                                 |   |
|---------------------------------|---|
| - підвищення професійного рівня | Підприємство здійснює професійну підготовку працівників, а також підвищення їх кваліфікації шляхом направлення їх на навчання у професійно-технічні заклади за договорами |
| - робоча дисципліна             | Робоча дисципліна на підприємстві на високому рівні, всі працівники сумлінно виконують свої обов'язки, за що отримують винагороду у вигляді премії                        |
| 10. Соціальна відповідальність: |   |
| - працевлаштування безробітних  | Працевлаштування безробітних здійснюється через відділ кадрів, де відбувається подальше їх направлення на роботу.   |

На основі визначених показників можна сформувати оцінку груп факторів: (табл. 2.2.).

Таблиця 2.2

## Оцінка сильних і слабких сторін ПрАТ «Рівне-Борошно»

| №   | Фактори                            | Оцінка (1-10 балів) |
|-----|------------------------------------|---------------------|
| 1.  | Репутація                          | 10                  |
| 2.  | Прибутковість                      | 10                  |
| 3.  | Продуктивність                     | 9                   |
| 4.  | Організація фірми                  | 10                  |
| 5.  | Фінансові ресурси                  | 9                   |
| 6.  | Виробничі потужності               | 9                   |
| 7.  | Дослідження і впровадження новинок | 3                   |
| 8.  | Асортимент продукції               | 10                  |
| 9.  | Трудові ресурси                    | 7                   |
| 10. | Соціальна відповідальність         | 9                   |

На основі проведених розрахунків спробуємо визначити сильні та слабкі сторони ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне (табл.2.3).

Таблиця 2.3

## Сильні і слабкі сторони ПрАТ «Рівне-Борошно»

| Сфера діяльності     | Сильні сторони  | Слабкі сторони  |
|----------------------|---|---|
| Репутація            | Хороші, налагоджені стосунки з діловими партнерами. Велика кількість покупців, прихильність споживачів. Довготривалі стосунки з діловими партнерами. Надійні постачальники сировини та матеріалів. Багаторічний досвід роботи на ринку. | –   |
| Прибутковість        | Підприємство є досить прибутковим. Всі показники рентабельності зростають швидкими темпами.   | –   |
| Продуктивність       | Постійне збільшення продуктивності праці, фондівіддачі та матеріаловіддачі. Конкурентоспроможність продукції.   | Відсутність роздрібної торгівлі. Поява конкурентів. Зростання ціни на сировину. |
| Асортимент продукції | Різноманітний асортимент продукції.   | –   |
| Фінансові ресурси    | Постійне зростання фінансової незалежності підприємства та оборотності капіталу. Зменшення частки позикового капіталу.  | Невисокий рівень фінансової незалежності.                                       |
| Виробничі потужності | Збільшення вартості необоротних активів. Наявність своїх виробничих підрозділів.  | Зростання ступеня зношеності обладнання.  |

|                                    |  |                                 |
|------------------------------------|--|---------------------------------|
| Дослідження і впровадження новинок | Сучасні виробничі потужності.  | —                               |
| Організація фірми                  | Розроблена організаційна структура ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне. Досить чіткий розподіл обов'язків між працівниками. Швидке прийняття управлінських рішень.                                       | —                               |
| Трудові ресурси                    | Постійне збільшення коефіцієнта обороту по прийому та зменшення коефіцієнту обороту по звільненню. Підвищення якості праці та мотивація персоналу. Залучення молодих та перспективних працівників. | Періодичне звільнення персоналу |
| Соціальна відповідальність         | Здійснює набір працівників через відділ кадрів. Займається благодичністю.  | —                               |

Проаналізувавши сильні та слабкі сторони діяльності підприємства, можна зазначити, що вона є ефективною, оскільки сильні сторони переважають над слабкими.

Визначивши сильні та слабкі сторони ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне, визначимо його можливості та загрози (табл.2.4):

Таблиця 2.4

Фактори, за якими визначаються можливості і загрози зовнішнього середовища ПрАТ «Рівне-Борошно»

| Група факторів          | Показники |
|-------------------------|-----------|
| Фактори макросередовища |           |
| 1. Економіка:           |           |

|                                  |   |
|----------------------------------|---|
|                                  | Кризові явища в економіці країни                      |
|                                  | Політична нестабільність                              |
|                                  | Падіння попиту через зниження рівня доходів населення |
|                                  | Високий рівень безробіття                             |
|                                  | Високі темпи інфляції                                 |
| 2. Політика:                     |   |
|                                  | Обтяжлива система оподаткування                       |
|                                  | Нестабільність законодавчої бази                      |
|                                  | Значна частка тіньової економіки                      |
| 3. Науково-технічний прогрес:    |   |
|                                  | Низький рівень розвитку технологій                    |
|                                  | Недостатнє запровадження інновацій                    |
| 4. Природне середовище:          |   |
|                                  | Постійне забруднення навколишнього середовища         |
|                                  | Збільшення кількості модифікованих товарів            |
| 5. Соціальна сфера:              |   |
|                                  | Підвищення рівня народжуваності                       |
|                                  | Низький рівень соціальної захищеності населення       |
|                                  | Еміграція населення                                   |
| Фактори безпосереднього оточення |   |
| 1. Попит:                        |   |
|                                  | Велика частка ринку                                   |
|                                  | Постійне збільшення попиту на продукцію               |

|                 |  |
|-----------------|--|
|                 | Висока прихильності покупців до товарів підприємства                                       |
| 2. Конкуренція: |  |
|                 | Лише декілька основних конкурентів   |
| 3. Збут:        |  |
|                 | Велика кількість покупців  |
|                 | Підприємство здійснює самостійну доставку товару, що покращує ділові стосунки з партнерами |

Також можна визначити ступінь важливості кожного фактора за десятибальною шкалою. Зі знаком «-» відобразатимуться потенційні загрози, а зі знаком «+» – потенційні можливості (табл.2.5):

Таблиця 2.5

## Оцінка можливостей і загроз ПрАТ «Рівне-Борошно»

| № п/п | Фактор  | Оцінка (від 1 до 10 балів) |
|-------|---|----------------------------|
| 1.    | Економіка:  |                            |
| 1.1   | Кризові явища в економіці країни                      | -9                         |
| 1.2   | Обтяжлива система оподаткування                       | -5                         |
| 1.3   | Падіння попиту через зниження рівня доходів населення | -7                         |
| 1.4   | Високі темпи інфляції                                 | -10                        |
| 1.5   | Високий рівень безробіття                             | -7                         |
| 2.    | Політика:   |                            |
| 2.1   | Нестабільність законодавчої бази                      | -5                         |

|      |  |    |
|------|--|----|
| 2.2  | Політична нестабільність   | -6 |
| 2.3  | Значна частка тіньової економіки   | -2 |
| 3.   | Науково-технічний прогрес:   |    |
| 3.1  | Низький рівень розвиток технології   | -3 |
| 3.2  | Низький рівень запровадження інновацій   | -4 |
| 4.   | Природне середовище:   |    |
| 4.1  | Постійне забруднення навколишнього середовища  | -8 |
| 4.2  | Збільшення кількості генномодифікованих товарів  | -5 |
| 4.3  | Еміграція населення  | -5 |
| 5.   | Соціальна сфера:   |    |
| 5.1. | Збільшення рівня народжуваності  | +6 |
| 5.2. | Низький рівень соціальної захищеності населення  | -5 |
| 6.   | Попит:   |    |
| 6.1. | Велика частка ринку  | +9 |
| 6.2. | Постійне збільшення попиту на продукцію  | +9 |
| 6.3. | Висока прихильність покупців до товарів підприємства                                       | +9 |
| 7.   | Конкуренція:   |    |
| 7.1. | Лише декілька основних конкурентів   | +8 |
| 8.   | Збут:  |    |
| 8.1. | Велика кількість покупців  | +9 |
| 8.2. | Підприємство здійснює самостійну доставку товару, що покращує ділові стосунки з партнерами | +6 |



Сформуємо таблицю можливостей і загроз підприємства (табл.2.6):

Таблиця 2.6

Можливості і загрози для ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне

| Групи факторів            | Можливості  | Загрози   |
|---------------------------|---|---|
| Економіка                 | —   | Кризові явища в економіці країни. Обтяжлива система оподаткування. Падіння попиту через зниження рівня доходів населення. Високі темпи інфляції. Високий рівень безробіття. |
| Політика                  | —   | Нестабільність законодавчої бази. Політична нестабільність. Низький рівень правової грамотності населення. Значна частка тіньової економіки.                                |
| Науково-технічний прогрес | —   | Низький рівень розвитку технологій. Низький рівень запровадження інновацій.   |
| Природне середовище       | —   | Постійне забруднення навколишнього середовища. Збільшення кількості генномодифікованих товарів. Еміграція населення.  |
| Соціальна сфера           | Поява на ринку праці більшої кількості кваліфікованих кадрів. Збільшення рівня народжуваності.                      | Низький рівень соціальної захищеності населення.  |
| Попит                     | Велика частка ринку. Постійне збільшення попиту на продукцію. Висока прихильність покупців до товарів підприємства. | —   |

|             |  |   |
|-------------|--|---|
| Конкуренція | Зниження цін постачальників. Лише декілька основних конкурентів.   | — |
| Збут        | Велика кількість покупців. Підприємство здійснює самостійну доставку товару, що покращує ділові стосунки з партнерами. | — |

Дослідивши можливості і загрози підприємства, можна зробити висновок, що найбільш несприятливими для підприємства факторами є політичні, економічні, природні та науково-технічні, а найбільші можливості становлять попит, соціальна сфера, конкуренція та збут.

Підприємство має зміцнювати свої позиції шляхом збільшення своєї частки на ринку, зокрема, вихід на іноземні ринки; диверсифікація товару та виведення на ринок товарів нової продукції, розширення її асортименту.

В результаті дослідження методів контролінгу та застосувавши на практиці один із них (SWOT-аналіз), можна зробити висновок, що вони є ефективними для виявлення майбутніх можливостей та ризиків для підприємства.

Застосування вищевказаних методів контролінгу забезпечує зменшення рівня витрат, підвищення прозорості використання ресурсів у виробництві, оптимізацію структури витрат та підвищення якості продукції.

