

волит решить вопрос совершенствования управления персоналом на основе социальной составляющей.

**Ключевые слова:** система, торговое предприятие, социальное управление, персонал, жизненный цикл, модели.

**Objective.** The purpose of this paper is the development of conceptual frameworks of social personnel management on the basis of system approach, which determines the competitiveness and efficiency of a modern enterprise, ensuring the effective use of personnel in accordance with the goals of the enterprise.

**Methods.** During the study used: methods of theoretical generalizations and comparisons, analysis and synthesis (to clarify the content of the notion "social management personnel"), methods of content analysis to explore the basic categories of the system approach and the use of this approach in personnel management, taking into account the social component).

**Results.** On the basis of the conducted research, developed the concept of social management staff with respect to the system approach, identifies the main elements forming the system of social management personnel are defined stages of the life cycle of SUP, the advantages and disadvantages of the models of the life cycle of SOUP taking into account the specifics of trading companies.

**Scientific novelty.** Improved scientific-methodological approach to the formation of SOUP which, in contrast to the existing, allows to take into account the life cycle of its development, stages and models of the life cycle.

**Practical value.** The results obtained are aimed at the formation of a stable system of social management personnel of commercial enterprise that will allow to solve questions of improvement of personnel management on the basis of the social component.

**Key words:** system, commercial enterprise, social management, personal, life cycle, models.

Рекомендовано до публікації д-ром екон. наук, проф. Петенком І.В. Дата надходження рукопису 02.10.2013 р.

УДК 332.025.12

Олена Нікітіна

Харківський державний університет харчування та торгівлі, м. Харків, Україна,  
e-mail: n\_radevich@mail.ru

## СУТНІСТЬ КОНТРОЛІНГУ ТА ЙОГО ЦІЛЬОВА ФУНКЦІЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Olena Nikitina

Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, Ukraine, e-mail: n\_radevich@mail.ru

## ESSENCE OF CONTROLLING AND ITS OBJECTIVE FUNCTION IN THE CONTEMPORARY ECONOMY

**Мета.** Мета статті полягає у виявленні підходів до розкриття сутності та цільової функції контролінгу в сучасних умовах господарювання, аналізі його сучасного стану, розробці рекомендацій щодо побудови системи контролінгу з урахуванням змін.

**Методика.** У процесі дослідження використано метод теоретичного узагальнення й порівняння (для визначення сутності контролінгу), аналізу та синтезу (з метою уточнення структури системи контролінгу), принцип декомпозиції (для розроблення структури комплексу функцій контролінгу).

**Результати.** На підставі проведеного дослідження визначено сучасний стан функціонування контролінгу та виявлено тенденції змін. Розроблено рекомендації щодо застосування контролінгу для вітчизняних підприємств.

**Наукова новизна.** Визначено пріоритетність у функціях контролінгу та доведено, що цільова функція підвищує ефективність заходів контролінгу.

**Практична значущість.** Отримані результати спрямовані на сприяння активізації контролінгу та вирішення питання довгострокового розвитку вітчизняних підприємств в умовах глобальних викликів.

**Ключові слова:** контролінг, управлінські функції, цілі підприємства, елементи контролінгу.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах для підприємств актуалізується здійснення всіх дій, пов'язаних з досягненням його цілей (наприклад, забезпечення та підтримка координації, чутливості та адаптації системи управління). Контролінг дозволяє забезпечити інтеграцію всіх управлінських функцій підприємства в єдиний механізм.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Розробку та опис класичних елементів контролінгу зробили такі зарубіжні вчені, як: І. Ансофф, Й. Вебер, А. Дайле, К. Друрі, Е. Майер, Р. Манн, М. Мескон, Г. Піч, М. Постер, Д. Хан, П. Хорват, Е. Шерм та ін. В економічній літературі контролінгу як новій концепції управління сучасного менеджменту присвячено низку публікацій відомих російських і українських вчених, зокрема О.І. Амоші, С.С. Аптекаря, В.А. Антасова, І.Т. Балабанова, О.І. Благодатного, М.Т. Білухи, І.П. Булеєва, Т.А. Головіної, Г.К. Губерної, Д.В. Гуліна, Ю.В. Макогона, О.Л. Максименко, Л.В. Попа, В.П. Савчука, Г.А. Семенова, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченка, Г.В. Уварової, Ю.П. Яковлева та ін. Серед представників різних наукових шкіл немає єдності в трактуванні цілей, сутності та функцій контролінгу. Однак слід зазначити, що він набуває нових ознак, змінюються його пріоритети в умовах еволюції сучасних економічних процесів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Зародження та формування контролінгу як системи відбувалося в умовах промислового зростання в США наприкінці ХІХ - початку ХХ століття, коли процеси обліку, планування, контролю й управління значно ускладнилися. Аналіз економічної історії дозволяє зробити висновок про те, що найбільшою мірою на розвиток системи контролінгу вплинула світова економічна криза. Саме в цей період керівництво багатьох компаній зрозуміло необхідність формування системи внутрішнього планування, обліку й контролю.

