

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему «Формування ефективної системи фінансової безпеки підприємства
ПрАТ «Запоріжжвогнетрив» на засадах контролінгу»

Виконала: студентка 2 курсу групи 8.0730-уб-з
спеціальності 073 Менеджмент, освітня програма
управління фінансово-економічною безпекою

О.О. Приходько

Керівник к.е.н., професор Кущик А.П.

Рецензент к.е.н., доцент Лепьохін О.В.

Запоріжжя – 2022

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування
Освітній рівень магістр
Спеціальність 073 Менеджмент
Освітня програма управління фінансово-економічною безпекою

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____ А.П. Кущик

«_____» _____ 2022 року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Приходько Олені Олександрівні

1. Тема роботи: «Формування ефективної системи фінансової безпеки підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» на засадах контролінгу»
керівник роботи: Кущик Анатолій Петрович, к.е.н., професор
затверджені наказом ЗНУ від 09 червня 2022 р. № 641-с.
2. Строк подання студентом роботи: 14 листопада 2022 р.
3. Вихідні дані до роботи: підручники, навчальні посібники, монографічні та періодичні видання вітчизняних та зарубіжних вчених. Окрім того, використовувалася фінансова звітність ПрАТ «Запоріжвогнетрив».
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): досліджено сутність та роль контролінгу в діяльності підприємства; розглянути сучасний інструментарій контролінгу; дослідити особливості організації системи контролінгу на підприємстві; здійснити аналіз фінансової стійкості, ліквідності та ділової активності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив»; здійснити оцінювання ефективності управління витратами підприємства; розробити пропозиції щодо удосконалення діяльності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за рахунок застосування інструментів контролінгу.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 16 рис., 28 табл. і 4 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Кущик А.П., професор	8.08.2022 р.	8.08.2022 р.
2	Кущик А.П., професор	13.09.2022 р.	13.09.2022 р.
3	Кущик А.П., професор	04.10.2022 р.	04.10.2022 р.

7. Дата видачі завдання: 09 червня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання бібліографії та вивчення літературних джерел	20.06.2022 р. – 30.07.2022 р.	виконано
2.	Виконання вступу	1.08.2022 р. – 07.08.2022 р.	виконано
3.	Виконання розділу 1	08.08.2022 р. – 12.09.2022 р.	виконано
4.	Виконання розділу 2	13.09.2022 р. – 3.10.2022 р.	виконано
5.	Виконання розділу 3	4.10.2022 р. – 17.10.2022 р.	виконано
6.	Формулювання висновків	18.10.2022 р. – 1.11.2022 р.	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	1.11.2022 р. – 13.11.2022 р.	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	14.11.2022 р.	виконано

Студент _____ О.О. Приходько
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ А.П. Кущик
підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ О.В. Лепьохін
(підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 106 с., 16 рис., 28 табл., 71 джерело, 2 додатки

Об'єктом дослідження є процес організації контролінгу на підприємстві ПрАТ «Запоріжвогнетрив»

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні засади управління діяльністю підприємства на засадах контролінгу.

Метою роботи є дослідження теоретичних, методичних та практичних засад формування ефективної системи контролінгу для забезпечення фінансової безпеки підприємства.

Завдання: 1) аналіз літературних джерел щодо питань сутності та особливостей управління підприємством на засадах контролінгу; 2) оцінка показників діяльності промислового підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» в системі фінансового контролінгу; 3) розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності управління діяльністю ПрАТ «Запоріжвогнетрив» на засадах контролінгу.

Методи досліджень: логічні й емпіричні методи, а також методи порівняльного, статистичного аналізу, графоаналітичні методи відображення результатів досліджень.

Одержані результати та їх новизна: 1) вдосконалено методичний інструментарій оцінювання результатів діяльності підприємства із застосуванням збалансованої системи показників; 2) сформовано основні напрями забезпечення впровадження контролінгу витрат у механізм управління витратами підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Пропозиції щодо впровадження інструментів контролінгу можуть бути використані в діяльності підприємств з метою підвищення рівня фінансової безпеки.

ВИТРАТИ, ЗБАЛАНСОВАНА СИСТЕМА ПОКАЗНИКІВ, КОНТРОЛІНГ, ЛІКВІДНІСТЬ, УПРАВЛІННЯ, ФІНАНСОВА СТІЙКІСТЬ, ДЛОВА АКТИВНІСТЬ

SUMMARY

Qualifying work: 106 p., 16 fig., 28 tab., 71 annex, 2 references.

The object of the study is the process of organization of controlling at PJSC «Zaporizhvognetryv»

The subject of the study is the theoretical, methodical and practical principles of managing the company's activities on the basis of controlling.

The purpose of the work is to study the theoretical, methodological and practical foundations of the formation of an effective controlling system to ensure the financial security of the enterprise.

Tasks: 1) analysis of literary sources on issues of the essence and features of enterprise management on the basis of controlling; 2) assessment of performance indicators of the industrial enterprise PJSC «Zaporizhvognetryv» in the financial controlling system; 3) development of recommendations for improving the efficiency of management of PJSC «Zaporizhvognetryv» activities on the basis of controlling.

The methodological basis of this study is the dialectical method of learning economic phenomena regarding the essence and features of controlling the enterprise, modern management theory. In the course of the research, logical and empirical methods were widely used, as well as methods of comparative, statistical analysis, grapho-analytical methods of displaying research results.

The information base for writing the qualification work consisted of: textbooks, study guides, monographs and periodicals of domestic and foreign scientists. In addition, the financial statements of PJSC «Zaporizhvognetryv» were used.

The obtained results and their novelty: 1) the methodical tools for evaluating the results of the company's activity have been improved using a balanced system of indicators, which allows measuring the results of achieving the company's strategic goals; 2) the organizational support for the implementation of cost controlling in the cost management mechanism of the enterprise, in particular in the system of

measuring the effectiveness of costs, their planning and control, has gained further development.

Practical significance of the obtained results. Proposals regarding the introduction of controlling tools can be used in the activities of enterprises in order to increase the level of financial security.

COSTS, BALANCED SYSTEM OF INDICATORS, CONTROL,
LIQUIDITY, MANAGEMENT, FINANCIAL STABILITY, BUSINESS ACTIVITY

ЗМІСТ

ВСТУП	8
1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛІНГУ В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА	11
1.1 Сутність та роль контролінгу в діяльності підприємства	11
1.2 Сучасний інструментарій контролінгу	20
1.3 Організація системи контролінгу на підприємстві	32
Висновки до розділу 1	41
2 ДІАГНОСТИКА ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПрАТ «ЗАПОРІЖВОГНЕТРИВ» В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ	43
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства	43
2.2 Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та ділової активності підприємства	53
2.3 Аналіз ефективності управління витратами підприємства	62
Висновки розділу 2	72
3 УДОСКОНАЛЕННЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПрАТ «ЗАПОРІЖВОГНЕТРИВ» НА ЗАСАДАХ ІНСТРУМЕНТІВ КОНТРОЛІНГУ	74
3.1 Застосування збалансованої системи показників як інструменту стратегічного контролінгу	74
3.2 Формування ефективної системи управління витратами на засадах контролінгу	84
Висновки розділу 3	93
ВИСНОВКИ	95
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	100
ДОДАТКИ	107

ВСТУП

Дієва система забезпечення фінансової безпеки на підприємстві є однією з найважливіших умов його стійкого зростання, забезпечення позитивних результатів діяльності та досягнення цілей суб'єктів господарювання.

Фінансова безпека, як складова економічної безпеки, передусім повинна забезпечувати такий рівень управління фінансовим станом суб'єкта господарювання, який би дозволив максимально протидіяти загрозам та забезпечити ефективне функціонування фінансово-господарських процесів підприємства та його економічне зростання.

Умови сьогодення вимагають від керівництва застосувати новітні інструменти, підходи, концепції і методи управління підприємством, бізнес-процесами. Підвищення ефективності діяльності та забезпечення відповідного рівня фінансової безпеки підприємства передбачає урахуванням його специфіки діяльності, системи управління та відповідно стратегічних орієнтирів.

На сьогодні контролінг є один з найновіших напрямів інформаційно-економічного розвитку підприємства, що в першу чергу дозволяє управляти процесами поточного аналізу й регулювання планових і фактичних показників, та виключити помилки, відхилення й прорахунки як в поточній діяльності, так і на перспективу.

Як інструмент управління складними виробничими системами контролінг використовується десятиліттями на промислових підприємствах і за цей час довів свою ефективність. Фундаментальні засади побудови систем контролінгу на підприємствах закладені у працях вітчизняних та зарубіжних науковців: О. О. Ананькіної, Е. А. Аткінсона, І. О. Бланка, Й. Вебера, Р. Хілтона, Ч. Хорнгрена, А. І. Шигаєва, К. Штайнле, С. М. Ілляшенко, М. С. Пушкар, Н. В. Сабліна, О. О. Терещенко та ін

Незважаючи на значну кількість наукових досліджень щодо ефективної організації систем контролінгу на підприємствах подальшого розвитку

потребує комплекс питань, пов'язаних з використанням фінансового контролінгу підприємства як складової стратегічного управління, оцінюванням фінансового ризику та потенціалу прибутковості підприємств як орієнтирів прийняття управлінських рішень в системі фінансового контролінгу підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних, методичних та практичних засад формування ефективної системи контролінгу для забезпечення фінансової безпеки підприємства.

Виходячи з цієї мети, були розроблені такі основні завдання:

- досліджено сутність та роль контролінгу в діяльності підприємства;
- розглянуто сучасний інструментарій контролінгу;
- досліджено особливості організації системи контролінгу на підприємстві;
- надано організаційно-економічну характеристику діяльності підприємству ПрАТ «Запоріжвогнетрив»;
- здійснено аналіз фінансової стійкості, ліквідності та ділової активності підприємства;
- здійснено оцінювання ефективності управління витратами підприємства;
- розроблено пропозиції щодо удосконалення діяльності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за рахунок застосування інструментів контролінгу.

Об'єктом дослідження є процес організації контролінгу на підприємстві ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні засади управління діяльністю підприємства на засадах контролінгу.

Методичною основою даного дослідження є діалектичний метод пізнання економічних явищ щодо сутності та особливостей контролінгу підприємства, сучасна теорія управління. У ході дослідження широко використовувалися логічні й емпіричні методи, а також методи порівняльного, статистичного аналізу, графоаналітичні методи відображення результатів досліджень.

Інформаційну базу для написання кваліфікаційної роботи становили:

підручники, навчальні посібники, монографічні та періодичні видання вітчизняних та зарубіжних вчених. Окрім того, використовувалася фінансова звітність підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

Наукова новизна отриманих результатів полягає у наступному:

– удосконалено методичний інструментарій оцінювання результатів діяльності підприємства із застосуванням збалансованої системи показників, що дозволяє вимірювати результати досягнення стратегічних цілей підприємства;

– набуло подальшого розвитку організаційне забезпечення впровадження контролінгу витрат у механізм управління витратами підприємства, зокрема в систему вимірювання результативності витрат, їх планування та контролю.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування розроблених пропозицій і рекомендацій щодо вдосконалення системи управління підприємством на засадах контролінгу задля забезпечення відповідного рівня фінансової безпеки.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати дослідження надруковано у збірнику матеріалів VIII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Сталий розвиток економіки на засадах ресурсоефективності» (м. Запоріжжя, 15-16 грудня 2022 р.).

За результатами дослідження подано до друку статтю у збірник наукових праць «Нова економіка».

1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛІНГУ В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність та роль контролінгу в діяльності підприємства

Підприємства зараз працюють в складних, не типових умовах. З 2020 р. адаптація та подолання негативних наслідків, спричинених обмежувальними заходами щодо запобігання виникненню і поширенню гострої респіраторної хвороби COVID-19, 2022 р. – бойові дії. З 24 лютого 2022 р. 33,8% підприємств повністю або майже повністю припинили роботу.

В умовах війни питання належного функціонування національної економіки набуває особливої актуальності у зв'язку з необхідністю підтримки фінансової та промислово-економічної систем держави. Підприємствам необхідно постійно адаптуватися до нових, постійно змінюваних умов зовнішнього середовища. Забезпечення відповідного рівня фінансової безпеки, дозволяє суб'єктам господарювання підтримувати достатній рівень конкурентоспроможності, розробляти та впроваджувати стратегію розвитку.

Формування відповідної системи управління фінансовою безпекою підприємства гарантує протидію загрозам фінансового характеру, його стабільний розвиток, прибуткове функціонування [34].

Дієва система забезпечення фінансової безпеки на підприємстві є однією з найважливіших умов його стійкого зростання, забезпечення позитивних результатів діяльності та досягнення цілей суб'єктів господарювання.

Фінансова безпека, на думку І.Бланка, являє собою кількісно та якісно детермінований рівень фінансового стану підприємства, що забезпечує стабільну захищеність його пріоритетних збалансованих фінансових інтересів від ідентифікованих реальних та потенційних загроз внутрішнього та зовнішнього характеру, параметри якого визначаються на основі його фінансової філософії та створюють необхідні передумови фінансової підтримки

його стійкого росту в поточному та перспективному періодах [8].

О. Барановський розглядає дану категорію як рівень забезпеченості підприємства фінансовими ресурсами, для задоволення власних потреб та виконання наявних зобов'язань, також стійкістю до внутрішніх та зовнішніх негативних впливів, що характеризуються збалансованістю та здатні забезпечити фінансову стійкість та ефективне функціонування та економічне зростання [3].

Ю. Лаврова досліджуючи сутність фінансової безпеки підприємства зазначає, що фінансова безпека є складовою частиною економічної безпеки підприємства, та забезпечує такий фінансовий стан, який перш за все характеризується збалансованістю фінансових інструментів, технологій і послуг; стійкістю до загроз; здатністю підприємства забезпечувати реалізацію фінансових інтересів, місії і завдань, достатніми обсягами фінансових ресурсів; а також спрямованістю на стійкий розвиток підприємства [33].

За умови стійкого розвитку підприємство забезпечує:

- фінансову стійкість, платоспроможність, ліквідність і достатню фінансову незалежність підприємства в довгостроковому періоді;
- оптимальне залучення та ефективне використання фінансових ресурсів підприємства;
- ідентифікацію зовнішніх і внутрішніх загроз фінансовому стану підприємства і розробляти заходи щодо їх запобігання;
- самостійну розробку і проведення фінансової стратегії;
- достатню фінансову незалежність підприємства;
- захищеність фінансових інтересів власників підприємства.

Варто також узяти до уваги доповнення до існуючих дефініцій фінансової безпеки підприємства, запропоноване науковцем О. Малик, який зазначає, що сутність даної категорії повинно враховувати захищеність фінансових інтересів підприємства, ефективність використання його ресурсів, здатності управляти фінансовими ризиками, а також здатності розробляти фінансову стратегію [34].

Отже, фінансова безпека, як складова економічної безпеки, передусім

повинна забезпечувати такий рівень управління фінансовим станом суб'єкта господарювання, який би дозволив максимально протидіяти загрозам та забезпечити ефективне функціонування фінансово-господарських процесів підприємства та його економічне зростання.

Умови сьогодення вимагають від керівництва застосувати новітні інструменти, підходи, концепції і методи управління підприємством, бізнес-процесами. Підвищення ефективності діяльності та забезпечення відповідного рівня фінансової безпеки підприємства передбачає урахуванням його специфіки діяльності, системи управління та відповідно стратегічних орієнтирів.

Доволі розповсюдженим сучасним інструмент в системі управління підприємством є контролінг, використання якого дозволяє забезпечувати високий рівень ефективності управління діяльністю підприємницької структури та відповідно створити передумови забезпечення фінансової безпеки суб'єкта господарювання [43].

Необхідність впровадження та забезпечення контролінгу на підприємстві зумовлена наступними причинами (рис. 1.1.)



Рисунок 1.1 – Причини впровадження та забезпечення контролінгу [27]

Кожне підприємство запроваджує певну стратегію розвитку, яка реалізується через створення певної системи менеджменту. Система контролінгу містить систему управління підприємством та сприяє реалізації довгострокових (стратегічних) та короткострокових (оперативних) цілей.

В цілому, контролінг є один з найновіших напрямів інформаційно-економічного розвитку підприємства, що в першу чергу дозволяє управляти процесами поточного аналізу й регулювання планових і фактичних показників, та виключити помилки, відхилення й прорахунки як в поточній діяльності, так і на перспективу.

Слово «контролінг» походить від англійського «to control», що означає «контролювати, управляти», що походить від французького слова, яке означає «реєстр, перевірочний список». Сам термін «контролінг» потрапив з Америки (де контролінг розвивався як концепції) до Німеччини, де і набув сучасного змістовного наповнення. Водночас у Великобританії і США укорінився термін «управлінський (внутрішньогосподарський) облік» («management accounting», «managerial accounting»), хоча працівників, до чиїх посадових обов'язків входить ведення управлінського обліку, там називають контролерами («controller») [32].

В Україні використовують обидва терміни: і «контролінг», і «управлінський облік». Проте категорія «контролінг» більшою мірою відповідає змістовному розумінню цього поняття, оскільки він передає характер цього сучасного і якісно нового явища в управлінні і містить у собі не тільки облікові функції, але й весь спектр функцій управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів підприємства [4, 53].

У своєму визначенні термін «контролінг» поєднує в собі дві складові: контролінг як філософію та як інструмент.

Контролінг, як філософія, передбачає формування образу мислення керівників, орієнтованого на ефективне використання ресурсів і розвиток підприємства (організації) в довгостроковій перспективі.

Основні постулати сучасної філософії контролінгу можна сформулювати таким чином [48]:

– пріоритет синергетичності і рентабельності (обсяг випуску, кількість філій та клієнтів, асортимент продукції і т.д. подібне є другорядними, в порівнянні з ефективністю роботи підприємства в цілому і його підрозділів);

– зростання обсягів бізнесу виправдане лише при збереженні колишнього рівня або зростанні ефективності діяльності підприємства (організації) в цілому;

– заходи щодо забезпечення прибутковості не повинні перевищувати визначених для конкурентних умов функціонування підприємства рівнів допустимих ризиків;

– цільове завдання контролінгу – побудова на підприємстві ефективної системи прийняття, реалізації, контролю і аналізу управлінських рішень;

– головна мета контролінгу – створити механізм вироблення предметних технологій оптимального та адекватного вирішення управлінських завдань.

Як інструмент управління складними виробничими системами контролінг використовується десятиліттями на промислових підприємствах і за цей час довів свою ефективність.

Головна перевага контролінгу полягає в системній комунікації функцій управління, у взаємозв'язку між ними, у формуванні єдиної інформаційної бази, контролінг це система взаємозв'язку управлінських впливів, за допомогою різних інструментів, на об'єкти управління з метою досягнення максимальної ефективності [51].

В цілому, контролінг як система дозволяє оптимізувати вирішення проблеми: «обмеженість ресурсів – безмежність потреб». Іншими словами, це система взаємозв'язку управлінських дій на об'єкти управління за допомогою різних інструментів з метою досягнення ефективності діяльності.

Основними завданнями контролінгу, як інструменту, є [29]:

– оптимізація управління організаційною, функціональною, інформаційною та технологічною структурами компанії;

– організація ефективної системи обліку операцій і їх результатів;

– впровадження систем планування, контролю, аналізу та моделювання діяльності;

– мотивація персоналу на підвищення ефективності роботи компанії, вироблення якісно нової філософії роботи колективу працівників;

– автоматизація систем обліку і управління компанією.

Дослідження еволюції концепцій контролінгу засвідчило, що в своєму розвитку він проходить стадії від засобу коментування облікової інформації та координації управлінських функцій до системи управління досягненням мети, що балансують інтереси підприємства і його навколишнього середовища.

Етапи еволюції поглядів на контролінг наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Етапи еволюції поглядів на контролінг [42]

Концепції	Період	Особливості фінансового контролінгу
Управлінський облік	1930-ті-1980-ті рр.	Система управління витратами, яка базується на інформаційному забезпеченні.
Інформаційна система	Кінець 1980-х рр.	Збір інформації задля планування, формування звітів, контролю, регулювання, оцінки та консультування.
Планування й контроль	Початок 1990-х рр.	Планування, контроль та інформаційне забезпечення, але він має більш широкий спектр завдань, ніж у концепції з інформаційною орієнтацією.
Координація	1990-ті рр.	Нова функція менеджменту, яка забезпечує планування, реалізацію (облік) і управління по зворотньому зв'язку (регулювання).
Загальноуправлінська система	Кінець 90-х рр.	Метасистема управління, основні функції планування, бюджетування, структуризація даних, аналіз відхилень, використання методологій структурного системного аналізу
Координація процесу прийняття рішень	2000-ні рр.	Метафункція, забезпечує управління, координацію, узгодження і контроль процесу прийняття управлінських рішень.

Отже, з часом змінюється розуміння контролінгу та потреба в ньому – змінювались умови функціонування підприємств, вимоги до ефективності системи управління тощо. Якщо на початку основний акцент контролінгу був на системі обліку, то згодом він став містити в собі інформаційну систему управління підприємством, планування й контроль, координацію, загальноуправлінську систему, координацію процесу прийняття рішень [54].

Відповідно до еволюції фінансового контролінгу перелічені концепції розвивалися в різний час, і тому в рамках кожної концепції він трактується по-різному. Внаслідок того, що в даний час в літературі можна зустріти всі ці

концепції, відсутнє єдине визначення терміну «контролінг» (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Підходи до трактування поняття «контролінг»

Науковець	Точка зору на поняття
М. Пушкар [49]	Окрема інформаційна підсистема підприємства для стратегічного управління на основі синтезу знань з менеджменту, маркетингу, фінансового та управлінського обліку, статистики, аналізу, контролю та прогнозування.
К. Варфоломеєва [15]	Інформаційно-регулююча система менеджменту, а також система підтримки прийняття рішень, що орієнтована на сукупність можливостей підприємства та здатна адаптувати структуру системи управління підприємством до умов, що змінюються.
О. Прокопенко [47]	Центральна підсистема системи управління підприємством або окремим процесом, яка пов'язує, координує, узгоджує, спрямовує, контролює діяльність усіх функціональних управлінських одиниць з метою адаптації їхньої діяльності до змінних зовнішніх умов.
Й. Петрович [42]	Міжфункціональний напрям управлінської діяльності, який завдяки цілеспрямованому збиранню, обробленню та альтернативному інтерпретуванню отриманої інформації допомагає в процесі прийняття управлінських рішень.
М. Базась [2]	Концепція сучасного управління підприємством, що інтегрує, координує й сприяє діяльності відділів підприємства, яка спрямована на ефективне й довгострокове функціонування підприємства та досягнення поставлених цілей.
С. Альошин [1]	Інтегрована система управління підприємством, що через інформаційно-аналітичну підтримку процесів прийняття та реалізації управлінських рішень забезпечує ефективне функціонування підприємства в довгостроковій перспективі.
Е. Майер [71]	Керівна концепція ефективного управління фірмою та забезпечення її довгострокового існування
І. Бланк [8]	Контролюючою системою, що забезпечує концентрацію контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках фінансової діяльності підприємства, своєчасне виявлення відхилень і прийняття оперативних управлінських рішень, що забезпечують її нормалізацію.
О. Терещенко [57]	Елемент антикризового фінансового управління; побудована на комплексі спеціальних методів та інструментів особлива функціональна система, що забезпечує менеджмент підприємства, зокрема фінансовий, базовою інформацією для прийняття управлінських рішень.
К. Бужимська, І. Царук [11]	Абсолютно новий підхід до управління підприємством, який базується на складному поєднанні процесів планування, бухгалтерського обліку, контролю та економічного аналізу, координації заходів та формуванні інформаційної системи, що відповідає поставленим цілям.

Зарубіжні автори, зокрема Е. Майер, П. Хорват, визначають контролінг як концепцію, спрямовану на ліквідацію «вузьких місць» і орієнтовану на

майбутнє відповідно до поставлених цілей і завдань. Праці саме цих авторів і є підґрунтям вітчизняних розробок у цій сфері.

В цілому трактування наявних дефініцій дозволяє виокремити три підходи:

– процесно-функціональний, оскільки увага зосереджена винятковій ролі контролінгу в підтримці та забезпеченні функцій і напрямів реалізації процесу управління;

– концептуально-процесний, ідентифікує категорію контролінгу через концептуальну систему поглядів, принципів і підходів щодо ефективної організації досягнення цілей суб'єкта господарювання;

– системний, у якому інтегровано синтезуються елементи двох інших підходів і робиться спроба комплексного відображення всіх можливих аспектів змісту та сутності даного поняття.

К. Бужимська та І. Царук зазначають, що концепція контролінгу пропонує абсолютно новий підхід до управління підприємством, який базується на складному поєднанні процесів планування, бухгалтерського обліку, контролю та економічного аналізу, координації заходів для досягнення цілей підприємства та формуванні інформаційної системи, що відповідає поставленим цілям. Це визначення контролінгу має багато спільного із широким трактуванням управлінського обліку як явища [11].

Впроваджуючи контролінг на підприємстві, необхідно вирішити низку основних завдань, а саме [7, 55]:

– оптимізація управління організаційною структурою підприємства;

– організація ефективної системи обліку операцій та результатів;

– впровадження систем планування, контролю та аналізу діяльності;

– забезпечення мотивації персоналу у підвищенні ефективності роботи підприємства;

– автоматизація систем бухгалтерського обліку та управління підприємством.

Результатом є контролінгова система, що підвищує ефективність роботи

підприємства і дозволяє [12]:

- передбачати результати діяльності;
- планувати діяльність з метою підвищення ефективності використання ресурсів підприємства;
- своєчасно отримувати точну інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень;
- ефективно використовувати схеми податкового планування та податкової оптимізації (мінімізації).

Контролінг дозволяє встановити контроль за досягненням як стратегічних, так і тактичних цілей підприємства. Якщо управління досягненням стратегічних цілей є завданням стратегічного контролінгу, то тактичних – оперативного контролінгу.

До основних функцій контролінгу відносять: облік, підтримку стратегічного й тактичного планування, контроль за реалізацією планів, оцінку процесів, що протікають у внутрішньому і зовнішньому середовищі, виявлення й аналіз відхилень від намічених цілей (результатів), підготовку рекомендацій для усунення негативного впливу відхилень на планові результати діяльності.