### 2.3. Управління витратами в системі контролінгу

Зміст контролінгу розкривають його багато чисельні об'єкти, які систематизуються за групами:

- виробничі ресурси, господарські процеси і їх результати;
- їх кругообіг в процесі господарської діяльності підприємства.

Одним з головних об'єктів діяльності підприємства є витрати.

Витрати – це певні види та обсяг ресурсів, які підприємство витрачає при здійсненні своєї виробничо-господарської діяльності.

Стратегічний аналіз витрат сьогодні повинен вийти за рамки управлінського обліку, так само як управлінський облік вийшов за рамки бухгалтерського близько тридцяти років тому. І навіть якщо управлінський облік на підприємствах в значній мірі вирішує традиційні завдання, в майбутньому таке положення має змінитися.

Для стратегічного аналізу об'єм випущеної продукції не є найсуттєвішим фактором, що пояснює поведінку витрат. Найбільш використовуваною мірою об'єму продукції на підприємствах, що випускають багатомноменклатурну продукцію, традиційно є нарахована заробітна плата (виходячи з кількості відпрацьованих годин). Так як підприємства все в більшій мірі оснащуються обладнанням, використання якого призводить до скорочення чисельності персоналу, ідея показника оплати праці як найкращого критерія виробництва знизилася свою значимість.

Тому облік витрат, оснований на показниках об'єму, може серйозно змінити шляхи, які підприємство обирає в якості стратегічних варіантів, та способи оцінки впливу прибутку на формування ціни, а також вплинути на рішення щодо просування продукту.

Облік витрат, оснований на видах діяльності може показати вартість таких рішень, тобто являється протиположним обліку об'ємних показників. Підприємство, озброєне точною інформацією про витрати має високі шанси побудувати і застосувати ефективну стратегію [46].

Ефективне управління витратами потребує більш широкого розгляду та виходу за межі конкретного підприємства, це називають «ланцюжком цінностей».

В протилежність цій точці зору сучасний управлінський облік часто зосереджує увагу переважно на процесах, що відбуваються всередині підприємства, а саме на його закупівлях, виробничих функціях, готових виробках, відношеннях із замовників. Інакше кажучи, управлінський облік розглядає стадії додавання цінності, починаючи з виплат постачальникам (закупівлі) і завершуючи отриманням оплати від замовників (реалізація). Ключовим моментом вважаються доведення до максимуму різниці (доданої вартості) між закупівлею та реалізацією [22].

Проте концепції «ланцюжка цінностей» відрізняються від концепції доданої вартості. З точки зору стратегічної перспективи, концепція доданої вартості має дві великі проблеми: вона починається надто пізно і завершуються надто рано. Початок аналізу витрат з моменту закупівлі не дає можливості використання в своїх інтересах зв'язків з постачальниками. А такі можливості можуть бути надзвичайно важливими для підприємства.

Характерним «ланцюжком цінностей» в системі контролінгу є сума покриття – різниця між загальною вартістю і сукупністю витрат на виконання операцій в бізнес-процесах «ланцюжка цінностей».

Менеджери відповідальні за прийняття рішень в рамках загальної стратегії підприємства (яким чином забезпечуються ресурси, як вони використовуються та якою повинна бути винагорода). Контролери являються помічниками менеджерів в управлінні кожного етапу бізнес-процесу та координації діяльності в рамках всього підприємства.

Таким чином «ланцюжок цінностей» будь якого підприємства включений в більш широку систему, яка включає потреби постачальників і споживачів. Підприємство може покращити свою рентабельність, не тільки дослідивши свої вимоги до процесів від проектування до розповсюдження, а

й розуміючи як саме діяльність цього підприємства по створенню цінностей поєднується з потребами постачальників та споживачів [62].

В стратегічному сенсі доцільніше пояснити положення по витратам на мові тих структурних альтернатив і видів функціональної майстерності, які формують конкурентність.

Отже, в управлінському обліку собівартість є функцією, перш за все, тільки одного визначального фактору, об'єму виробленої продукції [80]. Контролінг як система містить в собі достатню кількість компонентів і характеристик. Це, по-перше, підсистема обліку і аналізу, що включає в себе управлінський облік і операційний аналіз з елементами власне операційного важеля, маржинальний аналіз і аналіз прибутку, а також фінансовий леверидж. По-друге, це підсистема маркетингу, що включає в себе маркетинговий аналіз, маркетингове дослідження, сегментування ринку і конкурентоспроможність. По-третє, це підсистема планування бюджетування і розрахунок відхилень.

Діяльність контролінгу спрямована на:

- підвищення ефективності управління витратами;
- оптимізацію стійкості фінансового положення підприємства;
- підвищення ділової активності за рахунок вдосконалення управління оборотними засобами і оптимізації оборотного капіталу;
- вдосконалення механізмів контролю якості продукції, процесів і процедур управління.

## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

1. Експертна діагностика фінансово-господарського стану підприємства займається оцінкою діяльності підприємства з різних сторін. Її проводять з метою виявлення слабких місць та небезпек підприємства, а також для прийняття стратегічних рішень.
2. Контролінг у стратегічному управлінні має своєю головною метою здійснення моніторингу досягнення стратегічних цілей підприємства. Інструменти стратегічного контролінгу надзвичайно різноманітні: аналіз сильних та слабких сторін підприємства (SWOT-аналіз); таргет-костинг; портфельний аналіз; система раннього попередження та реагування; бенчмаркінг; метод ABC. Методами суцільного і безперервного спостереження, методами суворої документації, систематизації на рахунках, групування в балансі та інших звітних таблицях досягається об'єктивна кількісна характеристика багатогранних господарських операцій, узагальнена характеристика усієї сукупності засобів господарства за складом та розміщенням, за джерелами утворення та цільовим призначенням.
3. Зміст контролінгу розкривають його багаточисельні об'єкти, які систематизуються за групами:
  - виробничі ресурси, господарські процеси і їх результати;
  - їх кругообіг в процесі господарської діяльності підприємства.Одним з головних об'єктів діяльності підприємства є витрати.
4. Витрати – це певні види та обсяг ресурсів, які підприємство витрачає при здійсненні своєї виробничо-господарської діяльності. Стратегічний аналіз витрат сьогодні повинен вийти за рамки управлінського обліку, так само як управлінський облік вийшов за рамки бухгалтерського близько тридцяти років тому. Ми вважаємо, що ефективне управління витратами потребує більш широкого розгляду та виходу за межі конкретного підприємства.

## РОЗДІЛ 3

### ДОЦІЛЬНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛІНГУ ДЛЯ ОПТИМІЗАЦІЇ РОБОТИ ПІДПРИЄМСТВА

#### 3.1. Необхідність впровадження системи контролінгу на підприємстві

Головною метою діяльності кожного підприємства, яке працює в сучасному конкурентному середовищі, є вирішення проблем його розвитку, що забезпечує стабільні успіхи не тільки на даний час, але й в майбутньому.

У жорстких умовах сучасної ринкової економіки перед керівниками постають такі завдання:

- прогнозування розвитку ринкової ситуації;
- своєчасна реакція на виниклі загрози;
- досягнення підвищення рівня конкурентоспроможності підприємства.

Ці завдання вирішуються за рахунок практичного застосування інноваційного потенціалу суб'єкта господарювання, яке охоплює всю сукупність управлінських заходів в основу яких покладено систему контролінгу.

Нестабільність навколишнього середовища, глобалізація ринків та посилення конкурентної боротьби вимагають від менеджменту вітчизняних підприємств застосування найновішого інструментарію для виявлення в системах управління резервів ефективності. Тому впровадження контролінгу в діяльність підприємств набуває все більшого значення.

Орієнтація управлінського процесу на досягнення визначених підприємством завдань є головною метою контролінгу.

Впровадження контролінгу в діяльність підприємства спрямовано на майбутнє. Його завданням є не лише звіт про здійснені витрати чи отримані прибутки, а й надання менеджменту підприємства повну якісну інформацію для прийняття рішень щодо планування майбутніх доходів і витрат.

Необхідність впровадження контролінгу вітчизняних підприємств обумовлена такими передумовами (рис. 3.1):



Рис. 3.1. Передумови необхідності впровадження контролінгу

Основною ідеєю в ході впровадження контролінгу має бути орієнтованість на швидкий збір контролінгових даних для візуалізації картини реального результату від роботи служби контролінгу.

Роботи із впровадження системи контролінгу на підприємстві відбуваються в такій послідовності:

- проведення комплексного дослідження системи планування витрат на підприємстві;
- розробка методичних положень для збору інформації службою контролінгу;
- впровадження системи збору інформації для служби контролінгу;
- початок регулярної роботи з системами контролінгу зі збору та обробки фактичних даних;



- розробка методичних положень для вдосконалення системи планування.

