

Малярець Л.М.,
 доктор економічних наук, професор,
 завідувач кафедри
 Вищої математики та економіко-математичних методів,
*Харківський національний економічний університет
 імені Семена Кузнеця*

Malyarets Lyudmila,
 Doctor of Sciences (Economics), professor,
 The chief of the Department
 Higher mathematics and economics and mathematical methods,
Simon Kuznets Kharkov National University of Economics

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Малярець Л.М. Обліково-аналітичне забезпечення формування системи контролю витрат підприємства. У статті визначено та обґрунтовано роль контролю витрат підприємства в його системі управління в умовах мінливого економічного середовища, підкреслено важливість відповідності облікової інформації критеріям якості, повноти, своєчасності у процесі прийняття управлінських рішень, узагальнено основні принципи забезпечення інформацією системи контролю витрат підприємства, визначено, що контроль витрат підприємства сприяє оптимізації їх управління, встановлено та охарактеризовано взаємозв'язок між різними видами контролю для забезпечення управління витратами підприємства через функції управління та принципи контролю, охарактеризовано основні процедури, використання яких сприяє підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю, окреслено пріоритетні завдання контролю витрат підприємства.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, контроль витрат, підприємство, облік, функції управління, обліково-аналітична інформація.

Малярець Л.М. Учетно-аналитическое обеспечение формирования системы контроля расходов предприятия. В статье определена и обоснована роль контроля расходов предприятия в его системе управления в условиях меняющейся экономической среды, подчеркнута важность соответствия учетной информации критериям качества, полноты, своевременности в процессе принятия управленческих решений, обобщены основные принципы обеспечения информацией системы контроля расходов предприятия, определено, что контроль расходов предприятия способствует оптимизации их управления, установлена и охарактеризована взаимосвязь между различными видами контроля для обеспечения управления затратами предприятия через функции управления и принципы контроля, охарактеризованы основные процедуры, использование которых способствует повышению эффективности системы внутреннего контроля, обозначены приоритетные задания контроля затрат предприятия.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, контроль расходов, предприятие, учет, функции управления, учетно-аналитическая информация.

Malyarets Lyudmila. Accounting and analytical support for the formation of an enterprise cost control system. The current business environment in the world today requires businesses to use new management techniques aimed at improving the level of competitiveness, increasing the level of adaptation of the company to the influence of various factors of the internal and external environment. The implementation of these methods encourages businesses to incur additional costs that need to be constantly monitored, so their control plays an important role in the activities of enterprises to determine how rational their implementation is. Costs are also an integral part of any business, as they are operating, investing and financing activities. Effective control is only possible if there is adequate accounting and analytical information on which to track costs. Therefore, the formation of accounting and analytical support for cost control of the enterprise requires special attention in the management system of any enterprise, which determines the relevance of the topic of research. The article defines and substantiates the role of cost control of an enterprise in its management system in the conditions of changing economic environment, emphasizes the importance of compliance of accounting information with the criteria of quality, completeness, timeliness in the process of management decisions, as this is a guarantee of their validity and optimality; summarizes the basic principles of providing an enterprise cost control system with information that allows it to function effectively; determined that the cost control of the company contributes to the optimization of cost management, establishes and describes the relationship between different types of control to ensure cost management of the enterprise through

management functions and control principles, describes the basic procedures that use to improve the effectiveness of the internal control system, outlines the priority tasks of control enterprise costs. The conducted research is theoretical, but it can be the basis for further theoretical developments and practical recommendations, the introduction of which in the activity of enterprises will ensure the effective activity of the enterprise.

Key words: accounting and analytical support, cost control, enterprise, accounting, management functions, accounting and analytical information.