Отже, на основі проведеного дослідження сутності контролінгу, слід зазначити, що контролінг в першу чергу спрямований на досягнення максимально можливого ефективного результату економічної діяльності як всього підприємства в цілому, так і його структурних підрозділів.

Контролінг це складна структура, яка поєднує різні елементи функцій управління та їх використання для вирішення операційних і стратегічних проблем. Контролінг як система є найбільш придатним інструментом для впровадження в структуру управління.

При цьому, контролінг забезпечує синтетичний, цілісний погляд на систему управління, що забезпечує стратегічний розвиток підприємства, належний рівень конкурентоспроможності на ринку.

1.2 Сучасний інструментарій контролінгу

З практичної точки зору методи контролінгу знаходять своє вираження у комплексі конкретних інструментів, які дозволяють практично реалізувати мету контролінгу. Формування комплексу інструментів спочатку було спрямовано на ефективне управління та оптимізаційні заходи в частині менеджменту витрат підприємства. Враховуючи, що з часом контролінг починав виконувати все більше функцій, розширюючи горизонти застосування та впливу контролінгу, в відповідній системі почали застосовувати все більш складні інструменти [38].

Більшість науковців, праці яких присвячені питанням та проблемам контролінгу, зазначають, що інструменти контролінгу для більшого їх розуміння, розподіляються на інструменти стратегічного контролінгу та інструменти оперативного контролінгу.

Оперативний та стратегічний контролінг перебувають у постійній взаємодії. Оперативне планування залежить від стратегічного, і навпаки, оперативні рішення надають важливі імпульси для стратегічної стабілізації підприємства [40].

Основною метою стратегічного контролінгу є забезпечення довгострокового функціонування підприємства та контроль досягнення підприємством запланованої цілі стратегічного розвитку. Крім того, спрямований стратегічний контролінг координує та контролює функції стратегічного планування. Вважається, що часовий горизонт стратегічного контролінгу необмежений.

Основним завданням стратегічного контролінгу є супровід і підтримка стратегічних планів підприємства.

Для цього, відповідно, необхідно [23]:

- сформулювати параметри для виміру оцінки потенціалу успіху;
- установити нормативні значення, які будуть базою для порівняння, узгодити фактичні значення контрольованих величин;
- перевірити ще раз реальні величини в порівнянні з нормативними (план

і фактичні показники за контрольний період), а також зрівняти план з реально сформованими (бажаними) контрольованими величинами, що характеризують реальний потенціал успіху;

- зафіксувати відхилення й результати аналізу причин, які зумовили відхилення;

- визначити необхідні коригувальні заходи, щоб управляти відхиленнями від стратегічної програми дій.

Таким чином, стратегічний контролінг включає три фази. Формування контрольованих величин – об'єктів контролю. Ними можуть бути: мета, стратегії, потенціали й фактори успіху, сильні й слабкі сторони компанії, шанси й ризики, сценарії розвитку ситуації, певні рубежі й наслідки.

Оперативний контролінг (на відміну від стратегічного) спирається переважно на внутрішні джерела інформації, зокрема дані рахунків прибутків і збитків, руху грошових коштів тощо. Основна увага при цьому концентрується на дослідженні таких співвідношень, як «доходи-витрати» та «грошові надходження-грошові витрати», у той час як стратегічний контролінг зорієнтований на аналіз можливостей, загроз і ризиків, сильних і слабких сторін [12].

Систему оперативного контролінгу використовують для підтримки оперативних рішень з недопущення кризового стану. Важливим елементом оперативного контролінгу є внутрішній консалтинг і методологічне забезпечення. Фінансового контролера досить часто називають також радником топ-менеджменту з фінансово-економічних питань та його інформаційним партнером.

Систему оперативного контролінгу використовують для підтримки оперативних рішень з недопущення кризового стану. Важливим елементом оперативного контролінгу є внутрішній консалтинг і методологічне забезпечення. Фінансового контролера досить часто називають також радником топ-менеджменту з фінансово-економічних питань та його інформаційним партнером.

Характеристики оперативного та стратегічного контролінгу на підприємстві наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Характеристики оперативного та стратегічного контролінгу [36, 59]

Характеристика	Вид контролінгу	
	Оперативний	Стратегічний
Направленість	Максимізація ефективності та рентабельності діяльності підприємства	Одночасна направленість на зовнішнє та внутрішнє середовище підприємства
Ціль	Досягнення прибутковості і ліквідності підприємства	Підвищення потенціалу, забезпечення розвитку підприємства
Рівень управління	Тактичний і оперативний	Стратегічний
Основні завдання	<ul style="list-style-type: none"> – визначення вузьких і слабких місць для тактичного управління; – визначення основних показників у відповідності з встановленими поточними цілями; – порівняння планових (нормативних) і фактичних показників підконтрольних результатів і витрат для виявлення причин відхилень; – аналіз впливу відхилень на виконання поточних планів; – мотивація і створення систем інформації для прийняття поточних управлінських рішень. 	<ul style="list-style-type: none"> – визначення цілей та напрямків розвитку підприємства; – відповідальність за стратегічне планування; – розробка альтернативних стратегій; – визначення критичних зовнішніх і внутрішніх умов, покладених у стратегічні плани; – визначення та контроль основних показників у відповідності з встановленими стратегічними цілями; – порівняння планових (нормативних) і фактичних значень підконтрольних показників для виявлення причин, винних і наслідків даних відхилень; – аналіз економічної ефективності.

Як видно з таблиці, оперативний та стратегічний контролінг відрізняються по періоду часу, що вони охоплюють: оперативний виконує функції у короткостроковому періоді, а стратегічний застосовується у середньо- і довгостроковому періоді. Дії оперативного контролінгу спрямовані на конкретний результат, а стратегічного на розвиток потенціалу підприємства.

Оперативний контролінг концентрується на окремих важливих показниках діяльності підприємства, а стратегічний на всіх сферах з

інтеграцією до них.

Стратегічний контролінг визначає завдання оперативного контролінгу, тим самим нормативно його обмежує. Основна задача оперативного контролінгу допомога менеджменту у досягненні запланованих результатів. Між інструментарієм стратегічного та оперативного контролінгу існує дуже багато відмінностей, оскільки останній виконує свої функції у короткостроковому періоді.

Сучасне управління підприємством все більшу увагу приділяє стратегічному контролінгу. Адже саме на стратегічному рівні закладається потенціал існування та подальшого розвитку підприємства.

Впровадження системи контролінгу на підприємствах та організаціях показав, що види контролінгу можна класифікувати не тільки за принципом обхвату (стратегічний і оперативний), але і за напрямками діяльності [12]:

- фінансовий контролінг,
- маркетингу,
- логістики;
- інвестицій,
- інноваційних процесів;
- контролінг персоналу.

Одним з центральних його напрямів у загальній системі контролінгу на підприємстві є фінансовий контролінг.

Фінансовий контролінг є ефективною координуючою системою забезпечення взаємозв'язку між формуванням інформаційної бази, фінансовим аналізом, фінансовим плануванням і внутрішнім фінансовим контролем, що забезпечує концентрацію контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках фінансової діяльності підприємства, своєчасне виявлення відхилень фактичних її результатів від передбачених та прийняття оперативних управлінських рішень, що забезпечують її нормалізацію.

Водночас фінансовий контролінг можна інтерпретувати як систему інформаційного забезпечення координації всіх підсистем управління, що

передбачає використання методів і процедур із бюджетування, стратегічного планування, управлінського обліку, фінансової діагностики, інвесторрилейшнз, управління ризиками та внутрішнього контролю, які в сукупності зорієнтовані на підвищення ефективності фінансовоекономічних рішень і збільшення вартості компанії.

Найважливішою метою фінансового контролінгу є спрямованість управлінських дій на отримання максимального прибутку та збільшення вартості капіталу власників. Але при цьому має бути мінімізовано ризик та збережено (а ще краще збільшено) показники ліквідності та платоспроможності підприємства.

Фінансовий контролінг включає у себе не лише проведення внутрішнього контролю над здійсненням фінансової діяльності, а й забезпечує взаємозв'язок між формуванням інформаційної бази, фінансовим аналізом, фінансовим плануванням і внутрішнім фінансовим контролем на підприємстві [17].

Контролінг маркетингу, що є підсистемою контролінгу підприємства, застосовується для підвищення ефективності управління маркетингом і, як результат, досягнення цілей підприємства. Відзначимо, що на сьогоднішній день існують дещо розрізнені положення в рамках досліджень щодо контролінгу, маркетингу та його окремих питань.

Логістичний контролінг поєднує в собі функції і логістики, і контролінгу, а його основною метою є забезпечення такого функціонування підприємства, яке дозволить йому отримувати позитивні фінансові результати згідно із завданнями стратегічного менеджменту підприємства.

Інвестиційний контролінг, у загальній системі контролінгу, представляє контролюючу систему, що забезпечує концентрацію контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках інвестиційної діяльності підприємства, вчасне виявлення відхилень її фактичних результатів від передбачених і прийняття оперативних управлінських рішень, що мають забезпечити нормалізацію цієї діяльності. Даний вид контролінг містить у собі систему моніторингу, оцінювання і контроль інвестиційних проєктів із метою вироблення

управлінських рішень, що дають змогу найкраще досягти поставлених цілей. Головне завдання контролінгу інвестицій полягає у досягненні цілей господарюючого суб'єкта у сфері інвестиційної діяльності.

Зміст контролінгу інновацій становить інформаційно-аналітична і методична підтримка процесів планування, обліку, контролю і аналізу параметрів інноваційних проектів, а також консультування керівництва під час розробки стратегій інноваційного розвитку підприємства [39].

Організація контролінгу в сфері інноваційної діяльності підприємства повинна бути спрямована на досягнення стратегічних цілей підприємства, які конкретизуються в контролінгу інновацій як: орієнтація нововведень на стратегічні цілі підприємства; визначення взаємовпливу і координація всіх видів діяльності, пов'язаних з інноваційним напрямком; забезпечення економічного обґрунтування управлінських рішень в сфері інновацій; інформаційна підтримка та контроль за процесом реалізації інноваційних проектів [28].

Контролінг персоналу є одним із новітніх напрямів підвищення ефективності системи управління людським потенціалом. Основна мета контролінгу персоналу полягає в створенні механізму з координації та оптимізації діяльності в системі управління персоналом в умовах постійних змін в середовищі функціонування підприємства. Залежно від рівня розвитку організації і її цільових потреб економічними цілями контролінгу організації і його підсистеми управління персоналом можуть бути: збільшення обсягів виробництва або продажів, підвищення прибутковості, зростання конкурентоспроможності, збільшення вартості бізнесу.

Як вже зазначалось, практичне застосування контролінгу на підприємстві базується на використанні набору методів. Сукупність усіх можливих методів, аналітичних процедур, методик, процесів, дій, знань та різнопланового досвіду їх створення і використання функціональними підсистемами підприємства складають інструментарій контролінгу.

Класифікація інструментів контролінгу за функціональними областями

передбачає виділення областей застосування даного інструментарію: облік, планування та аналіз, моніторинг та контроль (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Характеристика загальних інструментів контролінгу [35]

Укрупнені завдання	Інструменти	Характеристика
Оперативний збір інформації, подання інформації, адаптивне планування	Інструменти управлінського обліку	Збір, реєстрація та узагальнення всієї інформації для прийняття управлінських рішень
Планування функціональних сфер діяльності	Бюджетування	Бюджет – це результат оперативного планування, виражений у економічних показниках. Служить для управління витратами, доходами та ліквідністю. Бюджетування є формальним процесом планування
Аналіз, контроль	Аналіз відхилень, аналіз затрат та результатів	Використання основних видів економічного аналізу – факторний аналіз, вартісний аналіз, порівняльний аналіз
Планування виробничої програми	Аналіз точки беззбитковості; портфельний аналіз; розрахунки ефективності; інструменти моделювання та програмування	Дозволяють вибрати оптимальний варіант виробництва в умовах, що склалися, найбільш прибутковий варіант, виробництва, здійснити розрахунок впливу факторів ризику і вибрати найкращий варіант інвестицій

Управлінський облік представляє собою інтегровану система збору та інтерпретації інформації про діяльність організації, у тому числі про витрати, доходи, результати діяльності підрозділів і собівартість продукції для отримання внутрішньої звітності підприємства на різних рівнях, орієнтуючись, насамперед, на внутрішні процеси управління.

У межах системи планування прийнято виокремлювати бюджетування (субсистему планування та контролю), що передбачає орієнтацію всієї діяльності підприємства на досягнення цілей, визначених у вартісному виразі. На практиці межа між плануванням і бюджетуванням є досить умовною: натуральні показники, відображені в операційних планах і фінансові показники бюджетів часто є настільки пов'язаними, що доцільно включати їх в один план,

який у результаті має ознаки операційного плану і бюджету. Тим не менше, операційний (матеріальний) і фінансовий аспекти, хоч і тісно пов'язані між собою, проте характеризують різні сторони діяльності підприємства, що відображається і в системі планування, і в системі обліку.

Бюджетування є процесом вироблення оптимальних напрямів використання доходів та формування витрат підприємства у ході здійснення його фінансово-господарської діяльності. Бюджетування охоплює розробку бюджету, організацію його здійснення та контроль за його виконанням.

Основними функціями бюджетування є [31]:

- планування заходів, що забезпечують досягнення цілей організації;
- координація різних видів діяльності й окремих підрозділів; – стимулювання керівників всіх рівнів в досягненні цілей своїх центрів відповідальності;
- контроль поточної діяльності, забезпечення планової дисципліни;
- оцінка успішності бізнесу.

Аналіз відхилень, передусім плану від факту, необхідний виявлення причин і визначення можливих шляхів мінімізації негативних впливів.

На етапі планування завданням контролінгу є формалізація цілей через систему показників, які б найбільш достовірно свідчили про їх досягнення, тобто визначається система показників, нормативи цих показників, методика їх розрахунку і обирається оптимальні для даного підприємства методики аналізу інформації.

Специфіка завдань кожного етапу контролінгу вимагає використання інструментарію, що за своїм функціоналом відповідає цим завданням, забезпечує їх оперативне та ефективне розв'язання. При цьому акцент уваги у процесі дослідження інструментів контролінгу має бути спрямований не тільки на обґрунтування вибору конкретного інструменту з числа елементних, а й – на виявлення можливостей їх комбінування для досягнення конкретної оперативної чи стратегічної цілі за найменший період часу й оптимальними зусиллями.

Науковці виокремлюють наступні методи контролінгу [12]:

– загальнонаукові (аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, аналогію, моделювання, порівняння, абстрагування, конкретизацію).

– загальноекономічні (фінансовий аналіз, аналіз коефіцієнтів, бюджетування та управлінські методи: метод VBM, CVP-аналіз, ABM-аналіз, метод EVA).

– специфічні (аналіз точки беззбитковості, бенчмаркінг, вартісний аналіз, портфельний аналіз, SWOT-аналіз, система збалансованих показників, метод Due Dilligence, методи фінансового прогнозування).

Ці всі методи є невід’ємною складовою контролінгу, який забезпечує контроль, аналіз, планування, інформаційне забезпечення, адаптивність, цілеспрямованість, стратегічну орієнтацію тощо для підприємства.

У складі специфічних інструментів доцільно розрізняти: елементні інструменти (використовують як самостійно для розв’язання певних управлінських завдань фінансового контролінгу, так і у складі інтегрованих комплексів методів та прийомів); комплексні інструменти (інтегровані комплекси методів та прийомів, спрямовані на досягнення складних завдань у межах реалізації системи взаємопов’язаних цілей)

Складність застосування специфічних методів зумовлена тим, що вони мають досить вузький спектр реалізації і зазвичай спрямовані на управління окремим етапом чи взагалі процесом у рамках фінансової роботи. Варто також зауважити, що ефективність використання специфічних методів фінансового контролінгу значною мірою визначається повнотою розуміння природи та механізму реалізації кожного конкретного методу, що і обумовлює необхідність концентрації уваги на проблемі дослідження сутності та ключових характеристик базових специфічних методів фінансового контролінгу.

Класифікації інструментів контролінгу здійснюється на основі поділу їх на інструменти стратегічного та оперативного контролінгу, враховуючи відмінності в цільовій спрямованості вказаних видів контролінгу (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Склад інструментів стратегічного та оперативного контролінгу [44]

Інструмент	
Стратегічний контролінг	Оперативний контролінг
SWOT-аналіз Бенчмаркінг Аналіз ринка LCC-аналіз (Life Cycle Costing) Таргет-костинг (Target Costing) ФВА (функціонально-вартісний аналіз) Портфельний аналіз Аналіз стратегічних розривів Розробка сценаріїв Інструментарій логістики Аналіз потенціалу Управління якістю Аналіз та планування вартості капіталу Аналіз конкуренції Збалансована система показників (Balanced Scorecard, BSC) Бюджетування АВМ (Activity Based Management) Аналіз ризиків Ціноутворення Оцінка показників ефективності за підрозділами	Інструментарій логістики Аналіз та планування вартості капіталу ABC-аналіз (ABC-Analysis) XYZ-аналіз CVP-аналіз Метод MRP II (Manufacturing Resource Planning) Бюджетування Фінансовий аналіз Бюджетування Система раннього попередження і реагування Кайзен-костинг (Kaizen Costing) Стандарт-костинг (Standard Costing)

Система контролінгу має у своєму розпорядженні велику кількість різноманітних інструментів. Виступаючих як «система підтримки менеджменту» контролінг забезпечує точність, оперативність вимірювань і достовірність даних системи управління сучасного підприємства.

Інструментарій системи контролінгу має базову властивість до розширення і поповнення, у тому числі за рахунок ускладнення вже існуючих інструментів на основі їх комбіювання.

Метою підприємства є конкретний стан окремих характеристик підприємства, якого воно прагне досягти протягом певного періоду.

Для узагальнення інформації щодо контролінгу, наведено схему контролінгу, як управлінням потенціалом економічної безпеки діяльності підприємства (рис. 1.2).

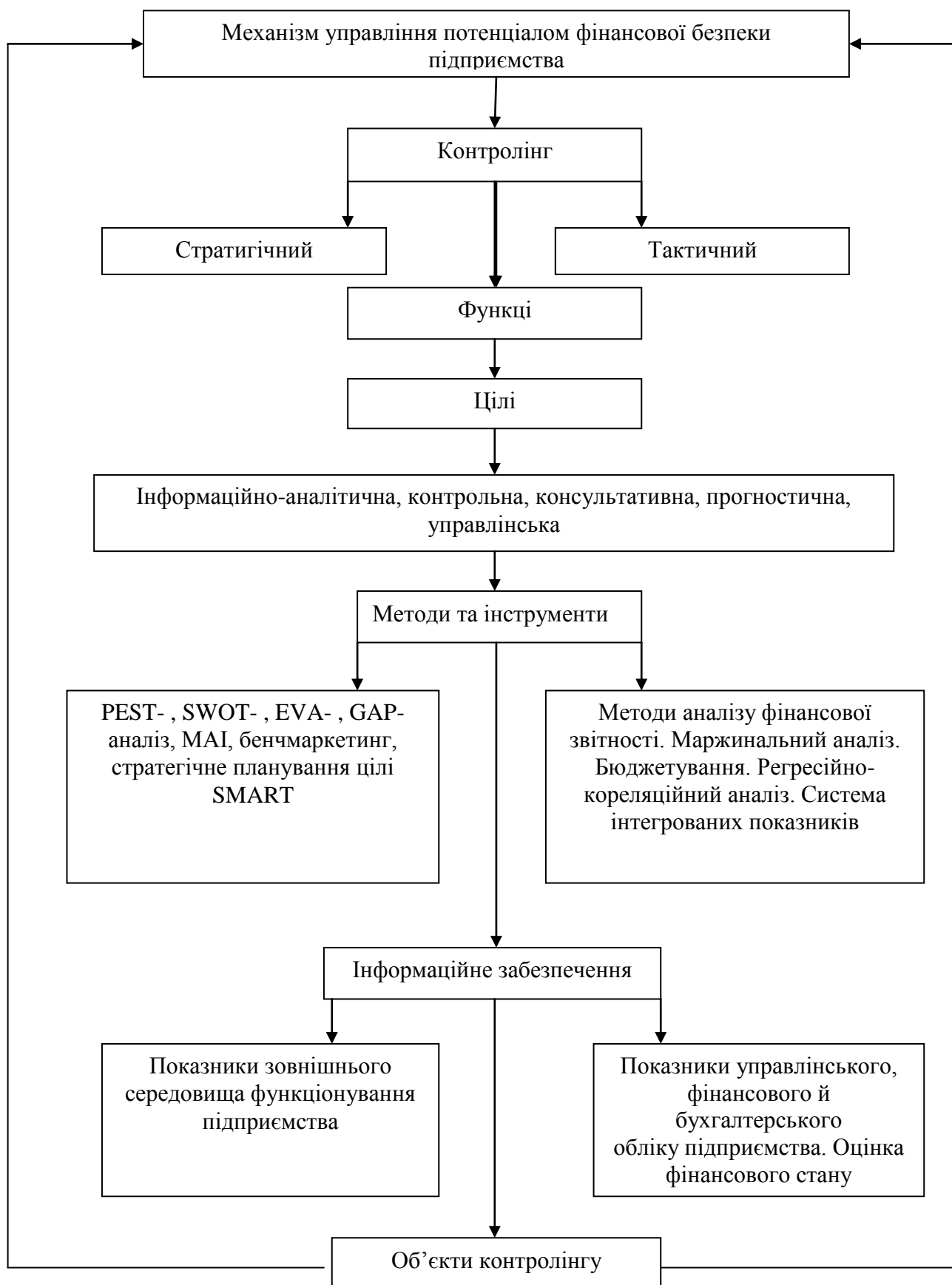


Рисунок 1.2 – Система контролінгу підприємства [60]

Оскільки кінцевою метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є отримання запланованого фінансового результату, то одним з основних завдань контролінгу є забезпечення функціонування на підприємстві системи цільових показників, що дозволяють у будь-який момент визначити відхилення від наміченого плану і виявити відповідальних.

Основним недоліком показників, які використовуються в практиці управління вітчизняних підприємств, є їх приведення до грошового виразу, що часто не дозволяє аналізувати інші актуальні аспекти діяльності. Для прийняття ефективних управлінських рішень керівникам необхідна розгалужена система показників, що дає можливість оперативно реагувати на будь-які зміни в організації та забезпечує підвищення якості управлінських процесів у цілому.

Такий підхід до формування системи показників передбачає наявність на підприємстві розвинутої системи обліку, що функціонує на основі автоматизованої інформаційної системи і дозволяє отримувати інформацію за всіма найважливішими напрямками діяльності підприємства, такими, як закупівля матеріалів, виробництво, збут продукції, управління персоналом та фінансова діяльність.

Впровадження системи контролінгу на підприємстві передбачає використання конкретних інструментів і методів менеджменту, набір яких різний для кожного з видів контролінгу – стратегічного й оперативного.

Стратегічний контролінг спрямований на те, щоб обґрунтувати цілі підприємства і виявити способи їх досягнення. Даний вид контролінгу передбачає застосування таких інструментів, як збалансована система показників, SWOT-аналіз, крива досвіду і життєвого циклу організації, портфельний аналіз, матричні інструменти оцінки ринкового становища, сценарний аналіз, GAP-аналіз, Make-or-Buy-аналіз [64].

Оперативний контролінг спрямований на досягнення поставлених цілей найбільш ефективним способом. При цьому стратегія і цілі не підлягають зміні. Інструменти, що використовуються в оперативному контролінгу, – це

управлінський облік і бюджетування, аналіз точки беззбитковості, ABC- аналіз і XYZ-аналіз, факторний і фінансовий аналізи.

На сьогоднішній день на вітчизняних підприємствах доступний до використання широкий спектр інструментів тактичного та стратегічного контролінгу, але відсутня ефективна композиційна система, яка забезпечить підтримку виконання управлінських завдань.

1.3 Організація системи контролінгу на підприємстві

Формування ефективної системи контролінгу на підприємстві дозволяє керівникам отримувати необхідну інформацію для прийняття виважених управлінських рішень. В Україні контролінг є відносно новим явищем у системі управління, ключовою відмінністю контролінгу від менеджменту є те, що контролінг управлінську функцію не виконує, управлінських рішень не приймає. Він забезпечує методичну та інструментальну базу для підтримки основних функцій менеджменту: планування, контролю, обліку і аналізу, а також загальної оцінки діяльності підприємства. Ефективність менеджменту визначається якістю інформаційного забезпечення, що передбачає істотні зміни в ньому. Ці зміни можна повною мірою визначити як необхідність організації контролінгу [66].

Про формування передумов, що об'єктивно вказують на необхідність зміни системи управління підприємством і прийняття рішення про впровадження контролінгу як цілісної системи методів планування, обліку, аналізу та контролю, що оперує кількісними показниками і забезпечує інформаційно-аналітичну підтримку фінансового менеджменту на підприємстві для досягнення мети його діяльності при максимально ефективному використанні фінансових ресурсів, свідчать негативні тенденції, що формують в динаміці основних фінансових показників, які характеризують зміни фінансового стану підприємства під впливом дії чинників зовнішнього та внутрішнього середовища.

Впровадження контролінгу в діяльність підприємства забезпечить наступні переваги [46]:

- створить можливості для формування внутрішньофірмових інформаційних потоків для оперативного фіксування процесів виконання завдань за показниками;
- забезпечить наявність інформаційної бази для поточного контролю та аналізу результатів фінансово-господарської діяльності підприємств;
- надасть можливість визначити реальні причини тих або інших явищ і сприяти формуванню певного стилю управління;
- дозволить удосконалити методи автоматизації обліку, контролю, аналізу та планування діяльності підприємства.

В умовах сьогодення питання організації контролінгу вирішуються індивідуально кожним підприємством з урахуванням специфіки та обсягів його діяльності. Зазвичай, функції контролінгу виконує служба бухгалтерії чи фінансово-економічні (планові) підрозділи підприємства, що призводить до зменшення ефективності діяльності як в частині своїх безпосередніх зобов'язань так і в частині виконання додатково покладених на них функцій.

Визначення цілей організації контролінгу здійснюється з врахуванням загроз та стимуляторів розвитку підприємства, виявлених в процесі попереднього моніторингу змін зовнішнього та внутрішнього середовища.

