

УДК 658.5.012.7

АУДИТ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ

Б. Гошко, к.ф.-м.н.

Львівський національний аграрний університет

О. Гошко,

Львівський інститут менеджменту

Ключові слова: система контролінгу, внутрішній аудит системи контролінгу, зовнішній аудит системи контролінгу.

Розглянуто необхідність створення ефективної системи контролінгу на вітчизняних підприємствах та проведення її аудиту, визначено типи аудиту, вказано на доцільність і періодичність проведення певного типу аудиту.

Постановка проблеми. На сьогодні Україну визнано країною з ринковою економікою. Цей факт зумовлює необхідність пошуку суб'єктами господарювання нових та ефективніших способів управління. Тенденція зростання кількості збиткових сільськогосподарських підприємств свідчить про доцільність впровадження сучасної системи внутрішнього контролю їх діяльності. Негативні тенденції в українській економіці, пов'язані зі світовою економічною кризою, свідчать про актуальність і терміновість вирішення питань удосконалення якісного управління.

Безперечною умовою вдосконалення методів управління є повне використання внутрішніх можливостей сільськогосподарського підприємства, тобто утворення такої системи управління, яка б могла своєчасно виявляти, координувати, контролювати, аналізувати відхилення, коригувати, планувати, здійснювати внутрішній консалтинг, інформувати вище керівництво про економіку підприємства. Вдосконалюючи систему управління, такі підприємства орієнтуються на досягнення основної мети – отримання оптимального прибутку, а також на вирішення конкретних оперативних, поточних і стратегічних питань.

Контролінг є принципово новою концепцією в управлінні будь-яким підприємством, яка здатна забезпечити підтримку внутрішнього балансу економіки підприємства й ефективного його розвитку через формування об'єктивної інформації про витрати та доходи, що дає змогу приймати оптимальні управлінські рішення. Він забезпечує прогностичний результат діяльності та ефективний зворотний зв'язок, переводить управління підприємством на новий рівень, інтегруючи та спрямовуючи діяльність різних служб і підрозділів на виконання найважливіших завдань.

Аналіз останніх досліджень і публікацій засвідчує актуальність і важливість поставленої проблеми. Питання організації контролінгу у своїх працях розглядали чимало науковців, як зарубіжних, так і українських, зокрема Ю. Вебер,

Б. Герасимов, Х.-У. Кюппер, Ю. Лаута, Т. Рейхман, І. Цигилик, А. Цюнда, Д. Шнейдер, Ю. Яковлев.

Постановка завдання. Система контролінгу підприємства не може залишатися статичною. В умовах нестабільного зовнішнього середовища її слід періодично переглядати. Метою нашого дослідження є розробка рекомендацій щодо доцільності використання певного типу та періодичності проведення аудиту системи контролінгу в Україні.

Виклад основного матеріалу. Систему контролінгу запроваджують на підприємствах, які опинилися в кризовому стані або господарська діяльність яких не відповідає сучасним вимогам ринку. Підставою для створення системи контролінгу в організації є: погіршення економічних показників; поява нових функціональних цілей; відсутність узгодженості цілей; застарілі методи планування, калькуляції та аналізу, що не задовольняють менеджмент підприємства; відсутність методик обліку та аналізу або їх невідповідність для моніторингу діяльності й ухвалення управлінських рішень; дублювання або відсутність деяких функцій, наявність конфліктних ситуацій під час їх виконання.

Наявність одного або декількох перелічених чинників створює передумови для впровадження системи контролінгу за окремими напрямками (табл. 1).

Таблиця 1

Напрями контролінгу

Сфера	Передумови впровадження системи контролінгу
Організація	«непрозора» організаційна структура; складна, багатоступенева система підпорядкування, що має протиріччя; відсутність чітко визначених області і рівня компетенції та відповідальності керівників; перевантаженість окремих підрозділів
Продукція	застарілі моделі і номенклатура; невідповідність сучасним вимогам вітчизняних і зарубіжних ринків щодо якості виконання, дизайну та інших споживчих властивостей; погані перспективи продукції, яку випускають
Постачання	низька якість закуплених матеріалів; відсутність вхідного контролю; необґрунтовано великі запаси на складі
Персонал	сприйняття роботи як обов'язку, відмежування особистих інтересів співробітників від результатів діяльності компанії; невпевненість співробітників у завтрашньому дні
Устаткування	застарілий парк основного устаткування і виробничих засобів; відсутність системи планово-запобіжних ремонтів, ремонт у разі поломок
Система інформаційного забезпечення і звітність	відсутність у звіті пояснювальної та аналітичної частин; заповнення документів вручну; обмеженість вихідної інформації, призначеної для ухвалення важливих рішень; невірогідність інформації; відсутність або недостатність комп'ютерної підтримки інформаційного забезпечення; відсутність системи обліку і звітності