Постановка проблеми. Система внутрішнього контролю впливає на рівень ефективності управління діяльністю підприємства. Особливе значення в діяльності підприємства мають витрати, контроль за якими є пріоритетним завданням керівництва суб'єкта господарювання. Варто зауважити, що внутрішній контроль витрат є головним фактором, від якого залежать ефективність діяльності, конкурентоспроможність продукції та послуг, оптимальність реалізації управлінських рішень. Організація системи внутрішнього контролю, зокрема витрат, передбачає забезпечення взаємозв'язку з іншими складовими частинами системи управління підприємством на основі інформаційного забезпечення й діями між цими складовими частинами. З огляду на специфіку сучасних економічних тенденцій необхідно вживати заходів, які спрямовані на використання нових методів інформаційного забезпечення управлінських структур і використання накопиченого досвіду в роботі підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Обліково-аналітичне забезпечення витрат підприємства досліджувалось у багатьох працях науковців, таких як М.С. Адамів [1], Л.О. Волощук [2], Н.В. Голячук [3], І.П. Дзьобко [7], Д.В. Максименко [4], Є.В. Мних [5], А.А. Пилипенко [7], О.В. Писарчук [7], Ю.М. Пойда [6], А.М. Штангрет [8], В.Ф. Яценко [9]. З огляду на наявний доробок окремої уваги заслуговує обліково-аналітичне забезпечення контролю витрат підприємства.

Формулювання завдання дослідження. Метою статті є узагальнення теоретичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення формування системи контролю витрат підприємства. Для її досягнення необхідно узагальнити вимоги до інформації, на основі якої приймаються рішення; визначити принципи інформаційного забезпечення формування системи контролю витрат підприємства; охарактеризувати взаємозв'язок контролю з іншими функціями управління витратами підприємства; окреслити взаємозв'язок між видами контролю в системі управління витратами підприємства; сформулювати найважливіші завдання контролю витрат підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для того, щоб прийняття управлінських рішень було ефективним, інформація, одержувана підсистемою управління витратами, повинна відповідати критеріям достовірності, наочності та своєчасності. Інформація повинна характеризуватися певним рівнем аналітичності, тобто бути достатньою для проведення відповідного аналізу; бути універсальною для можливості розрахунку показників, необхідних для прийняття управлінських рішень; забезпечувати можливість її порівняння в різних джерелах; бути достовірною та об'єктивно відображати факти господарські операції; своєчасно надходити для прийняття управлінських рішень; підлягати коригуванню за необхідності; нада-

вати можливість її формалізованій обробки; відповідати встановленому рівню трудомісткості заповнення та оброблення облікових форм; різні типи інформації повинні мати належний рівень взаємної відповідності.

Інформаційне забезпечення формування системи контролю витрат підприємства має функціонувати відповідно до таких засад:

- організаційна структура підприємства повинна бути забезпечена адекватною та відповідною інформаційною системою управління підприємством;

- оцінювання витрат і встановлення контрольованих величин та параметрів їх виміру повинні мати єдиний характер;

- повинні бути визначені нормативні та базові величини для порівняння й визначення контрольованих величин;

- слід розробити заходи, спрямовані на коригування здійснення процесу витрат задля управління відхиленнями від програми дій, вибраної керівництвом підприємства;

- комплексність використання інформації має дотримуватись на всіх стадіях впровадження стратегії управління витратами підприємства;

Оптимізація витрат є одним із найбільш пріоритетних завдань управління ними. Управління витратами полягає у виконанні комплексу визначених дій у процесі розрахунку величини витрат на одиницю послуги чи продукції.

Для функції контролю в системі управління витратами підприємства характерна дуальність. Функції процесу управління витратами й властиві їм цілі контролю представлені в табл. 1. Метою внутрішнього контролю є неперервний і системний моніторинг виробничої, організаційної, збутової та фінансової діяльності всіх структурних підрозділів підприємства для того, щоби виявити резерви збільшення рівня ефективності, визначення відхилень і недоліків, вирішення виникаючих проблем та прийняття оптимальних управлінських рішень. Методика внутрішнього контролю повинна базуватись на використанні єдиного підходу в процесі дослідження предмета контролю та методичної бази, спрямованих на вирішення конкретних завдань контролю. Особливістю попереднього контролю витрат є те, що він здійснюється на вході системи управління підприємством.

Головним чином попередній контроль використовується на стадії реалізації таких функцій, як планування, організація, здійснення та регулювання витрат. Об'єктами такого контролю є матеріальні, фінансові, трудові, інформаційні ресурси тощо.