Складові контролінгу як інтегрованої комплексної системи відображено на рис. 3.2:

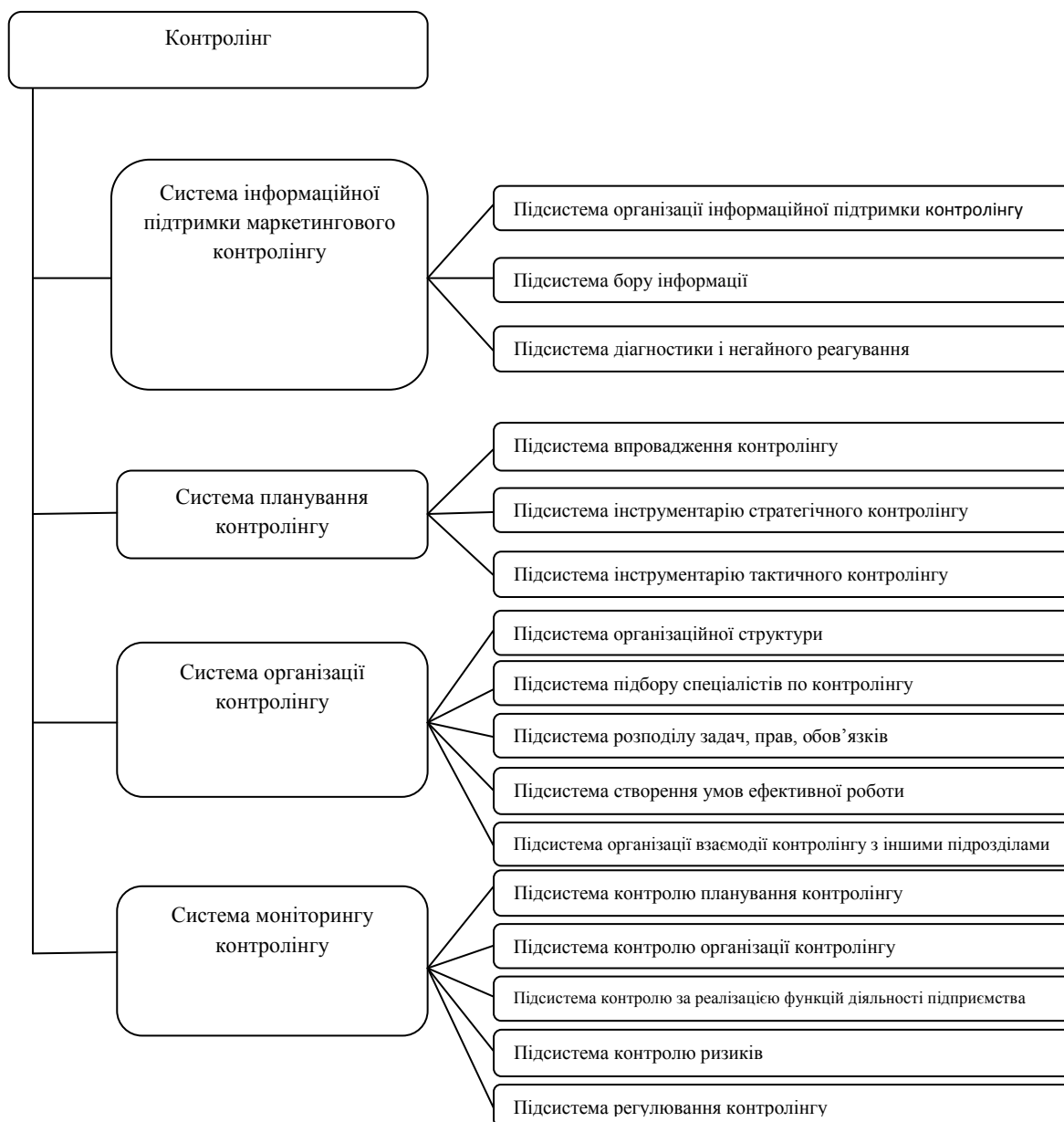


Рис. 3.2. Складові контролінгу

Переваги системи контролінгу:

- реальна оцінка рівня фінансової стабільності та потенціалу підприємства;

- можливість передбачення перспективи розвитку підприємства та негайного прийняття стратегічного правильного рішення, що сприятиме підвищенню конкурентоспроможності підприємства;
- отримання оперативної і достовірної інформації про поточний стан основних показників діяльності підприємства;
- зацікавленість не лише керівництва а й співробітників у реалізації стратегічних цілей та завдань підприємства;
- здійснення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, а також оперативне планування;
- регулярне порівняння планових показників з фактичними, що дає змогу оперативно впливати на ситуацію та своєчасно реагувати у разі наявності значних відхилень [57].

Проте існують і певні недоліки впровадження контролінгу на вітчизняних підприємствах:

- 1) недосконалість існуючих методів аналізу;
- 2) невисока сумісність з корпоративною культурою;
- 3) загроза статусу груп (бухгалтерії, планово-економічному, фінансовому відділі) та осіб (керівникам відповідних відділів);
- 4) складність виконання в порівнянні з традиційними методиками;
- 5) низька сумісність зі стандартними системами інформаційного забезпечення.

На вітчизняних просторах система контролінгу не досить добре вивчена, вона тільки починає застосовуватися, тому накопичення знань та досвід в цій області поступово нівелює вищевказані недоліки.

Для того, щоб введення нової системи управління не викликало опору у працівників, невпевненості у ефективному застосуванні нововведення можна використати такі дії, як:

1. Імітація. Якщо одні підприємства впроваджують нові методи і системи управління, інші можуть робити теж саме тому, що знаходяться в схожій ситуації. Прагнення до імітації можна

пояснити бажанням асоціюватися з цільовою групою, спробою підняти свій статус. Тому в процесі застосування інструментарію контролінгу слід надати особливу увагу досвіду закордонних підприємств, які успішно використовують контролінг у своїй діяльності.

2. Виживання. В кризових ситуаціях впровадження нових методів контролінгу може виявитися рятувальним для виживання підприємства. Якщо співробітники розуміють це та віддані своєму підприємству, опір змінам буде мінімальний.
3. Майстерність. Працівники, які отримують задоволення від роботи, прагнуть вдосконалювати свої вміння, використовувати нові методи, це підвищує їх інтерес до роботи. Тому, особливо спілкуючись з кваліфікованими спеціалістами, потрібно спробувати вплинути на професійну гордість.
4. Підтримка статусу. Володіння знаннями, які важливі для всіх – головний спосіб досягти високого статусу. І підприємство, і його співробітники можуть підвищити свій статус завдяки вмінню застосовувати нові методи управління і аналізу.
5. Нове. Існує певна категорія людей-новаторів, відкритих для нововведень. Такі люди ініціативні, вони прагнуть нових і нових досягнень, тому здатні спрямувати діяльність підприємства у прогресивному напрямку [73, с.212].

Впровадження контролінгу на підприємствах України дозволить:

- досягти оптимізації управління;
- створити і оцінити ресурси та потенціал підприємства;
- досліджувати ідеї конкурентних підприємств;
- здійснювати аналіз отриманих даних;
- застосовувати інновації;
- орієнтуватися на майбутню діяльність.

### **3.2. Розвиток інтелектуальних здібностей персоналу як основа стратегічної орієнтації на посилення конкурентних переваг підприємств**

Основною метою діяльності підприємства є довгострокова економічна стійкість на конкурентному ринку, і досягнута вона може бути тільки за умови приведення ресурсного потенціалу у відповідність до нестабільності зовнішнього середовища.

Кожне підприємство розробляє власну стратегію ресурсного потенціалу, а також досягнення бажаних результатів шляхом професійного управління цим ресурсом. Оскільки найціннішим ресурсом наукомісткого виробництва є персонал, будь-яка стратегія розвитку підприємства має передбачати адекватну концепцію розвитку людського ресурсу, а також максимальне використання професійних знань і навичок. Тільки при такому підході можна досягти підвищення продуктивності праці робітників.

Інтелектуальний капітал – це основа забезпечення конкурентних переваг підприємства. Ці переваги визначаються достатнім рівнем інтелектуального потенціалу співробітників і ефективним управлінням, що створює умови для розкриття особистої та колективної творчості [36, с.38].

Для підвищення ефективності роботи персоналу необхідно:

- провести аналіз існуючого стану,
- визначити перспективи розвитку на найближчі 3-5 років,
- розробити вимоги до персоналу, здатного реалізувати перспективні плани.

Для характеристики стану персоналу і визначення перспективи розвитку використовують такі аспекти аналізу: структура кадрів, динаміка руху і вимоги до основних категорій персоналу.

Структура кадрів підприємства представлена виробничим, інженерно-технічним та науковим персоналом, а також складом менеджерів.

Динаміку кадрових змін вивчають враховуючи три основні процеси: рух в підприємство, з нього і просування в організації.

Вимоги до персоналу (загальні професійні та основні спеціальні) сформульовані з урахуванням стратегії розвитку персоналу і стратегії розвитку виробництва.

Загальні професійні вимоги визначають базові ресурси людини: освіту, кваліфікацію, стаж роботи в галузях, здоров'я та вік. Відповідність працівника цим вимогам підтверджується документально.

Основні спеціальні вимоги розробляються з урахуванням ситуаційних змін та забезпечують досягнення актуальних корпоративних цілей працівниками відповідного виду діяльності: адміністративно-правовою, організаційно-виробничою, фінансово-економічною, комерційною і кадровою.

Відповідно до вимог ІСО 9000-2000, підприємства повинні забезпечувати компетентність своїх співробітників. Визначають її знання, досвід, навички та результати практичної роботи. Компетентність і сприятливий імідж формують репутацію людини. Як свідчить досвід, нові підходи до управління пов'язують саме з компетентністю. Зазвичай вона узгоджується із виконанням функціональних обов'язків та займаною посадою.

Вимоги до компетентності менеджерів визначаються володіннями різними видами знань: базовими, методичними, спеціальними. Базові знання необхідні для обіймання відповідної посади та виконання загальних функцій менеджменту, до них належать:

- прогноз;
- цілеспрямованість;
- планування;
- організація;
- забезпечення ресурсами;
- технологія виконання робіт;
- мотивація;
- реалізація.

Методологічні знання використовують для управління проектами, процесами, персоналом.

Спеціальні знання потрібні для конкретної діяльності у формуванні балансів, бюджетуванні, організації управління виробництвом, збуті продукції, закупівель, контролі якості.

Кожен працівник сучасного підприємства повинен відповідати не лише вимогам фізичного стану та інтелектуальних здібностей, а й певним особистим якостям.

Ефективність менеджменту багато в чому залежить від уміння керівництва працювати з командою, встановлювати партнерські стосунки з підлеглими. Це дозволяє долати суперечності, наявні між стратегічними цілями, тактичними кроками і формальною структурою підприємства з одного боку, а з іншого – фактичними інтересами людей, збереження статусу, зростанні заробітної плати.

Необхідність обліку особистих якостей і спрямувань співробітників при формуванні груп, виборі кандидатів на головні посади, формуванні стратегічного резерву персоналу неодноразово знаходила підтвердження на практиці.

Вимоги до особистих якостей працівників мають включати: лояльне ставлення до фірми, ініціативність, витримку і прагнення до самовдосконалення.

При формуванні команди слід враховувати психологічну сумісність людей, які виконують загальну роботу.

Важливо переконатися в розумінні і прийнятті кожним членом команди кінцевого результату діяльності підприємства – якісної продукції або послуги – як свого головного інтересу або врахувати невідповідність у стратегічній орієнтації його інтересів та інтересів фірми.