Тому є цілком зрозумілим, доцільність виокремлення системи контролінгу в окрему структурну одиницю.

Створення та функціонування відокремленої служби контролінгу надасть можливість забезпечити методичну та інструментальну базу для підтримки основних функцій менеджменту: планування, обліку та аналізу, контролю, а також оцінки ситуації прийняття управлінських рішень.

Науковці до основних причин, щодо впровадження механізму контролінгу як основного інструменту управління підприємством відносять [26]:

- істотне зниження фінансово-економічних показників та формування

сталої тенденції до їх погіршення, які створюють загрозу формування кризового фінансового стану;

- низька конкурентоспроможність та інвестиційна привабливість підприємства порівняно з конкурентами, або зміцнення фінансового стану та ринкової позиції конкурентів в умовах відсутності в них явних конкурентних переваг;

- необхідність коригування фінансової стратегії у зв'язку із появою нових цілей у змінених умовах функціонування, що склалися для підприємства, або недостатньою узгодженістю системи стратегічних та тактичних цілей;

- неефективність методів планування, обліку та аналізу, що спричиняє недостатність релевантної інформації для прийняття управлінських рішень;

- незадовільна координація між структурними підрозділами підприємства, дублювання або відсутність певних функцій фінансового менеджменту, виникнення конфліктів при їх виконанні.

Оскільки реалізація нововведень у сфері фінансового контролінгу передбачає реорганізацію всіх основних бізнес процесів, у виконанні яких задіяна значна кількість керівників і рядових співробітників, то результати організаційної модернізації системи контролінгу можуть отримувати різну оцінку її учасниками.

При побудові процесу впровадження контролінгу, насамперед необхідно враховувати, що всі етапи процесу повинні бути структурно забезпечені. Необхідно визначити функціональні обов'язки учасників системи контролінгу та встановити раціональний зв'язок між ними, забезпечити безперервність функціонування системи контролінгу. Процес розробки та впровадження механізму контролінгу є складним та комплексним, Д. Букреєва пропонує наступні етапи його формування (табл. 1.6):

- підготовчий етап впровадження механізму контролінгу;
- етап забезпечення безперервності функціонування механізму;
- етап формування організаційної структури механізму;
- інформаційний етап механізму контролінгу;

- етап формування інструментарію контролінгу;
- аналітичний етап;
- дослідницький етап;
- заключний етап.

Таблиця 1.6 – Етапи процесу формування механізму контролінгу на підприємстві [13].

Назва етапу	Складові елементи етапу
Підготовчий етап впровадження механізму контролінгу	<ul style="list-style-type: none"> - прийняття рішення про впровадження механізму контролінгу в систему управління підприємством; - визначення стратегічних цілей функціонування підприємства; - розробка і обґрунтування цілей механізму контролінгу; - координація стратегічних цілей підприємства з цілями контролінгу; - визначення місця контролінгу в організаційній структурі.
Етап забезпечення безперервності функціонування механізму	<ul style="list-style-type: none"> - технічне забезпечення функціонування механізму контролінгу; - інформаційне забезпечення функціонування механізму контролінгу; - документарне забезпечення функціонування механізму контролінгу.
Етап формування організаційної структури механізму	<ul style="list-style-type: none"> - визначення функціональних обов'язків учасників механізму; - встановлення взаємозв'язків між операторами механізму.
Етап інформаційного забезпечення механізму контролінгу	<ul style="list-style-type: none"> - формування бази даних підрозділів підприємства, які приймають участь в механізмі контролінгу; - систематизація даних для аналізу; - проведення щоденного моніторингу нормативно-правової бази.
Етап формування інструментарію контролінгу	<ul style="list-style-type: none"> - визначення показників, які контролюються в процесі функціонування механізму контролінгу; - розроблення бюджету підприємства, як основного інструменту планування; - розроблення КСПЕК, як основного інструменту контролю ефективності функціонування механізму.
Аналітичний етап	<ul style="list-style-type: none"> - проведення щоденного моніторингу виконання планових показників кожного з підрозділів, задіяного в механізмі контролінгу; - аналіз абсолютного відхилення показників від запланованого; - аналіз відносного відхилення показників; - аналіз фактичних умов функціонування підприємства.
Дослідницький етап	<ul style="list-style-type: none"> - визначення факторів впливу зовнішнього та внутрішнього; - актуалізація параметрів функціонування підприємства; - побудова багаторівневої моделі оптимізації управління.
Заклучний етап	<ul style="list-style-type: none"> - оцінка ефективності впровадження механізму контролінгу; - оцінка досягнення стратегічних цілей підприємства; - розроблення альтернативних варіантів управління підприємством; - рекомендації з вдосконалення механізму контролінгу.

Формування поетапного процесу впровадження механізму контролінгу базується на узагальненні поставлених перед цим механізмом завдань, виконуваних ним функцій та базових принципів, на яких він діє, та дозволяє [10]:

- знизити ризик впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на результативність діяльності промислового підприємства;
- забезпечити необхідний рівень розвитку підприємства;
- досягти узгодженості стратегічних, поточних та оперативних цілей;
- приймати оптимальні управлінські рішення щодо стратегічного розвитку підприємства.

При цьому слід зазначити, що контролінгова служба на підприємстві повинна бути організована в такий спосіб, щоб забезпечити оперативний рух інформаційних потоків від цехів підприємства до відділу контролінгу підприємства. Тільки за такої організації буде виправданим відокремлення контролінгу як економічної служби та складової управління підприємством.

На великих підприємствах сфера контролінгу може охоплювати кілька фахівців. Контролери відповідних підрозділів підпорядковуються не лише своїм безпосереднім директорам (функціональна підпорядкованість): контролер з продажів – комерційному директору, контролер з виробництва – директору з виробництва, контролер з використання матеріалів – технічному директору, контролер з інвестиційного розвитку – заступнику технічного директора з розвитку, контролер з витрат, що формують собівартість продукції – головному бухгалтеру.

Сформована організаційна структура підприємства з виділенням в ній місця контролінгу дозволяє чітко розмежувати управлінські функції відповідно до цілей та задач, які постають перед кожним структурним підрозділом, а також підвищити ступінь компетентності прийняття управлінських рішень. Слід зазначити, що функціонування системи контролінгу підприємства знаходяться під впливом комплексу чинників зовнішнього та внутрішнього середовища (рис. 1.3).

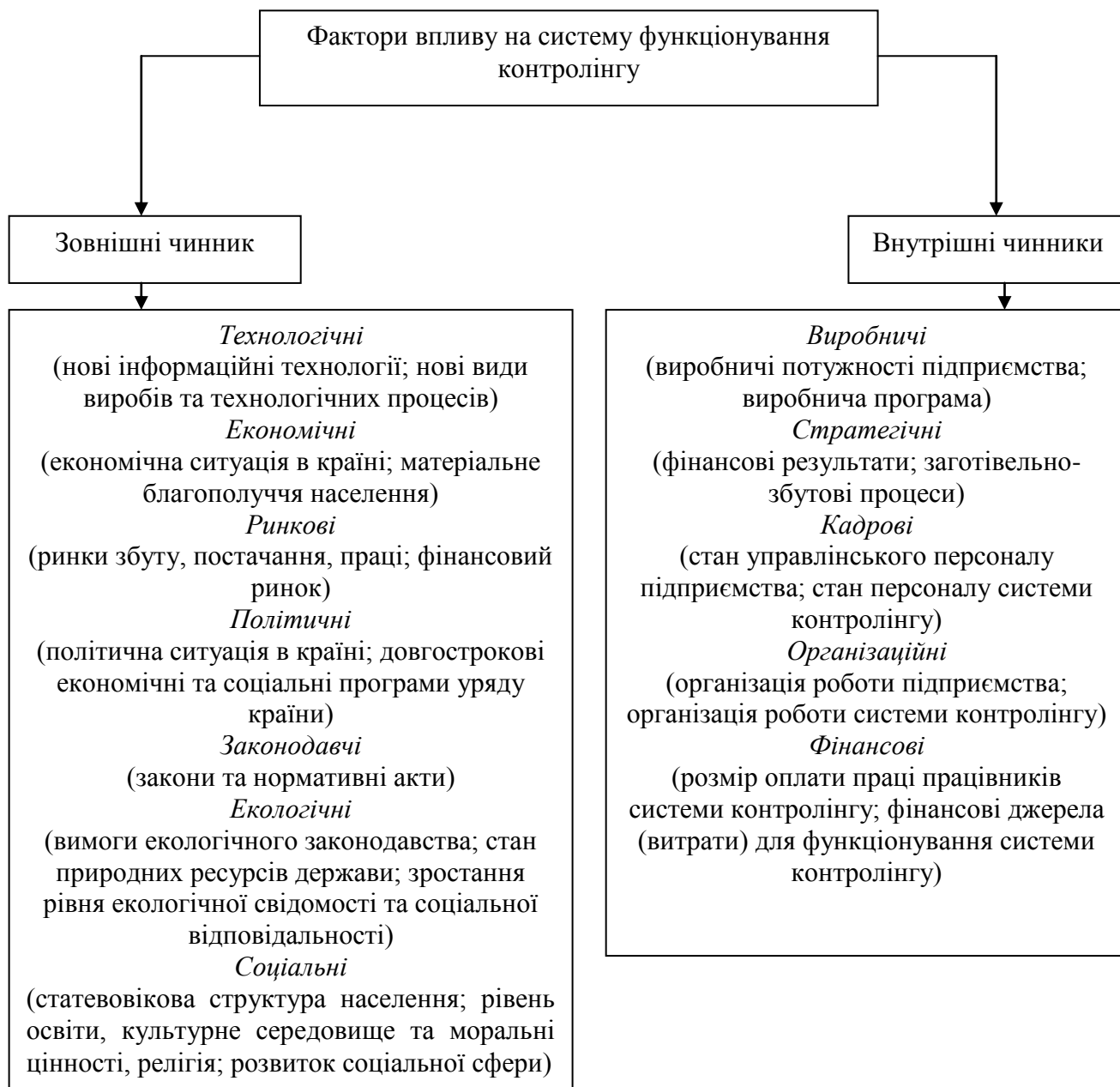


Рисунок 1.3 – Чинники впливу на побудову та функціонування системи контролінгу на підприємствах [62]

Оскільки реалізація нововведень у сфері контролінгу передбачає реорганізацію всіх основних бізнес процесів, у виконанні яких задіяна значна кількість керівників і інших співробітників, то результати організаційної модернізації системи контролінгу можуть отримувати різну оцінку її учасниками. Загальну результативність системи контролінгу на підприємстві можливо оцінити за допомогою дослідження ключових показників та

характеристик діяльності підприємства через механізм поглибленого аналізу зазначеної системи (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – Механізм проведення аналізу функціонування системи контролінгу на підприємстві [26]

I. Формування аналітичної групи та інформаційного й програмного забезпечення для проведення аналізу системи контролінгу на підприємстві		
II. Проведення процедури поглибленого аналізу функціонування служби контролінгу на підприємстві		
Етапи та елементи аналізу	Перелік аналітичних дій	
Попередній скринінг підприємства	Проведення інтерв'ю з топ-менеджментом підприємства, анкетування ключових співробітників підприємства.	
1. Аналіз бізнес-моделі підприємства	Аналіз цілей та напрямів діяльності підприємства з відображенням основних проблем, які виникають при її організації, а також її слабких та сильних сторін.	
2. Оцінка стратегічної позиції та перспектив розвитку підприємства	Аудит основної стратегії підприємства, аналіз поточного стану основних функціональних компонентів стратегії підприємства і їх відповідності загальній стратегії, виявлення перспективних можливостей та загроз діяльності підприємства.	
3. Діагностика фінансового стану підприємства	Оцінювання структури і динаміки майна підприємства, складу й ефективності використання основних і оборотних активів, аналіз фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності підприємства, дослідження рівня і структури собівартості кінцевої продукції та динаміки прибутку і рентабельності, оцінка ймовірності банкрутства.	
4. Аналіз наявної системи управління на підприємстві	- організаційної структури підприємства	Аналіз особливостей і типу організаційної структури; аналіз розподілу відповідальності; аналіз організації виконання робіт.
	- стилю керівництва	Експертне оцінювання існуючих методів управління; аналіз системи мотивації на підприємстві та дієвості мотиваційних інструментів.
	- інформаційних потоків та технологій, що підтримують процес управління.	Аналіз взаємодії функціональних підрозділів та інформаційних потоків між ними; аналіз документообігу між підрозділами; аналіз рівня автоматизації процесів обліку, аналізу, планування і контролю.
5. Аудит структури і якості кадрів, ефективності використання персоналу діяльності персоналу підприємства його мотивації.	Аналіз кадрової структури підприємства (чисельність, професійний і посадовий склад, динаміка прийому на роботу, посадового зростання, звільнення; індивідуальні цінності та очікування; відповідальність за результати професійної діяльності).	
III. Складання зведеної матриці результатів поглибленого аналізу системи функціонування контролінгу на підприємстві		
IV. Підсумкова інтерпретація отриманих результатів та формулювання загальних висновків і рекомендацій з приводу підвищення ефективності функціонування системи контролінгу		

Головною метою такого аналізу є встановлення факту: чи вдається менеджменту підприємства та службі контролінгу трансформувати стратегічні цілі в чіткий план оперативної діяльності підрозділів і ключових працівників, а також оцінювати результати їх діяльності з точки зору реалізації стратегії за допомогою підтримання на високому рівні найважливіших фінансових показників [19].

Необхідно додати, що процедура проведення поглибленого аналізу функціонування служби контролінгу на підприємстві передбачає використання показників комплексної оцінки діяльності підприємства за такими напрямками [1, 6]:

- ринкові показники, що віддзеркалюють взаємини з клієнтами і замовниками, положення підприємства на ринку;
- показники внутрішніх процесів, які характеризують ефективність використання основних засобів, рівень техніки і технологій, специфіку управління підприємством та особливості розробки стратегії його діяльності;
- фінансові показники;
- показники діяльності персоналу, що характеризують працівників підприємства, їх здібності та дисциплінованість.

Відповідно, організаційна системи контролінгу на підприємстві, має охоплювати такі основні напрями [25]:

- визначення в рамках сформованої фінансової політики підприємства стратегічних цілей і способів їх досягнення;
- побудова системи стратегічного планування та прогнозування з урахуванням оптимального поєднання інтересів власників, менеджерів і працівників підприємства;
- формування складу служби контролінгу, визначення її місця в ієрархії управління підприємством і характеру взаємодії з іншими службами, затвердження положення про її діяльність й посадових інструкцій її співробітників;
- розробка основних методів збору необхідної інформації, форм, строків

її надання та обробки, створення формалізованої системи документообігу, виділення системи показників оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства та моніторингу результативності діяльності персоналу;

– вибір методик обліку та аналізу необхідного спектру показників діяльності підприємства, розробка складу, змісту і формату звітності для служби контролінгу;

– вибір програмного продукту для інформаційної та аналітичної підтримки оперативного і стратегічного о контролінгу, автоматизація роботи служби контролінгу;

– своєчасне запровадження новітніх інструментів і постійне вдосконалення існуючої моделі системи контролінгу.

Підприємство – це складна система, що містить сукупність відносно відокремлених взаємопов'язаних підсистем, із властивими їм внутрішньою структурою та закономірностями функціонування. Успішне функціонування підприємства як системи залежить від ефективного впровадження науково-технологічних розробок у сферу виробництва, організації та управління [5].

В управлінні підприємством контролінг виступає інтегруючою і координуючою підсистемою управління, забезпечуючи інструментальну і методичну базу підтримки ухвалення управлінських рішень. Роль системи контролінгу в управлінні підприємством полягає в орієнтації на обов'язкове досягнення поставлених цілей, серед яких головна – стійкий стан розвитку.

Контролінг є складною конструкцією, яка об'єднує в собі різні елементи функцій управління і використовує їх в рішенні задач оперативного та стратегічного характеру.

Контролінг повинен забезпечувати синтетичний, цілісний погляд на діяльність підприємства перед прийняттям рішень у теперішньому часі й майбутньому, комплексний підхід до виявлення і вирішення проблем, що постають перед ним.

Висновки до розділу 1

Фінансова безпека, як складова економічної безпеки, передусім повинна забезпечувати такий рівень управління фінансовим станом суб'єкта господарювання, який би дозволив максимально протидіяти загрозам та забезпечити ефективне функціонування фінансово-господарських процесів підприємства та його економічне зростання.

Доволі розповсюдженим сучасним інструмент в системі управління підприємством є контролінг, використання якого дозволяє забезпечувати високий рівень ефективності управління діяльністю підприємницької структури та відповідно створити передумови забезпечення фінансової безпеки суб'єкта господарювання.

Контролінг відіграє важливу роль в управлінні підприємством та в багатьох випадках розглядається одним із дієвих і ефективних інструментів управлінських систем.

Контролінг це відособлена синтезована інформаційна система, зміст і сутність якої полягає в динамічному процесі перетворення та інтеграції методів різних інструментальних засобів з метою їх координації в системі отримання, оброблення інформації і забезпечення процесів підготовки управлінських рішень на більш обґрунтованій основі інформаційних потоків.

Контролінг є один з найновіших напрямів інформаційно-економічного розвитку підприємства, що в першу чергу дозволяє управляти процесами поточного аналізу й регулювання планових і фактичних показників, та виключити помилки, відхилення й прорахунки як в поточній діяльності, так і на перспективу.

З практичної точки зору методи контролінгу знаходять своє вираження у комплексі конкретних інструментів, які дозволяють практично реалізувати мету контролінгу.

Інструменти контролінгу розподіляються на інструменти стратегічного контролінгу та інструменти оперативного контролінгу.

Сукупність усіх можливих методів, аналітичних процедур, методик, процесів, дій, знань та різнопланового досвіду їх створення і використання функціональними підсистемами підприємства складають інструментарій контролінгу.

Визначення цілей організації контролінгу здійснюється з врахуванням загроз та стимуляторів розвитку підприємства, виявлених в процесі попереднього моніторингу змін зовнішнього та внутрішнього середовища.

При побудові процесу впровадження контролінгу, насамперед необхідно враховувати, що всі етапи процесу повинні бути структурно забезпечені. Необхідно визначити функціональні обов'язки учасників системи контролінгу та встановити раціональний зв'язок між ними, забезпечити безперервність функціонування системи контролінгу.

2 ДІАГНОСТИКА ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПрАТ «ЗАПОРІЖВОГНЕТРИВ» В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є приватним акціонерним товариством, яке відповідно до Розпорядження Запорізької обласної ради народних депутатів від 27 лютого 1995 р. № 77-р було первинно зареєстроване як Відкрите акціонерне товариство «Запоріжвогнетрив» унаслідок перетворення Державного підприємства «Запорізький вогнетривкий завод» згідно з Указом Президента України від 15 червня 1993 р. № 201/93 «Про корпоратизацію державних підприємств».

Найменування ВАТ «Запоріжвогнетрив» було змінено відповідно до вимог та положень Закону України «Про акціонерні товариства» № 514-VI від 17 вересня 2008 р. на ПАТ «Запоріжвогнетрив», а в подальшому – на ПрАТ «Запоріжвогнетрив» у зв'язку зі зміною типу товариства [16].

Місцезнаходження підприємства: м. Запорізька, Заводський р-н, Північне шосе, вул. Теплична буд. 22 Б/1.

Метою діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є здійснення підприємницької діяльності з метою одержання прибутку в інтересах акціонерів товариства, покращення добробуту акціонерів у вигляді зростання ринкової вартості акцій товариства, а також отримання акціонерами дивідендів.

Підприємство здійснює такі види господарської діяльності:

- виробництво та реалізація вогнетривкої продукції, карбід кремнієвих нагрівачів, хімічних речовин, сталевого та чавунного литва, інших супутніх видів продукції металургійного циклу;

- виробництво та реалізація іншої продукції виробничо-технічного призначення;

- збирання, первинна обробка відходів і брухту дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння,
- дорогоцінного каміння органогенного утворення;
- збирання, заготівля, транспортування, переробка, реалізація брухту кольорових металів, металургійна переробка металобрухту чорних та кольорових металів;
- заготівля, обробка окремих видів ресурсів цінних відходів, збирання, заготівля окремих видів відходів як вторинної сировини;
- виготовлення елементів, реконструкція, ремонт і пусконаладжувальні роботи механічного, енергетичного та іншого обладнання, у тому числі об'єктів котлонагляду газового господарства;
- монтаж та технічне обслуговування (сервіс) обладнання промислового та громадського призначення [16].

За рахунок контролю всього технологічного ланцюжка – від виробництва вогнетривких виробів до монтажу футеровки і сервісного обслуговування, ПрАТ «Запоріжвогнетрив» забезпечує клієнтам підвищену стійкість вогнетривкої кладки.

В ПрАТ «Запоріжвогнетрив» виділені 5 основних видів виробництва: магнезійне виробництво; шамотне виробництво; шамотообжигове виробництво; високоглиноземне виробництво; виробництво неформованих вогнетривків.

Ще до війни підприємство виконало ремонт футерування семи повітрянагрівачів доменних печей № 3 та 4 ПрАТ «Запоріжсталь». А вже трохи згодом спеціалісти ПрАТ «Запоріжвогнетрив» провели відновлення футерування шахти доменної печі Запоріжсталі методом ручного шоткретування. Такі роботи виконувалися вогнетривниками вперше.

У квітні 2022 р. підприємство опанувало технологію футерування коксових батарей. Такий вид робіт уже проведено на коксовій батареї № 2 ПрАТ «Запоріжкоксу». Також вогнетривники опанували керамічне наплавлення коксових батарей.

У 2021 р. освоїв 10 видів нової продукції для ПрАТ «Запоріжсталь», Каметсталі, коксохімічних і ремонтно-механічних заводів Метінвесту. Якість виробів теж не підвела: за підсумками минулого року фахівцям підприємства вдалося знизити рівень браку формованих вогнетривів до 2,3%. Навіть зараз під час війни завод працює з досягненнями.

Так, підприємством випускається понад 1200 основних марок вогнетривів, неформованих матеріалів, бетонних сумішей та спеціальних мас. Підприємство спеціалізується на виробництві шамотних, високомагнезійальних і неформованих виробів.

З 2003 р. в ПрАТ «Запоріжвогнетрив» впроваджена і успішно функціонує система менеджменту якості, що відповідає вимогам міжнародного стандарту ISO 9001.

У грудні 2020 р. аудитором компанії «Технічні та управлінські послуги» (TMS) – представником міжнародного органу з сертифікації TÜV SÜD (Німеччина) було проведено сертифікаційний аудит оцінки відповідності системи менеджменту якості ПрАТ «Запоріжвогнетрив» вимогам стандарту ISO 9001 діє до: 2015.

З метою реалізації стратегії підвищення енергоефективності та енергозбереження на підприємстві розроблена і впроваджена система енергетичного менеджменту. Впровадження міжнародного стандарту ISO 50001: 2018 дозволяє підприємству виробляти продукцію з мінімальним впливом на навколишнє середовище і раціональним використанням енергетичних ресурсів, яке досягається в більшій мірі не за рахунок впровадження нових енергозберігаючих технологій, а за рахунок змін в методах і способах управління.

В результаті проведеного аудиту системи енергетичного менеджменту виданий сертифікат, реєстраційний номер № 707066046, з терміном дії з 29.12.2019 до 28.12.2022.

Підприємство у 2020 р. здійснювало реалізацію продукції як в межах України так і за кордон (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Структура реалізованої продукції підприємства у 2020 р. за напрямами продажу [16]

Напря́м реалізації продукції	Реалізовано продукції		Питома вага,%	
	тонни	тис. грн	тонни	тис. грн
Метінвест Холдинг	63573	941117	48	41
ПрАТ «Запоріжсталь»	36541	996357	27	44
Україна	27656	305669	21	13
Експорт	5458	24987	4	1
Всього	133229	2268130	100	100

У 2020 р. підприємством було експортовано 5458 тон продукції на загальну суму 24987 тис. грн, що становить 4% в натуральному та 1% у вартісному значенні від загального обсягу продажів.

За аналізований період підприємство значно збільшило поставки вогнетривкої продукції до підприємств Молдови – на 90%, Македонії – 47%, Азербайджану – 26%, Білорусі – 22%, Естонії –16%.

У той же час в 2020 р. була знижена реалізація за напрямами Болгарія, Вірменія, Грузія, Німеччина. Дана тенденція зумовлена наявністю на світовому ринку вогнетривкої продукції жорсткої демпінгової конкуренції і факторами ціни, які не дозволили в 2020 р. ПрАТ «Запоріжвогнетрив» здійснити реалізацію.

У 2020 р. ПрАТ «Запоріжвогнетрив» посідав 5-е місце серед найбільших виробників вогнетривких виробів країн СНД (близько 11% від сумарного виробництва продукції) і був найбільшим підприємством в Україні. У 2020 р. в загальній структурі українського виробництва вогнетривів підприємство збільшило свою частку на 8% в порівнянні з 2019 р. до 51% на фоні зниження загального виробництва формованих вогнетривких виробів в Україні з 250,6 тис. тон в 2019 р. до 216,0 тис. тон в 2020 р.

По випуску магнезійних виробів в Україні підприємство є явним лідером як у виробництві, так і в поставках та продовжував у 2020 р. збільшувати питомі обсяги виробництва – 77 % від сумарного випуску вогнетривів періклазового складу в 2020 р., в порівнянні з 75% в 2019 р.

Основними споживачами продукції підприємства є підприємства чорної

металургії (80%), кольорової металургії (5%), цементної (5%), скляної (1%), машинобудівної, будівельної, вугільної, харчової галузей промисловості та інших (9%).

Поява нових технологій, впровадження у виробництво сучасного обладнання потребує відповідної кваліфікації співробітників. Саме своєчасне оволодіння професійними знаннями і практичними навичками забезпечує ефективний розвиток і підтримку конкурентоспроможності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

Організацію навчання працівників на підприємстві здійснює бюро розвитку персоналу відділу найму та розвитку персоналу. Кількість робітників, що пройшли навчання у 2020 р. становила 1276 осіб, у 2019 р. – 1746. Зменшення кількості робітників які пройшли навчання на 23%, відбулося за рахунок обмеження Керуючою компанією угод на період карантину.

