МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему «**Обліково-аналітичне забезпечення контролінгу діяльності підприємства**»

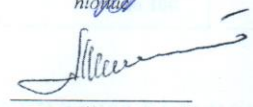
здобувача вищої освіти 2-го курсу, групи ОМУ-21-2, спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійної програми «Управлінський облік та бізнес-аналітика»



підпис

Музики Владислава Олександровича

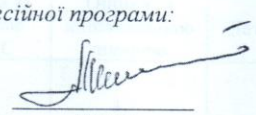
Науковий керівник:



підпис

Титенко Лариса Василівна
кандидат економічних наук, доцент

Керівник освітньо-професійної програми:



підпис

Титенко Лариса Василівна
кандидат економічних наук, доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики, протокол від «18» 01 2023р. № 8



підпис

Паянок Тетяна Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Ірпінь – 2022

Реєстрація № 10 (номер) 23.01.23 (дата) _____ (підпис завідувача лабораторії кафедри)

Результат перевірки до захисту (до захисту, на доопрацювання) 30.12.22 (дата) _____ Л.В. Титенко (ініціали, прізвище наукового керівника)

Результат захисту 80 (оцінка) 04.02.2023 (дата захисту)

Голова комісії _____ (підпис) Савчук В.К., д.е.н., професор (ініціали, прізвище)

Члени комісії _____ (підпис) Краєвський В.М., д.е.н., професор (ініціали, прізвище)

_____ (підпис) Паянок Т.М., к.е.н., доцент (ініціали, прізвище)

_____ (підпис) Титенко Л.В., к.е.н., доцент (ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст кваліфікаційної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	26		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	9		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	**45**		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	20		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	–		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	35		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	80		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
80	B	4	04.02.2025	Савчук В.К., д.е.н., професор Краєвський В.М., д.е.н., професор Пазнок Т.М., к.е.н., доцент Титенко Л.В., к.е.н., доцент Остапенко Я.О., к.е.н., доцент

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма: «Управлінський облік та бізнес-аналітика»

Затверджую
Завідувач кафедри
_____ **Т.М. Паянок**
«16» 09 2022 р.

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу здобувачу вищої освіти Музики Владислава Олександровича

1. **Тема кваліфікаційної роботи**: «Обліково-аналітичне забезпечення контролінгу діяльності підприємства», затверджена наказом ректора від 31 01 2022 № 146

2. **Строк здачі закінченої роботи:** «30» 12 2022 р.

3. **Цільова установка (мета роботи)**: обгрунтування напрямів обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.
Об'єкт дослідження: система контролінгу діяльності підприємства.
Предмет дослідження: теоретичні, методичні та наукові засади обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.

4. **Вихідні дані до роботи**: монографії, дисертаційні дослідження, наукові статті, публікації із зазначеної тематики.

5. **Перелік графічного матеріалу**: 16 таблиць та 6 рисунки, графіків, схем.

6. **Зміст кваліфікаційної роботи** (перелік питань за кожним розділом):
– економічний зміст поняття «контролінг» як об'єкту управління на підприємств;
– методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства;
– загальна характеристика економічної діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»;
– організація облікового забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії;

– обліково-інформаційна підтримка системи контролінгу діяльн досліджуваної компанії;

– збалансована система показників діяльності ПрАТ «Київська кондите фабрика «Рошен»;

– управлінська звітність в системі контролінгу діяльності досліджу компанії.

7. **Календарний план виконання роботи:**

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	*фактично*
1	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	16.09.2021 - 30.10.2021	16.10.202
2	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	перший розділ	02.11.2021-23.05.2022	20.05.2022
2.2	другий розділ	24.05.2022-24.10.2022	24.09.2022
2.3	третій розділ	27.10.2022-25.12.2022	20.12.2022
2.4	вступ і висновки	19.12.2022-25.12.2022	20.12.2022
3	Попередній захист роботи	30.12.2022	30.12.2022
4	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2023	24.01.2023
5	Отримання зовнішньої рецензії	24.01.2023-25.01.2023	24.01.2023
6	Допуск до захисту завідувача кафедри	30.12.2022	30.12.2022
7	Захист дипломної роботи	03.02.2023	03.02.2023

8. **Дата видачі завдання**: «16» 09 2022 р.