На відміну від попереднього, поточний контроль здійснюється безпосередньо в процесі виробничо-господарської діяльності підприємства. Фокус контролю спрямований на центри відповідальності, а також осіб, за якими закріплена відповідальність за виконання робіт, надання послуг тощо. Об'єктами контролю у цьому разі є самі процеси виробничо-господарської діяльності.

Таблиця 1

Взаємозв'язок контролю з іншими функціями управління витратами підприємства

| Функції управління | Цілі контролю |
|----------------------------|---|
| Прогнозування й планування | – Контроль за оцінюванням альтернативних варіантів управлінських рішень; – контроль за відповідністю управлінських рішень загальній меті та стратегії підприємства; – контроль за досяжністю запланованих показників. |
| Нормування | – Контроль витрат щодо відповідності встановленим нормативам та стандартам; – контроль витрат за центрами відповідальності. |
| Організація | – Контроль за правильністю організації виробничого процесу, прийняття рішень для отримання необхідних результатів; – контроль за раціональністю організації здійснення витрат на підприємстві. |
| Облік | – Контроль за складом та обсягами використання ресурсів та їхньої відповідності встановленим нормам, нормативам і стандартам; – контроль за законністю та правильністю господарських операцій. |
| Аналіз | – Контроль за оцінюванням результатів виконання управлінських рішень; – контроль рівня витрат за місцями їхнього місця виникнення; – контроль якості проведеного аналізу; – контроль за своєчасністю аналізу відхилень та причин їхнього виникнення. |
| Регулювання | – Контроль за регулюванням управлінських рішень; – контроль заходів, спрямованих на усунення недоліків та відхилень щодо витрат. |

Здійснення заключного контролю відбувається на виході із системи управління підприємством задля отримання зворотного зв'язку після виконання робіт. Метою такого контролю є перевірка рівня виконання поставлених завдань шляхом отримання відповідної інформації, яка повинна відповідати критеріям повноти, достовірності, об'єктивності тощо.

Пріоритетними завданнями внутрішнього контролю витрат підприємства є:

- контроль обсягу продукції, виробленої підприємством;
- контроль величини собівартості продукції та інших витрат і контроль результатів (доходи та прибутки).

Ефективність системи внутрішнього контролю базується на використанні таких процедур:

- вироблення та реалізація управлінського рішення на основі врахування доцільності здійснення операцій;
- здійснення документування господарських операцій шляхом використання встановленої (розробленої чи затвердженої) форми первинних документів, в яких фіксуватиметься господарська операція;
- складання графіку документообігу, який передбачає затвердження руху документів за групами господарських операцій, визначення відповідальних осіб за їх складання, термінів оброблення, порядок відображення в регістрах і на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій.

Система внутрішнього контролю буде ефективною тоді, коли вона не матиме формальний характер, а функціонуватиме систематично та буде реальною. Ознаками такого контролю є оперативний контроль за використанням виробничих ресурсів з боку керівників структурних підрозділів; систематичний контроль всієї фінансово-господарської діяльності підприємства; контроль, що базується на точних оцінках, об'єктивних вимірниках, здійснюється певним колом осіб, а саме керівником, заступником керівника організації, головним бухгалтером та бухгалтерами, які відповідають за певну ділянку обліку, інших фахівців, що входять до складу управління; наявність зворотного зв'язку від об'єкта, що підлягає контролю. Керівники структурних підрозділів надають інформацію головному керівни-

цтву про результати роботи над усуненням виявлених недоліків, на основі чого відбувається вжиття заходів для встановлення винних осіб задля усунення ними негативних наслідків, що виникли; система внутрішнього контролю затверджується та регламентується обліковою політикою на основі розроблення графіку документообігу; наявні посадові інструкції менеджерів різних рівнів управління, узагальнення, аналіз та оцінювання результатів контролю, розроблення заходів з усунення виявлених недоліків.