На більшості вітчизняних підприємств (у тому числі сільськогосподарських) система контролінгу перебуває на початкових фазах розроблення і впровадження. Завдання контролінгу зводяться до створення й апробації методик обліку витрат і результатів у різних аспектах діяльності підприємства. Окремі підприємства вже практично пройшли етап створення системи управлінського обліку і зараз на стадії розроблення інструментарію для планування і бюджетування. Проте, на жаль, на багатьох українських підприємствах система контролінгу не виконує повною мірою покладених на неї функцій. Тому стає актуальним визначення правильності впровадження та її функціонування на конкретному підприємстві. Цю інформацію можна отримати, провівши аудит системи контролінгу.

Метою такого аудиту є встановлення недоліків системи і визначення можливих напрямів покращання роботи системи контролінгу.

Проблема проведення аудиту полягає у відповідності певних його інструментів до специфіки конкретного підприємства.

Специфіка системи контролінгу може бути зумовлена:

- видом господарської діяльності;
- наявними основними та оборотними засобами;
- наявним інформаційним і програмним забезпеченням;
- знаннями та економічним досвідом працівників відділу контролінгу, керівників центрів прибутковості, виконавців, стилем управління.

Дуже часто ця специфіка спричинює неадекватну оцінку системи контролінгу. Для того щоб встановити, як доцільно проводити аудит системи контролінгу, розглянемо типи аудиту.

Аудит системи контролінгу – це дослідження коректності впровадження і функціонування контролінгу на конкретному підприємстві. Аналіз може бути внутрішнім і зовнішнім і має містити вказівки у сфері пропонуваного напрямів розвитку системи контролінгу (див. рис.).

		Тип аналізу	
		Аналіз коректного застосування впроваджених інструментів контролінгу	Аналіз коректного впровадження інструментів контролінгу
Особи, які проводять аналіз	Працівники відділу контролінгу	<i>Внутрішній аудит</i>	
	Незалежні консультанти		<i>Зовнішній аудит</i>

Рис. Типи аудиту системи контролінгу.

Внутрішній аудит проводять працівники відділу контролінгу. Мета внутрішнього аудиту полягає у встановленні коректності виконання

функціональних обов'язків працівниками фірми щодо здійснення діяльності, яка підлягає контролінгу.

З огляду на багатогранність аналізу, рекомендовано його проведення працівниками відділу контролінгу. Час і термін проведення є довільними, проте в різних часових періодах ми можемо отримати різні результати (табл. 2).

Зовнішній аудит проводить незалежний експерт. Доцільно, щоб ця особа була фахівцем у галузі контролінгу. Практичний досвід такого фахівця дозволить швидко знайти проблемні місця системи контролінгу, а знання допоможуть у виборі конкретних технологій вдосконалення функціонування системи. Основною метою зовнішнього аудиту є аналіз конструкції використовуваних у контролінгу інструментів, аналіз типу впроваджених інструментів контролінгу.

Таблиця 2

Терміни проведення і потенційні результати внутрішнього аудиту системи контролінгу

Термін проведення	Результати
На початку бюджетного року	Можливість внесення коректив до принципів побудови і використання інструментів системи контролінгу відповідно до нового бюджету
Перед зовнішнім аудитом	Можливість передачі незалежному консультанту інформації щодо доцільності чи проблем у використанні інструментів контролінгу, що дає змогу сконцентрувати на проблемних питаннях зовнішній аудит
Під кінець першого півріччя	Можливість внесення коректив до принципів побудови і використання інструментів системи контролінгу у другому півріччі. Це актуально для підприємств, які використовують поетапне бюджетування з контрольним етапом всередині бюджетного року
Перед складанням нового бюджету	Можливість внесення коректив до принципів складання бюджету на наступний рік
Під кінець бюджетного року	Можливість встановлення причин відхилень у реалізації бюджету. Частина відхилень може бути спричинена неправильним способом побудови чи використання окремих інструментів контролінгу. Ці результати можуть проявитись під час виконання аудиту після завершення бюджетного року, тобто на початку нового року.