9. **Керівник кваліфікаційної роботи** _____ Л.В. Титенко
(підпис) (прізвище, ініціали

10. **Керівник освітньо-професійної програми** _____ Л.В. Титенко
(підпис) (прізвище, ініціали

11. **Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти** _____ В.О. Мухіна
(підпис) (прізвище, ініціали

АНОТАЦІЯ
«Обліково-аналітичне забезпечення контролінгу діяльності підприємства»

Мета роботи полягає в обґрунтуванні напрямів обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.

Завданнями роботи є: дослідити економічний зміст поняття «контролінг» як об'єкту управління на підприємстві; систематизувати методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства; навести загальну характеристику економічної діяльності Приватного акціонерного товариства «Київська кондитерська фабрика «Рошен»; визначити особливості формування інформаційного забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії; визначити особливості формування облікового забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії; навести збалансовану систему показників діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»; розробити управлінську звітність в системі контролінгу діяльності досліджуваної компанії.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та наукові засади обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження виступає система контролінгу діяльності підприємства.

За результатами дослідження сформульовані практичні рекомендації з удосконалення методики та організації обліково-аналітичних процедур з контролінгу діяльності підприємством як основи прискорення обробки та представлення економічної інформації для прийняття управлінських рішень.

Одержані результати можуть бути використані в організації обліково-аналітичного процесу менеджменту підприємства.

Дипломна робота містить 55 сторінок, 16 таблиць, 6 рисунків, список використаних джерел з 33 найменувань, 3 додатків.

Ключові слова: контролінг, обліково-аналітичне забезпечення, система показників контролінгу.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2021-2022 рр.

Рік захисту роботи: 2023 р.

SUMMARY
«Accounting and analytical support for controlling the company's activities»

The purpose of the work consists in substantiating the areas of accounting and analytical support for controlling the company's activities.

The tasks of the work are: to investigate the economic meaning of the concept of "controlling" as an object of management at the enterprise; to systematize methodical aspects of accounting and analytical support for controlling the enterprise's activities; to provide a general description of the economic activity of the Private Joint Stock Company "Kyiv Roshen Confectionery Factory"; to determine the peculiarities of the formation of information support for controlling the activities of the company under investigation; to determine the peculiarities of the formation of accounting support for controlling the activities of the company under investigation; to provide a balanced system of activity indicators of PJSC "Kyiv Confectionery Factory "Roshen"; to develop management reporting in the system of controlling the activity of the company under study.

The subject of the work is the theoretical, methodical and scientific principles of accounting and analytical support for controlling the company's activities.

The object of research is the system of controlling the company's activities.

The results of the work formulate practical recommendations formulated for improving the methodology and organization of accounting and analytical procedures for controlling the company's activities as a basis for accelerating the processing and presentation of economic information for management decision-making.

The obtained results can be used in the organization of accounting and analytical process by the management of the enterprise.

Work contains 55 pages, 16 tables, 6 figures, a list of sources used with 33 titles, 3 applications.

Key words: controlling, accounting and analytical support, system of controlling indicators.

Year of completion of the work: 2021-2022

Year of protection of the work: 2023

ЗМІСТ

ВСТУП 6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМТВА 8
1.1. Економічний зміст поняття «контролінг» як об’єкту управління на підприємстві 8
1.2. Методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства 14
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛКУ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ КОНТРОЛІНГУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ПрАТ «КИЇВСЬКА КОНДИТЕРСЬКА ФАБРИКА «РОШЕН» 21
2.1. Загальна характеристика економічної діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» 21
2.2. Організація облікового забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії 31
2.3. Обліково-інформаційна підтримка системи контролінгу діяльності досліджуваної компанії 38
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І ЗВІТНІСТЬ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ КОНТРОЛІНГУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ПрАТ «КИЇВСЬКА КОНДИТЕРСЬКА ФАБРИКА «РОШЕН» 42
3.1. Збалансована система показників діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» 42
3.2. Управлінська звітність в системі контролінгу діяльності досліджуваної компанії 48
ВИСНОВКИ 53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 55
ДОДАТКИ 58