З безлічі управлінських завдань до першочергових при підготовці кадрового ресурсу як інтелектуального потенціалу підприємства відносяться:

- підвищення ефективності менеджменту через розвиток компетентності і формування ефективної команди, здатної забезпечити ефективне управління ресурсами;
- розвиток потенціалу промоутерів і створення умов для їх мотивованої діяльності;
- виховання «стратегічного ядра» персоналу з молодих фахівців, які отримали освіту в нових умовах і пропрацювали на підприємстві кілька років.

Вирішенню вище перерахованих завдань буде сприяти вдосконалення системи стимулювання, розвиток мотивації і виховання партнерських взаємин між керівниками і підлеглими.

Запропонований підхід дає змогу досліджувати різні стратегії розвитку підприємства і пояснює тенденції і особливості взаємодії суб'єктів у зовнішньому середовищі. Кожна складова підходу змінюється в часі і через дію багатьох чинників. Це дозволяє досліджувати динаміку розвитку суб'єктів, характеризуючи різні ситуації, що відрізняються значеннями ресурсу, результату й репутації.

### 3.3. Вдосконалення системи контролінгу

Основними проблемами, що послаблюють ефективність діяльності ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне є:

- неефективне використання організаційно-структурного стратегічного потенціалу підприємства (керівництво надто зосереджене на рішенні поточних завдань, що не дозволяє в належній мірі зосередитись на стратегічних проблемах підприємства);
- асиметричність організаційної побудови в сторону вертикальних зв'язків (слабка координація діяльності підрозділів);
- відсутність ефективної інформаційної системи;
- неефективна система планування (відсутність інтеграції економічного планування з фінансовим).

В рамках підсистеми генерального цільового планування і стратегічного планування на основі результатів дослідження макрооточення, вивчення ринку визначається стратегічна позиція, здійснюється вибір напрямку розвитку, виробляється стратегічна концепція, стратегічні цілі і показники діяльності підприємства.

Прийняті стратегічні цілі деталізуються до рівня поточних дій і різноманітного сервісного забезпечення цих дій. Ця діяльність здійснюється в рамках підсистеми оперативного і фінансового планування.

Операції в рамках кожної підсистеми пов'язуються в єдину систему за допомогою різноманітних систем показників, що реалізують функції стратегічного контролінгу і дозволяють відстежувати хід реалізації стратегії. Для зв'язку сформованих і прийнятих стратегічних ідей з оперативними діями використовуються діагностичні системи показників. Дані системи не потребують постійної уваги зі сторони менеджменту, саморегулюються за допомогою сигналів зворотнього зв'язку і носять стабілізуючий характер. В



якості подібних систем можуть застосовуватися збалансована система показників (Balanced Scorecard – BSC).

Функція планування ефективно реалізується на основі збалансованої системи показників.

Система збалансованих показників не є просто обліковою, вона є складовою системи управління організації і може бути її основним елементом.

На сьогодні концепції, що розвиваються в рамках управлінського обліку, сягають далеко за межі традиційних уявлень про системи управління. Так, на практиці під управлінським обліком здебільшого мають на увазі систему розрахунку, планування і аналізу витрат і доходів, спрямовану на внутрішніх користувачів. Зараз фахівці застосовують прогресивніші інструменти, не обмежуючись використанням тільки традиційних моделей. Разом з отриманням прибутку і підвищення капіталізації першочергове значення мають цілі завоювання ринку, а також набуття конкурентних переваг. Лояльність, клієнтів, здатність підприємства забезпечити їх утримання, прогресивність технологій та висококваліфікований кадровий потенціал – чинники які мають величезне значення і здійснюють вплив на вартість компанії в майбутньому. Система збалансованих показників дає змогу оцінити ці чинники і відкриває нові можливості для управління стратегією контролінгу.

Для того, щоб ефективно управляти своєю стратегією, підприємствам потрібна система управління, що дає змогу здійснювати моніторинг стратегічних ініціатив, що проводяться.

На даний час відомі кілька альтернативних моделей управління підприємств на основі Системи збалансованих показників. Але першою і однією із найцікавіших була і залишається BSC-модель, яку запропонували Р. Каплан і Д. Нортон [72, с.16].

Впродовж тривалих обговорень і дискусій було вироблено основу цієї моделі, що ґрунтується на чотирьох складових – фінанси, контролінгу,

маркетинг, внутрішні бізнес-процеси, навчання і зростання. Тому система і отримала назву «збалансованої», оскільки ґрунтувалася на комплексному підході до оцінки як матеріальних так і нематеріальних активів.

Найголовнішою особливістю та перевагою системи BSC є те, що вона тісно пов'язана з бізнес-процесами, які спрямовані на задоволення потреб клієнтів, і до яких залучені всі співробітники підприємства. BSC-модель є елементом добре розробленої системи контролінгу і орієнтує керівництво підприємства на адекватний стратегічний розвиток.

BSC-модель відображає розширення інформаційних можливостей системи управління шляхом додавання нефінансових показників у систему оцінки результатів діяльності підприємства для досягнення цілей управління. Як правило, нефінансові критерії тісно пов'язані з ключовими чинниками успіху, тобто зі стратегією.

Система збалансованих показників набула свого еволюційного розвитку в розробці моделі Л. Мейсела, запропонованої в 1992 році. Вона має ту ж саму назву, що і модель Нортона-Каплена. Л. Мейсел також визначає чотири перспективи, на підставі яких має бути оцінена бізнес-діяльність. Замість перспективи «Розвиток та навчання персоналу» Л. Мейсел у своїй моделі використовує перспективу людських ресурсів. У ній оцінюють інновації, а також такі чинники, як освіта і навчання, розвиток продукції і послуг, компетентність і корпоративна культура. Отже, відмінність між двома моделями незначна.

Альтернативним напрямом розвитку ідеї вимірювання результативності стратегії є модель, розроблена К. Мак-Нейром, Р. Ланчем, яку було названо «Піраміда ефективності». Як і в інших моделях, основною концепцією є зв'язок клієнтоорієнтованої корпоративної стратегії з фінансовими показниками, доповненими кількома ключовими (не фінансовими) показниками [55].

Пізніше К. Адамс і П. Робертс запропонували іншу модель, за якою важливо насамперед:

- обслуговування клієнтів і ринків;
- удосконалення внутрішніх процесів (зростання ефективності і рентабельності);
- управління змінами і стратегією;
- власність і свобода дій [55].

Мета системи полягає не тільки в тому, щоб забезпечити впровадження стратегії підприємства, а й формування культури, за якої постійні зміни є нормальним явищем. Показники ефективності мають забезпечити співробітників, що ухвалюють рішення і відповідають за реалізацію стратегії, швидким зворотним зв'язком.

Використання Системи збалансованих показників дасть можливість повніше уявити реальний стан прийнятих контролінгових рішень на підприємстві. Це не означає, що фінансові показники стали менш важливими, навпаки, їх слід збалансувати з іншими – не фінансовими.

Система збалансованих показників дає змогу трансформувати конкретну діяльність і стратегію в достатньо повний набір показників, які фактично утворюють систему стратегічного контролінгу і управління підприємством.

Слід відмітити, що вище запропоновані до застосування системи показників підлягають адаптації у відповідності зі специфікою діяльності ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне.

Таким чином використання вищеописаної моделі:

- 1) дозволить підвищити ефективність використання організаційно-структурного потенціалу підприємства;
- 2) дасть можливість координувати діяльність підрозділів;
- 3) підвищить ефективність системи планування.

На ПрАТ «Рівне-Борошно» процес управління здійснюється в рамках функціональної організаційної структури. Розглянемо впровадження моделей в рамках перетворення існуючої структури ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне.

Практичне застосування і успішне функціонування запропонованої моделі можливо при виконанні наступних умов:

- 1) наявність ефективної команди, головним завданням якої є прийняття відповідних стратегічних рішень;
- 2) виділення в організаційній структурі відділу стратегічного розвитку, який здійснює діяльність по розробці стратегії у взаємодії з функціональними службами, координації їх дій і реалізації виробленої стратегії;
- 3) наявність ефективної інформаційної системи і використання методів процесного управління, що дозволять оптимізувати процеси на підприємстві під вироблену стратегію;
- 4) плани цілей і заходів повинні бути узгоджені з фінансовим планом;
- 5) наявність системи мотивації персоналом, направленої на досягнення поставленої мети і показників діяльності підприємства.

Для задоволення вищевказаних умов на ПрАТ «Рівне-Борошно» необхідно:

- створити раду по стратегічному розвитку (здійснення цільового планування);
- впровадити практику координаційної наради по стратегічному розвитку (оцінка ходу реалізації стратегії – розгляд звіту відділу стратегічного розвитку);
- створити відділ стратегічного розвитку з прямим підпорядкуванням директору підприємства, виділивши цей відділ зі складу планово-економічного відділу, здійснити набір висококваліфікованого персоналу по відповідним функціональним напрямкам (координація поточної діяльності функціональних служб по реалізації розроблених заходів, здійснення стратегічного планування і стратегічного контролінгу, розробка на основі затвердженої стратегії загальної програми розвитку підприємства);
- розробити положення по преміювання менеджерів.

### ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

1. Нестабільність навколишнього середовища, глобалізація ринків та посилення конкурентної боротьби вимагають від менеджменту вітчизняних підприємств застосування найновішого інструментарію для виявлення в системах управління резервів ефективності. Тому впровадження контролінгу в діяльність підприємств набуває все більшого значення.
2. Контролінг особлива система методів та інструментів, спрямовано на функціональну підтримку управління діяльності підприємства і включає інформаційне забезпечення, координацію, планування, внутрішній консалтинг і контроль. Орієнтація управлінського процесу на досягнення визначених підприємством завдань є головною метою контролінгу.
3. Основною метою діяльності підприємства є довгострокова економічна стійкість на конкурентному ринку, і досягнута вона може бути тільки за умови приведення ресурсного потенціалу у відповідність до нестабільності зовнішнього середовища.
4. На нашу думку, кожне підприємство розробляє власну стратегію ресурсного потенціалу, а також досягнення бажаних результатів шляхом професійного управління цим ресурсом.
5. Оскільки найціннішим ресурсом наукомісткого виробництва є персонал, будь-яка стратегія розвитку підприємства має передбачати адекватну концепцію розвитку людського ресурсу, а також максимальне використання професійних знань і навичок. Тільки при такому підході можна досягти підвищення продуктивності праці робітників.
6. В рамках підсистеми генерального цільового планування і стратегічного планування на основі результатів дослідження макрооточення, вивчення ринку визначається стратегічна позиція, здійснюється вибір напрямку розвитку, виробляється стратегічна концепція, стратегічні цілі і показники діяльності підприємства.