В діяльності підприємства є стадії, на яких здійснення контролю є обов'язковим. Отже, ними є:

- стадія бюджетування витрат, на якій відбувається оцінювання оптимальності, ефективності та раціональності управлінських рішень стосовно здійснення витрат та визначення їх доцільності в процесі досягнення стратегічних завдань підприємства;
- стадія обліку, на якій відбувається контроль за використанням ресурсів відповідно до розрахованих бюджетів, визначаються доцільність та законність здійснюваних операцій.

Рівень обґрунтованості планів контролю й виконання відповідно до нього контрольних робіт впливають на рівень ефективності системи внутрішнього контролю. План робіт використовується службою внутрішньогосподарського контролю як основа для розроблення програми кожної перевірки. На основі проведеної перевірки службою внутрішнього контролю формуються висновки та надається об'єктивна оцінка того, чи є здійснені факти господарської діяльності законними та доцільними, наскільки повно в системі бухгалтерського обліку сформована інформація про здійснення господарських операцій, чи дотримується хронологія фіксування господарських операцій, наскільки забезпечується схоронність активів підприємства.

Для того щоби встановити повноту відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку про стан активів підприємства, використовуються такі процедури контролю: в журналі обліку первинних документів, який складається за певною хронологією, перевіряють нумерацію всіх господарських операцій та їх ідентичність щодо первинних документів (це є запорукою того, що дані за всіма зареєстрованими документами оброблені й відо-

бражені в обліку повністю; проведені зіставлення сум, ідентифікація та виправлення помилок, що обумовили виникнення розбіжностей; порівняно інформацію, яка зафіксована в різних документах в рамках пов'язаних здійснюваних господарських операцій для визначення її достовірності й правдивості); складається альтернативний звіт про фінансові результати (складання такого звіту передбачає зіставлення фактичних витрат із витратами, що передбачені бюджетом); відбувається інвентаризація.

Специфіка нинішніх умов ведення бізнесу полягає в тому, що не лише кінцеві результати є пріоритетом діяльності підприємства, але й методи їхнього досягнення. Можливість виділити найважливіші напрями діяльності дає змогу зосередити увагу управління на найбільш пріоритетних аспектах та збільшити ефективність реалізації контролю.

Забезпечення досягнення мети контролю відбувається за рахунок виконання таких завдань:

- перевірка законності господарських операцій, пов'язаних з витратами;
- перевірка достовірності даних обліку про витрати підприємства;
- запобігання відхиленням від встановлених норм, нормативів та кошторисів витрат;
- перевірка доцільності, цілеспрямованості та ефективності здійснення конкретних витрат підприємства;
- перевірка своєчасності відображення даних про витрати в облікових документах;
- перевірка реалізації управлінських рішень, відповідно до яких було здійснено витрати.

Система управління підприємством містить значну кількість елементів та формується на вхідних ресурсах, які обумовлюють функціонування системи; господарській діяльності, організованій задля отримання бажаного результату; вихідному результату, який є виготовленою продукцією, наданими послугами тощо. Стан кожного з цих елементів фіксується у визначених вимірниках у вигляді обліково-аналітичної інформації, яка формується в системі бухгалтерського обліку та аналізу на основі моніторингу впливу зовнішніх та внутрішніх чинників задля адаптації підприємства до умов, що склалися.

Отже, обліково-аналітичне забезпечення системи контролю витрат підприємства відіграє важливу роль у процесі прийняття управлінських рішень.

Висновки. Оскільки витрати є невід'ємною частиною існування будь-якого підприємства, їх виникнення часто обумовлене стохастичним впливом зовнішніх та внутрішніх факторів через умови ведення господарської діяльності, які склалися в цей період. У зв'язку з цим для формування ефективної системи контролю витрат підприємства доцільно диференційовано підходити до контролю різних типів витрат. В такий спосіб забезпечуватиметься контроль найбільш важливих витрат підприємства, що дасть змогу вибрати найбільш доцільні методи управління ними. У разі виявлення істотних відхилень у процесі внутрішнього контролю доцільно коригувати розроблені плани за невідповідності їх встановленій меті або вживати заходів для коригування параметрів об'єктів контролю.