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Контролінг є інтегрованою системою, в основу якої покладено синтез елементів для планування, моніторингу, обліку, аналізу, контролю зовнішніх та внутрішніх інформаційних потоків з метою консультування й підтримки ухвалення управлінських рішень та їх подальшої модерації під час оперативного та стратегічного управління підприємством у процесі досягнення цільових параметрів діяльності. Контролінг постійно розвивається й перебуває в безперервному зв'язку як з управлінням підприємством, так і одночасно з обліком. Впровадження контролінгу в практику підприємства є об'єктивно зумовленою потребою, а також передумовою та основою створення належної інформаційної бази для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень і контролю їх виконання. Роль обліково-аналітичного забезпечення контролінгу полягає в тому, щоб на основі отриманої інформації про стан внутрішнього й зовнішнього середовища підприємства сформувати та імплементувати таку стратегію підприємства, яка б ураховувала цілі сталого розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вітчизняні та зарубіжні науковці (Д. Хан, І. Зайферт, А. Дайле, Р. Манн, П. Хорват, Х-Ю. Кюппер, Й. Вебер, Є. Майєр, Г. Пич, Н. Данілочкіна, О. Кармінський, О. Фоміна, С. Голов, В. Костюченко, О. Вержбицький, Л. Лігоненко, М. Тарасюк, Н. Бабяк, О. Оліфіров, А. Прімак, М. Пушкар, С. Фалько, Х. Фольмут, А. Градова, В. Анташов, Г. Уварова, О. Терещенко, Л. Чижевська та ін.) сприяли розвитку й удосконаленню управлінської діяльності та контролінгу підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування напрямів обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.

Досягнення визначеної мети можливе при вирішенні таких **завдань**:

– дослідити економічний зміст поняття «контролінг» як об'єкту управління на підприємстві;

– систематизувати методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства;

– навести загальну характеристику економічної діяльності Приватного акціонерного товариства «Київська кондитерська фабрика «Рошен»;

– визначити особливості формування інформаційного забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії;

– визначити особливості формування облікового забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії

– навести збалансовану систему показників діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»;

– розробити управлінську звітність в системі контролінгу діяльності досліджуваної компанії.

Предмет дослідження – теоретичні, методичні та наукові засади обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.

Об'єкт дослідження – система контролінгу діяльності підприємства.

База дослідження – ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

Методи дослідження: загальнонаукові методи аналізу, синтезу, індукції та дедукції, системний метод, деталізації та теоретичного узагальнення, історичний метод, групування, порівняння.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у вдосконалення положень обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства.

Інформаційну базу дослідження склали праці сучасних українських і зарубіжних науковців у галузі фінансового та управлінського обліків, економічного аналізу, облікового забезпечення управління підприємством; Національні стандарти бухгалтерського обліку; Міжнародні стандарти фінансової звітності; публікації провідних вітчизняних і зарубіжних економічних видань; матеріали науково-практичних конференцій; дані бухгалтерського обліку й фінансової звітності підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМТВА

1.1. Економічний зміст поняття «контролінг» як об'єкту управління на підприємстві

Під терміном «контролінг» в зарубіжній літературі розуміють спеціально сконструйовану систему на основі інтеграції методів планування, обліку, аналізу, нормування, контролю та управління, яка забезпечує отримання, опрацювання та узагальнення інформації про діяльність підприємства [29]. Така система разом з вирішенням оперативних завдань орієнтується і на стратегічні цілі.

Єдності щодо визначення поняття «контролінг» не досягнуто [25]. У спеціалізованій зарубіжній літературі представлені численні трактування його сутності. Контролінг визначається як: одна або декілька управлінських функцій, управлінський облік та інформаційне забезпечення управління; інструмент досягнення цілей підприємства, система управління підприємства, управлінська концепція або філософія. Виходячи з того, що вони не є тотожними, можна дійти висновку, що змістовне наповнення «контролінгу» на сучасному етапі розвитку економіки не має чіткого визначення та є дискусійним поняттям і дотепер. Серед вітчизняних та зарубіжних вчених не існує єдиного підходу до трактування сутності контролінгу як економічного явища, яке знаходиться у постійному динамічному розвитку. Т.О. Тарасова [28] зазначає, що у представленій системі наукових поглядів на еволюційний розвиток контролінгу спостерігається вплив концептуальної обмеженості і певної фрагментарності запропонованих наукових постулатів, що не дозволяє оцінити і визнати весь спектр обліково-аналітичних можливостей контролінгу та знижує позитивний ефект від його розуміння. Спроби виділити найбільш