Сьогодні контролінг є основним постачальником інформації для керівників, що реалізують увесь цикл управління – від визначення цілей через декомпозицію та формалізацію цілей через систему показників до планування заходів і бюджетування, виконання планових заходів, контролю показників і аналізу відхилень, а в остаточному підсумку і прийняття управлінських рішень. З метою забезпечення керівництва аналітичною інформацією завданням контролінгу є стандартизація інформаційних каналів і носіїв і вибір методів обробки інформації [8, с. 64].

Сутність контролінгу дозволяє зрозуміти аналіз поглядів його дослідників. У наш час відомі дві концепції: американська та німецька. Згідно з німецькою концепцією центральними завданнями контролінгу є вирішення проблем внутрішнього обліку в усіх формах (документальній, плановій та контрольній). Американська включає в себе ще й завдання зовнішнього обліку, аналізу та оцінки.

На думку Е. Майер, контролінг – це концепція управління фірмою та забезпечення її короткострокового й довгострокового функціонування для оптимізації прибутку та збереження й підтримки гармонійних відносин і взаємозв'язків цього підприємства зі сферами, що оточують його (природною, соціальною, господарською) [2, с. 10]. Цікаво, що Е. Майер і Р. Манн розглядають контролінг як систему регулювання витрат і результатів діяльності, яка допомагає в досягненні цілей підприємства та дозволяє запобігти несподіваним ситуаціям [3, с. 20].

А. Дайле під контролінгом розуміє процес оволодіння економічною ситуацією на підприємстві [1, с. 83-91]. Функції контролінгу з підтримки управління визначені у загальноуправлінських положеннях. Вони ширші порівняно з управлінським обліком [7, с. 116]. Об'єктом контролінгу є все підприємство, система управління та система виробництва, у тому числі структура та процес управління, внутрішній контроль, інформаційні ресурси та ін. Л.О. Сухарева, С.М. Петренко вважають, що контролінг – принципово інша концепція інформації та управління, яка забезпечує підтримку внутрішнього балансу економіки підприємства шляхом формування інформації про витрати й доходи як основи для прийняття оптимальних управлінських рішень [4, с. 6].

На думку А. М. Ткаченко, контролінг – це нове явище в теорії і практиці сучасного управління, яке виникло на межі економічного аналізу, планування, управлінського обліку та менеджменту [5, с. 16]. Поряд із загальними завданнями (планування, інформаційне забезпечення, регулювання та контроль) мають місце й спеціальні (змінні) завдання (збір і обробка даних про зовнішнє середовище, ревізія та ін.), які забезпечують контролінг.

Таким чином, виокремлюють такі підходи щодо трактування терміну «контролінг», за якими його розуміють як: систему управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності фірми; систему управління прибутком підприємства (Е. Майер, Р. Манн, Г. Піч, Е. Шерм, Х. Фольмут; В. Анташ, О. Градов, Е. Уткін, М. Пушкар); процес оволодіння економічною ситуацією на підприємстві (А. Дайле); концепція інформації та управління (Л. Сухарева, С. Петренко); синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування (С. Голов).

Необхідність появи на сучасних підприємствах такого феномену як контролінг можна пояснити такими причинами:

- підвищення нестабільності зовнішнього середовища висуває додаткові вимоги до системи управління підприємством;
- зміщення акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього;
- збільшення швидкості реакції на зміну зовнішнього середовища, підвищення гнучкості підприємства;

- необхідність безперервного відстеження змін, що відбуваються у зовнішньому і внутрішньому середовищі підприємства;
- необхідність системи дій щодо забезпечення виживання підприємства й уникнення кризових ситуацій.

Умови глобалізації спричиняють різке підвищення впливу на корпорації, підприємства та організації зовнішнього середовища функціонування. У цих умовах контролінг є інструментом управління, який дозволяє дотримуватись стратегії розвитку, своєчасно усувати відхилення від них, повніше використовувати резерви зростання [6, с. 114-115].

Сутність контролінгу підпорядкована його цільовим функціям і орієнтації на ефективну роботу організації. Крім того, завданнями контролінгу є: контроль витрат і заходів щодо їх зниження як безперервний процес; поєднання орієнтації на клієнтів і дохід; безперервна оцінка клієнтів за критерієм прибутковості. Разом з тим сучасний контролінг розширює свої об'єкти, включаючи до їх складу не тільки ліквідність, майно та прибуток, але й потенціал, місію компанії.

Для цього контролінг забезпечує виконання таких функцій:

- координація управлінської активності щодо досягнення цілей підприємства;
- інформаційної та консультативної підтримки підприємства, управлінських рішень;
- створення та забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством;
- забезпечення раціональності управлінського процесу.