## **РОЗДІЛ 4**

### **ОХОРОНА ПРАЦІ І ТЕХНІКА БЕЗПЕКИ В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ**

Основним напрямом роботи з охорони праці повинно бути планомірне здійснення комплексу технічних і організаційних заходів, що забезпечують безпечні умови праці, підтримання правопорядку. Ця робота здійснюється адміністрацією або узгоджено з профспілкою.

Робота з охорони праці на підприємствах організується у відповідності до положень, затверджених міністерствами та відомствами по згоді з центральними профспілковими комітетами.

Положеннями передбачено, що відповідальність за правильну організацію роботи з техніки безпеки і виробничої санітарії в цілому по підприємству несе директор підприємства. Технічне і організаційно-методичне керівництво здійснює головний інженер. Директор підприємства керує всією роботою з охорони праці. Він через відповідні служби та підрозділи організовує планомірне покращення умов праці, санітарно-побутового обслуговування працівників та дотримання трудового законодавства на підприємстві; заслуховує звіти керівників цехів, служб та господарств про стан травматизму, захворюваності, про виконання запланованих заходів і приймає необхідні міри для підвищення відповідальності працівників за отримання правил безпеки, норм виробничої санітарії, за своєчасне виконання пропозицій контролюючих органів.

Керівник підприємства передбачає у колективному договорі виконання нормативних актів з охорони праці і заключає угоду про здійснення заходів з техніки безпеки і виробничої санітарії. Він забезпечує виділення коштів на виконання заходів, передбачених поточним і перспективними планами, організовує перевірку їх виконання і правильність витрат коштів на них. Звіт про проведену роботу з покращень умов праці робітників директор надає на робочих зборах, виробничих нарадах.

Генеральний інженер підприємства очолює всю організаційно-технічну роботу, направлену на створення здорових і безпечних умов праці, на підвищення культури виробництва. Він несе відповідальність за стан техніки безпеки і виробничої санітарії, зокрема, за безпеку технологічних процесів, виробничого обладнання. Головний інженер керує розробкою і здійсненням поточних і перспективних планів з охорони праці, систематично перевіряє в цехах стан техніки безпеки і виробничої санітарії, придатність технологічного обладнання, запобіжних мір, правильність розслідування нещасних випадків і виконання заходів щодо їх попередження; організацію навчання та інструктуванням працівників; виконання пропозицій інспекторів з охорони праці та призначень контролюючих органів; приймає оперативні міри по усуненню виявлених недоліків.

Головний інженер контролює також дотримання вимог, правил і норм безпеки, перевіряє правильність ведення встановленої технічної документації на виконання робіт; здійснює безпосереднє керівництво службою охорони праці підприємства.

Свою роботу служба охорони праці проводить спільно з іншими структурними підрозділами підприємства і комітетом профспілки з широким залученням робітників і працівників.

В своїй діяльності працівники служби охорони праці керуються діючим законодавством, правилами, нормами, стандартами та іншими матеріалами, а також наказами і розпорядженнями вищестоячих органів (міністерства, відомства) та керівника підприємства.

Керівник відділу, бюро, групи з охорони праці призначається та звільняється від займаної посади наказом директора.

На посаду керівника відділу призначається особа з вищою або середньою спеціальною освітою, що має досвід роботи в інженерно-технічних посадах не менше двох-трьох років.

Основне завдання працівників служби охорони праці підприємств заключається в проведенні попереджувальних мір, що сприяють покращенню умов праці на виробництві.

В зв'язку з цим вони вивчають та аналізують стан техніки безпеки підрозділах підприємств та розробляють спільно з іншими структурними підрозділами та суспільними організаціями поточні та перспективні плани заходів з покращення умов праці.

Працівники служби охорони праці контролюють дотримання правил, норм, інструкцій з охорони праці, трудового законодавства, наказів та вказівок міністерства і адміністрації підприємства; виконання постанов правління, профспілки, органів державного нагляду. Також працівники служби охорони праці повинні давати обов'язкові для керівників цехів, підрозділів приписи про усунення виявлених порушень. Ці приписи може відмінити тільки директор підприємства або головний інженер. Працівники служби охорони праці мають право забороняти роботу на окремих виробничих ділянках, агрегатах, станках, якщо їх експлуатація небезпечна для життя і здоров'я робітників, та негайно повідомляють про це керівника цеха, ділянки.

Служби охорони праці ведуть облік нещасних випадків на виробництві, беруть участь в їх розслідуванні та розробці заходів щодо попередження та усуненню причин виробничого травматизму.

Працівники служби охорони праці вносять пропозиції керівництву підприємства щодо покращення умов праці, підвищення його безпеки, про заохочення колективів цехів, виробничих ділянок, що довгий час працювали без травм і аварій, а також про притягнення до відповідальності осіб адміністративно-технічного персоналу за порушення вимог техніки безпеки.

Для організації роботи служби охорони праці необхідно:

- пройти навчання та перевірку знань з питань охорони праці. Навчання та перевірка знань з питань охорони праці працівників служби охорони праці проводяться в установленому



законодавством порядку під час прийняття на роботу та періодично один раз на три роки;

- опрацювати та затвердити у керівника підприємства:
- а) Положення про службу охорони праці. З урахуванням специфіки виробництва та видів діяльності, чисельності працівників, умов праці та інших факторів роботодавець розробляє і затверджує Положення про службу охорони праці;
- б) Посадову інструкцію на кожного працівника служби охорони праці.
- скласти та затвердити у керівника підприємства перелік нормативно-правових актів, що поширюються на ті види економічної діяльності, що здійснюються на вашому підприємстві;
- надрукувати собі необхідну кількість бланків припису форми 1-ОП придбати або надрукувати собі бланки актів форми Н-5, форми Н-1, форми НПВ (Це передбачено Порядком розслідування та ведення обліку нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на виробництві)
- ознайомитися зі структурними підрозділами підприємства, скласти план роботи на квартал та затвердити його у керівника підприємства.

Для організації роботи з охорони праці підприємства необхідно:

- опрацювати:
- 1) Положення про систему управління охороною праці (Цього вимагає ст. 13 ЗУ «Про охорону праці» роботодавець забезпечує функціонування системи управління охороною праці [39]);
- 2) Положення про порядок проведення навчання та перевірки знань з охорони праці. На підприємствах на основі типового положення, з урахуванням специфіки виробництва та вимог нормативно-правових актів з охорони праці, розробляються відповідні положення підприємств про навчання з питань охорони праці. В

цьому положенні повинно бути визначено де проводиться вступний інструктаж:

- перелік робіт підвищеної небезпеки для отримання дозволу на виконання таких робіт та переліку машин, механізмів та устаткування для отримання дозволу на експлуатацію;
- перелік робіт підвищеної небезпеки для ведення яких необхідне проведення щорічної перевірки знань з охорони праці, (з позначенням професій та структурних підрозділів);
- перелік професій, посад та видів робіт, на які повинні бути розроблені інструкції з охорони праці;
- програми навчання ІТР та робочих, які виконують роботи підвищеної небезпеки;
- план-графік проведення навчання та перевірки знань з питань охорони праці;
- перелік питань для перевірки знань з охорони праці працівників або екзаменаційних білетів складається членами комісії та затверджується роботодавцем»;
- наказ про призначення постійно діючої екзаменаційної комісії з охорони праці. Перевірка знань працівників з питань охорони праці на підприємстві здійснюється комісією з перевірки знань з питань охорони праці (далі комісія) підприємства, склад якої затверджується наказом керівника;
- програму та тривалість вступного інструктажу;
- перелік професій працівників, звільнених від повторного інструктажу з охорони праці (за необхідністю). До цього переліку можуть бути зараховані працівники, участь у виробничому процесі яких не пов'язана з безпосереднім обслуговуванням об'єктів, машин, механізмів, устаткування; застосуванням приладів та інструментів, збереженням або переробкою сировини, матеріалів, тощо

- організувати розробку:
  - 1) інструкцій з охорони праці відповідно до Переліку необхідних інструкцій з охорони праці.;
  - 2) переліку професій працівників, списку працівників, які підлягають медичним оглядам та плану-графіка проведення періодичних медичних оглядів
- завести:
  - 1) журнал реєстрації інструкцій з охорони праці;
  - 2) журнал обліку видачі інструкцій;
  - 3) журнал реєстрації вступного інструктажу з охорони праці.
- отримати дані від відповідних служб підприємства щодо фінансування витрат на охорону праці за минулий рік.
- визначити кількість необхідних засобів наочної агітації, знаків безпеки.
- придбати необхідні нормативно-правові акти, плакати з охорони праці та знаки безпеки.

Начальники цехів, відділів, лабораторій несуть відповідальність за загальний стан техніки безпеки та виробничої санітарії в доручених їм підрозділах, за випадки травматизму і професійних захворювань, незнанням, невиконанням підлеглими їм інженерно-технічними працівниками, робітниками правил, норм та інструкцій з техніки безпеки та виробничої санітарії, за порушення трудового законодавства про робочий час і час відпочинку, праці жінок та підлітків [40].

Посадові особи, винні в порушенні законодавства про працю і правил з охорони праці, в невиконанні обов'язків по колективних договорах і угодах з охорони праці, несуть відповідальність у порядку, встановленому чинним законодавством.

Розрізняють чотири види відповідальності за порушення законодавства про працю і правил охорони праці: дисциплінарна, карна, адміністративна і матеріальна.