Забезпеченість підприємства персоналом у розрізі окремих категорій проаналізована за допомогою даних табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз забезпеченості ПрАТ «Запоріжвогнетрив» персоналом за категоріями, осіб [16]

Показники	2018	2019 р.	2020 р.	2020 р., +/-		2020 р., %	
				2018 р.	2019 р.	2018 р.	2019 р.
Середньооблікова кількість штатних працівників	2330	2397	2271	-59	-126	-2,53	-5,26
Робітники, задіяні на виробництві	1839	1891	1801	-38	-90	-2,07	-5,00
Професіонали та фахівці	240	248	225	-15	-23	-6,25	-10,22
Керівники	251	258	245	-6	-13	-2,39	-5,31

Середньооблікова кількість штатних працівників підприємства за 2020 р. становила 2271 осіб, тобто вона зменшилася на 2,53% у порівнянні з 2018 р., або на 59 особи. Чисельність працівників порівняно з 2019 р. зменшилась на 126 особи. Зазначене зменшення відбулося за рахунок перерозподілу функцій працівників та вивільнення довготривалих вакансій (рис. 2.1).

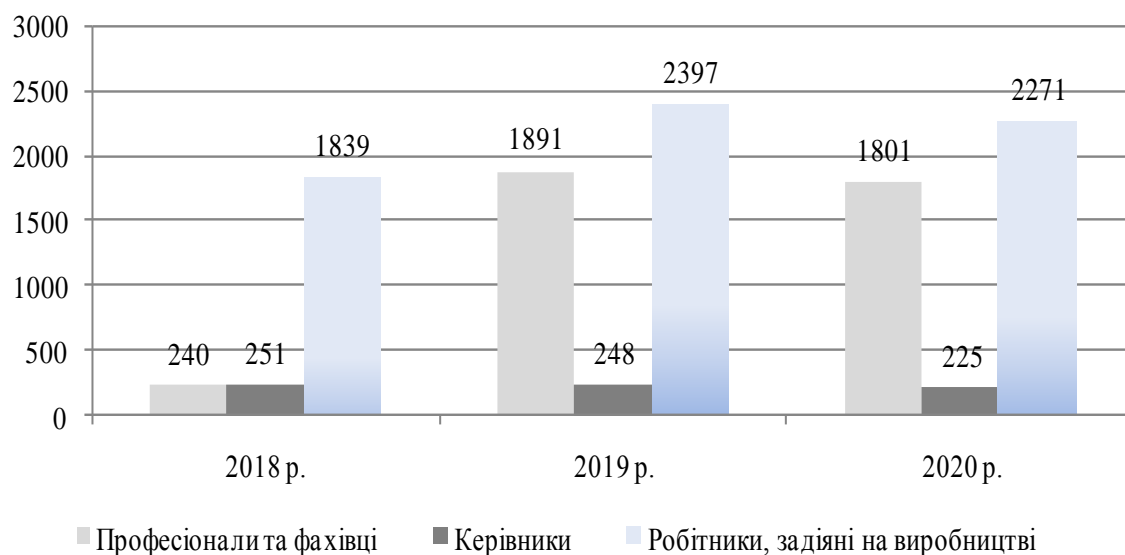


Рисунок 2.1 – Динаміка чисельності персоналу ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за категоріями, осіб

Оцінка результативності діяльності підприємства є ефективним інструментом інформаційно-аналітичного забезпечення управлінської діяльності підприємства і може бути використана як для стратегічних, так і для тактичних цілей. На основі фінансової звітності підприємства (Додаток А) здійснимо аналіз прибутку підприємства за 2018-2020 рр. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства за 2018-2020 рр., тис. грн

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення 2020/2018	
				+,-	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	2382180	2621653	2563204	181024	7,60
Собівартість реалізованої продукції	2071540	2376322	2460488	388948	18,78
Валовий прибуток	310640	245331	102716	-207924	-66,93
Прибуток/збиток від операційної діяльності	135940	87062	-128221	-264161	-194,32
Прибуток до оподаткування	119225	66280	-151326	-270551	-226,92
Витрати (дохід) з податку на прибуток	-21645	-12570	27071	48716	-225,07
Чистий прибуток/збиток	97580	53710	-124255	-221835	-227,34

Дані таблиці свідчать про неоднозначну динаміку чистого доходу (виручка) від реалізації продукції протягом аналізованого періоду. Якщо у 2019 р. чистий

дохід збільшився на 239473 тис. грн порівняно з 2018 р., то у 2020 р. відбулося зменшення чистого доходу на 58449 тис. грн порівняно з 2019 р. Порівняно з 2018 р. чистий дохід у 2020 р. збільшився на 181024 тис. грн (7,6%).

Децю іншу динаміку демонструвала собівартість продукції, протягом аналізованого періоду вона постійно збільшувалася. За аналізований період її збільшення становило 388948 тис. грн (18,8%).

Збільшення собівартості реалізованої продукції більшими темпами призвело до негативної динаміки валового прибутку протягом аналізованого періоду. У 2018 р. валовий прибуток становив 310640 тис. грн, у 2019 р. – 245331 тис. грн, у 2020 р. 102716 тис. грн. Суттєве зменшення валового прибутку у 2020 р. порівняно зі збільшенням собівартості реалізованої продукції призвело збиткової операційної діяльності підприємства у 2020 р.

Збиток від операційної діяльності промислового підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» у 2020 р. становив 128221 тис. грн, при цьому протягом 2018-2019 рр. підприємство мало позитивний результат від операційної діяльності. Збиткова операційна діяльність у 2020 р. призвела до отримання підприємством збитку у 2020 р. на рівні 124255 тис. грн. (рис 2.2).

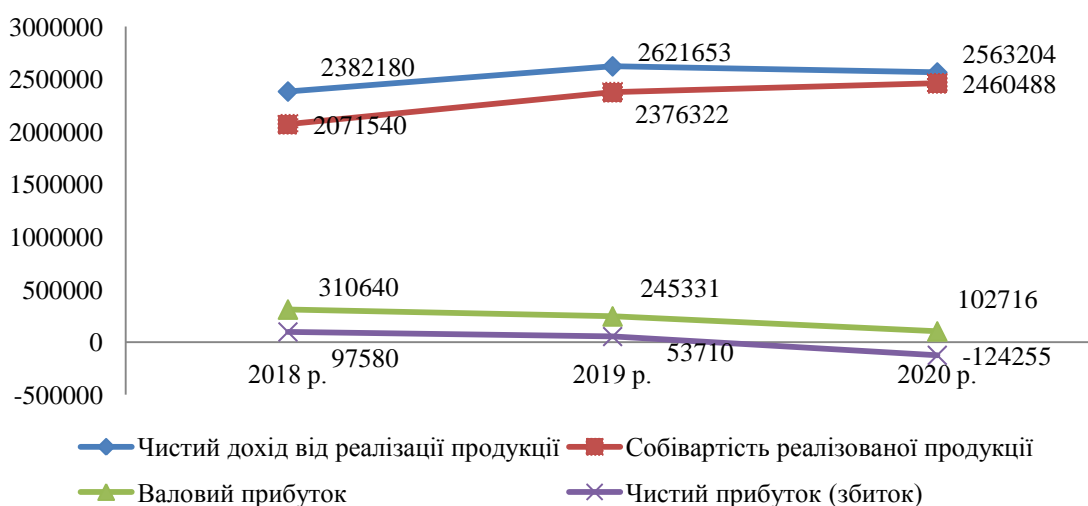


Рисунок 2.2 – Динаміка фінансових результатів діяльності підприємства за 2018-2020 рр.

Дієвим інструментом інформаційного забезпечення ухвалення управлінських рішень та важливим елементом забезпечення інформаційної функції фінансового контролінгу на підприємстві є фінансова діагностика.

Фінансова діагностика є базою ефективної контролінгової системи на підприємстві. Типовими результатами діяльності контролінгу є звіти за результатами фінансової діагностики, доповідні записки, аналітичні оцінки, система інформаційного забезпечення менеджменту, система планування, результати аналізу відхилень, ідентифікація та аналіз ризиків. Інформаційне забезпечення менеджменту має здійснюватися у зрозумілій для користувачів формі [25].

Дослідження ефективності формування та використання майна підприємства є частиною фінансової діагностики контролінгової системи.

Аналіз майнового стану ПрАТ «Запоріжвогнетрив» (Додаток Б) за 2018-2020 рр. свідчить про задовільну ситуацію (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка активів підприємства за 2018-2020 рр., тис. грн,

Показник	Загальна величина, тис. грн			Відхилення			
				+,-		у % до	
	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020/ 2018	2020/ 2019	2020/ 2018	2020/ 2019
Необоротні активи	335705	450511	542540	206835	92029	61,61	20,43
Оборотні активи	1324159	1410664	1184393	-139766	-226271	-10,56	-16,04
Всього активів	1659864	1861175	1726933	67069	-134242	4,04	-7,21

У 2020 р. порівнянні з 2018 р. спостерігається підвищення загальної величини майна підприємства на 67069 тис. грн (4,04%). При цьому порівняно з 2019 р. загальна вартість майна зменшилась на 134242 тис. грн (7,21%).

Якщо протягом аналізованого періоду необоротні активи демонстрували позитивну динаміку, то оборотні навпаки. Їх зменшення протягом аналізованого періоду становило 139766 тис. грн (10,56%). Порівняно з 2019 р. зменшення становило 226271 тис. грн (16,04%).

Отже, величина майна підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» була

найбільшою у 2019 р. і частині необоротних активів і в частині оборотних.

В загальній величині майна підприємства питома вага оборотних активів протягом аналізованого періоду переважає над оборотними активами. В 2020 р. питома вага оборотних активів у загальному обсязі майна становила 68,5%, у той час як питома вага необоротних активів – 31,5%.

Динаміку оборотних та необоротних активів підприємства наведено на рис. 2.3.

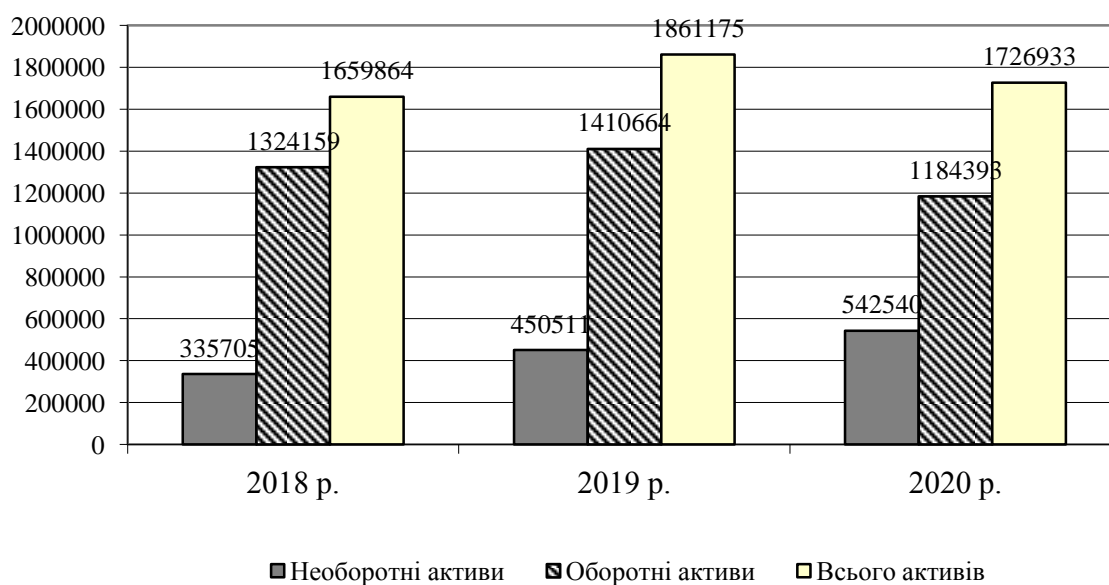


Рисунок 2.3 – Динаміка оборотних та необоротних активів підприємства за 2018-2020 рр., тис. грн

Нарощення активів підприємством не є індикатором ефективної діяльності чи процесу управління, адже може відбуватися за рахунок залучення значних кредитних ресурсів, що є небезпечним, але все частіше спостерігається на вітчизняних підприємствах.

Здійснюючи аналіз даних табл. 2.5, можна зробити висновок, що підприємство в своїй фінансово-господарській діяльності протягом аналізованого періоду використовувало залучений капітал.

Частка власного капіталу у структурі пасивів підприємства мала негативну динаміку.

Таблиця 2.5 – Динаміка капіталу підприємства за 2018–2020 рр., тис. грн,

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення 2020 р. від			
				+,-		%	
				2018 р.	2019 р.	2018 р.	2019 р.
Загальна величина капіталу	1659864	1861175	1726933	67069	-134242	4,04	-7,21
Власний капітал	260662	287212	126322	-134340	-160890	-51,54	-56,02
- у % до всіх джерел коштів	15,70	15,44	7,31	-8,4	-8,1	-53,42	-52,60
Залучений капітал	1399202	1573963	1600611	201409	26648	14,39	1,69
- у % до всіх джерел коштів	84,30	84,56	92,69	8,4	8,1	9,95	9,60

Найбільшого значення капіталу підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив», досягло у 2019 р., але при цьому питома вага власного капіталу зазнала зменшення, та становила 15,44% (15,70% у 2018 р.). У 2020 р. власний капітал взагалі становив лише 126322 тис. грн. (7,31%) від загальної суми пасивів підприємства.

При цьому зобов'язання демонстрували збільшення, їх питома вага у пасивах становила відповідно 92,69% (1600611 тис. грн) у 2020 р. що підприємство збільшує масштаби діяльності, при цьому максимально залучає капітал кредиторів. Структура капіталу безпосередньо впливає на процес функціонування підприємства в цілому, визначає його фінансову стійкість. Рациональна структура капіталу є базовим чинником і джерелом ефективності не тільки фінансової, але й оперативної та інвестиційної діяльності.

Отже, на основі попереднього аналізу, слід зазначити що промислове підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» у 2020 р. мало негативний фінансовий результат, що було пов'язано зі збільшенням собівартості реалізованої продукції та зменшенні чистого доходу. Зростання майна підприємства у 2020 р. порівняно з 2018 р., при зменшенні частки власного капіталу у сукупних пасивах суттєво послаблює фінансову стабільність.

Стратегія підприємства орієнтована на надання клієнтам високоякісної продукції та найкращого сервісу. ПрАТ «Запоріжвогнетрив» чітко додержується та постійно вдосконалює технологічні процеси, гарантує якість

продукції, чітке виконання договірних зобов'язань, враховує потреби ринку та впроваджує сучасні механізми управління.

З метою більш об'єктивної діагностики фінансового стану промислового підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» здійсимо аналіз основних фінансових показників діяльності, а саме фінансової стійкості, ліквідності та ділової активності.

2.2 Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та ділової активності підприємства

Однією з найважливіших характеристик фінансової безпеки підприємства є забезпечення стабільності його діяльності з позиції довгострокової перспективи. Окрім цього слід зазначити, що фінансовий контролінг зосереджений на оптимізації фінансових результатів підприємства за достатнього рівня ліквідності, стійкості та платоспроможності. Фінансова стійкість підприємства залежить від ефективного впровадження фінансової стратегії і визначається оптимальною структурою активів, оптимальним співвідношенням власних і позикових коштів та оптимальним співвідношенням активів та джерел їх фінансування [6].

У табл. 2.6 наведено основні показники фінансової стійкості підприємства.

Таблиця 2.6 – Аналіз відносних показників фінансової стійкості підприємства за 2018-2020 рр.

Показники	2018	2019	2020	2020 р., +/-	
	р.	р.	р.	2018 р.	2019 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнти капіталізації					
Коефіцієнт фінансової автономії	0,16	0,15	0,07	-0,09	-0,08
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	1,06	1,12	1,35	0,29	0,23
Коефіцієнт фінансового ризику	5,37	5,48	12,67	7,3	7,19
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,02	0,04	-0,03	-0,05	-0,07
Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власним оборотним капіталом	-0,06	-0,12	-0,35	-0,29	-0,23

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття					
Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень	0,43	0,47	0,55	0,12	0,08
Коефіцієнт короткострокової заборгованості	0,90	0,86	0,81	-0,09	-0,05
Коефіцієнт покриття інвестицій	0,24	0,27	0,25	0,01	-0,02
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	0,36	0,43	0,70	0,34	0,27

Попередні висновки про наявність проблем із фінансовою стійкістю підтвердилися, оскільки за всіма розрахованими показниками протягом усього періоду аналізу ПрАТ «Запоріжвогнетрив» мав відхилення від рекомендованих значень.

Так, коефіцієнт фінансової автономії в 2018 р. уже був менше 0,5, а за 2019-2020 рр. його значення ще більш суттєво зменшилося. Натомість зріс коефіцієнт концентрації позикового капіталу, що є негативною тенденцією. Коефіцієнт фінансового ризику не повинен перевищувати 1, тоді як у 2018 р. його фактичне значення було більше 5,37; у 2019 р. – 5,48; у 2020 р. взагалі 12,67.

Власний оборотний капітал має від'ємне значення, що відбивається на незадовільних показниках стану оборотних активів у контексті оцінки фінансової стійкості.

Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень протягом періоду зростає, що говорить про підвищення залежності компанії від зовнішніх джерел фінансування.

Зростання коефіцієнта довгострокового залучення позикових коштів є негативним і оскільки підприємство має доволі низьку частку власного капіталу, інвестори та кредитори не охоче вкладаються у підприємство і відповідно обрана стратегія є неправильною.

За результатами аналізу відносних показників фінансової стійкості підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» можна вже констатувати передкризовий стан.

Динаміка коефіцієнтів фінансової стійкості підприємства за 2018-2020 рр. наведено на рис. 2.4.

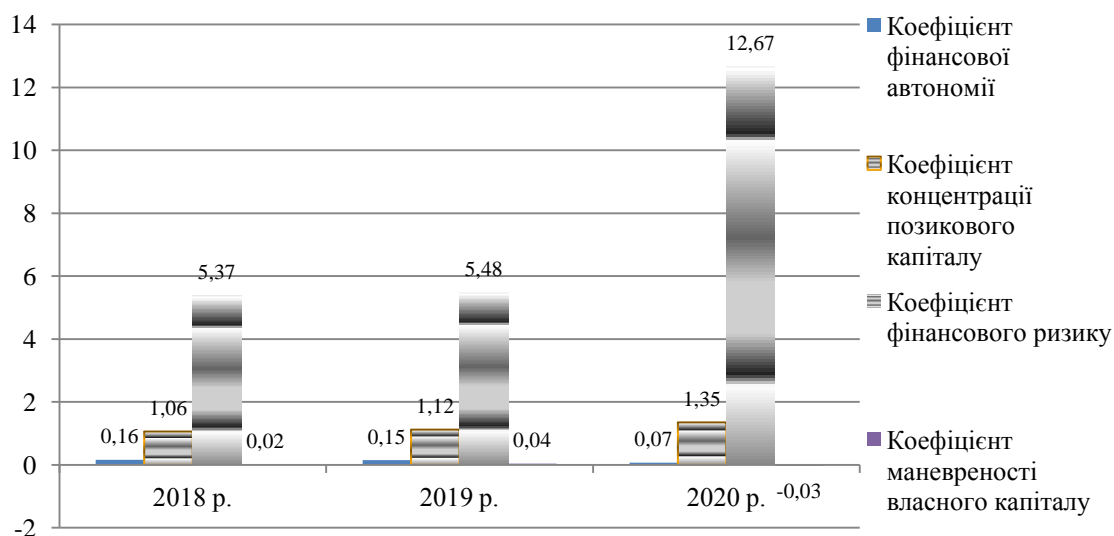


Рисунок 2.4 – Динаміка коефіцієнтів фінансової стійкості підприємства

Дуже важливим для визначення фінансової стійкості підприємства є саме вид джерел фінансування матеріальних оборотних коштів (запасів). Для того щоб охарактеризувати ступінь забезпеченості запасів та витрат підприємства, треба визначити, з яких джерел вони формуються. Розрахунки щодо оцінювання фінансової стійкості підприємства наведено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Узагальнюючі показники фінансової стійкості підприємства за 2010–2020 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення 2020 р.	
				2018	2019
1	2	3	4	5	6
Наявність власного оборотного капіталу для формування запасів	-75043	-163299	-416218	-341175	-252919
Наявність власного оборотного капіталу, довгострокових кредитів та позик для формування запасів	68965	49324	-118214	-187179	-167538
Наявність власного оборотного капіталу, довгострокових, короткострокових кредитів та позик для формування запасів	1268236	1343619	1109617	-158619	-234002

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6
Запаси	858298	711893	704131	-154167	-7762
Надлишок (+) нестача (-) власного оборотного капіталу для формування запасів	-933341	-875192	-1120349	-187008	-245157
Надлишок (+) нестача (-) власного оборотного капіталу, довгострокових кредитів та позик для формування запасів	-789333	-662569	-822345	-33012	-159776
Надлишок (+) нестача (-) власного оборотного капіталу, довгострокових, короткострокових кредитів та позик для формування запасів	409938	631726	405486	-4452	-226240
Запас стійкості фінансового стану, днів	61,95	86,75	56,95	-5	-29,8
Надлишок (+) нестача (-) джерел фінансування на 1 грн запасів, грн	0,48	0,89	0,58	0,1	-0,31
Номер типу фінансової ситуації відповідно класифікації	Нестійкий фінансовий стан	Нестійкий фінансовий стан	Нестійкий фінансовий стан	x	x

Власний оборотний капітал протягом аналізованого періоду демонструє негативну динаміку, якщо на кінець 2018 р. він становив -75043 тис. грн, то на кінець 2020 р. відповідно -416218 тис. грн.

Протягом періоду нестача власного оборотного капіталу для формування запасів становила 933341 тис. грн у 2018 р., 875192 тис. грн у 2019 р., та 1120349 тис. грн у 2020 р.

Запас стійкості фінансового стану за 2018, 2019 та 2020 р. становив відповідно 61,95; 86,75 та 56,95 дні, надлишок джерел фінансування 0,48 грн, 0,89 грн та 0,58 грн на 1 грн запасів і покривалося за рахунок кредиторської заборгованості.

Зниження цих показників у 2020 р. свідчить про погіршення ситуації, щодо забезпеченості запасів, адже у підприємства суттєво зменшуються можливості для їх покриття власним оборотним капіталом. Стан підприємства

ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є нестійким.

Для оцінювання фінансового стану важливе значення має розрахунок та застосування показників ліквідності. Аналіз ліквідності балансу підприємства здійснюється з метою оцінки ризику неплатоспроможності підприємства.

Розрахунок ліквідності балансу підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за 2018-2020 рр. наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз ліквідності балансу підприємства за 2018-2020 рр.

Актив	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Пасив	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Платіжний надлишок (+) або недостача (-)		
								2018 р.	2019 р.	2020 р.
1. Найбільш ліквідні активи (A ₁)	1508	2023	3665	1. Негайні пасиви (П ₁)	28197	33470	30737	-26689	-31447	-27072
2. Активи, що швидко реалізуються (A ₂)	381992	679 94	446544	2. Коротко-строкові пасиви (П ₂)	1199271	1294295	1227831	-817279	-614701	-781287
3. Активи, що реалізуються повільно (A ₃)	858298	711893	704131	3. Довго-строкові пасиви (П ₃)	144008	212623	298004	714290	499270	406127
4. Активи, що важко реалізуються (A ₄)	335705	450511	542540	4. Постійні пасиви (П ₄)	285023	319629	164752	50682	130882	377788
Баланс	1659864	1861175	1726933	Баланс	1659864	1861175	1726933	X	X	X

Як видно з аналізу даних таблиці щодо співвідношення певних груп активів і пасивів, баланс ПрАТ «Запоріжвогнетрив» не є ліквідним.

Протягом усього трирічного періоду, що аналізується, на підприємстві спостерігається дефіцит високоліквідних та швидколіквідних активів для покриття найбільш термінових та короткострокових зобов'язань, що свідчить про проблеми з платоспроможністю. Зауважимо, що в динаміці величина

даного дефіциту платіжних засобів має тенденцію до зменшення.

Також не виконується четверта нерівність $A4 > П4$, тобто підприємство не має власних оборотних коштів та недотримується мінімальної умови фінансової стійкості, адже позиковий капітал перевищує власні кошти.

У стандартах фінансової звітності зазначається, що інформація стосовно ліквідності та платоспроможності використовується для прогнозування можливостей підприємства вчасно виконувати свої фінансові зобов'язання [54].

Для того щоб висновки за результатами аналізу ліквідності та платоспроможності мали практичну значущість для підприємства, необхідно фактичні значення коефіцієнтів за звітний період порівняти: з фактичними їх значеннями за попередній період, а також у динаміці за декілька періодів; із нормативами, прийнятими на підприємстві; із середньогалузевими показниками.

Фактичні значення коефіцієнтів дають можливість оцінити рівень платоспроможності підприємства на певний момент часу, а також у випадках виникнення надзвичайних ситуацій. З цією метою застосовують систему коефіцієнтів ліквідності, що розрізняються між собою розміром ліквідних активів та розглядаються як джерело покриття зобов'язань. Кожен із зазначених коефіцієнтів має своє аналітичне призначення.

У табл. 2.9 розраховано основні та допоміжні відносні показники ліквідності й платоспроможності ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

Таблиця 2.9 – Аналіз показників ліквідності та платоспроможності підприємства 2018-2020 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р., +/-	
				2018 р.	2019 р.
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,001	0,001	0,003	0,002	0,002
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,787	0,705	0,493	-0,294	-0,212
Коефіцієнт загальної ліквідності	1,055	1,036	0,909	-0,146	-0,127
Коефіцієнт платоспроможності	0,001	0,001	0,003	0,002	0,002
Коефіцієнт критичної ліквідності	0,946	0,896	0,740	-0,206	-0,156
Коефіцієнт покриття запасів	1,543	1,982	1,682	0,139	-0,30

З показниками ліквідності та платоспроможності не все так однозначно. Наприклад, коефіцієнт абсолютної ліквідності має суттєве відхилення від нормативного значення, до того ж, з 2018 р. по 2019 р. він мав однакове значення з незначним покращенням у 2020 р.