«правильну» концепцію є недоцільним з наукової точки зору, так як необхідно дослідити та проаналізувати переваги та недоліки всіх представлених поглядів і, як наслідок, сформулювати єдину інтегровану концепцію контролінгу. Сучасний етап розвитку соціо-еколого-економічних відносин вимагає формування нової філософії мислення. Також контролінг набуває своєї популярності і в стратегічному управлінні, оскільки сучасна ситуація на ринку доволі швидко змінюється, а стратегія підприємства будується на перспективу

Так само як і у зарубіжних, в українських вчених відсутня єдність щодо змісту і значення контролінгу в управлінні підприємством (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Підходи до трактування сутності контролінгу

Автор	Визначення поняття
Благодарний О. І.	«Контролінг – це сучасна концепція управління діяльністю підприємства, яка координує й об'єднує спроби різних служб і підрозділів для досягнення поставленої мети» [1].
Петренко С. М.	«Контролінг – нова концепція інформації й управління, що забезпечує підтримку внутрішнього балансу підприємства шляхом формування інформації про витрати і прибутки і надання її керівництву для прийняття оптимальних рішень» [20].
Головкова Л. С.	«Контролінг функціонально і змістовно відособлений напрямок економічної роботи на підприємстві, який можна розглядати як систему управління процесом досягнення цілей і результатів діяльності підприємства» [8].
Гладкіх М. І.	«Контролінг – це система управління процесом досягнення соціально-економічних цілей і результатів діяльності фірми, побудована на синтезі обліку, інформаційного забезпечення, аналізу, планування, контролю та координації, що забезпечує зворотний зв'язок у контурі управління» [5].
Верещагін В. В.	«Контролінг є автоматизованою системою управління по відхиленням, яка сприяє здійсненню фінансово-господарської діяльності відповідно до запланованих показників» [3].
Оліфіров О. В.	«Контролінг – це орієнтована на результат (матеріальний, вартісний, соціальний) технологія управління підприємницькою і маркетинговою діяльністю підприємства» [18].
Румянцев М. В.	«Контролінг – це система, яка розробляє методи ухвалення управлінських рішень на підставі деяких критеріїв оптимальності функціонування системи» [27].
Гасило О. О.	«Контролінг – це інтегрована інформаційно-функціональна система, що спрямована на досягнення кількісних та якісних цілей підприємства за допомогою використання специфічних технологій та інструментарію управління підприємством» [4].
Петрусевич Н.Ю.	«Контролінг – це функція, що інтегрує на підприємстві інші функції менеджменту, а саме: планування, облік, контроль та регулювання» [21].

Ткаченко А. М.	«Контролінг – система забезпечення виживання, яка у короткостроковому плані спрямована на оптимізацію прибутку, в довгостроковому – на підтримку гармонійних відносин із навколишнім середовищем» [30].
Деменіна О. М.	«Контролінг – це система управління за відхиленнями від запланованих цільових показників підприємства, яка базується на принципах зворотного зв'язку та представляє механізм саморегулювання його діяльності» [9].
Шульга Н. П.	«Контролінг – це сучасна концепція управління з клієнтопроцесно-вартісною орієнтацією. Контролінг – це сервісна підтримка визначених трьох площин управління (портфельного, процесного та композиційного), які мають між собою прямі й зворотні зв'язки, а також внутрішньоелементну структуру, побудовану на системній основі» [33].

Джерело: складено за даними [1, 20, 8, 5, 3, 18, 27, 4, 21, 30, 9, 33].