Враховуючи те, що, основною метою зовнішнього аудиту є аналіз функціонування існуючої системи контролінгу, доцільно, щоб його проводили незалежні експерти. Працівники відділу контролінгу впровадили існуючу на підприємстві систему, виходячи зі своїх можливостей, і на їх думку, найкращим способом, тому вони на певний момент не в змозі об'єктивно оцінити існуючий стан речей. Що стосується двох видів аудиту, то вони різняться терміном проведення. У разі проведення зовнішнього аудиту час виступає істотним чинником. Зовнішній аудит необхідно проводити до завершення бюджетного року, перед початком створення нового бюджету. Завдяки цьому результати аудиту можуть бути використані для коректування використовуваних інструментів контролінгу.

Важливо, щоб аудит був проведений перед щорічними зборами власників фірми, де пропонувані зміни можуть бути розглянуті і затверджені. Це доцільно і в тому разі, коли потрібно затвердити зміни, які стосуються методів управління, обсягу проведення діяльності, витрат на реструктуризацію, інвестицій на інформатизацію. Наступна різниця між двома видами аудиту зумовлена періодичністю проведення (табл. 3).

Таблиця 3

Зв'язок між термінами проведення внутрішнього і зовнішнього контролінгу

Бюджетний рік	Етап бюджетування
1	Реалізація бюджету
	Внутрішній аудит
	Планування нового бюджету
2	Реалізація бюджету
	Внутрішній аудит
	Планування нового бюджету
3	Реалізація бюджету
	Внутрішній аудит
	Планування нового бюджету
4	Реалізація бюджету
	Внутрішній аудит
	Зовнішній аудит
	Планування нового бюджету

Доцільним є проведення щорічного внутрішнього аудиту. Завдяки цьому не витрачатимуться суттєві кошти, а система контролінгу вдосконалюватиметься щорічно.

Зовнішній аудит вимагає суттєвих витрат на проведення. З цього погляду у багатьох фірмах немає потреби його щорічно проводити. Такий аудит доцільно проводити щонайменше раз на три роки. Якщо на конкретному підприємстві аудит не проводили протягом трьох років і не настало суттєве покращання ситуації, доцільно провести модернізацію існуючої системи контролінгу.

Висновки. Контролінг є відособленою системою, економічна сутність якої полягає в динамічному процесі перетворення та інтеграції існуючих методів обліку,

аналізу, планування, контролю і координації на єдину систему отримання, обробки інформації для прийняття на її основі управлінських рішень, а точніше в систему управління підприємством, орієнтовану на виконання всіх завдань, що постають перед підприємством. Оскільки система контролінгу відіграє дуже важливу роль у системі управління підприємством, періодичне та своєчасне проведення аудиту є доцільним для будь-яких підприємств.

Бібліографічний список

1. Цигилик І. І. Контролінг : навч. посіб. у схемах і таблицях / І. І. Цигилик. – К. : Центр навч. літ., 2004. – 76 с.
2. Яковлев Ю. П. Контролінг на базі інформаційних технологій : навч. посіб. / Ю. П. Яковлев. – К. : Центр навч. літ., 2006. – 318 с.
3. Ярошук С. Роль концепції «контролінгу» в процесі управління підприємством [Електронний ресурс] / С. Ярошук. – Режим доступу : http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/VMtcdg.pdf
4. Терещенко О. О. Фінансова санація та банкрутство підприємств : навч. посіб. / О. О. Терещенко. – К. : Вид. центр КНЕУ, 2004. – 412 с.
5. Стефаненко М. М. Місце стратегічного контролінгу в управлінні підприємством [Електронний ресурс] / М. М. Стефаненко. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/5_NTSB_2007/Economics/20345.doc.html.
6. Chalastra M. Jak przeprowadzać audyt systemu kontroingu / Chalastra M. // Controlling i rachunkowość zarządcza. – 2004. – № 4. – S. 25-28 с.

Гошко Б., Гошко О. Аудит системы контроллинга

Рассмотрена необходимость создания эффективной системы контроллинга на отечественных предприятиях и проведения аудита, определены виды аудита, указано целесообразность и периодичность проведения отдельных видов аудита.

Ключевые слова: система контроллинга, внутренний аудит системы контроллинга, внешний аудит системы контроллинга.

Hoshko B., Hoshko O. Leadthrough controlling system audit

Necessity of creating of effective controlling system on native enterprises and providing audit of it. Audit types are defined, reasons and terms of some types of audit are indicated.

Key words: controlling system, internal controlling system audit, external controlling system audit.