До дисциплінарної відповідальності притягуються особи, що порушили трудову дисципліну, а також трудове законодавство і правила, що визначають умови безпечного ведення робіт (поява на роботі у нетверезому стані, невикористання захисних і запобіжних заходів і т.д.).

На осіб, притягнутих до дисциплінарної відповідальності, можуть бути накладені стягнення: зауваження, догана, сувора догана, переведення на низькоплатувану роботу строком до трьох місяців або зміщення на нижчу посаду на той самий строк, звільнення.

До карної відповідальності притягуються посадові особи підприємств, що порушили правила охорони праці, а в проектних організаціях – норми і правила, обов'язкові при проектуванні та зведенні споруд, технологічних ліній та виробничого обладнання.

В карних кодексах приведені норми, що передбачають карну відповідальність за злочинні порушення правил охорони праці.

Притягуючи посадових осіб до адміністративної відповідальності, представники органів державного нагляду, в тому числі технічні інспектори праці, виносять їм попередження або накладають штраф.

Матеріальна відповідальність посадових осіб виражається в тому, що з них стягуються суми, виплачені потерпілим від нещасних випадків і професійних захворювань (якщо в цьому є вина адміністрації), а також незаконно звільненого за час вимушеного прогулу.

Оцінку порушень правил і норм з охорони праці (злочин або адміністративне порушення) дає перш за все технічний інспектор праці або інспектор органу державного нагляду.

Якщо технічний інспектор праці розцінив вчинене як адміністративне порушення, він накладає штраф на винних посадових осіб.

До числа органів державного нагляду відноситься Комітет по нагляду за безпечним веденням робіт в промисловості.

Посадові особи, винні в порушенні законодавства про працю і правил з охорони праці, в невиконанні обов'язків по колективних договорах і угодах з

охорони праці, несуть відповідальність у порядку, встановленому чинним законодавством.

Особливого розгляду в темі охорони праці потребує вивчення техніки безпеки в надзвичайних ситуаціях.

Згідно з термінологією, прийнятою в законодавстві України, надзвичайна ситуація техногенного та природного характеру – це порушення нормальних умов життя і діяльності людей на окремій території чи об'єкті на ній або на водному об'єкті, спричинене аварією, катастрофою, стихійним лихом або іншою небезпечною подією, у тому числі епідемією, епізоотією, епіфітотією, пожежею, що призвело (може призвести) до неможливості проживання населення на території чи об'єкті, здійснення там господарської діяльності, загибелі людей та (або) значних матеріальних втрат.

Наведемо основні поняття, що стосуються безпеки життєдіяльності в надзвичайних умовах.

Аварія – небезпечна подія техногенного характеру, що спричинила загибель людей або створює на об'єкті чи окремій території загрозу життю та здоров'ю людей і призводить до руйнування будівель, споруд, обладнання і транспортних засобів, порушення виробничого або транспортного процесу чи завдає шкоди довкіллю.

Катастрофа – велика за масштабами аварія чи інша подія, що призводить до тяжких наслідків.

Потенційно небезпечний об'єкт – це об'єкт, на якому використовуються, виготовляються, перероблюються, зберігаються або транспортуються небезпечні радіоактивні, пожежовибухові, хімічні речовини та біологічні препарати, гідротехнічні й транспортні споруди, транспортні засоби, а також інші об'єкти, що створюють реальну загрозу виникнення надзвичайної ситуації.

Залежно від причин походження подій, що можуть зумовити виникнення надзвичайної ситуації на території України, розрізняють такі надзвичайні ситуації: техногенного характеру – транспортні аварії

(катастрофи), пожежі, неспровоковані вибухи або їх загроза, аварії з викидом (загрозою викиду) небезпечних хімічних, радіоактивних, біологічних речовин, раптове руйнування споруд і будівель, аварії на інженерних мережах і спорудах життєзабезпечення, гідродинамічні аварії на греблях, дамбах тощо; природного характеру – небезпечні геологічні, метеорологічні, гідрологічні морські та прісноводні явища, деградація ґрунтів або надр, природні пожежі, зміна стану повітряного басейну, інфекційна захворюваність людей, сільськогосподарських тварин, масове ураження сільськогосподарських рослин хворобами чи шкідниками, зміна стану водних ресурсів та біосфери тощо; соціально-політичного характеру – пов'язані з протиправними діями терористичного і антиконституційного спрямування: здійснення або реальна загроза терористичного акту (збройний напад, захоплення і затримання важливих об'єктів, ядерних установок і матеріалів, систем зв'язку і телекомунікацій, напад чи замах на екіпаж повітряного або морського судна), викрадення (спроба викрадення) чи знищення суден, захоплення заручників, встановлення вибухових пристроїв у громадських місцях, викрадення або захоплення зброї, виявлення застарілих боєприпасів тощо; воєнного характеру – пов'язані з наслідками застосування зброї масового ураження або звичайних засобів ураження, під час яких виникають вторинні фактори ураження населення внаслідок зруйнування утомних і гідроелектростанцій, складів і сховищ радіоактивних і токсичних речовин і відходів, нафтопродуктів, вибухівки, транспортних та інженерних комунікацій тощо.

Залежно від територіального поширення, обсягів заподіяних або очікуваних економічних збитків, кількості людей, які загинули, за класифікаційними ознаками визначають чотири рівні надзвичайних ситуацій: загальнодержавний – надзвичайна ситуація, що розвивається на території двох і більше областей (Автономної Республіки Крим – АРК, міст Києва і Севастополя) або загрожує транскордонним перенесенням, а також, коли для ліквідації надзвичайної ситуації необхідні матеріальні й технічні ресурси в

обсягах, що перевищують можливості окремої області, але не менше одного відсотка обсягу видатків відповідного бюджету; регіональний – надзвичайна ситуація, що розвивається на території двох і більше адміністративних районів (міст обласного значення, АРК, областей, міст Києва і Севастополя) або загрожує перенесенню на територію суміжної області України, а також коли для її ліквідації необхідні матеріальні й технічні ресурси в обсягах, що перевищують можливості окремого району, але не менше одного відсотка обсягу видатків відповідного бюджету; місцевий – надзвичайна ситуація, що виходить за межі потенційно небезпечного об'єкта, загрожує поширенням ситуації або її вторинних наслідків на довкілля, сусідні населені пункти, інженерні споруди, а також коли для її ліквідації необхідні матеріальні й технічні ресурси в обсягах, що перевищують можливості потенційно небезпечного об'єкта, але не менше одного відсотка обсягу видатків відповідного бюджету. До місцевого рівня належать також надзвичайні ситуації, які виникають на об'єктах житлово-комунальної сфери та інших, що не входять до затверджених переліків потенційно небезпечних об'єктів; об'єктовий – надзвичайні ситуації, що не підпадають під зазначені визначення.

Якщо наслідки аварії (катастрофи) можуть стосуватися різних галузей або конкретних видів надзвичайних ситуацій, остаточне рішення щодо її класифікації приймає Комісія з питань техногенно-екологічної безпеки і надзвичайних ситуацій на тому рівні, до якого стосується ця ситуація. При цьому враховуються додаткові фактори, визначені у спеціальному додатку до нормативно-правового документа.

## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 4

1. Основним напрямом роботи з охорони праці повинно бути планомірне здійснення комплексу технічних і організаційних заходів, що забезпечують безпечні умови праці, підтримання правопорядку. Ця робота здійснюється адміністрацією або узгоджено з профспілкою.

Робота з охорони праці на підприємствах організується у відповідності до положень, затверджених міністерствами та відомствами по згоді з центральними профспілковими комітетами.

2. Положеннями передбачено, що відповідальність за правильну організацію роботи з техніки безпеки і виробничої санітарії в цілому по підприємству несе директор підприємства. Технічне і організаційно-методичне керівництво здійснює головний інженер.

Директор підприємства керує всією роботою з охорони праці. Він через відповідні служби та підрозділи організовує планомірне покращення умов праці, санітарно-побутового обслуговування працівників та дотримання трудового законодавства на підприємстві.

3. Посадові особи, винні в порушенні законодавства про працю і правил з охорони праці, в невиконанні обов'язків по колективних договорах і угодах з охорони праці, несуть відповідальність у порядку, встановленому чинним законодавством.

4. Особливого розгляду в темі безпеки життєдіяльності потребує вивчення техніки безпеки в надзвичайних ситуаціях.

Надзвичайна ситуація техногенного та природного характеру – це порушення нормальних умов життя і діяльності людей на окремій території, спричинене аварією, катастрофою, стихійним лихом або іншою небезпечною подією, у тому числі епідемією, пожежею, що призвело до неможливості проживання населення на території чи об'єкті, здійснення там господарської діяльності, загибелі людей та (або) значних матеріальних втрат.



## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене нами дослідження було спрямоване на вивчення організаційно-методологічних засад контролінгу, принципів його діяльності, шляхів впровадження контролінгу в діяльність підприємства. За результатами проведеного дослідження нами сформовано такі висновки і пропозиції:

1. Контролінг є новим явищем в теорії і практиці сучасного управління. Для більшості вітчизняних підприємств концепція контролінгу є лише перспективою і наразі не входить до числа таких базових систем управління підприємством, якими є управлінський облік, менеджмент, маркетинг чи фінанси.

Для дослідження контролінгу застосовується системний підхід, тому він розглядається як: процес, що передбачає аналіз та оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства для узгодження її зі стратегічними цілями; економічно спрямовану функцію управління, що досліджує шляхи підвищення результативності діяльності підприємства; явище, оскільки контролінг пов'язаний із забезпеченням інформацією системи управління підприємством.

Основними функціями контролінгу можна назвати: 1) прогнозування; 2) планування; 3) фінансовий аналіз; 4) фінансова стратегія; 5) координація; 6) бюджетування; 7) методологічне забезпечення; 8) внутрішній консалтинг; 9) внутрішній аудит; 10) оцінка ризиків; 11) фінансовий контроль, ревізія; 12) система раннього попередження і реагування.