Коефіцієнт швидкої ліквідності в 2018 та 2019 рр. знаходився в межах рекомендованого значення в 0,7, натомість у 2020 р. суттєво погіршився до рівня 0,493.

Коефіцієнт загальної ліквідності знаходився в межах рекомендованих значень у 2018-2019 рр., демонструючи негативну динаміку, та зниження нижче рекомендованого (рис. 2.5).

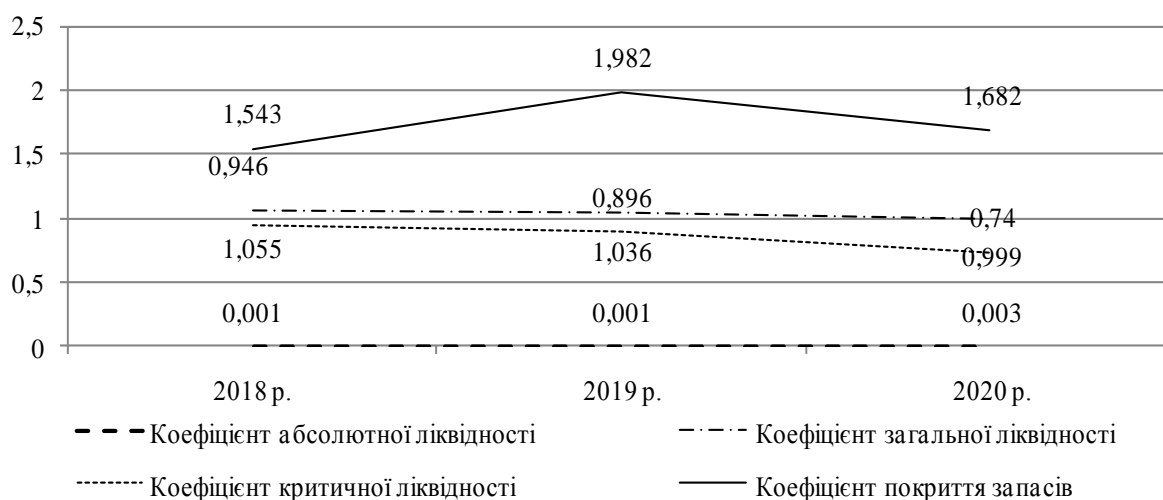


Рисунок 2.5 – Коливання коефіцієнтів ліквідності та платоспроможності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за 2018-2020 рр.

Коефіцієнт платоспроможності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» співпадає з коефіцієнтом абсолютної ліквідності, оскільки підприємство не має поточних фінансових інвестицій, отже є сенс розглянути доцільність диверсифікації активів у цьому напрямі.

Коефіцієнт критичної ліквідності у 2018 р. був наближений до нормативного значення (≥ 1), але в наступні роки демонструє динаміку до зниження. Якщо даний показник у 2018 р. становив 0,946 то у 2020 р. вже 0,740.

Коефіцієнт покриття запасів навіть більше, аніж це рекомендовано (≥ 1).

На основі проведеного аналізу показників ліквідності слід зазначити, що підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив» має проблеми з ліквідністю та платоспроможністю.

Підвищення показників рівня ділової активності підприємства є результатом ефективної системи фінансового контролінгу.

Основними показниками ділової активності підприємства є різноманітні коефіцієнти оборотності активів і пасивів (табл. 2.10).

Таблиця 2.10 – Аналіз ділової активності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за 2018-2020 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р., +/-		2020 р., %	
				2018 р.	2019 р.	2018 р.	2019 р.
Коефіцієнт оборотності активів	1,43	1,41	1,48	0,05	0,07	3,50	4,96
Коефіцієнт обертання оборотних активів	1,80	1,86	2,16	0,36	0,3	20,00	16,13
Коефіцієнт оборотності запасів	2,41	3,34	3,49	1,08	0,15	44,81	4,49
Коефіцієнт оборотності поточної дебіторської заборгованості	6,52	3,89	5,98	-0,54	2,09	-8,28	53,73
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	9,14	9,13	20,29	11,15	11,16	121,99	122,23
Коефіцієнт оборотності поточної кредиторської заборгованості	1,77	1,84	2,00	0,23	0,16	12,99	8,70

Майже всі показники ділової активності протягом аналізованого періоду демонструють збільшення, виняток становлять лише коефіцієнт оборотності поточної дебіторської заборгованості, що зменшився у 2020 р. порівняно з 2018 р.

Це наочно простежується за даними рис. 2.6.

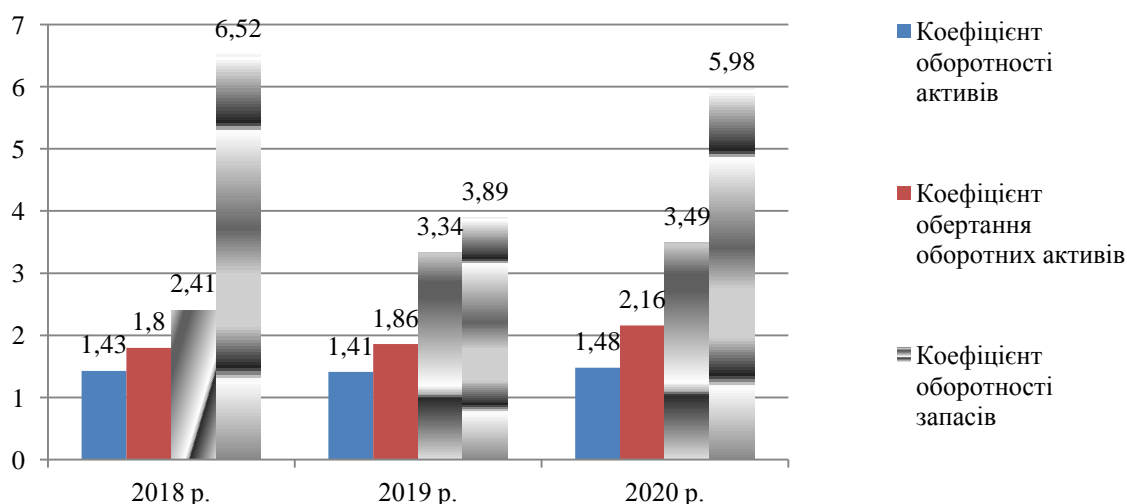


Рисунок 2.6 – Динаміка основних показників ділової активності підприємства за 2018-2020 рр.

Узагальнюючими показниками щодо оцінювання підприємства є показники рентабельності. Так, сума прибутку характеризує абсолютний ефект господарської діяльності підприємства, а щоб зробити висновок про рівень відносної ефективності, отриманий прибуток необхідно зіставити з вкладеним капіталом, використаними ресурсами або здійсненими витратами.

Показники рентабельності використовуються як інструмент в інвестиційній політиці та ціноутворенні, під час вибору варіантів формування асортименту і структури продукції тощо. В табл. 2.11 здійснено аналіз чистого прибутку, сукупного доходу та відносних показників рентабельності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за аналізований період.

Таблиця 2.11 – Аналіз абсолютних і відносних показників прибутковості за 2018-2020 рр.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р., +/-		2020 р., %	
				2018 р.	2019 р.	2018 р.	2019 р.
Рентабельність діяльності	4,23	2,05	-4,49	-8,72	-6,54	-206,15	-319,02
Рентабельність активів	7,18	3,56	-8,76	-15,94	-12,32	-222,01	-346,07
Рентабельність власного капіталу	45,74	23,08	-119,79	-165,53	-142,87	-361,89	-619,02
Рентабельність продукції	15,00	10,32	4,17	-10,83	-6,15	-72,20	-59,59

Оскільки протягом аналізованого періоду чистий прибуток підприємства демонстрував зменшення, а в 2020 р. діяльність підприємства була взагалі збитковою, відповідно і показники рентабельності також демонструють такою динаміку.

Динаміку показників рентабельності промислового підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» наведено на рис. 2.7.

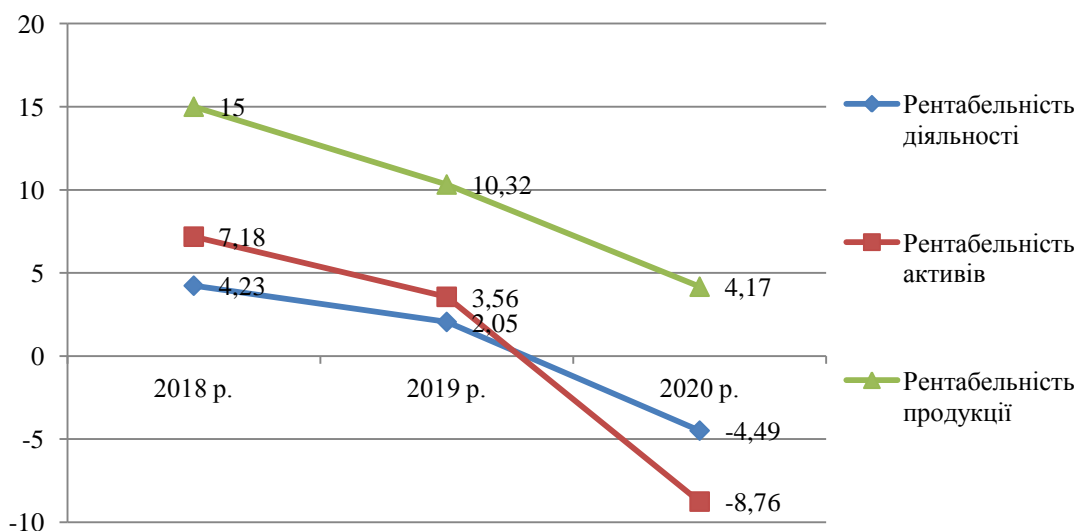


Рисунок 2.7 – Динаміка показників рентабельності підприємства за 2018-2020 рр., %

Отже, підприємство у 2020 р. було збитковим, його фінансовий стан демонструє погіршення, що підтверджують показники фінансової стійкості та ліквідності. З такої динаміки, рівень фінансової безпеки підприємства буде суттєво погіршуватися. Підприємству вкрай складно буде вирішувати питання щодо розширення виробництва, реконструкції, оновлення основних засобів і виробничих потужностей.

2.3 Аналіз ефективності управління витратами підприємства

Діяльність будь якого підприємства неможлива без витрат ресурсів. Витрати завжди знаходяться в центрі уваги керівництва, оскільки маючи інформацію про витрати, приймаються рішення про раціональне використання

ресурсів підприємства, зменшення нераціональних витрат, зростання вартості та забезпечення ефективної роботи підприємства.

Отже, контролінг витрат є необхідним інструментом, який дозволяє підвищити якість та оперативність фінансових рішень, що приймаються на підприємстві.

Дослідження структури та динаміки витрат, а також їх постійний моніторинг необхідні для оцінки ефективності функціонування як усього підприємства, так і його окремих підрозділів. На основі отриманої інформації фінансові менеджери мають можливість здійснювати достовірне планування діяльності підприємства та оптимізувати її фінансові результати та відповідно забезпечити відповідний рівень фінансового стану [9].

На основі фінансової звітності здійснимо аналіз витрат підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» (табл. 2.12).

Таблиця 2.12 – Аналіз витрат і відрахувань підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік						Відхилення	
	2018		2019		2020		(+, -)	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Собівартість реалізованої продукції	2071540	89,00	2376322	90,31	2460488	89,74	388948	18,8
Адміністративні витрати	97555	4,19	138178	5,25	146138	5,33	48583	49,8
Витрати на збут	16756	0,72	17951	0,68	33303	1,21	16547	98,8
Інші витрати від звичайної діяльності	120060	5,16	86253	3,28	128935	4,70	8875	7,4
Податок на прибуток	21645	0,93	12570	0,48	-27071	-0,99	-48716	-225,1
Усього витрат і відрахувань	2327556	100	2631274	100	2741793	100	414237	17,8

Відповідно до даних фінансової звітності, загальна сума витрат підприємства у 2020 р. порівняно з 2018 р. збільшилась майже на 17,8%, з 2327556 тис. грн до 2741793 тис. грн.

Собівартість продукції (товарів, робіт, послуг) збільшилася у 2020 р. порівняно з 2018 р. на 18,8% (388948 тис. грн); адміністративні витрати на

49,8% (48583) тис. грн; витрати, пов'язані зі збутовою діяльністю на 98,8 % (16547 тис. грн); інші витрати на 7,4% (8875 тис. грн).

Динаміка основних статей витрат наведено на рис. 2.8.

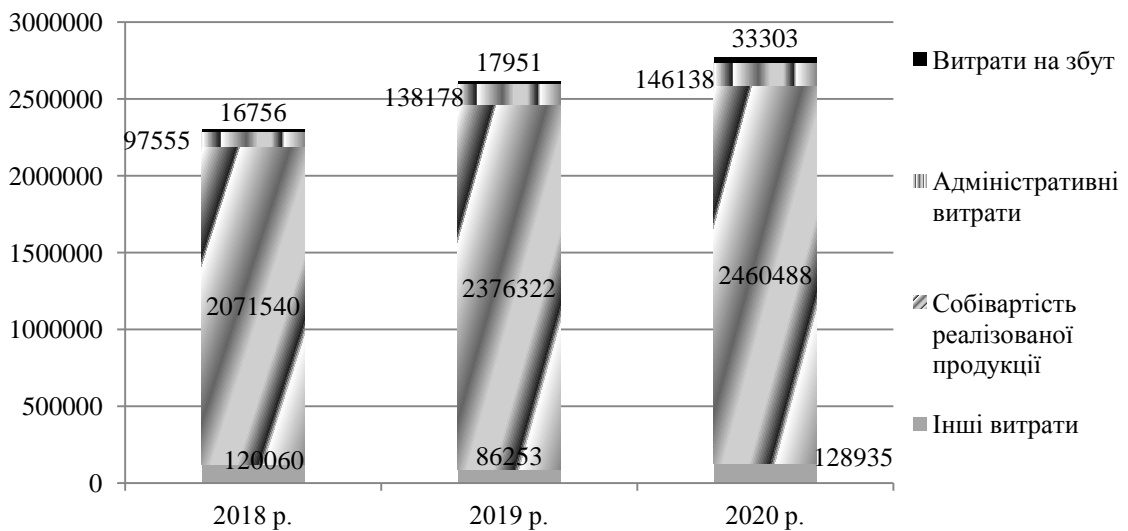


Рисунок 2.8 – Динаміка основних статей витрат за 2018-2020 рр., тис. грн.

Аналізуючи структуру статей витрат діяльності підприємств слід зазначити, що найбільшу питому вагу в ній займає собівартість реалізованої продукції. Її частка суттєво не змінювалася протягом аналізованого періоду, при цьому а в абсолютному виразі даний показник збільшився на 388948 тис. грн (18,8%) (рис. 2.9).

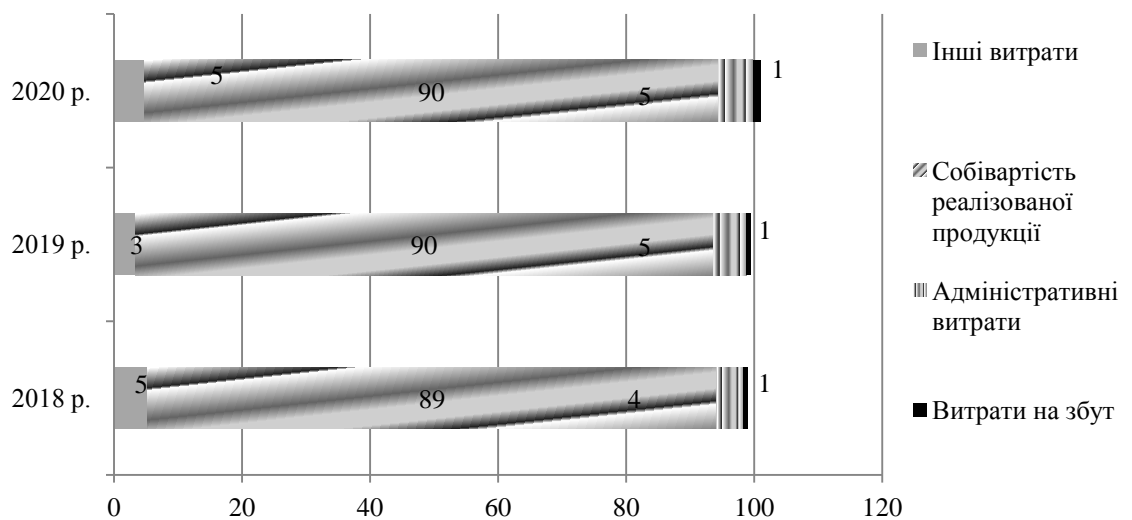


Рисунок 2.9 – Структурні зміни сукупних витрат 2018–2020 рр., %

Вагомою статтею витрат є також адміністративні витрати, що складають близько 6% від усіх витрат підприємства протягом 2018-2020 рр.

Незважаючи на зменшення доходів у 2020 р. порівняно з 2019 р. на 58449 тис. грн, адміністративні витрати збільшуються, що свідчить про не виважену політику підприємства щодо управління витратами. Питома вага адміністративних витрат збільшувалася протягом аналізованого періоду.

Питома вага витрат на збут протягом аналізованого періоду збільшилася з 0,75% до 1,21. Значною є частка інших витрат від звичайної діяльності 5,16% у 2018 р., 3,28% у 2019 р., та 4,7% у 2020 р.

У цілому структура витрат підприємства відповідає сфері його фінансово-господарської діяльності, оскільки найбільшу частку займають витрати по забезпеченню процесу виробництва продукції, тобто статті собівартості продукції. Тому розглянемо більш детально формування собівартості продукції ПрАТ «Запоріжвогнетрив» (табл. 2.13).

Таблиця 2.13 – Аналіз собівартості продукції підприємства за 2018-2020 рр.

Елемент собівартості	Рік						Відхилення (+,-)	
	2018		2019		2020			
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Сировина та матеріали	895941	43,25	983084	41,37	1118046	45,44	222105	24,79
Паливно-енергетичні ресурси	168623	8,14	158976	6,69	118103	4,8	-50520	-29,96
Витрати на заробітну плату	660821	31,9	701015	29,5	698779	28,4	37957	5,74
Інші витрати	346154	16,71	533247	22,44	525560	21,36	179406	51,83
Усього	2071540	100	2376322	100	2460488	100	388948	18,78

Закономірно, що найбільшу питому вагу в структурі собівартості займає сировина та матеріали, їх частка становить близько 43-45% всієї собівартості, та має динаміку до підвищення, враховуючи підвищення цін ресурси. Якщо у 2018 р. витрати на сировину та матеріали становили 895941 тис. грн, то у 2020 р. 1118046 тис. грн. Важливою статтею є також витрати заробітну плату,

питома вага яких складала у 2018 р. 31,9%, однак уже через рік зменшилась до 29,5%, а у 2020 р. становила 28,4%.

Динаміку основних елементів собівартості наведено на рис. 2.10.

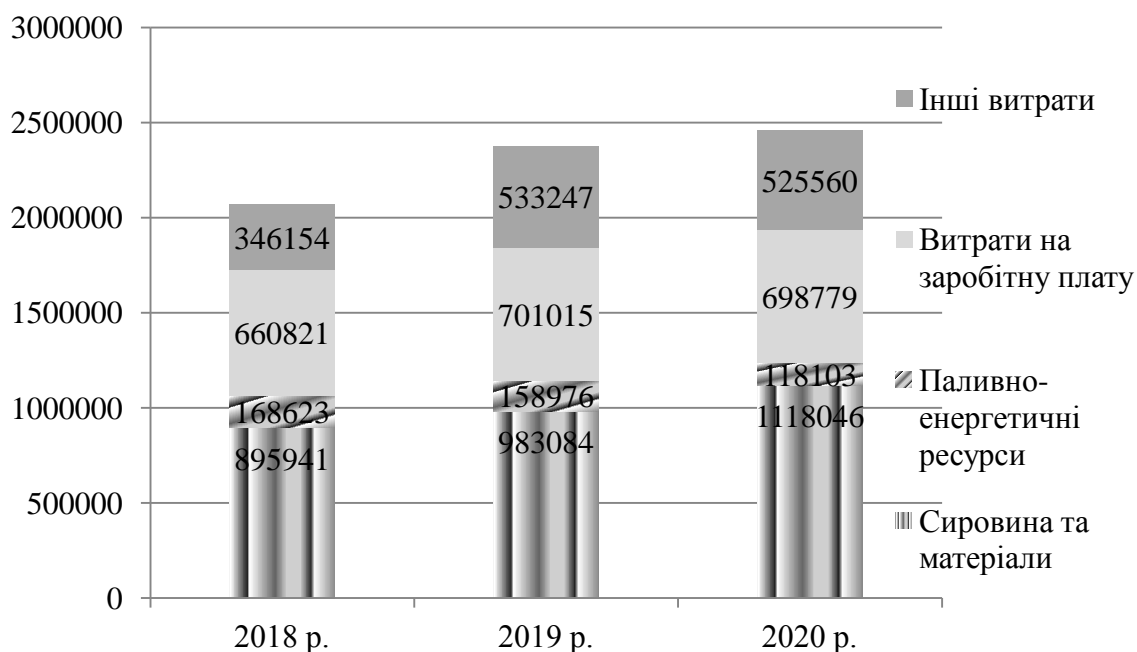


Рисунок 2.10 – Динаміка основних елементів собівартості підприємства за 2018-2020 рр., %

Паливно-енергетичні ресурси за питомою вагою демонстрували зменшення з 8,14% у 2018 р. до 4,8% у 2020 р., в абсолютних показниках також відбувалося зменшення.

Інші витрати на закупівлю протягом аналізованого періоду збільшувалися, якщо у 2018 р. дана стаття становила 346154 тис. грн (16,71% за питомою вагою), то у 2020 р. 525560 тис. грн (21,36%).

Важливим елементом аналізу сукупних витрат підприємства є дослідження структури його операційних витрат, їх структура та динаміка на ПрАТ «Запоріжвогнетрив» наведена в табл. 2.14.

За період аналізу операційні витрати збільшилися на 43095 тис. грн. У 2018 та 2020 р. сума операційних витрат знаходилася майже на одному рівні, у 2019 р., сума операційних витрат була найменшою. В першу чергу це пов'язано зі зменшенням витрат на оплату праці, та інших операційних витрат.

Таблиця 2.14 – Аналіз операційних витрат підприємства за елементами за 2018-2020 рр.

Елемент операційних витрат	Рік						Відхилення (+,-)	
	2018		2019		2020		тис. грн	%
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%		
Матеріальні витрати	1391997	53,00	1761538	69,61	1359068	50,91	-32929	-2,37
Витрати на оплату праці	578018	22,01	410602	16,23	577531	21,64	-487	-0,08
Відрахування на соціальні заходи	123048	4,69	88084	3,48	123510	4,63	462	0,38
Амортизація	62395	2,38	50640	2,00	75921	2,84	13526	21,68
Інші операційні витрати	470763	17,93	219669	8,68	533286	19,98	62523	13,28
Усього	2626221	100	2530533	100	2669316	100	43095	1,64

За період аналізу спостерігаємо неоднозначну динаміку. Матеріальні витрати у 2019 р. збільшилися порівняно з 2018 р., при цьому у 2020 р. ця стаття зменшилася як в абсолютних показниках так і за часткою порівняно з попередніми роками. Якщо матеріальні витрати у 2018 р. становили 1391997 тис. грн (53% від загальних операційних витрат) то у 2020 р. 1359068 тис. грн (50,91% від загальних операційних витрат).

Таку ж динаміку демонстрували витрати на оплату праці, зменшення у 2019 р. та збільшення у 2020 р. Витрати на амортизацію основних засобів, суттєвих змін не зазнали. Проведений аналіз підтверджує результати аналізу собівартості реалізованої продукції, оскільки найбільша частка в структурі операційних витрат належить матеріальним витратам (рис. 2.11).

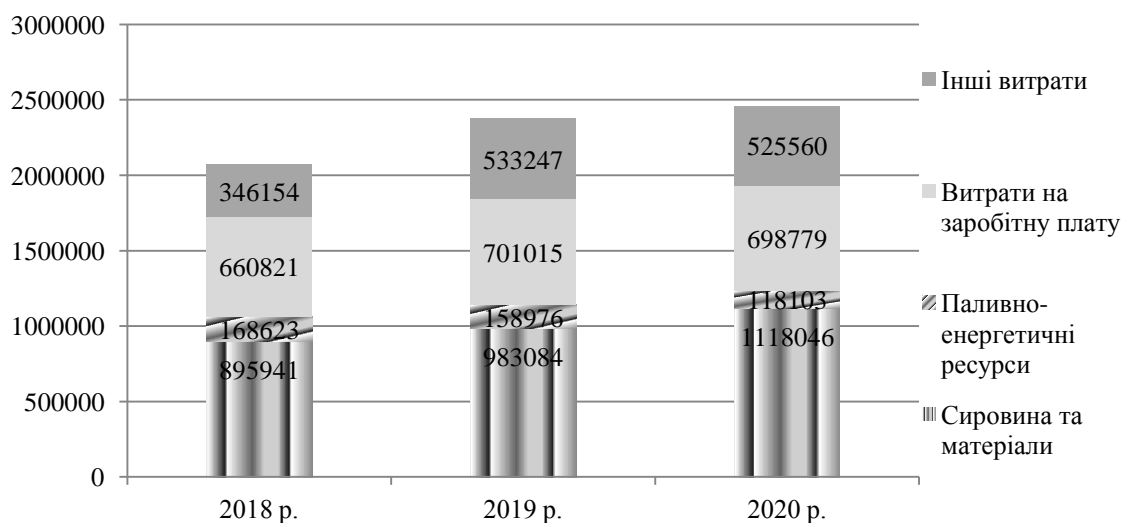


Рисунок 2.11 – Структурні зміни операційних витрат за 2018–2020 рр., %

Таким чином, найбільш суттєвою статтею витрат підприємства є витрати на виробництво продукції, які значно зростають під час інтенсифікації виробництва та суттєво впливають на зниження фінансових результатів підприємства.

Здійснено аналіз ефективності управління витратами діяльності ТОВ ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за аналізований період.

Вихідні дані для оцінки ефективності управління витратами наведено в табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Вихідні дані для оцінки ефективності управління витратами діяльності підприємства, тис. грн.