Список використаних джерел:

1. Адамів М.Є. Методико-аналітичне забезпечення антисипативного планування на підприємствах. *Вісник НУ «Львівська політехніка»*. 2012. № 722. С. 3–7. URL: <http://vlp.com.ua/node/8608> (дата звернення: 18.03.2019).
2. Волощук Л.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства. *Праці Одеського політехнічного університету. Економіка. Управління*. 2011. Вип. 2(36). С. 329–338.
3. Голячук Н.В. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. Ч. 3. С. 408–410.
4. Максименко Д.В. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного аналізу. *Вісник НУ «Львівська політехніка»*. 2012. № 722. С. 150–154.
5. Мних Є.В., Брадул О.М. Обліково-аналітичне забезпечення в інформаційній системі управління корпораціями. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2009_647/23.pdf (дата звернення: 18.03.2019).
6. Пойда Ю.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво комбікормів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00. Київ, 2008. 24 с.
7. Пилипенко А.А. та ін. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань. Харків : ХНЕУ, 2011. 344 с.
8. Штангрет А.М. Обліково-аналітичне забезпечення процесу гарантування економічної безпеки підприємства. *Наукові записки*. 2013. № 2. С. 58–63.
9. Яценко В.Ф. Методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. *Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки»*. 2013. № 3(65). С. 75–84.

References:

1. Adamiv M.Je. (2012). Metodyko-analitychne zabezpechennja antysypatyvnoho planuvannja na pidpryjemstvakh [Methodical and analytical protection of antisipative plan on fiduciary]. *Visnyk NU "Ljvivs'jka politekhnika"*, no. 722, pp. 3–7. Available at: <http://vlp.com.ua/node/8608> (accessed: 18.03.2019).
2. Voloshchuk L.O. (2011). Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja innovacijnym rozvytkom pidpryjemstva [Accounting and analytical support of management of innovative development of the enterprise]. *Praci Odes'jkojho politekhnichnoho universytetu. Ekonomika. Upravlinnja*. Vol. 2(36), pp. 329–338.
3. Gholjachuk N.V. (2010). Oblikovo-analitychne zabezpechennja jak vazhlyva skladova upravlinnja pidpryjemstvom [Accounting and analytical support as an important component of enterprise management]. *Ekonomichnyj analiz*. Vol. 6, pp. 408–410.
4. Maksymenko D.V. (2012). Oblikovo-analitychne zabezpechennja strategichnoho analizu [Accounting and analytical support for strategic analysis]. *Visnyk NU "Ljvivs'jka politekhnika"*, no. 722, pp. 150–154.
5. Mnykh Je.V., Bradul O.M. (2009). Oblikovo-analitychne zabezpechennja v informacijnij systemi upravlinnja korporacijam [Accounting and analytical support in the information system of corporate governance]. Available at: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2009_647/23.pdf (accessed: 18.03.2019).

6. Poyda Yu.M. (2008) *Oblikovo-analitychne zabezpechennya upravlinnya vytratamy na vyrobnytstvo kombikormiv* [Accounting and analytical support of cost management for the production of compound feeds]: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk; spets. 08.00. Kyiv, 24 s.

7. Pylypenko A.A., Dzjobko I.P., Pysarchuk O.V. (2011). *Formuvannja oblikovo-analitychnogho zabezpechennja upravlinnja vytratamy pidpryjemstv ta jikh ob'jednanj* [Formation of accounting and analytical support for managing the costs of enterprises and their associations]. Kharkiv: KhNEU. (in Ukrainian)

8. Shtanghret A.M. (2013). *Oblikovo-analitychne zabezpechennja procesu gharantuvannja ekonomichnoji bezpeky pidpryjemstva* [Accounting and analytical support of the process of guaranteeing the economic security of the enterprise]. *Naukovi zapysky*, no. 2, pp. 58–63.

9. Jacenko V.F. (2013). *Metodologichnyj ghenezys sutnosti ta zmistu oblikovo-analitychnogho zabezpechennja upravlinnja pidpryjemstvom*. [Methodological genesis of the essence and content of accounting and analytical support of enterprise management]. *Visnyk ZhDTU. Serija "Ekonomichni nauky"*, no. 3(65), pp. 75–84.