2. Для впровадження системи контролінгу у підприємстві необхідно спрямувати діяльність всіх структурних підрозділів та служб. Служба контролінгу не приймає самостійно управлінських рішень, вона повинна розглядати такі показники як: схема організаційної структури, центрів витрат та відповідальності; положення функціональних обов'язків і прав служби контролінгу та окремих спеціалістів; аналітичний і регулятивний блок у системі контролінгу; інформаційні потоки, які забезпечують своєчасну

інформацію за результатами діяльності підрозділів підприємства; методика аналізу підприємницької діяльності; оціночні показники діяльності підприємства і структурних підрозділів; критичні величини за окремими показниками в системі аналізу відхилень між плановими і фактичними показниками; терміни проведення аналізу фактичного стану по центрах витрат і відповідальності, підприємству в цілому; терміни подачі результатів аналізу і підготовлених проектів управлінських рішень керівнику підприємства; система контролю за виконанням управлінських рішень; способи повідомлення керівника щодо виявлення недоліків.

3. Підвищення ефективності управління залежить від того, наскільки ефективно менеджери розуміють і використовують можливості контролінгу. На практиці менеджери підприємств зустрічаються з масштабними потоками інформації. Велика кількість цієї інформації може приховати найбільш значиме. Якщо інформаційна система вміло використовується, то можна здійснити ціле направлений відбір інформації, наприклад, про положення на підприємстві чи про ситуацію на ринку.

4. Для прийняття управлінських рішень на підприємстві слід проводити діагностику фінансово-господарського стану підприємства.

При проведенні діагностики можна виділити такі завдання: об'єктивне та всестороннє дослідження виконання накреслених планів та бюджетів; перевірка якості і обґрунтування планів, бюджетів і нормативів (у процесі їх розробки); аналіз організаційно-технічного рівня виробництва та якості продукції; аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»; комплексна оцінка господарської діяльності; оцінка ефективності функціонування виробничих підрозділів; обґрунтування рішень щодо встановлення внутрішніх цін на товари та послуги; виявлення і вимірювання внутрішніх резервів (на всіх стадіях виробничого процесу); аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів; аналіз фінансового стану; аналіз собівартості продукції; аналіз ефективності використання основних фондів;

аналіз праці та заробітної плати; випробовування оптимальності управлінських рішень (на всіх рівнях ієрархічної драбини).

Бухгалтерський облік та звітність найповніше з усіх вищезгаданих джерел інформації відображають та повідомляють про господарські засоби, господарські операції з їх виконання, встановлених у бізнес-планах. Методами суцільного і безперервного спостереження, методами суворой документації, систематизації на рахунках, групування в балансі та інших звітних таблицях досягається об'єктивна кількісна характеристика багатогранних господарських операцій, узагальнена характеристика усієї сукупності засобів господарства за складом та розміщенням, за джерелами утворення та цільовим призначенням.

5. Контролінг у стратегічному управлінні має своєю головною метою здійснення моніторингу досягнення стратегічних цілей підприємства. Інструменти стратегічного контролінгу надзвичайно різноманітні: аналіз сильних та слабких сторін підприємства (SWOT-аналіз); таргет-костинг; портфельний аналіз; система раннього попередження та реагування; бенчмаркінг; метод ABC.

Використовуючи один із методів контролінгу (SWOT-аналіз) було досліджено стан ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне. Проаналізувавши сильні та слабкі сторони діяльності підприємства, можна зазначити, що діяльність підприємства є ефективною, оскільки сильні сторони переважають над слабкими.

Так як система контролінгу ще не впроваджена на досліджуваному підприємстві, його керівництву слід замислитись над цим, оскільки застосування контролінгу спрямовано на майбутнє. Його завданням є не лише звіт про здійснені витрати чи отримані прибутки, а й надання менеджменту підприємства повну якісну інформацію для прийняття рішень щодо планування майбутніх доходів і витрат.

6. Роботи із впровадження системи контролінгу на ПрАТ «Рівне-Борошно» повинні відбуватися в такій послідовності: проведення

комплексного дослідження системи планування витрат на підприємстві; розробка методичних положень для збору інформації службою контролінгу; впровадження системи збору інформації для служби контролінгу; початок регулярної роботи з системами контролінгу зі збору та обробки фактичних даних; розробка методичних положень для вдосконалення системи планування.

7. Основними проблемами, що послаблюють ефективність діяльності ПрАТ «Рівне-Борошно» є: неефективне використання організаційно-структурного стратегічного потенціалу підприємства (керівництво занадто зосереджене на рішенні поточних завдань, що не дозволяє в належній мірі зосередитись на стратегічних проблемах підприємства); асиметричність організаційної побудови в сторону вертикальних зв'язків (слабка координація діяльності підрозділів); відсутність ефективної інформаційної системи; неефективна система планування (відсутність інтеграції економічного планування з фінансовим).

8. Практичне застосування і успішне функціонування контролінгу на ПрАТ «Рівне-Борошно» м. Рівне можливо при виконанні наступних умов: наявність ефективної команди, головним завданням якої є прийняття відповідних стратегічних рішень; виділення в організаційній структурі відділу стратегічного розвитку, який здійснює діяльність по розробці стратегії у взаємодії з функціональними службами, координації їх дій і реалізації виробленої стратегії; наявність ефективної інформаційної системи і використання методів процесного управління, що дозволять оптимізувати процеси на підприємстві під вироблену стратегію; плани цілей і заходів повинні бути узгоджені з фінансовим планом; наявність системи мотивації персоналом, направленої на досягнення поставленої мети і показників діяльності підприємства.

Для задоволення вищевказаних умов на ПрАТ «Рівне-Борошно» необхідно: створити раду по стратегічному розвитку (здійснення цільового планування); впровадити практику координаційної наради по стратегічному

розвитку (оцінка ходу реалізації стратегії – розгляд звіту відділу стратегічного розвитку); створити відділ стратегічного розвитку з прямим підпорядкуванням директору підприємства, виділивши цей відділ зі складу планово-економічного відділу, здійснити набір висококваліфікованого персоналу по відповідним функціональним напрямкам (координація поточної діяльності функціональних служб по реалізації розроблених заходів, здійснення стратегічного планування і стратегічного контролінгу, розробка на основі затвердженої стратегії загальної програми розвитку підприємства); розробити положення по преміювання менеджерів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Андрєєва Г.І. Економічний аналіз: Навчально-методичний посібник / Г. І. Андрєєва. – К.: Знання, 2008. – 263 с.
2. Андрющенко І.Є. Проблеми створення комплексної системи управління витратами / І.Є. Андрющенко. – Д.: ДДФА, 2010.– 169 с.
3. Ансофф І.О. Стратегічний менеджмент / І.О. Ансофф. – СПб.: Пітер, 2009. – 211 с.
4. Атаманчук П.С. Безпека життєдіяльності та охорона праці (Практичний курс): Навчальний посібник / П.С. Атаманчук. – К.: Думка, 2010. – 152 с.
5. Атамас П.Й. Управлінський облік: Навчальний посібник для вузів / П. Й. Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.
6. Аткинсон Э.А. Управлінський облік / Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг М.С. // Пер. з англ. – М.: Вільямс, 2007. – 880 с.
7. Бруханський, Р. Ф. Адаптація облікової системи сільськогосподарського підприємства до вимог стратегічного менеджменту / Р. Ф. Бруханський // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 3 (57). – С. 23-27.
8. Бруханський, Р. Ф. Типи і види стратегій сільськогосподарських підприємств та особливості їх обліково-аналітичного забезпечення / Р. Ф. Бруханський // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2014. – № 2 (68). – С. 3-10.
9. Бруханський, Р. Ф. Облікова інформація у забезпеченні прийняття ефективних управлінських рішень стратегічного характеру / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2012. – № 8. – С. 267-270.
10. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Сकिрипан – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
11. Бруханський, Р. Ф. Методика ведення стратегічного фінансового обліку на підприємствах: інжиніринговий аспект / Р. Ф. Бруханський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 8. – С. 18-28.
12. Бруханський, Р. Ф. Аналіз вимог системи стратегічного менеджменту до побудови стратегічно-орієнтованої системи бухгалтерського обліку / Р.

- Ф. Бруханський // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. Економічні науки. – 2014. – № 1 (67). – С. 163-169.
13. Бруханський, Р. Ф. Проблеми і пріоритети інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України / Р. Ф. Бруханський // Економічний аналіз. – 2011. – Вип. 1. – С. 69-71.
  14. Бруханський, Р. Ф. Поняття стратегічного управлінського обліку / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2014. – Вип. 4 (53). – С. 310-313.
  15. Бруханський, Р. Ф. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах / Р. Ф. Бруханський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 9. – С. 27-36.
  16. Бруханський, Р. Ф. Причини необхідності розробки стратегічно орієнтованої системи бухгалтерського обліку / Р. Ф. Бруханський // Економічний аналіз. – 2014. – Т. 16. – № 2. – С. 210-217.
  17. Бруханський, Р. Ф. Зміна управлінських парадигм як фактор розвитку бухгалтерського обліку : стратегічний аспект / Р. Ф. Бруханський // Облік і фінанси. – 2014. – № 3 (65). – С. 15-20.
  18. Воронкова А.О. Концепція управління конкурентоспроможним потенціалом підприємства / Економіст / А.О. Воронкова. – 2007. – №8. – с. 147.
  19. Варіанти взаємодії облікового забезпечення різних рівнів управління підприємством: стратегічний аспект / Р. Ф. Бруханський // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнародний збірник наукових праць. Вип. 2. (м. Кам'янець-Подільський). – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 13-16.
  20. Гарасим, П. М. Наскрізнi блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку: навч. посіб. / П. М. Гарасим, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. – Тернопіль : Астон, 2003. – 368 с.
  21. Гірняк О.М. Менеджмент: Підручник для студентів вищих закладів освіти / О.М. Гірняк. – Л.: «Магнолія 2006», 2012. – 352 с.
  22. Голов С.Ф. Управлінський облік / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.