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення	
				2020 р. до 2018 р.	
				+/-	%
Чистий дохід	2382180	2621653	2563204	181024	7,60
Собівартість реалізованої продукції	2071540	2376322	2460488	388948	18,78
Вартість обсягу виробленої продукції за відпускними цінами	2444417	2839705	2898455	454037,66	18,57
Собівартість виробленої продукції	2154401,6	2566427,76	2681931,92	527530,32	24,49
Заробітна плата персоналу	410602	578018	577531	-487	-0,08
Загальна величина витрат підприємства	2327556	2631274	2741793	414237	17,80

Наведені в таблиці вихідні дані дають змогу розрахувати: частку реалізованої продукції у вартості виробленої продукції, коефіцієнт покриття собівартості продукції, продуктивність праці персоналу, питому вагу загальних витрат на виробництво продукції у загальній величині витрат підприємства.

Комплексний показник ефективності механізму управління витратами підприємства обчислюється як добуток цих часткових показників. Крім того, цей підхід дає можливість визначити вплив окремих факторів на ефективність управління витратами з метою виявлення чинників і резервів, а також

обґрунтування шляхів зниження витрат.

В наступній табл. 2.16 проведене оцінювання ефективності механізму управління витратами підприємства.

Таблиця 2.16 – Оцінка ефективності управління витратами підприємства

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відхилення	
				2020 р., +/-	
				до 2018 р.	до 2019 р.
Частка реалізованої продукції у вартості виробленої продукції	0,962	0,926	0,917	-0,04	-0,01
Коефіцієнт покриття собівартості продукції	1,15	1,103	1,042	-0,11	-0,06
Продуктивність праці персоналу	5,24	4,44	4,64	-0,60	0,20
Питома вага загальних витрат на виробництво продукції у загальній величині витрат підприємства	0,926	0,975	0,978	0,05	0,003
Комплексний показник ефективності управління витратами	5,37	4,42	4,34	-1,03	-0,09

Отриманий комплексний показник ефективності витрат має негативну динаміку. Так у 2018 р. його значення становило 5,37 п., зниження показника на 1,03 п. відбулося у 2019 р. та пониженням показника у 2020 р. до рівня 4,34. В цілому за звітний період комплексний показник ефективності витрат мав найвище значення у 2018 р. Це підтверджується і показниками прибутку.

Тому загальну оцінку дієвості механізму управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» за звітний період слід визнати як не досить ефективною.

Щоб визначити, який обсяг реалізації повинен бути у підприємства для покриття своїх витрат, необхідно провести так званий операційний аналіз, або аналіз співвідношення «витрати – обсяг – прибуток», методика якого розглянута в першому розділі. Вихідні дані для проведення операційного аналізу з поділом витрат на постійні та змінні наведені в табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Операційний аналіз підприємства за 2018-2020 рр.

Показники	Рік			Відхилення (+,-)	
	2018	2019	2020	тис. грн	%
Дохід від реалізації, тис. грн	2382180	2621653	2563204	181024	7,60
Змінні витрати, тис. грн	1391997	1761538	1359068	-32929	-2,37
Постійні витрати, тис. грн	1234224	768995	1310248	76024	6,16
Операційний прибуток, тис. грн	135940	87062	-128221	-264161	-194,32
Маржинальний дохід, тис. грн	990183	860115	1204136	213953	21,61
Коефіцієнт маржинального доходу	0,42	0,33	0,47	0,0541151	13,02
Операційний важіль	0,89	0,44	0,96	0,0774212	8,73
Коефіцієнт запасу фінансової міцності	0,78	0,90	0,76	-0,024781	-3,16
Точка беззбитковості, тис. грн	513021	252293	615525	102504,56	19,98

Відповідно до проведеного аналізу, маржинальний дохід підприємства збільшився протягом 2018-2020 рр. на 21,61% або 213953 тис. грн і склав у 2020 р. 1204136 тис. грн, тобто 47% доходу від реалізації дозволяє покрити постійні витрати та сформувати необхідну величину операційного прибутку.

Сила впливу операційного важеля протягом 2018-2020 рр. мала значне коливання у 2019 р. зменшившись з 0,89 до 0,44 п. та повернувшись до значення у 0,96 п. у 2020 р. Протягом аналізованого періоду дохід демонстрував збільшення, при цьому постійні витрати у 2019 р. демонстрували зменшення зі зростанням у 2020 р. (1234224 тис. грн у 2018 р.; 768995 тис. грн – 2019 р.; 1310248 тис. грн – 2020 р.). Коефіцієнт операційного важеля мав максимальне значення у 2020 р. – 0,96. Чим вище значення коефіцієнта операційного левериджу, тим більшою мірою воно здатне прискорювати темпи приросту операційного прибутку стосовно темпів приросту обсягу реалізації продукції.

Запас фінансової міцності (або коефіцієнт безпеки операційної діяльності) характеризує той рівень захищеності операційної діяльності, який є у підприємства на момент розрахунку та яким можна скористатися на випадок несприятливих обставин, наприклад, у разі зменшення обсягів виробництва (реалізації) продукції. Чим вище значення запасу фінансової міцності, тим більш фінансово стійким є підприємство з погляду забезпечення прибутковості

операційної діяльності, тим менший ризик настання збитковості.

Максимальний показник коефіцієнту запасу фінансової міцності підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив» демонструвало у 2019 р. – 0,90.

Специфіка структури витрат, серед яких близько 70% займають змінні витрати, зумовлює надзвичайно високий поріг рентабельності. Тому ми вважаємо за доцільне для підвищення рівня прибутку не нарощувати обсяги реалізації, а оптимізувати структуру витрат.

Динаміка коефіцієнтів операційного аналізу наведена на рис. 2.12.

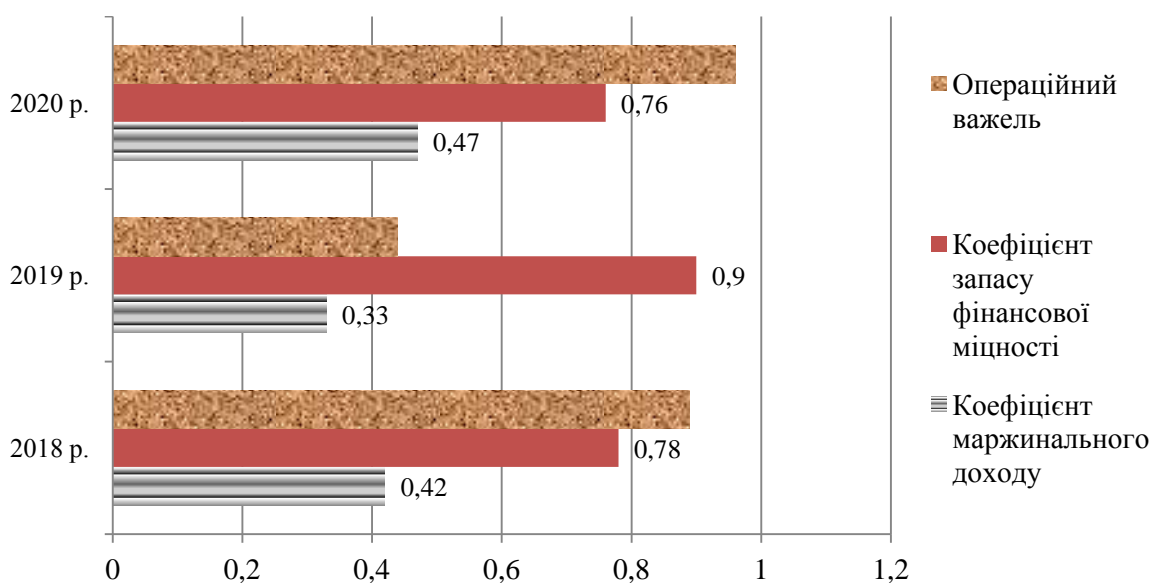


Рисунок 2.12 – Динаміка коефіцієнтів операційного аналізу підприємства за 2018-2020 рр.

Таким чином, особливості формування витрат підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» полягають у наступному:

–збільшення обсягу витрат підприємства у 2020 р., зумовлене суттєвим збільшенням вартості сировини та матеріалів, які займали у собівартості продукції 45,44% (+24,79% порівняно з 20148 р.).

–висока частка собівартості реалізованої продукції у структурі витрат;

–собівартість продукції підприємства формується в основному за рахунок сировини та матеріалів;

–висока частка змінних витрат у структурі сукупних витрат, що досягає 70% зумовлює високий поріг рентабельності.

Висновки до розділу 2

ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є найбільшим вогнетривким підприємством в Україні. Підприємство спеціалізується на виробництві шамотних, магнезійних і неформованих виробів.

Протягом аналізованого періоду, 2018-2020 рр., підприємство мало негативну динаміку фінансових результатів діяльності. Суттєве збільшення собівартості реалізованої продукції за умови зменшення чистого доходу від реалізації продукції призвело до отримання збитку підприємством у 2020 р. на рівні 124255 тис. грн.

Аналіз майнового стану підприємства та джерел його утворення засвідчив, що протягом аналізованого періоду активи підприємства зменшились на 7,21% (134242 тис. грн). При цьому, суттєвого зменшення на підприємстві зазнали оборотні засоби: - 139766 тис. грн порівняно з 2018 р., та - 226271 тис. грн порівняно з 2019 р. У 2020 р. в рамках корпоративної програми «Робочий побут» підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив» спрямував понад 20 млн грн на приведення санітарно-побутових і адміністративних будівель у відповідність з кращими практиками культури і побуту на виробництві.

Майно підприємства протягом аналізованого періоду формувалося як за рахунок власного капіталу так і за рахунок запозичених коштів, при цьому суттєве перевищення позикових коштів у структурі капіталу підприємства, з негативною динамікою власного капіталу як в абсолютних показниках так і за питомою вагою призвело до погіршення показників фінансової стійкості.

Коефіцієнт фінансової автономії ПрАТ «Запоріжвогнетрив» у 2018 р. становив 0,16; 2019 р. – 0,15; у 2020 р. 0,07. Відповідно протягом аналізованого періоду відбулося зростання коефіцієнтів концентрації позикового капіталу та фінансового ризику. При цьому, структура позикового капіталу, представлена заборгованістю перед пенсійним фондом, кредиторською заборгованістю за товари роботи та послуги. Також підприємство має борги за розрахунками з

бюджету та оплати праці. У 2019-2020 рр. підприємство не мало зобов'язань банківських зобов'язань. Враховуючи перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською протягом аналізованого періоду майже у два рази свідчить про загрозу фінансовій стійкості та не виважену політику щодо управління дебіторською та кредиторською заборгованістю. Підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив» використовує кредиторську заборгованість як альтернативу короткотермінового фінансування діяльності підприємства.

Щодо показників ліквідності та платоспроможності слід зазначити наступне: коефіцієнт абсолютної ліквідності має суттєве відхилення від нормативного значення, до того ж, з 2018 р. по 2019 р. він мав однакове значення з незначним покращенням у 2020 р. Коефіцієнт швидкої ліквідності в 2018 та 2019 рр. знаходився в межах рекомендованого значення в 0,7, натомість у 2020 р. суттєво погіршився до рівня 0,493. Коефіцієнт загальної ліквідності знаходився в межах рекомендованих значень у 2018-2019 рр., демонструючи негативну динаміку, та зниження нижче рекомендованого.

Аналіз відносних показників прибутковості засвідчив, що рентабельність ПрАТ «Запоріжвогнетрив» протягом аналізованого періоду демонструвала негативну динаміку, 2020 р. взагалі був збитковим.

Контролінг витрат є необхідним інструментом, який дозволяє підвищити якість та оперативність фінансових рішень, що приймаються на підприємстві. Загальна сума витрат підприємства у 2020 р. порівняно з 2018 р. збільшилась майже на 17,8%, з 2327556 тис. грн до 2741793 тис. грн. Частка собівартості реалізованої продукції суттєво не змінювалася протягом аналізованого періоду, при цьому в абсолютному виразі даний показник збільшився на 388948 тис. грн (18,8%). В структурі собівартості займає сировина та матеріали, їх частка становить близько 43-45% всієї собівартості, та має динаміку до підвищення, враховуючи підвищення цін ресурси. Розрахований комплексний показник ефективності витрат мав найвище значення у 2018 р., це підтверджується і фінансовими результатами діяльності підприємства.

3 УДОСКОНАЛЕННЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПрАТ «ЗАПОРІЖВОГНЕТРИВ» НА ЗАСАДАХ ІНСТРУМЕНТІВ КОНТРОЛІНГУ

3.1 Застосування збалансованої системи показників як інструменту стратегічного контролінгу

Проведені розрахунки за системою фінансових показників свідчать, що ПрАТ «Запоріжвогнетрив» у своїй діяльності має нестійкий фінансовий стан, з динамікою погіршення певних показників, що охоплюють фінансову компоненту. Успішне й ефективне впровадження відповідних сучасній економіці управлінських концепцій потребує системи, яка забезпечуватиме об'єктивність оцінки та аналіз ефективності функціонування підприємства в цілому і його окремих бізнес-процесів зокрема.

Сучасне, складне і динамічне ринкове середовище вимагає від вітчизняних промислових підприємств постійного вдосконалення своїх систем управління. Під час прийняття рішень власники підприємств відчують усе більшу потребу саме в інформації нефінансового характеру. В умовах ринків, що швидко розвиваються і жорсткої конкуренції нефінансова інформація, яка базується на оцінці нематеріальних активів підприємства, набуває все більшого значення [20].

Поряд із отриманням більшого прибутку сьогодні загострюється проблема завоювання ринку й отримання конкурентних переваг. Лояльність клієнтів, здатність підприємства забезпечити їх утримання, прогресивність технологій і налагодженість бізнес-процесів, кваліфікований персонал – це фактори, які мають велике значення і впливають на вартість підприємства в майбутньому.

Модель системи збалансованих показників – це формат опису діяльності підприємства за допомогою певного набору показників, які відповідають

конкретним стратегічним перспективам. Система збалансованих показників, яка була розроблена професором Гарвардського університету Р. Капланом і зовнішнім консультантом Д. Нортонем протягом останнього десятиліття ХХ ст. [14]

Головна особливість системи збалансованих показників (ЗСП) полягає в тому, що вона тісно пов'язана з бізнес-процесами, які спрямовані на задоволення потреб клієнтів і в які залучені всі співробітники підприємства. На відміну від традиційного управління, що занадто зосереджене на фінансових показниках, модель системи збалансованих показників орієнтує керівництво підприємства на стратегічний розвиток та відображає розширення інформаційних можливостей системи управління.

За допомогою цієї моделі можливо відображати як поточний стан справ, так і перспективні стратегічні альтернативи розвитку підприємства. Виділення перспектив дає можливість сформувати таку модель мислення, яка забезпечить збалансований розгляд усіх істотних аспектів життєдіяльності підприємства. Перспективи визначають принципову логіку функціонування підприємства чи його окремих підрозділів.

До головних переваг концепції система збалансованих показників також слід віднести її чітку цільову структурованість, коли організація розглядається із чотирьох проекцій й стратегічно важливими є всі чотири проекції показників, а не тільки фінансова. Структура моделі системи збалансованих показників може бути представлена ланцюгом блоків факторів: «інновації – внутрішні процеси – задоволеність клієнта – фінанси». Всі показники в блоках є взаємозалежними. Таким чином, виникає передумова для стратегічного планування й відповідного планфактного контролю [20].

Так, система збалансованих показників здатна врівноважити, збалансувати історичну точність і цілісність фінансових даних факторами економічного успіху, яка дасть змогу успішно реалізувати стратегію підприємства. Основним призначенням системи збалансованих показників є забезпечення функцій збору, систематизації й аналізу інформації, що є

необхідною для ухвалення стратегічних управлінських рішень та посилення стратегії бізнесу, її формалізації, проведення й доведення до кожного співробітника підприємства, забезпечення моніторингу й зворотного зв'язку з метою відстеження й генерації організаційних ініціатив усередині структурних підрозділів [24].

Отже, саме система збалансованих показників дозволяє розглянути діяльність підприємства у логічному взаємозв'язку чотирьох складових: фінанси, клієнти, бізнес-процеси й складової навчання й розвитку.

Процес розробки збалансованої системи показників починається з визначення конкретних стратегічних завдань на основі ухваленої стратегії.

Для визначення фінансових завдань необхідно вибрати головну мету, якою може бути або збільшення прибутковості і завоювання ринку, або генерування потоку готівки. Фінансові показники в ЗСП оцінюють економічні наслідки діяльності і є індикаторами відповідності стратегії компанії загальному плану удосконалення підприємства. Досягнення таких цілей, як прибутковість зайнятого капіталу (Return On Capital Employed, ROCE), рентабельність інвестицій (Return on Investment, ROI) і створення економічної доданої вартості (economic value-added, EVA), оцінюється загальними показниками успіху фінансової стратегії, а саме збільшенням прибутковості, скороченням витрат і розширенням використання активів [72].

Клієнтська складова розглядається як споживча база і сегмент ринку, в яких конкурує підприємство, а також як показник результативності його діяльності в цільовому сегменті ринку. Ключові показники цієї складової, а саме задоволення потреб клієнта, його лояльність, прибутковість, збереження і розширення клієнтської бази, дозволяють визначити споживчу цінність пропозиції (value propositions) та є найважливішими індикаторами при оцінці результатів роботи з клієнтами [63].

Складова внутрішніх бізнес-процесів визначає види діяльності, найбільш важливі для досягнення цілей споживачів і акціонерів. Головними показниками є: виконання замовлень, постачання, планування виробництва і контроль,

витрати, якість, продуктивність тощо.

Складова навчання і розвитку персоналу визначає інфраструктуру, яку необхідно створити, щоб забезпечити довготривале зростання та вдосконалення. Для оцінювання кадрової ситуації будь-якого підприємства зазвичай використовують три ключових показника: задоволеність працівника; збереження кадрової бази; ефективність працівника.

Останньою складовою процесу управління є стратегічний зворотній зв'язок, який створює можливість комунікації на рівні топ-менеджерів (керівників), а також дозволяє перевірити прогнози, на яких побудована стратегія, порівняти фінансові результати із запланованими та проаналізувати їх [1].

Розробка ЗСП завершується процесом перекладу стратегії компанії в оперативні цілі і показники та передбачає створення нової системи менеджменту [41].

Перший етап передбачає визначення структури показників системи. На цьому етапі необхідно проаналізувати інформацію про взаємозв'язки підрозділів з іншими, а також з підприємством, фінансові цілі (зростання, прибутковість, грошові потоки, доходи); напрями бізнесу, яким традиційно приділяється недостатньо уваги (кадрова політика, взаємовідносини з населенням і владою, якість, інновації); взаємозв'язок між підрозділами (клієнти, ключові сфери компетентності, взаємовідносини зі споживачами, постачальниками тощо); відповідну галузь промисловості і конкурентне середовище. Усі ці дані мають вирішальне значення для координації процесу розробки ЗСП.

Другий етап передбачає узгодження стратегічних цілей з топ-менеджерами, оцінку пропозиції за усіма чотирма складовими ЗСП та узагальнення їх в проєкті її розробки.

Третій етап – вибір та розробка показників. На цьому етапі детально досліджуються всі цілі, розглядаються їх специфічні особливості, сильні та слабкі сторони. Найважливішим завданням при виборі конкретних показників

збалансованої системи є визначення тих із них, які відображають стратегію компанії.

Після визначення ключових показників необхідно: скласти список цілей складових ЗСП з детальним описом кожної; описати показники для кожної цілі; підготувати приклади, що ілюструють метод кількісної оцінки показників; графічно відобразити взаємозв'язок показників всередині складової, та їх зв'язок з показниками інших складових.

Четвертий етап передбачає створення та ухвалення плану реалізації розробленого проекту збалансованої системи показників. У ньому повинні знайти відображення взаємозв'язок показників з даними інформаційних систем та розповсюдження інформації про ЗСП на підприємстві [41].

Отже, збалансована система показників є однією з найуспішніших систем управління результативністю підприємства, оскільки інтегрує оцінку діяльності компанії з точки зору фінансових та не фінансових показників, дає можливість оцінити ефективність вибраної стратегії та відстежити її реалізацію у вигляді взаємозв'язаних індикаторів діяльності.

Загалом ЗСП можна охарактеризувати як інструмент комунікації керівництва підприємства з робітниками та зовнішніми стейкхолдерами з метою покращення результативності, досягнення цілей та стратегічних завдань підприємства [15].

Для ПрАТ «Запоріжвогнетрив» стратегія може бути сформульована таким чином: досягти росту вартості підприємства та лідируючих позицій на зовнішньому ринку, задовольняти попит споживачів якісною продукцією за рахунок безперервного технологічного, інформаційного та інтелектуального вдосконалення. Це дасть змогу акціонерам підприємства отримувати прибуток, а персоналу підприємства – гідну винагороду, що спонукатимете до реалізації професійного та творчого потенціалу

Для успішного розроблення ЗСП важливо вибрати найважливіші з точки зору оцінки результативності діяльності підприємства показники по кожній проекції ЗСП. Важливим є те, що структуру ЗСП можна легко модифікувати,

однак неможливо вибрати базовий показник, який дав би змогу вимірювати успішність реалізації та ефективність функціонування підприємства. Виконання цього етапу засноване на трьох принципах, а саме раціональності інформації, збалансованості цілей, можливості вимірювання показників.

Включення у збалансовану систему великої кількості індикаторів та комплексних індексів створює небезпеку втрати перспективи та можливості потонути в деталях. На практиці підприємству необхідно вибрати ті показники, які найбільшою мірою відповідають його конкретним потребам і тим обставинам, в яких воно перебуває.

Також відзначимо, що підприємства можуть додавати п'яту проекцію до чотирьох перерахованих вище або замінювати один із чотирьох на той, який найкраще зможе відобразити місію і стратегію конкретного підприємства. Вибір ключових показників та стратегічно важливих індикаторів значно полегшується з використанням моделі ключових показників діяльності [67].

Осадча Г. та Ополонець І. П. досліджуючи особливості застосування збалансованої системи показників в діяльність підприємств зазначають, що основні проблеми розроблення ЗСП найчастіше виникають на підприємствах під час використання надто малої кількості показників і, навпаки, за великої кількості показників.

Якщо у процесі реалізації ЗСП кожна бізнес-одиниця слідує лише своїм власним курсом, то підприємство не зможе створити загальної стратегічної мови, оскільки кожний підрозділ діє ізольовано, за своєю власною схемою. Без загального керівництва топ-менеджерами успіх створення ЗСП може бути лише тимчасовим [41].

Враховуючи дані обставини, ми також вважаємо доцільним здійснити розрахунок збалансованої системи показників, яка б дала змогу здійснити оцінювання окремих проекцій і визначити ефективність їх використання.

У табл. 3.1 представлено ключові показники збалансованої системи показників на підприємстві для чотирьох сфер функціонування підприємства, таких як фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та розвиток.

Таблиця 3.1 – Ключові показники збалансованої системи показників

Проекція	Мета	Показник	
Фінанси	Зростання фінансової стійкості та прибутку підприємства	Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	
		Коефіцієнт покриття (загальної платоспроможності)	
		Коефіцієнт маневреності робочого капіталу	
		Рентабельність продукції (товарів, робіт, послуг)	
Клієнти	Збільшення частки ринку	Канали збуту продукції: - за договорами з підприємствами та організаціями; - приріст нових клієнтів; - частка доходу, яку забезпечило залучення нових клієнтів; - експорт тощо	
		Збільшення рівня задоволеності клієнтів	Кількість скарг, своєчасність поставок
		Зниження собівартості реалізованої продукції	Собівартість реалізованої продукції
		Збільшення випуску продукції	Випуск продукції в порівнянних цінах
Внутрішні бізнес-процеси	Підвищення якості виробництва	Фондовіддача.	
		Технічна озброєність виробничого персоналу	
		Розробка та випуск нової продукції	
	Підвищення культури виробництва, ефективності планування й постачання	Коефіцієнт плинності робочої сили	
Навчання та розвиток	Підвищення ефективності використання трудових ресурсів	Коефіцієнт забезпеченості кадрами	
		Продуктивність праці	
		Рівень мотивації	
	Підвищення кваліфікації персоналу	Коефіцієнт інтелектуального потенціалу	

Для того щоб сформувавши необхідну стратегію розвитку компанії, потрібно визначити по кожній зі складових ті показники, які мають найбільший вплив на діяльність ПрАТ «Запоріжвогнетрив» і на які потрібно насамперед звертати увагу під час здійснення аналізу діяльності підприємства.

Тому показники, наведені у таблиці, необхідно привести до зіставного вигляду. Отримані результати будемо використовувати під час побудови стратегічного контуру підприємства.

Результати діяльності досліджуваного підприємства та розраховані

інтегральні показники наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Результати діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» із застосуванням збалансованої системи показників

Проекція	Показник	2020 р.		Ваговий коефіцієнт	Зважене значення за 2020 р.	
		План	Факт		План	Факт
Фінанси	Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	0,150	0,070	0,3	0,045	0,021
	Коефіцієнт загальної платоспроможності	1,036	0,909	0,25	0,26	0,23
	Коефіцієнт маневреності робочого капіталу	0,04	-0,03	0,2	0,01	-0,01
	Коефіцієнт рентабельності продукції (товарів, робіт, послуг)	0,10	0,04	0,25	0,03	0,01
	Інтегральний показник			1	0,35	0,25
Клієнти	Канали збуту продукції:					
	- приріст нових клієнтів	0,12	0,10	0,25	0,03	0,025
	- частка доходу, яку забезпечило залучення нових клієнтів	0,15	0,12	0,2	0,03	0,024
	- частка нових клієнтів у структурі клієнтського портфеля	0,10	0,08	0,25	0,025	0,02
	- частка експорту в доході від реалізованої продукції	0,06	0,04	0,3	0,018	0,012
	Інтегральний показник			1	0,09	0,08
Внутрішні процеси	Собівартість реалізованої продукції, млрд грн	2,1	2,3	0,25	0,525	0,575
	Випуск продукції в порівняних цінах	0,18	0,18	0,20	0,036	0,036
	Фондовіддача, грн/грн	8,50	8,05	0,25	2,125	2,0125
	Розробка та випуск нової продукції	0,1	0,1	0,30	0,03	0,03
	Інтегральний показник			1	2,72	2,65
Навчання та розвиток	Коефіцієнт плинності робочої сили	0,03	0,05	0,15	0,005	0,008
	Коефіцієнт забезпеченості кадрами	0,99	0,99	0,2	0,198	19,400
	Продуктивність праці	0,22	0,22	0,25	0,055	0,055
	Рівень мотивації	0,88	0,88	0,15	0,132	0,132
	Коефіцієнт інтелектуального потенціалу	0,85	0,85	0,25	0,213	0,213
	Інтегральний показник			1	0,60	0,60

Ключові показники ЗСП були розраховані на основі фінансової звітності підприємства за 2020 р.