Цільова функція контролінгу має відповідати об'єктивним законам і вимогам (завданням) системи вищого порядку (ринку), реальним можливостям навколишнього середовища компанії, можливості чисельного опису та контролю виконання мети, формального опису системи, реальним можливостям і ресурсам самої компанії.

До цільової функції контролінгу входить:

- створення та застосування методики розробки цільової картини і цільових показників організації (контролер сам не визначає цілі, але забезпечує цей процес, наприклад визначення цільового показника рентабельності капіталу);
- орієнтація робіт з планування для забезпечення досяжності цілей організації в рамках правил, встановлених цільовою картиною;
- збір і аналіз даних про зовнішнє середовище;
- порівняння з конкурентами;
- обґрунтування доцільності злиття з іншими фірмами або відкриття (закриття) філій;
- здійснювання калькуляції для особливих замовлень; розрахунок ефективності інвестиційних проектів.

До техніко-економічних функцій контролінгу належать:

- а) контрольно-інформаційна функція – інформаційне забезпечення процесу контролю за бізнес-процесами організації;
- б) обліково-аналітична функція – реалізація управлінського обліку й аналізу за допомогою особливих уніфікованих форм документів для забезпечення

координації та інтеграції поведінки цільових показників;

в) методична – забезпечення раціональності та постійного оновлення використовуваних методів та інструментів управління для вдосконалення обліку, аналізу, планування й контролю. Виокремлення цільових і технічних функцій контролінгу дозволяє визначити всередині функціонального управління програмно-цільовий, системний і процесний підходи в управлінні. Диференціація функцій контролінгу дозволяє визначити окремі завдання та регламентувати раціональні правила і процедури їх здійснювання.

Традиційними елементами контролінгу є такі: комплексне планування; систематичний збір; угруповання; аналіз; правильна інтерпретація; ефективний обмін інформацією; якісний бухгалтерський облік; ефективний контроль; формування оптимальних організаційних структур контролінгу, доповнених синхронізацією цілей підприємства у внутрішньому та зовнішньому середовищі, які сприяють досягненню цілей компанії та особистих цілей працівників.

У цілому контролінг – це одна з провідних підсистем управління сучасним підприємством.

Досвід розвинених країн свідчить, що контролінг активно сприяє функціонуванню підприємства в динамічному середовищі, реалізації глобальних і локальних цілей підприємства, координації систем обліку, планування, аналізу, контролю та інформаційного забезпечення.

Перспективними напрямками діяльності контролінгу є аналіз організації робочих місць, виробничих процесів, управління інноваціями на підприємстві, які узгоджуються із цільовою функцією контролінгу.

### Список літератури / References:

1. Дайле А. Практика контроллинга / А. Дайле; пер. с нем.; под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 336 с.  
Daile, A. (2001), *Praktika kontrollinga* [Practice controlling], Ed. and foreword by Lukashevich, M.L. and Tikhonenkova, E.N., *Finansy i statistika*, Moscow, Russia.
2. Майер Э. Контроллинг как системы мышления и управления / Э. Майер; пер. с нем. Ю.Г. Жукова, С.Н. Зайцева; под ред. С.А. Николаевой. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 96 с.  
Mayer, E. (1993), *Kontrolling kak sistemy myshleniya i upravleniya* [Controlling as system thinking and management], Translated by Zhukov, Y.G. and Zaitseva, S.N., Ed. by Nikolayeva, S.A., *Finansy i statistika*, Moscow, Russia.
3. Манн Р. Контроллинг для начинающих / Р. Манн, Э. Майер; пер. с нем. Ю.Г. Жукова; под ред. и с предисл. В.Б. Ивашкевича. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304 с.  
Mann, R. and Mayer, E. (1995), *Kontrolling dlia nachinayushchikh* [Controlling for Beginners], Translated by Zhukov, Y.G., Ed. and foreword. by Ivashkevich, V.B., *Finansy i statistika*, Moscow, Russia.
4. Петренко С.М. Оперативный контроллинг в системе управления предприятием: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.06.02 / С.М. Петренко. – Донецк,

2000. – 19 с.

Petrenko, S.M. (2000), “Operational controlling in the enterprise management system”, Abstract of Ph.D. dissertation, 08.06.02, Donetsk, Ukraine.

5. Ткаченко А.М. Организация контроллинга и внутреннего аудита в системе управления промышленным предприятием: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.06.01 / А.М. Ткаченко. – Донецк, 2005. – 29 с.

Tkachenko, A.M. (2005), “Organization controlling and internal audit system in the management of industrial enterprise”, Abstract of Ph.D. dissertation, 08.06.01, Donetsk, Ukraine.

6. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан; пер. с нем. И.В. Королева [и др.]; под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.