23. Гончаренко І.М. Стан управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області / І.М. Гончаренко // Розвиток наукових досліджень 2011: Міжнародна науково-практична конференція; м. Полтава, 28-30 листопада 2011 р. – Полтава, 2011.
24. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз: Навчальний посібник / Б.Є. Грабовецький. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 256 с.
25. Гребець О. Б. Контролінг як сучасна система управління / О.Б. Гребець // Економіка та держава. – К.: Лібра, 2009. – № 12. – 112 с.
26. Дедюхіна М.А. Класифікаційні особливості стратегічного і оперативного контролінга на підприємстві // М.А. Дедюхіна / Економіка і право. – 2009. – Вип. 5. – С. 55-62
27. Деєва Н.М. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / Н.М. Деєва. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 213 с.
28. Діденко В.М. Менеджмент: Підручник / В.М. Діденко. – К.: Кондор, 2008. – 584 с.
29. Должанський І.З. Конкурентоспроможність підприємства: Навчальний посібник / І.З. Должанський. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 384 с.
30. Драган І.О. Облік у системі функцій управління витратами / І.О. Драган / Інвестиції: практика та досвід. – 2008. – № 16. – С. 30 – 33.
31. Дробязко С.І. Методичні основи управління витратами підприємства / С.І. Дробязко // Академічний огляд. Науково-практичний журнал. К.: ЦУЛ, 2010. – № 1. – С. 55 – 60.
32. Євтушевський В.А. Стратегія корпоративного управління / В.А. Євтушевський. – К.: Знання, 2007. – 287 с.
33. Єкатериновська М.А. Стратегічний менеджмент / М.А. Єкатериновська. – М.: Компанія Супутник +, 2008. – 144 с.
34. Єрмакова, Ж.А. Формування системи контролінгу в корпоративних структурах / Ж.А. Єрмакова // Вісн. ОГУ. – 2010.– № 8. – С. 64-69.
35. Єфімова С.А. Стратегічний менеджмент. Короткий курс. С.А. Єфімова – М.: Окей-книга, 2009. – 102 с.



36. Жарінова А.Г. Розвиток інтелектуальних здібностей персоналу / А.Г. Жарінова //Актуальні проблеми економіки. – К.: Знання, 2012. – № 6. – С. 38-45
37. Жук В.М. Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку: наукова доповідь / В.М. Жук. – К.: Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2013. – 50 с.
38. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
39. Закон України «Про охорону праці» на 09 липня 2010 року. – Офіц. вид. – К.: Парламентське видавництво, 2010. – 28 с.
40. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності»
41. Загородній В.Г. Облік, аналіз та аудит: Навчальний посібник / В.Г. Загородній. – К.: Кондор, 2009. – 618 с.
42. Задорожний Р.П. Контролінг як концепція управління фінансово-господарською діяльністю підприємства / Р.П. Задорожний // Вісник КІБІТ, 2010. – №1. – С.46-56.
43. Засадний Б.О. Управлінський облік: шлях до ефективного управління/ Б.О. Засадний // Справочник економіста. – К.: Знання,2009.– №1-2. – С.85-90
44. Зовнішнє середовище підприємства в якості предмету бухгалтерського обліку / Р. Ф. Бруханський // Економічний дискурс: міжнар. зб. наук. праць. – 2014. – Вип. 3. – С. 87-90.
45. Іванюта П.В., Управління витратами: Навчальний посібник / П.В. Іванюта. – К.: Центр учбової літератури, 2011. –316 с.
46. Калайтан Т.В. Контролінг. Навчальний посібник / Т.В. Калайтан. – Л.: Новий Світ-2000, 2010. – 252 с.
47. Кальєніна Н.В. Інструментарій системи управління витратами підприємства/ Н.В. Кальєніна // Класичний приватний ун-т, 2011 р. – 230 с.

48. Касьяненко В.О. Моделювання та прогнозування економічних процесів. / В.О. Касьяненко. – С.: Університетська книга, 2006. – 185 с.
49. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: Підручник / Г.І. Кіндрацька. – К.: Знання, 2008. – 487 с.
50. Кітцманн Х.А. Контролінг забезпечує успіх в управлінні / Х. Кітцманн / Економіка і життя, 2007. – № 22. – С. 31.
51. Кодацький В.П. Напрями покращення діяльності суб'єктів господарювання / В.П. Кодацький // Економіка, Фінанси, Право. К. Центр учбової літератури, 2005. – №9. – 610 с.
52. Концепція стратегічного менеджменту та бухгалтерський облік: можливі варіанти взаємозв'язку / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2014. – № 3. – С. 239-243.
53. Котляр М.Л. Аналіз фінансового стану підприємства / М.Л. Котляр. – К.: Знання, 2009. – 104 с.
54. Кочергов Д.А. Продукт як проект / Д. А. Кочергов / Економіка і життя. – 2007. – № 22. – С. 33
55. Кочнєв А.К. Розробка збалансованої системи показників: крок за кроком / Кочнєв А.І., Фастов О.А. / Стратегічний менеджмент. – 2009. – № 1, 2.
56. Кривов'язок І.В. Антикризове управління підприємством: Навчальний посібник / І.В. Кривов'язок / – К.: Кондор, 2008. – 266 с.
57. Кузьмін О.Є. Менеджмент / Кузьмін О.Є., Мельник О.Г., Петришин Н.Я. – К.: Академвидав, 2012. – 296 с.
58. Лазарєва Е.Г. Balanced Scorecard як інструмент стратегічного контролінгу / Е.Г. Лазарєва / К.: Знання, 2005. – № 6.
59. Лаптев П.В. Моделювання системи контролінгу на промисловому підприємстві. К.: Знання, 2012. – 660 с.
60. Лень В.С. Фінансовий облік: навч.посібник / Лень В.С. – К.: Академія, 2011. – 608 с.
61. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік / О.В. Лишиленко. – К.: ЦУЛ, 2009. – 248 с.

62. Мірошніченко М.А. Розробка системи стратегічного контролінгу: автореф. дис. канд. екон. наук / Мірошніченко М.А. – К., 2010. – 311 с.
63. Модернізація Державної податкової служби України: проблеми та перспективи / Р. Ф. Бруханський // Наука молода : зб. наук. праць Ради молодих вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. – Тернопіль : Економічна думка, 2006.– № 5. – С. 93-99.
64. Модернізація державної податкової служби України : навч. посіб. / упоряд. К. В. Зінкевич, Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ДПА в Тернопільській області, 2004. - 38 с.
65. Мухін В.І. Розробка системи стратегічного контролінгу бізнес-процесів на промисловому підприємстві / В.І. Мухін. – К.: Ліра-К, 2010. – 224 с.
66. Нападовська Л.В. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин / Л.В. Нападовська. – К.: Кондор, 2009 – 93 с.
67. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73
68. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами / М.Ф. Огійчук. – К.: Знання, 2011р. – 1044с.
69. Особливості концепції дивідендної політики сільськогосподарських підприємств / Р. Ф. Бруханський // Наука молода : зб. наук. праць Ради молодих вчених Терноп. акад. нар. госп-ва. – Тернопіль : Економічна думка, 2003.– № 1.– С. 73-78.
70. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : навч. посіб. / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. – Тернопіль : Астон, 2005. – 464 с.
71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджений наказом МФУ від 31.03.1999 року № 87
72. Пономарьова І.В. Формування збалансованої системи показників стратегічного управління підприємством / І.В. Пономарьова // Вісник

- Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля.  
– Д.: ЦУЛ, 2008. – №10(128). – С. 40-44
73. Портна О.В. Контролінг: Навчальний посібник. 2-е вид., переробл. і доп.  
/ О.В. Портна. – Л.: Магнолія 2006, 2009. – 262 с.
74. Послідовність побудови стратегічного управлінського обліку на  
сільськогосподарських підприємствах / Р. Ф. Бруханський // Інститут  
бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації:  
міжнар. зб. наук. праць. – 2014. – Вип. 3. – С. 16-19.
75. Проблемні питання обліково-аналітичного забезпечення стратегічного  
управління сільськогосподарськими підприємствами / Р. Ф. Бруханський  
// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і  
аналізу: міжнар. зб. наук. праць. – 2014. – Вип. 1 (28). – С. 29-38.
76. Сльозко Т.М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень:  
теорія і практика: монографія / Т.М.Сльозко. – К.: Центр учбової  
літератури, 2013. – 304 с.
77. Судово-бухгалтерська експертиза економічних правопорушень:  
навчальний посібник / Рудницький В. С., Бруханський Р. Ф., Хомин П.  
Я. – К. : ВД «Професіонал», 2004. – 304 с.
78. Сучасні вимоги і параметри обліково-інформаційного забезпечення  
стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України  
/ Р. Ф. Бруханський // Сталий розвиток економіки. – 2012 р. – Вип. 4  
(14). – С. 217-221.
79. Теоретичні аспекти формування дивідендної політики  
сільськогосподарських підприємств [Текст] / Р. Ф. Бруханський // Вісник  
Тернопільської академії народного господарства.– Тернопіль, 2002.–  
Вип. 6.– С. 21-23.
80. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і  
звітність: навчальний посібник / Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2011. –  
923 с.
81. Управлінський облік. Навчальний посібник / Р. Ф. Бруханський. –  
Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 223 с.

82. Фінансово-облікова проблематика відтворення потенціалу сільськогосподарських підприємств : монографія / Р. Ф. Бруханський, Н. В. Железняк, І. П. Хомин; за наук. ред. Р. Ф. Бруханського. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 452 с.
83. Функції і завдання стратегічного управлінського обліку / Р. Ф. Бруханський // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2014. – Вип. 22, т. 2. Економічні науки. – С. 49-54.
84. Цигилик І.І. Контролінг: Навчальний посібник у схемах і таблицях / І.І. Цигилик. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 76 с.
85. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник / Чацкіс Ю.Д. та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с.
86. Швиданенко Г.О. Бізнес-діагностика підприємства: Навчальний посібник / Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана» / Г.О. Швиданенко, А.І. Дмитренко. – К.: КНЕУ, 2008. – 344 с.
87. Шеремет О.О. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник / О.О. Шеремет. – К.: Кондор, 2009. – 194 с.
88. Шумило Ю.О. Уточнення теоретичної сутності категорії витрат в управлінні підприємством / Ю.О. Шумило // Формування ринкових відносин в Україні. – К.: Збірник наукових праць – 2008. – № 3. – С. 117 – 119.
89. Яковлев Ю.П. Контролінг на базі нормативних технологій. Навчальний посібник / Ю. П. Яковлев. – К.: Кондор, 2008. – 400 с.