Враховуючи еволюцію контролінгу, найбільш динамічно контролінг розвивався протягом останніх 40-ка років, що дозволяє науковцям виділити сім основних концепцій контролінгу (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Концепції та еволюція контролінгу

Концепція	Сутність і прихильники	Основна характеристика
Перша (80-ті рр. 20 ст.)	Управлінський облік Р.Манн, Е.Майєр, Х.Фольмут	«Контролінг - сукупність організаційних заходів щодо вдосконалення документообігу в рамках управлінського обліку; орієнтація на керування витратами з використанням інформаційних технологій. Контролінг дуже опирається на бухоблік. Завдання контролінгу - зібрання, обробка та агрегація інформації, придатної для користування» [2].
Друга (кінець 80-х рр. 20 ст.)	Управлінська інформаційна система А.Хейгель, І.Зайферт	«Контролінг - управлінська інформаційна система. Коло завдань контролінгу змістилось до постачання інформації та підтримки при плануванні та контролі з основним акцентом на аналіз та розробку відповідних заходів. Розбіжності між першою і другою концепціями полягають у рівні ухвалення рішень, широті використання комп'ютерних систем, пріорітетах та методах» [2].
Третя (початок 90-х рр. 20 ст.)	Планування та контроль Д.Хан та ін.	«Контролінг - зворотній зв'язок у контурі керування, що координує стратегічне та оперативне управління; контролінг - синтез планування та контролю (впровадження на підприємстві внутрішнього планування та контролю за виконанням плану). Д.Хан першим виділив оперативний і стратегічний

		контролінг, розділивши мету, завдання та засоби їх досягнення, й визначивши координуючу роль контролінгу, яка полягає у виробленні методики узгодження стратегічного та оперативного плану завдань» [2].
Четверта (90-ті рр. 20 ст.)	Координація Д.Шнайдер та ін.	«Розвиває координуючу роль контролінгу. Одним з основних понять даної концепції є регулювання, під яким розуміється «вид керування, процес, за допомогою якого характеристики керованої системи підтримуються на траєкторії, яка задана блоком керування» [2].
П'ята (кінець 90-х рр. 20 ст.)	Управління управлінням Й.Вебер, А.Цюнд та ін.	«Визнає самоутворюючу роль контролінгу. Розвиває попередню концепцію і пропонує трактувати контролінг як «систему керування управлінням», тобто метамодель управління на основі системного підходу. Визнання того, що контролінг - це все, змушує серйозно задуматись про чітке формулювання контролінгу» [2].
Шоста (2000 - 2010 рр.)	Координація процесу ухвалення рішень М.Пич, Е. Шерм та ін.	«Контролінг характеризується як функція підтримки ухвалення управлінських рішень (особлива увага приділяється координації ухвалення рішень й, особливо, діяльності особи, що приймає рішення). «Контролінг - це рівноправна управлінська функція серед таких: планування, організація, управління кадрами, кеівництво й контролінг». Під функцією контролінгу розуміється рефлексія (усвідомлення і осмислення) рішень. Контролінг не координує, а пропонує методологію та методику координації» [2].
Сьома (2010 і дотепер)	Самоконтролінг Малишева Л.А., Петрович Й.М.	«Контролінг полягає у підвищенні ролі децентралізації та самоуправління в сучасній системі менеджменту, оскільки в умовах сьогодення ключовим елементом ефективності діяльності підприємства є успішність реалізації управлінського рішення, а не процес його розроблення та ухвалення» [2].

Джерело: складено за даними [2].

Еволюція контролінгу, розуміння його окремих концепцій, визначення пріоритетних функцій та завдань істотно відрізняються в межах європейської та американської шкіл контролінгу. В 1950-х роках в США та в Німеччині сформувалося два ключові центри розвитку концепції контролінгу, наслідком чого стало формування двох основоположних наукових шкіл (рис. 1.1)