Отримані результати узагальнено в табл. 3.3 для того, щоб мати змогу використовувати результати аналізу в подальших розрахунках.

Таблиця 3.3 – Узагальнені результати аналізу комплексного стратегічного розвитку ПрАТ «Запоріжвогнетрив»

Показники	2020 р.		Відхилення від плану	
	План	Факт	Абсолютне, +/-	Відносне, %
Інтегральний показник результатів проєкції «Фінанси»	0,35	0,25	-0,10	-28,57
Інтегральний показник результатів проєкції «Клієнти»	0,09	0,08	-0,01	-11,11
Інтегральний показник результатів проєкції «Внутрішні бізнес-процеси»	2,72	2,65	-0,07	-2,57
Інтегральний показник результатів проєкції «Навчання та розвиток»	0,6	0,6	0,00	0,00
Індикатор комплексного стратегічного розвитку	0,94	0,90	-0,05	-4,79

Відповідно, за отриманими інтегральними показниками побудуємо стратегічний контур підприємства, а також розрахуємо площу стратегічного поля досліджуваного підприємства.

Даний контур будується по даних, які входять у набір оцінювальних показників. На основі узагальнених даних нами розраховано індикатор комплексного стратегічного розвитку підприємства, який відображає успішність функціонування підприємства. Визначення значення індикатора комплексного стратегічного розвитку підприємства (I_{sc}^c) зводиться до розрахунку площі поверхні, яку на загальному полі займає контур підприємства. Площа поверхні поля підприємства (SC_{ent}) складається із суми площ кожного окремого показника (SA_{sp}), яка обчислюється так [33]:

$$SA_{sp} = v * w, \quad (3.1)$$

де v – зведене значення показника; w – ширина сектору показника, в нашому випадку вона дорівнює 1.

Поверхню контуру досліджуваного підприємства визначено як суму площ усіх показників:

$$SC_{ent} = \sum_{i=1}^n SA_{sp*i} = v_1 * w + v_2 * w + v_3 * w + \dots v_{3n} * w, \quad (3.2)$$

Виходячи з цього, коефіцієнт комплексного стратегічного розвитку підприємства (I^c_{sd}) розраховали за формулою:

$$(I^c_{sd}) = \frac{SC_{ent}}{SCg}, \quad (3.3)$$

де SCg – загальна площа контуру, яка розраховується як добуток кількості показників на максимальне значення, в даному випадку вона дорівнює 1:

$$SCg = n * h, \quad (3.4)$$

де n – кількість показників; h – максимальне значення, якого може досягти кожен з досліджуваних показників, розрахований як частка від ділення фактичного значення показників на їх оптимальне значення.

Таким чином, стратегічний контур підприємства буде становити:

– у плановому періоді: $0,35 + 0,09 + 2,72 + 0,60 = 3,76$

– у звітному періоді: $0,25 + 0,08 + 2,65 + 0,60 = 3,58$

Отримані результати дослідження показують, що площа стратегічного поля підприємства фактично за звітний рік порівняно з планом зменшилась на 4,79%, що є негативним явищем. Стратегічний контур підприємства наведено на рис. 3.1. Проведений аналіз показників за проєкціями ЗСП дав змогу визначити тенденції зміни кожної з чотирьох ключових сфер діяльності підприємства.

Отримані результати показують, що підприємство має проблеми щодо здійснення стратегічного планування своєї виробничо-господарської діяльності.

Якщо підприємство у своїй діяльності буде враховувати ключові фактори впливу на показники та вчасно і належним чином на них реагувати, то воно

матиме можливості для вдосконалення та підвищення цих показників.

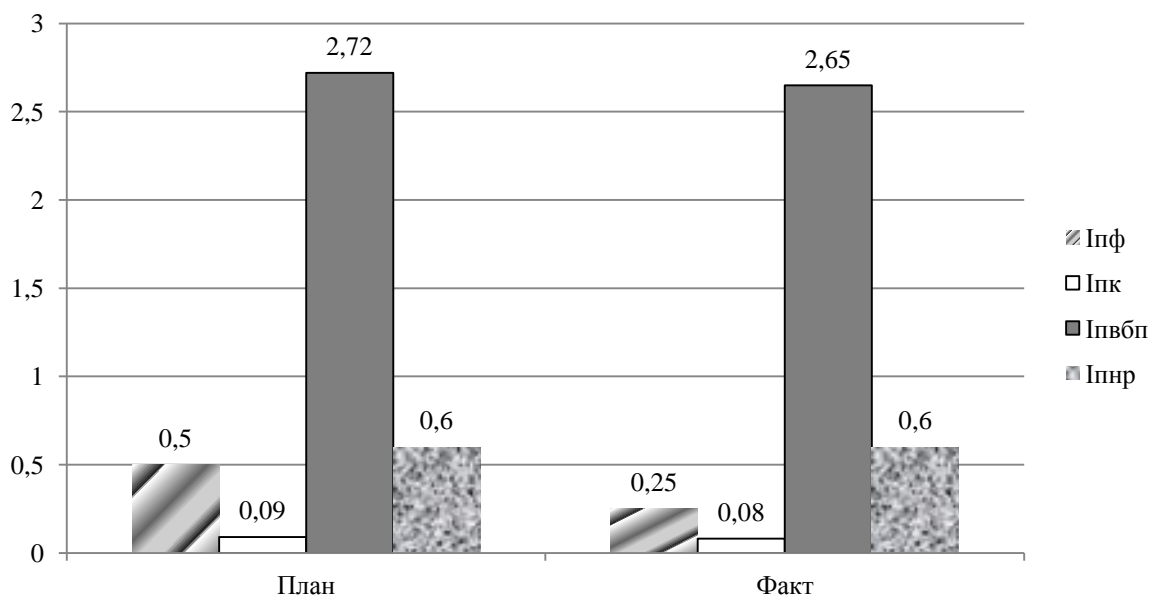


Рисунок 3.1 – Стратегічний контур ПрАТ «Запоріжвогнетрив»

Практична значущість ЗСП полягає у вирішенні проблеми вимірювання результатів щодо досягнення стратегічних цілей, що є важливим для будь-якого підприємства. Трансформація місії в стратегію та розкриття стратегії у вигляді набору стратегічних цілей, в площині чотирьох проекцій, демонструє логіку збалансованої системи показників. Оптимальний набір показників, включених до системи, має задовольняти потреби усіх користувачів планової інформації, а система показників має охоплювати всі основні процеси, що формують стан і тенденції розвитку підприємства в умовах ринкової економіки, підвищувати практичну цінність прогностичної інформації для управління.

3.2 Формування ефективної системи управління витратами на засадах контролінгу

Зарубіжний досвід управління ефективністю діяльності підприємств показує, що запровадження концепції контролінгу може стати одним з головних елементів забезпечення оптимальної реалізації виробничих

можливостей вітчизняних підприємств, підвищення їх прибутковості та стабільності функціонування [22].

Механізм управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив», з урахуванням проведеного аналізу ефективності управління витратами підприємства, потребує заходи щодо зниження витрат. Відповідно, для забезпечення управління раціоналізацією витрат підприємства необхідним є запровадження інструментарію контролінгу витрат.

Контролінг витрат є необхідним інструментом, який дозволяє підвищити якість та оперативність фінансових рішень, що приймаються на підприємстві.

За загальним визначенням, управління витратами охоплює сукупність цілеспрямованих заходів впливу на структуру витрат, їх динаміку та поведінку з метою забезпечення зменшення їх рівня. Під контролінгом витрат слід розуміти комплекс заходів з координації планування, розподілу, аналізу та контролю за витратами підприємства [52].

Ключовим завданням контролінгу витрат є імплементація найбільш адекватних для ПрАТ «Запоріжвогнетрив» методів планування, аналізу та контролю витрат, які б забезпечили максимальний рівень об'єктивності прийняття рішень щодо алокації ресурсів, зниження витрат.

Необхідною передумовою ефективного контролінгу витрат є виявлення причинно-наслідкових зв'язків у сфері витрат. У рамках контролінгу витрат необхідно підібрати адекватний інструментарій впливу на поведінку персоналу та менеджменту всіх рівнів з метою забезпечення раціоналізації витрат. До основних способів впливу на поведінку учасників фінансових відносин для забезпечення ощадливого використання ресурсів можна віднести планування та контроль витрат, показники результативності, прив'язані до величини витрат, внутрішні трансфертні ціни [52].

Необхідною передумовою ефективних управлінських рішень, спрямованих на зниження витрат ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є чітко налагоджений облік доходів і витрат, що забезпечується у рамках управлінського обліку. Останній дає змогу суттєво зменшити інформаційну асиметрію між керівництвом

підприємства та центрами витрат, а отже, підвищує відповідальність за раціональне використання ресурсів.

Наявність інформації стосовно залежності рівня витрат від зміни окремих факторів виробництва дозволить впливати на їх рівень, змінюючи відповідним чином фактори, що генерують витрати. До ключових інструментів оперативного управління витратами можна віднести метод директ-костинг та аналіз залежності витрат, обсягу реалізації та прибутку (CVP-аналіз). Зазначені методи дають можливість оперативно вплинути на поведінку витрат, оптимізувати виробничу програму, визначити необхідний рівень реалізації продукції для забезпечення беззбиткової діяльності чи певного рівня прибутку, досягти ефекту зниження витрат у короткостроковому періоді [52].

Суттєвий вплив на величину витрат досягається здебільшого через певний період після імплементації відповідних інструментів контролінгу. Саме тому, більшість методів управління витратами зорієнтовані на стратегічну перспективу. Стратегічне управління витратами охоплює сукупність всіх заходів, які мають довгостроковий вплив на рівень витрат, їх структуру та поведінку. До найбільш поширених інструментів стратегічного управління витратами можна віднести розрахунок життєвого циклу продукції, попроцесний, функціонально-вартісний розрахунок витрат (метод ABC), таргет-костинг, бенчмаркінг, нуль-базис бюджетування, багатоступінчастий директ-костинг. Методи стратегічного управління витратами зорієнтовані на ідентифікацію довгострокових факторів впливу на рівень витрат, їх структуру та поведінку [21].

Згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, об'єкт витрат – це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. Облік витрат може здійснюватися також у розрізі місць їх виникнення (центри відповідальності, структурні підрозділи) [22]. Проблема полягає в тому, щоб правильно трансформувати витрати за місцями їх виникнення у витрати на окремі види продукції, оскільки досить часто невиробничими підрозділами

виконуються процеси та операції, які мають досить посередній вплив на забезпечення якості та конкурентоспроможності кінцевого продукту.

Водночас, зазначені підрозділи поглинають непропорційно велику частку ресурсів. Відтак, значні непрямі витрати на невиробничі підрозділи можуть зумовити збитковість окремих видів продукції та ПрАТ «Запоріжвогнетрив» в цілому.

Ще одна проблема полягає у коректності розподілу непрямих витрат, оскільки досить часто, витрати, які є необхідними для забезпечення одних видів продукції, відносяться на інші. За загальним правилом калькулювання повних витрат, на конкретний об'єкт витрат одразу відносяться прямі витрати, а непрямі – розподіляються між окремими об'єктами. Основні складності калькулювання на базі повних витрат пов'язані із розподілом непрямих витрат.

Необхідною передумовою коректного розподілу витрат на окремі види продукції є їх облік та групування за окремими видами та місцями виникнення.

Некоректний розподіл витрат на окремі об'єкти, наприклад на окремі види продукції при калькуляції їх собівартості призводить до невірної розподілу ресурсів, помилкового ціноутворення, зменшення обсягів виробництва фактично рентабельної продукції і навпаки. Що вищою є частка непрямих витрат, тим більшою буде залежність рентабельності окремих продуктів від механізму розподілу витрат. У зв'язку з цим, вибір адекватного методу обліку та планування витрат, який би забезпечував їх об'єктивний розподіл, облік та аналіз можна вважати ключовим елементом запровадження контролінгу витрат у механізм управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

В теорії та на практиці виокремлюють численні методи розподілу непрямих витрат на окремі об'єкти, у тому числі з використанням ставки розподілу непрямих витрат, коефіцієнта еквівалентності, планування витрат у розрізі окремих процесів.

Методики та бази розподілу непрямих витрат між об'єктами калькуляції визначаються в обліковій політиці підприємства та в примітках до річної фінансової звітності. У разі розподілу непрямих витрат на підприємствах, які

займаються виробництвом та реалізацією багатьох видів продукції найчастіше використовують стандартний (традиційний) метод розрахунку ставки розподілу непрямих витрат.

Він передбачає, що для забезпечення розподілу непрямих витрат на конкретні об'єкти витрат необхідно вибрати метод калькулювання, базу розподілу та розрахувати ставку розподілу (коефіцієнт надбавки непрямих витрат), яка здебільшого визначається як відношення величини конкретного виду непрямих витрат, які слід розподілити до обраної бази розподілу. Найважливішим елементом розподілу непрямих витрат на окремі об'єкти є вибір бази розподілу.

База розподілу залежить від виду витрат та асортименту продукції. Регламентуючи порядок розподілу непрямих витрат у внутрішніх методиках планування та контролю витрат слід враховувати такі критерії вибору бази розподілу [9]:

- причинно-наслідковий зв'язок між базою розподілу та непрямими витратами, які підлягають розподілу;
- наявність пропорційної залежності між базою розподілу та непрямими витратами (зміні величини бази розподілу має відповідати певна пропорційна зміна непрямих витрат);
- база для розподілу має бути максимально широкою: служити для розподілу значної кількості непрямих витрат.

Як бази розподілу найчастіше приймаються показники прямих витрат відповідної категорії або ж загальні витрати на виробництво.

Слід підкреслити, що жодна із баз розподілу, яка використовується на практиці, повністю не відповідає зазначеним критеріям. Таким чином, традиційні методи розподілу непрямих витрат не забезпечують коректності при здійсненні фактичної, планової калькуляцію витрат, а також аналізу відхилень (контроль витрат). Вирішити окреслену проблему можна завдяки імплементації таких методів контролінгу витрат у механізм управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» як метод ABC.

Метод розрахунку витрат у розрізі окремих процесів (Activity Based Costing) дає можливість із високим рівнем точності спрогнозувати витрати та доходи окремих періодів, які принциповим чином впливають на величину чистих грошових потоків відповідних періодів та вартість підприємства в цілому [21].

Оскільки метод передбачає визначення витрат у розрізі окремих процесів, вважаємо, що найбільш коректною його назвою буде саме «попроцесний метод обліку, аналізу та планування витрат». Головна ідея попроцесного підходу до управління витратами полягає у тому, що джерелом витрат підприємства є процеси, які зумовлюють необхідність витрачання ресурсів.

Оскільки ресурси (зокрема ті, які формують непрямі витрати) освоюються при виконанні певних процесів, а готова продукція є результатом здійснення певної сукупності процесів, то собівартість продукції (робіт, послуг) пов'язана із вартістю ресурсів та ціною виконання окремих процесів.

Метод здебільшого використовується для ідентифікації, аналізу, планування та рознесення на окремі види продукції непрямих витрат, що виникають у сфері логістики, контролінгу, збуту, управління, інших секторах, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг).

Зміст методу ABC полягає в ідентифікації всіх процесів на виробництво та реалізацію продукту, розрахунку вартості затрачених ресурсів у розрізі окремих процесів та вартості процесів. Метод забезпечує виконання таких завдань [52]:

- розподіл непрямих витрат, зокрема підрозділів, безпосередньо не пов'язаних із виробництвом продукції, на окремі види продуктів;
- розрахунок витрат на окремі види продукції та їх рентабельності;
- виявлення резервів зниження витрат на основі підвищення ефективності управління ресурсами та бізнес-процесами;
- покращення менеджменту непрямих витрат;
- забезпечення прозорості процесів і витрат ресурсів, зокрема, по підрозділах, які генерують непрямі витрати;

–мотивація менеджменту та персоналу до раціонального використання ресурсів.

Враховуючи ту обставину, що причиною фінансової кризи багатьох підприємств є високий рівень саме непрямих витрат та відсутність контролю за ними, метод ABC є дієвим інструментом механізму управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив». Етапи імплементації попроцесного методу контролінгу витрат у механізм управління витратами діяльності наведені в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Етапи впровадження контролінгу витрат у механізм управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив»

Зміст етапів	Характеристика заходів із упровадження контролінгу витрат
1	2
1. Ідентифікація структурних підрозділів, які генерують критично-високий рівень витрат	Визначення структурних підрозділів – центрів відповідальності, в яких виявлене перевищення допустимих витрат унаслідок нераціонального використання ресурсів або неефективної діяльності
2. Виокремлення бізнес-процесів за відповідними підрозділами	Окремі процеси формуються на основі певної сукупності операцій. Складність полягає у тому, щоб чітко ідентифікувати, описати бізнес-процес та визначити його роль у забезпеченні виробництва та реалізації того чи іншого виду продукції. Слід зазначити, що за інтенсивністю здійснення, процеси можна класифікувати як одноразові та багаторазові, причому метод ABC доцільно застосовувати лише до багаторазових процесів
3. Розподіл витрат по структурному підрозділу на окремі процеси (чи операції)	Можна виокремити два основні методи розподілу витрат на окремі процеси: прямий метод розподілу – всі види витрат, які генеруються окремим місцем виникнення витрат аналізуються на предмет віднесення їх до виконання того чи іншого процесу; непрямий метод – на основі використання певної бази розподілу
4. Виявлення кост-драйверів, факторів, що зумовлюють непрямі витрати	Зазначені кількісні показники, за допомогою яких можна виміряти продуктивність окремого місця виникнення витрат, мають співпадати із кількісними факторами впливу на обсяги непрямих витрат. Виявлення кост-драйверів здійснюється шляхом ідентифікації факторів, які впливають на величину непрямих витрат
5. Розрахунок витрат на один кост-драйвер, які генеруються частковими (допоміжними) процесами	Кост-драйвери здебільшого вимірюються в кількісних величинах, а не у вартісних. Метод ABC передбачає розрахунок величини витрат на один кост-драйвер. Витрати на один кост-драйвер розраховується як відношення суми витрат на процес до кількості одиниць кост-драйвера, який необхідний для забезпечення планових обсягів виробництва та реалізації

Продовження таблиці 3.4

1	2
6. Розрахунок витрат на один кост-драйвер, які генеруються основними процесами	За допомогою показника витрат на один кост-драйвер по бізнес-процесу накладні витрати розносяться по окремих об'єктах калькуляції (видах продукції). На кожен об'єкт калькуляції відноситься сума витрат, еквівалентна потребі у відповідному процесі. Калькуляція здійснюється на основі розрахунку величини накладних витрат на окремий процес, що припадають на одиницю певного виду продукції
7. Визначення планових показників витрат на виробництво та реалізацію продукту та напрямів їх зменшення	Процеси та операції, які не сприяють генерування вартості доцільно оптимізувати чи скоротити (без погіршення якості обслуговування клієнтів та якості продукції). Наприклад, на основі зміни дизайну продукції, оптимізації поставок, оптимізації закупок тощо

Для ефективного використання попроцесного методу контролінгу його слід інтегрувати у загальний механізм управління витратами діяльності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив», зокрема в систему вимірювання результативності витрат, їх планування та контролю. На основі інформації про обсяги виробництва та реалізації метод дає можливість визначити кількість процесів та їх структуру у періодах, що відносяться до ринкового циклу. Окрім цього, на основі інформації щодо кількості процесів можна визначити потребу в потужностях в окремому періоді, а також запланувати грошові потоки, необхідні для забезпечення потужностей. Запроваджуючи контролінг витрат на базі методу ABC слід враховувати три основних ефекти, які характеризують зазначений метод :

1) алокаційний ефект, який означає, що розподіл непрямих витрат здійснюється залежно від використання ресурсів у натуральних показниках, а не на основі вартісних величин, які встановлюються у вигляді надбавок непрямих витрат. Такий підхід своїм наслідком має інший розподіл непрямих витрат, ніж це має місце за традиційної калькуляції;

2) дегресивний ефект, який означає, що величина непрямих витрат на окремий процес на одиницю готової продукції зменшується зі зростанням обсягів виробництва та реалізації;

3) ефект комплексності – зростання комплексності окремих продуктів чи

продуктової програми призводить до збільшення потреби у бізнес-процесах, що своїм наслідком має зростання непрямих витрат на одиницю продукції [50].

Імплементація методу ABC у механізм управління витратами діяльності ПрАТ «Запоріжвогнетрив» має здійснюватися в комплексі з активним впровадженням реінжинірингу бізнес-процесів. Під цим поняттям розуміє «фундаментальне переосмислення і радикальну зміну рішень щодо ділових процесів з метою досягнення драматичних поліпшень в критично важливих показниках діяльності, таких як витрати, якість, обслуговування та швидкість» [31].

Результатом реінжинірингу бізнес-процесів має бути суттєве зниження витрат на окремі операції та функції. Нагальна необхідність застосування реінжинірингу виникає:

- в умовах, коли підприємство знаходиться в кризовому стані;
- якщо поточний фінансовий стан підприємства оцінюється як задовільний, однак прогнози діяльності є досить несприятливими;
- в разі, коли на ринку загострюється конкуренція, й інші підприємства створили унікальні конкурентні переваги.

Отже, контролінг витрат з використанням методу ABC у комплексі з реінжинірингом бізнес-процес можна вважати перспективним модулем, який доцільно включати у механізм управління витратами ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

Дієвість інструментів контролінгу витрат на підприємстві залежить від спроможності забезпечити раціоналізацію (зниження) витрат шляхом ефективного використання функцій аналізу, планування та контролю витрат. Метод планування та контролю витрат у розрізі окремих процесів дає можливість виявити можливості раціоналізації витрат на основі аналізу доцільності та ефективності кожної операції на підприємстві.

Попроцесний метод контролінгу витрат дає можливість ідентифікувати процеси, які створюють додану вартість і навпаки. За результатами використання методу ABC мають вживатися раціоналізаторські заходи щодо

обмеження процесів, які здійснюють мінімальний внесок у створення вартості, або ж взагалі її поглинають. Базовими величинами про цьому є витрати на процеси та витрати на кост-драйвери. На основі їх аналізу виявляються резерви зниження витрат, а також коригується продуктова стратегія підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив».

Процеси та операції, які безпосередньо не спрямовані на генерування вартості можна оптимізувати чи скоротити. Контролінг дає можливість не лише підвищити якість планування витрат, але й виявити неефективні процеси та підрозділи підприємства. Приймаючи рішення щодо запровадження методу ABC слід дотримуватися принципу економічності: додаткові доходи у результаті запровадження окресленого інструментарію мають перевищувати витрат на постановку відповідної системи.

Висновки до розділу 3

Збалансована система показників є стратегічним інструмент системи контролінгу, що дозволяє розробити стратегію розвитку; впровадити розроблену стратегію до кожного підрозділу; здійснити адаптацію під неї систему організації діяльності; забезпечити систему контролю досягнення стратегічних цілей управління ресурсами.

Оптимальний набір показників, включених до системи, має задовольняти потреби усіх користувачів інформації, а система показників має охоплювати всі основні процеси, що формують стан і тенденції розвитку підприємства в умовах ринкової економіки, підвищувати практичну цінність прогнозової інформації для управління.

Науковці досліджуючи особливості застосування збалансованої системи показників в діяльність підприємств зазначають, що основні проблеми розроблення ЗСП найчастіше виникають на підприємствах під час використання надто малої кількості показників і, навпаки, за великої кількості показників.

Практична значущість ЗСП полягає у вирішенні проблеми вимірювання результатів щодо досягнення стратегічних цілей, що є важливим для будь-якого підприємства.

Проведений аналіз показників за проєкціями ЗСП дав змогу визначити тенденції зміни кожної з чотирьох ключових сфер діяльності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив», а саме: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та розвиток. Отримані результати показують, що підприємство має певні проблеми щодо стратегічного планування своєї виробничо-господарської діяльності. Площа стратегічного поля підприємства фактично за звітний рік порівняно з планом зменшилась на 4,79%, що є негативним явищем.

Якщо підприємство у своїй діяльності буде враховувати ключові фактори впливу на показники та вчасно і належним чином на них реагувати, то воно матиме можливості для вдосконалення та підвищення цих показників.

Оптимальна структура витрат за умови відповідного рівня попиту забезпечує прибутковість виробництва та належну якість виготовленої продукції. Основою забезпечення можливості підвищення ефективності механізму управління витратами ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є виявлення чинників і резервів зниження витрат виробництва. Однак слід зазначити, що зниження собівартості не завжди є доцільним. Будь-яке зниження собівартості, що призводить до погіршення якості продукції, не є економічно виправданим.

Запровадження на підприємстві попроцесного методу контролінгу витрат надасть можливість ідентифікувати процеси, які створюють додану вартість і навпаки. За результатами використання методу ABC мають вживатися раціоналізаторські заходи щодо обмеження процесів, які здійснюють мінімальний внесок у створення вартості, або ж взагалі її поглинають. Базовими величинами про цьому є витрати на процеси та витрати на кост-драйвери. На основі їх аналізу виявляються резерви зниження витрат, а також коригується продуктова стратегія.

ВИСНОВКИ

Фінансова безпека, як складова економічної безпеки, передусім повинна забезпечувати такий рівень управління фінансовим станом суб'єкта господарювання, який би дозволив максимально протидіяти загрозам та забезпечити ефективне функціонування фінансово-господарських процесів підприємства та його економічне зростання.

Доволі розповсюдженим сучасним інструмент в системі управління підприємством є контролінг, використання якого дозволяє забезпечувати високий рівень ефективності управління діяльністю підприємницької структури та відповідно створити передумови забезпечення фінансової безпеки суб'єкта господарювання.