Khan, D. (1997), *Planirovaniye i kontrol: kontseptsiya kontrollinga* [Planning and control: the concept of controlling], Translated by Lukashevich, M.L., Tikhonenkova, Ye.N., Uvarova, G.V. and Chermoshniuk, A.G., Ed. and foreword by Turchak, A.A., Golovach, L.G. and Lukashevich, M.L., *Finansy i statistika*, Moscow, Russia.

7. Чумаченко М.Г. Управленческий учет – важное звено реформирования бухгалтерского учета / М.Г. Чумаченко // Региональные перспективы. – 2001. – № 2-3. – С. 115-117.

Chumachenko, M.G. (2001), “Management Accounting – an important link Accounting Reform”, *Regionalnyye perspektivy*, no. 2-3, pp. 115-117.

8. Яковлев Ю.П. Контролінг на базі інформаційних технологій / Ю.П. Яковлев. – К.: Центр навч. л-ри, 2006. – 318 с.

Yakovlev, Yu.P. (2006), *Kontrolinh na bazi informatsiinykh tekhnolohii* [Controlling based on information technology], Tsentrv navchalnoi literatury, Kiev, Ukraine.

**Цель.** Цель статьи состоит в выявлении подходов к раскрытию сущности и целевой функции контроллинга в современных условиях хозяйствования, анализе его современного состояния, а также разработке рекомендаций по построению системы контроллинга с учетом произошедших изменений.

**Методика.** В процессе исследования использован метод теоретического обобщения и сравнения (для определения сущности контроллинга), анализа и синтеза (для уточнения структуры системы контроллинга), принцип декомпозиции (для разработки структуры функций контроллинга).

**Результаты.** На основании проведенного исследования определены современное состояние функционирования контроллинга и выявлены тенденции изменений. Разработаны рекомендации по его применению для отечественных предприятий.

**Научная новизна.** Определена приоритетность в целях контроллинга и доказано, что следование целевой функции повышает эффективность мер контроллинга.

**Практическая значимость.** Полученные результаты направлены на содействие активизации контроллинга и решение вопросов долгосрочного развития отечественных предприятий в условиях глобальных вызовов.

**Ключевые слова:** контроллинг, управленческие функции, цели предприятия, элементы контроллинга.

**Objective.** The objective of the article is to identify approaches to disclosure of the nature and the objective function of controlling in the current economic conditions, an analysis of its cur-

rent state as well as in the development of recommendations for building a system controlling in view of the changes.

**Methods.** The study used the method of theoretical generalization and comparison (to determine the nature of the controlling) analysis and synthesis (to clarify the structure of the controlling system), the principle of the decomposition (to develop the structure of complex functions of controlling).

**Results.** Based on the research the current state of the operation controlling and detecting trends of its changes. The recommendations for its use for domestic enterprises.

**Scientific novelty.** The ranking of priorities for the purposes of controlling is shown, the following to the objective function increases the effectiveness of the company's controlling.

**Practical value.** The results are aimed at contributing to the revitalization of controlling and resolving the issue of long-term development of domestic enterprises in terms of global challenges.

**Key words:** controlling, management functions, objectives of the enterprise, the elements of controlling.

Рекомендовано до публікації д-ром екон. наук, проф. Гургулою Т.В. Дата надходження рукопису 12.09.2013 р.

УДК 657.631

Надія Хорунжак, канд. екон. наук, доц.

Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль, Україна,  
e-mail: nadija-choru@mail.ru

## ВНУТРІШНІЙ АУДИТ РИЗИКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ

Nadiia Khorunzhak, Cand. Sc. (Econ.),  
Assoc. Prof.

Ternopil national economic university, Ternopil,  
Ukraine, e-mail: nadija-choru@mail.ru

### INTERNAL AUDIT OF RISKS IN BUDGET INSTITUTIONS: PROBLEMS OF THEORY AND PRACTICE

**Мета.** Мета статті полягає в обґрунтуванні термінологічного апарату, зокрема узгодженні означення поняття «ризиків» та етапів проведення їхнього аудиту в бюджетних установах.

**Методика.** У процесі дослідження використано: оцінку (за здійснення огляду існуючих позицій в науковій літературі та нормативно-правових актах) системний аналіз, узагальнення та порівняння (з метою обґрунтування означення ризиків і побудови схеми етапів проведення аудиту), групування (зادля позиціонування груп ризиків та розгляду їхньої класифікації).

**Результати.** Обґрунтовано доцільність позиціонування ризику – як кількісної міри небезпеки, що враховує ймовірність виникнення негативних наслідків від здійснення господарської діяльності та можливий розмір втрат від них. Внесено пропозиції щодо вибору переліку ризиків з метою здійснення їхньої оцінки та уникнення зайвої деталізації. Розроблено послідовність проведення аудиту ризиків у бюджетних установах.