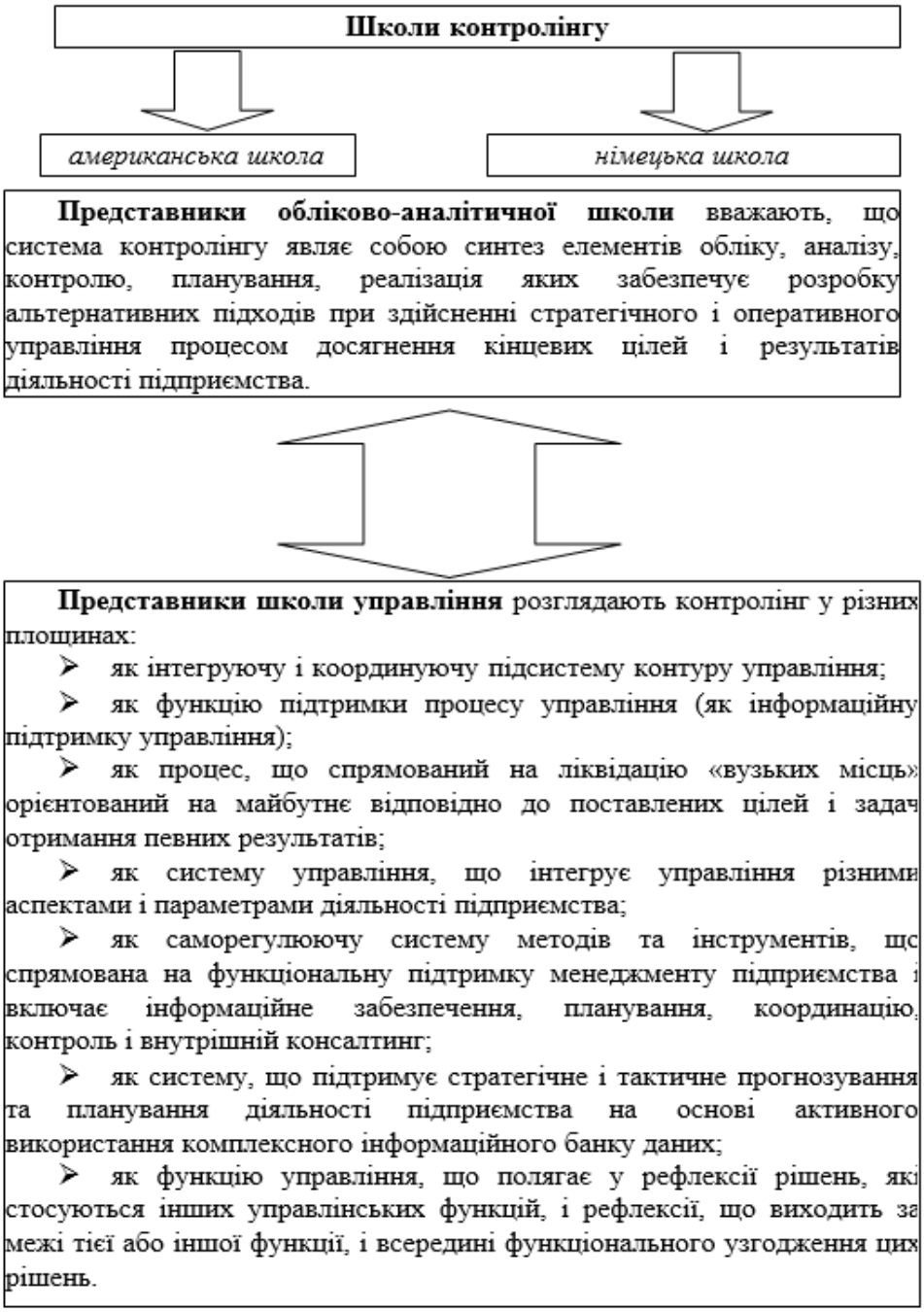


Рис. 1.1. Сучасні школи контролінгу та їх погляди

Джерело: складено за даними [10].

Так, представники німецької школи (Й. Вебер, Г. Кюппер, Д. Хан, П. Хорват, К. Штайнле) під поняттям «контролінг» розуміють систему координації планування і контролю або, як це прийнято сьогодні, інформаційної підтримки управління підприємством. У німецькомовній професійній літературі, присвяченій контролінгу, поняття «управлінський облік» зустрічається рідко. Даний термін вживається як синонім при

характеристиці обліку й аналізу доходів і витрат (Buchhaltungs- und Analyse der Einnahmen und Ausgaben). Управлінський облік за таким тлумаченням є складовою системи контролінгу [11]. У Німеччині поняття контролінгу почали запроваджувати у середині 1950-х років внаслідок використання його на дочірніх підприємствах компаній США у Європі, що були створені для реалізації плану Маршалла. Незважаючи на детальне теоретичне обґрунтування, за німецькою економічною школою не існує єдиного визначення контролінгу. Це викликано тим, що контролінг, як, власне й управлінський облік, жодним чином не закріплений законодавством, тому підприємства делегують підрозділу контролінгу широкий діапазон повноважень.