Контролінг відіграє важливу роль в управлінні підприємством та в багатьох випадках розглядається одним із дієвих і ефективних інструментів управлінських систем.

Контролінг це відособлена синтезована інформаційна система, зміст і сутність якої полягає в динамічному процесі перетворення та інтеграції методів різних інструментальних засобів з метою їх координації в системі отримання, оброблення інформації і забезпечення процесів підготовки управлінських рішень на більш обґрунтованій основі інформаційних потоків.

Контролінг є один з найновіших напрямів інформаційно-економічного розвитку підприємства, що в першу чергу дозволяє управляти процесами поточного аналізу й регулювання планових і фактичних показників, та виключити помилки, відхилення й прорахунки як в поточній діяльності, так і на перспективу.

З практичної точки зору методи контролінгу знаходять своє вираження у комплексі конкретних інструментів, які дозволяють практично реалізувати мету контролінгу.

Інструменти контролінгу розподіляються на інструменти стратегічного

контролінгу та інструменти оперативного контролінгу.

Сукупність усіх можливих методів, аналітичних процедур, методик, процесів, дій, знань та різнопланового досвіду їх створення і використання функціональними підсистемами підприємства складають інструментарій контролінгу.

Визначення цілей організації контролінгу здійснюється з врахуванням загроз та стимуляторів розвитку підприємства, виявлених в процесі попереднього моніторингу змін зовнішнього та внутрішнього середовища.

При побудові процесу впровадження контролінгу, насамперед необхідно враховувати, що всі етапи процесу повинні бути структурно забезпечені. Необхідно визначити функціональні обов'язки учасників системи контролінгу та встановити раціональний зв'язок між ними, забезпечити безперервність функціонування системи контролінгу.

ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є найбільшим вогнетривким підприємством в Україні. Підприємство спеціалізується на виробництві шамотних, магнезійних і неформованих виробів. Підприємство здійснює реалізацію продукції як в межах України так і за кордон.

Протягом аналізованого періоду, 2018-2020 рр., підприємство мало негативну динаміку фінансових результатів діяльності. Суттєве збільшення собівартості реалізованої продукції за умови зменшення чистого доходу від реалізації продукції призвело до отримання збитку підприємством у 2020 р. на рівні 124255 тис. грн.

Аналіз майнового стану підприємства та джерел його утворення засвідчив, що протягом аналізованого періоду активи підприємства зменшились на 7,21% (134242 тис. грн). При цьому, суттєвого зменшення на підприємстві зазнали оборотні засоби: - 139766 тис. грн порівняно з 2018 р., та - 226271 тис. грн порівняно з 2019 р. У 2020 р. в рамках корпоративної програми «Робочий побут» підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив» спрямував понад 20 млн грн на приведення санітарно-побутових і адміністративних будівель у відповідність з кращими практиками культури і побуту на

виробництві.

Майно підприємства протягом аналізованого періоду формувалося як за рахунок власного капіталу так і за рахунок запозичених коштів, при цьому суттєве перевищення позикових коштів у структурі капіталу підприємства, з негативною динамікою власного капіталу як в абсолютних показниках так і за питомою вагою призвело до погіршення показників фінансової стійкості.

Коефіцієнт фінансової автономії ПрАТ «Запоріжвогнетрив» у 2018 р. становив 0,16; 2019 р. – 0,15; у 2020 р. 0,07. Відповідно протягом аналізованого періоду відбулося зростання коефіцієнтів концентрації позикового капіталу та фінансового ризику. При цьому, структура позикового капіталу, представлена заборгованістю перед пенсійним фондом, кредиторською заборгованістю за товари роботи та послуги. Також підприємство має борги за розрахунками з бюджету та оплати праці. У 2019-2020 рр. підприємство не мало зобов'язань банківських зобов'язань. Враховуючи перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською протягом аналізованого періоду майже у два рази свідчить про загрозу фінансовій стійкості та не виважену політику щодо управління дебіторською та кредиторською заборгованістю. Підприємство ПрАТ «Запоріжвогнетрив» використовує кредиторську заборгованість як альтернативу короткотермінового фінансування діяльності підприємства, причому досить вигідну, оскільки несплачена короткотермінова кредиторська заборгованість – це джерело безвідсоткового боргового фінансування.

Щодо показників ліквідності та платоспроможності слід зазначити наступне: коефіцієнт абсолютної ліквідності має суттєве відхилення від нормативного значення, до того ж, з 2018 р. по 2019 р. він мав однакове значення з незначним покращенням у 2020 р. Коефіцієнт швидкої ліквідності в 2018 та 2019 рр. знаходився в межах рекомендованого значення в 0,7, натомість у 2020 р. суттєво погіршився до рівня 0,493. Коефіцієнт загальної ліквідності знаходився в межах рекомендованих значень у 2018-2019 рр., демонструючи негативну динаміку, та зниження нижче рекомендованого.

Показники ділової активності мають позитивну динаміку щодо

збільшення коефіцієнтів оборотності.

Аналіз відносних показників прибутковості засвідчив, що рентабельність ПрАТ «Запоріжвогнетрив» протягом аналізованого періоду демонструвала негативну динаміку, 2020 р. взагалі був збитковим.

Контролінг витрат є необхідним інструментом, який дозволяє підвищити якість та оперативність фінансових рішень, що приймаються на підприємстві. Загальна сума витрат підприємства у 2020 р. порівняно з 2018 р. збільшилась майже на 17,8%, з 2327556 тис. грн до 2741793 тис. грн. Частка собівартості реалізованої продукції суттєво не змінювалася протягом аналізованого періоду, при цьому в абсолютному виразі даний показник збільшився на 388948 тис. грн (18,8%).

В структурі собівартості займає сировина та матеріали, їх частка становить близько 43-45% всієї собівартості, та має динаміку до підвищення, враховуючи підвищення цін ресурси. Розрахований комплексний показник ефективності витрат мав найвище значення у 2018 р., це підтверджується і фінансовими результатами діяльності підприємства.

Збалансована система показників є стратегічним інструмент системи контролінгу, що дозволяє розробити стратегію розвитку; впровадити розроблену стратегію до кожного підрозділу; здійснити адаптацію під неї систему організації діяльності; забезпечити систему контролю досягнення стратегічних цілей управління ресурсами.

Оптимальний набір показників, включених до системи, має задовольняти потреби усіх користувачів інформації, а система показників має охоплювати всі основні процеси, що формують стан і тенденції розвитку підприємства в умовах ринкової економіки, підвищувати практичну цінність прогнозової інформації для управління.

Науковці досліджуючи особливості застосування збалансованої системи показників в діяльність підприємств зазначають, що основні проблеми розроблення ЗСП найчастіше виникають на підприємствах під час використання надто малої кількості показників і, навпаки, за великої кількості

показників.

Практична значущість ЗСП полягає у вирішенні проблеми вимірювання результатів щодо досягнення стратегічних цілей, що є важливим для будь-якого підприємства.

Проведений аналіз показників за проєкціями ЗСП дав змогу визначити тенденції зміни кожної з чотирьох ключових сфер діяльності підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив», а саме: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та розвиток. Отримані результати показують, що підприємство має певні проблеми щодо стратегічного планування своєї виробничо-господарської діяльності. Площа стратегічного поля підприємства фактично за звітний рік порівняно з планом зменшилась а 4,79%, що є негативним явищем.

Якщо підприємство у своїй діяльності буде враховувати ключові фактори впливу на показники та вчасно і належним чином на них реагувати, то воно матиме можливості для вдосконалення та підвищення цих показників.

Оптимальна структура витрат за умови відповідного рівня попиту забезпечує прибутковість виробництва та належну якість виготовленої продукції. Основою забезпечення можливості підвищення ефективності механізму управління витратами ПрАТ «Запоріжвогнетрив» є виявлення чинників і резервів зниження витрат виробництва. Однак слід зазначити, що зниження собівартості не завжди є доцільним. Будь-яке зниження собівартості, що призводить до погіршення якості продукції, не є економічно виправданим.

Запровадження на підприємстві попроцесного методу контролінгу витрат надасть можливість ідентифікувати процеси, які створюють додану вартість і навпаки. За результатами використання методу ABC мають вживатися раціоналізаторські заходи щодо обмеження процесів, які здійснюють мінімальний внесок у створення вартості, або ж взагалі її поглинають. Базовими величинами про цьому є витрати на процеси та витрати на кост-драйвери. На основі їх аналізу виявляються резерви зниження витрат, а також коригується продуктова стратегія.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Альошин С. Контролінг в управлінні інноваційним розвитком підприємства: теоретико-методичне забезпечення. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2013. Вип. 44. С. 208-211.
2. Базась М. Теоретико-методологічні засади внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та контролінгу. Київ : МАУП, 2007. 236 с.
3. Барановський О. І. Фінансова безпека в Україні (методологія оцінки та механізми забезпечення). Київський національний торговельно-економічний ун-т. Київ : КНТЕУ, 2004. 760 с.
4. Бедринець М. Д., Деніга Т. М. Контролінг в системі фінансового антикризового управління підприємством. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2018. № 2. С. 15-27.
5. Бердар М. М. Контролінг як сучасна концепція управління промисловим підприємством. *Економіка та держава*. 2016. № 11. С. 39-43.
6. Бердар М. М. Фінансовий контролінг як складова системи управління стійким розвитком підприємства. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/18_2017/8.pdf. (дата звернення: 08.07.2022).
7. Беляєва Н. С. Хмурова В. В. Особливості забезпечення контролінгу та реалізації його в системі управління підприємством. *Modern economics*. 2021. № 26. С. 12-16.
8. Бланк І. О. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. Київ : Ельга, 2008. 722 с.
9. Брагіна О. С., Забродна І. О. Розробка стратегічного підходу до управління витратами підприємства. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету*. 2021. № 3 (17). С. 19-25.
10. Бужимська К. О., Царук І. М. Механізми управління розвитком підприємства: сутність і структура. *Бізнес Інформ*. 2020. № 7. С. 278-287.
11. Бужимська К. О., Царук І. М. Формування та розвиток системи

контролінгу на промислових підприємствах. *Економіка, управління та адміністрування*. 2021. № 1. С. 3-7.

11. Букреєва Д. С. Контролінг – механізм ефективного управління підприємством: монографія. Дніпро : НГУ, 2017. 178 с

12. Букреєва Д. С. Теоретико-методичні підходи до формування поетапного процесу впровадження та функціонування механізму контролінгу як інструменту управління промисловим підприємством. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія „Економічні науки”*. Вип. 6, частина 2. 2014. С. 112-115.

13. Бурлака О. В. Система збалансованих показників як інструмент підвищення стратегічного потенціалу підприємства. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2016. № 2 (57). С. 43-46.

14. Варфоломеєва К. Сутність і значення інформаційного потенціалу контролінгу в системі управління підприємством. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 3 (53). С. 40-42.

15. Веб-сайт Приватного акціонерного товариства «Запоріжвогнетрив». URL: <http://www.zaporozhogneurop.com/> (дата звернення: 21.09.2022).

16. Великий Ю. М. Трактатування поняття «фінансовий контролінг» та розкриття його сутності. URL: http://market-infr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/89.pdf. (дата звернення: 15.08.2022).

17. Веденіна Ю. Ю., Мажаренко К. П., Різніченко Л. В. Контролінг як ефективний інструмент управління витратами при оптимізації внутрішніх резервів машинобудівного підприємства. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 45. С. 72-78

18. Вінницька О. А. Фінансовий контролінг як складова фінансової стійкості підприємства. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. Серія : Економічні науки. 2022. № 4. С. 24-29.

19. Воскобоева О. В., Ромащенко О. С., Макаренко А. О. Збалансована система показників – ефективний інструмент управління підприємством. *Економіка. Менеджмент. Бізнес* 2019. № 2 (28). С.80-87.

20. Гут Л. В. Удосконалення системи контролінгу витрат в антикризовому управлінні підприємством. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2020. Вип. 3. С. 128-139.

21. Довжик О. О., Гаркуша С. А. Управління витратами як чинник підвищення прибутковості і рентабельності підприємств. *Економічний аналіз*. 2016. Т. 23(2). С. 37-44.

22. Демочані О. Е. Види та інструменти контролінгової діяльності. *Облік і фінанси*. 2020. № 1. С. 139-145.

23. Думенко М., Садикова В., Прокопенко Є. Збалансована система показників як засіб стратегічного управління організацією. *Збірник наукових праць Національної академії Державної прикордонної служби України. Серія: військові та технічні науки*. 2019. Том 81. № 3. С. 48-64.

24. Жадько К. С. Моніторинг, діагностика та контроль у системі контролінгу діяльності суб'єктів підприємницької діяльності. *Ефективна економіка*. 2015. № 10. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_10_16. (дата звернення: 07.08.2022).

25. Золотарьова О. В., Чічкань О. І. Організаційна модернізація системи фінансового контролінгу на підприємстві. *Економіка та держава*. 2015. № 1. С. 42-46.

26. Капліна А. І. Контролінг у системі ефективного управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2021. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8630> (дата звернення: 14.06.2022).

27. Карпенко Є. А., Матієнко-Зубенко І. І., Турова Л. Л. Обліково-фінансові аспекти контролінгу в системі ефективного управління інноваційно орієнтованих підприємств в умовах діджиталізації. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2022. № 3. С. 130-136.

28. Кизенко О. О. Контролінговий механізм системи стратегічного управління підприємством. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2019. № 4(2). С. 44-47

29. Князевич А. О., Крайчук С. О., Демидюк С. М. Контролінг

інноваційних проєктів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 8. С. 5-10.

30. Копча Ю. Ю. Особливості контролінгу в системі управління формуванням потенціалу економічної безпеки *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2019. № 1. С. 139-148.

31. Коробка С. В. Теоретичні аспекти впровадження контролінгу в систему управління підприємством Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка. 2021. С. 65-71.

32. Лаврова Ю. В. Фінансова безпека підприємства: класифікація загроз. *Економічний аналіз*. 2011. № 9, Ч 2. С. 274-277.

33. Малик О. В. Концептуальні засади механізму управління фінансовою безпекою підприємства. *Економіка: реалії часу: науковий журнал Одеського національного політехнічного університету*. 2015. № 4. С. 82-87.

34. Михайличенко Н. М., Токарева А. О. Проблеми та перспективи впровадження контролінгу як сучасного інструменту управління підприємством. *Науковий вісник Донбаської державної машинобудівної академії*. 2017. № 1. С. 176-181.

35. Міщенко В. А., Другова О. С., Домніна І. І. Методичний інструментарій фінансового контролінгу в антикризовому управлінні підприємством. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 43. С. 369-375.

36. Мних Є. В. Фінансовий аналіз : підручник. Київ : КНТУ, 2014. 536 с.

37. Носач Н. М. Аналіз використання інструментів контролінгу в системі управління підприємствами агропромислового виробництва. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2021. Т. 6, № 3. С. 303-309.

38. Одрехівський М. В., Пшик-Ковальська О. О. Проблеми формування системи контролінгу міжнародної інноваційної діяльності підприємств. *Management and entrepreneurship in Ukraine: the stages of formation and problems of development*. 2022. Vol. 4, numb. 1. С. 215-223.

39. Оніщенко М. Л., Дугченко О. О., Котюк Р. В. Теоретичні аспекти контролінгу в системі управління підприємством. *Вісник Сумського державного університету. Серія : Економіка*. 2020. № 4. С. 15-20.

40. Осадча Г. Г., Ополонець І. П. Збалансована система показників як ефективний інструмент управління підприємством на прикладі ПАТ «Яготинський маслозавод». Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Вип. 18, частина 2. С. 120-124.

41. Петрович Й., Панас Я. Еволюція контролінгу в сучасній теорії та практиці управління вітчизняними підприємствами. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2013. № 1. С. 129-137.

42. Пілецька С. Т., Копча Ю. Ю., Камишна С. Ю. Контролінг в системі антикризового управління. Економічний вісник Донбасу. 2022. № 1. С. 52-58.

43. Плаксієнко В. Я., Назаренко І. М., Орехова А. І. Наукове обґрунтування інструментарію контролінгу в системі управління економічним потенціалом підприємства. *Бізнес Інформ*. 2018. № 3. С. 375-380.

44. Портна О. В. Контролінг: підручник. Львів: «Магнолія 2006». 2013. 264 с.

45. Прокопенко Л. В. Контролінг як інструмент управління підприємством. *Причорноморські студії*. 2019. № 39-2. С. 17-20.

46. Прокопенко О., Криворучко Л. Економічна суть контролінгу, його місце в системі управління підприємством. Вісник Сумського державного університету. Сер.: Економіка. 2011. № 4. С. 27–34.

47. Птащенко Л. О., Сержанов В. В. Фінансовий контролінг : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 344 с.

48. Пушкар М., Пушкар Р. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту. Тернопіль : Картбланш, 2004. 370 с.

49. Рябенков О.В., Васильєва Т.А. Фінансовий контролінг як інструмент управління економічними процесами на підприємстві. Вісник Української академії банківської справи. 2014. № 1(36). С. 84–90

50. Сабліна Н. В. Фінансовий контролінг : навч. посіб. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 161 с.

51. Савчук Д. Г. Контролінг витрат у антикризовому фінансовому управлінні підприємством. Облік і фінанси. 2014. № 4. С. 140-145.

52. Сирцева С. В., Кушнірук В. С., Бондаренко І. О. Управлінський облік як основа контролінгу в системі управління аграрними підприємствами. *Інфраструктура ринку*. 2019. № 19. С. 763-767.

53. Сисоєв А. В. Економічна сутність контролінгу. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 2(1). С. 21-26.

54. Сітковська А. О. Контролінг як інструмент стратегічного управління конкурентоспроможністю аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2022. № 13-14. С. 43-47.

55. Степаненко Т. О. Контролінг в системі управління матеріальними ресурсами підприємства. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_12_28 (дата звернення 20.06.2022)

56. Терещенко О. Концепція фінансового контролінгу в Україні. *Формування ринкової економіки*. Київ : КНЕУ, 2008. С. 12-18

57. Ткаченко В. В., Дзядик Х. В. Контролінг фінансового циклу в системі антикризового фінансового управління підприємством. *Modern Economics*. 2020. № 20. С. 296-301.

58. Ходирєва О. О. Теоретичні аспекти формування системи управління факторами розвитку промислового підприємства на засадах стратегічного контролінгу. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2021. Т. 37. С. 88-94.

59. Хоменко І., Садчикова І., Колоток М. Контролінг як інструмент підтримки достатнього рівня економічної безпеки та конкурентоспроможності промислового підприємства. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2021. № 2. С. 25-36.

60. Циганова О. С. Система контролінгу в адаптивному управлінні підприємствами промисловості : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Запоріжжя, 2019. 265 с. URL: http://phd.znu.edu.ua/page//dis/08_2019/tsyganova_dis.pdf (дата звернення: 6.07.2022).

61. Циганова О. С., Каткова Н. В. Класифікація факторів впливу на

побудову системи контролінгу на промислових підприємствах. Бізнес Інформ : науковий журнал. 2019. № 1 с. 427-435

62. Чижишин О. І. BSCM-контролінг підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 43. С. 303-306.

63. Чижишин О. І. Результативність підприємства як наслідок збалансованості показників контролінгу. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія : Економічні науки. 2019. № 6. С. 21-26.

64. Школьник І. О. Фінансовий аналіз. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 368 с.

65. Шпильова В. О. Інструменти контролінгу в системі фінансового антикризового управління. *Агросвіт*. 2017. № 17. С. 3-7.

66. Якимчук І. М., Демочані О. Е. Вітчизняний і зарубіжний досвід використання контролінгу в діяльності підприємств. *Бізнес Інформ*. 2019. № 11. С. 355-361.

67. Named A., Habibollah, S. and Baqer, K., 2010. Management Control System. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 2/6, p.193-206.

68. Carenys, J., 2012. Management Control Systems: A Historical Perspective. *International Journal of Economy, Management and Social Sciences*, 1/1, p.1-18.

69. Crisis management. Mode of access: URL: World Wide Web: URL : www.lancsresilience.org.uk/Documents/Bcm/London_Chamber_of_Commerce.pdf (дата звернення: 01.10.2022).

70. Fabozzi F.J. *Financial Management and Analysis*. John Wiley & Sons, Inc. 2008. 1022 p.

71. Humphreys K. A., Trotman K. T. The balanced scorecard: The effect of strategy information on performance evaluation judgments. *Journal of Management Accounting Research*. 2011. Т. 23. №. 1. С. 81-98.

ДОДАТОК А

Підприємство **ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ЗАПОРІЖВОГНЕТРИВ"**
(найменування)

Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ: 2021 | 01 | 01
00191885

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за Рік 2020 р.

Форма N2 Код за ДКУД: 1801003

КОДИ

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2 563 204	2 621 653
<i>Чисті зароблені страхові премії</i>	<i>2010</i>	-	-
<i>премії підписані, валова сума</i>	<i>2011</i>	-	-
<i>премії, передані у перестраховання</i>	<i>2012</i>	-	-
<i>зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	<i>2013</i>	-	-
<i>зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	<i>2014</i>	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2 460 488)	(2 376 322)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	102 716	245 331
збиток	2095	(-)	(-)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	-	-
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	77 439	84 113
у тому числі:	2121	-	-
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	-	-
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(146 138)	(138 178)
Витрати на збут	2150	(33 303)	(17 951)
Інші операційні витрати	2180	(128 935)	(86 253)
у тому числі:	2181	-	-
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю			
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	-	87 062
збиток	2195	(128 221)	(-)
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	309	373
Інші доходи	2240	3 366	1 089
у тому числі:	2241	-	-
дохід від благодійної допомоги			
Фінансові витрати	2250	(22 503)	(20 377)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(4 277)	(1 867)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-

Продовження Додатку А

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	-	66 280
збиток	2295	(151 326)	(-)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	27 071	(12 570)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	-	53 710
збиток	2355	(124 255)	(-)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	(36 872)	(27 160)
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	(36 872)	(27 160)
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	(36 872)	(27 160)
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	(161 127)	26 550

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	1 359 068	1 391 997
Витрати на оплату праці	2505	577 531	578 018
Відрахування на соціальні заходи	2510	123 510	123 048
Амортизація	2515	75 921	62 395
Інші операційні витрати	2520	533 286	470 763
Разом	2550	2 669 316	2 626 221

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер



Гоман Сергій Володимирович

Кулакова Інна Володимирівна

ДОДАТОК Б

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство	ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ЗАПОРІЖВОГНЕТРИВ"	Дата (рік, місяць, число)	2021	КОДИ
Територія	ЗАПОРІЗЬКА	за ЄДРР	2310136600	Код за ЄДРР
Організаційно-правова форма господарювання	Приватне підприємство	за КОСТУ	120	Код за КОСТУ
Вид економічної діяльності	Виробництво вогнетривких виробів	за КВЕД	23 20	Код за КВЕД
Середня кількість працівників	2 271			
Адреса, телефон	Північне шосе/вулиця Теплична, буд. 22 "Б"/1, м. ЗАПОРІЖЖЯ, ЗАПОРІЗЬКА обл., 69106		0676197514	
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)				
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):				
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку				<input type="checkbox"/>
за міжнародними стандартами фінансової звітності				<input checked="" type="checkbox"/>

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2020 р.

Форма №1 Код за ДКУД 1801001

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	7 878	7 271
первісна вартість	1001	13 028	15 048
накопичена амортизація	1002	5 150	7 777
Незавершені капітальні інвестиції	1005	77 100	130 201
Основні засоби	1010	314 023	318 410
первісна вартість	1011	616 747	691 430
знос	1012	302 724	373 020
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	-	-
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	1	1
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	32	15
Відстрочені податкові активи	1045	51 477	86 642
Гудвіл	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	450 511	542 540
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	711 893	704 131
Виробничі запаси	1101	242 159	311 351
Незавершене виробництво	1102	361 035	326 102
Готова продукція	1103	108 699	66 380
Товари	1104	-	298
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестрахування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, роботи, послуги	1125	673 469	428 636
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	11 283	6 508
з бюджетом	1135	5 871	23 545
у тому числі з податку на прибуток	1136	5 871	5 871
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	6 125	17 908
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	2 023	3 665
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	2 023	3 665
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181	-	-
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-
резервах незароблених премій	1183	-	-

Продовження Додатку Б

інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	1 410 664	1 184 393
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1260	-	-
Баланс	1300	1 861 175	1 726 933

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	75 925	75 925
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	-	83
Емісійний дохід	1411	-	83
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	211 393	50 314
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(106)	(-)
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	1495	287 212	126 322
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	212 623	298 004
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	-	-
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	-	-
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:	1531	-	-
резерв довгострокових зобов'язань			
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Призовий фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	1595	212 623	298 004
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 294 295	1 227 831
розрахунками з бюджетом	1620	8 995	5 647
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	5 408	5 763
розрахунками з оплати праці	1630	17 056	17 539
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	1 158	5 609
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	32 417	38 430
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	2 011	1 788
Усього за розділом III	1695	1 361 340	1 302 607
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Усього за розділом IV	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	1 861 175	1 726 933

Керівник

Гоман Сергій Володимирович

Головний бухгалтер

Кулакова Ірина Володимирівна

Визначається в переліку асистентів центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.



**Декларація академічної доброчесності
здобувача вищої освіти ЗНУ**

Я, Приходько О.О., студентка 2 курсу, денної форми навчання, економічного факультету, спеціальності 073 «Менеджмент», освітньої програми «Управління фінансово-економічною безпекою», адреса електронної пошти _____,

- підтверджую, що написана мною кваліфікаційна робота на тему «Формування ефективної системи фінансової безпеки підприємства ПрАТ «Запоріжвогнетрив» на засадах контролінгу» відповідає вимогам академічної доброчесності та не містить порушень, що визначені у ст. 42 Закону України «Про освіту», зі змістом яких ознайомлений/ознайомлена;

- заявляю, що надана мною для перевірки електронна версія роботи є ідентичною її друкованій версії;

- згоден/згодна на перевірку моєї роботи на відповідність критеріям академічної доброчесності у будь-який спосіб, у тому числі за допомогою Інтернет-системи, а також на архівування роботи в базі даних цієї системи.

Дата _____ Підпис _____ Приходько О.О.

Дата _____ Підпис _____ Кущик А.П.