Структурні складові системи контролінгу на підприємстві формуються в залежності від мети, завдань, які має вирішити керівництво за допомогою контролінгу, а також особливостей функціональної та організаційної побудови загальної системи управління підприємством. Ці завдання контролінгу поширюються на підприємство в цілому, його функціональні підрозділи, групи продукції і послуг, програми заходів і проєкти на всіх рівнях управління. Структура контролінгу на підприємстві включає: функціональну та організаційну структуру, організаційні відносини, з урахуванням ієрархії та професіоналізму персоналу, види та напрямки контролінгу (рис. 1.2).

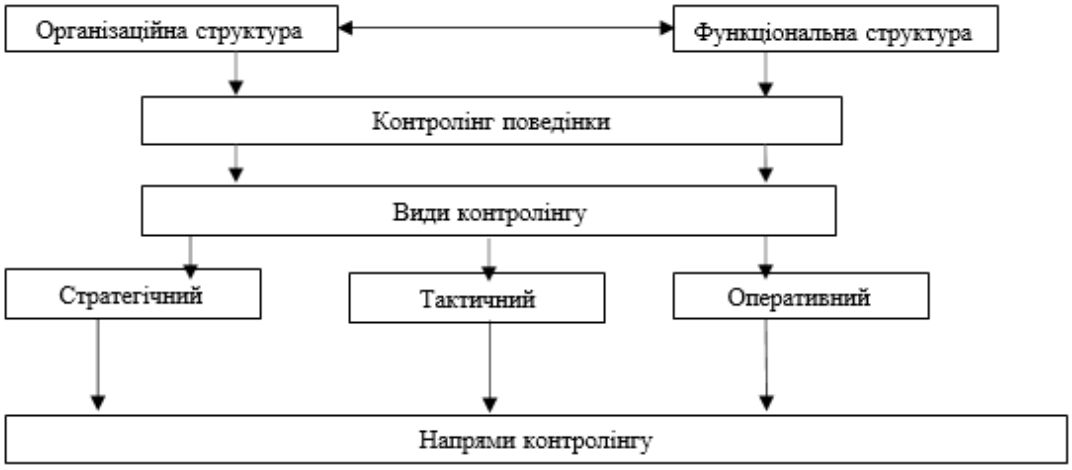


Рис. 1.2. Сучасні школи контролінгу та їх погляди

Джерело: складено за даними [29].

На практиці, служба контролінгу формується відповідно до типу організаційної структури підприємства. Наразі, існує п'ять видів організаційних структур: елементарна, функціональна, дивізіональна, структура по стратегічним одиницям бізнесу і матрична структура. Так, при дивізіональній організаційній структурі на підприємстві формується окрема служба контролінгу, а при елементарній - посада контролера інтегрується до інших відділів.

Таким чином, під контролінгом слід розуміти інтегровану систему, метою якої є сприяння та забезпечення належного рівня стійкого розвитку підприємства через планування, облік, аналіз, моніторинг та контроль зовнішніх та внутрішніх інформаційних потоків для підтримки ухвалення управлінських рішень. Різноманітність наукових поглядів на класифікацію контролінгу дає можливість глибше зрозуміти його ціль, мету і завдання, конкретизувати види і об'єкти контролінгу, що дає змогу сформувати оптимальний набір методів і прийомів стосовно контролінгового процесу. Контролінг надає можливість з'єднати такі дані в єдине ціле для подальшого опрацювання, збирання, систематизації й обробки значного обсягу.

1.2. Методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства

За сучасних умов, для утримання конкурентної позиції на ринку контексті сталого розвитку, підприємству необхідно ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення з урахуванням чинника невизначеності в умовах швидких змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі.

Інформаційна система посідає важливе місце у системі контролінгу на підприємстві. При цьому облікове забезпечення відіграє вирішальну роль в управлінні діяльністю, оскільки є процесом (тобто складається із облікових процедур) підготовки та формування облікової інформації, забезпечення

кількості та якості інформаційного масиву даних у системі бухгалтерського обліку. Завдяки цьому на підприємстві здійснюється збір даних різних видів обліку, а також формується інформація на базі поєднання фінансових та нефінансових показників у звітності підприємства (рис. 1.3).

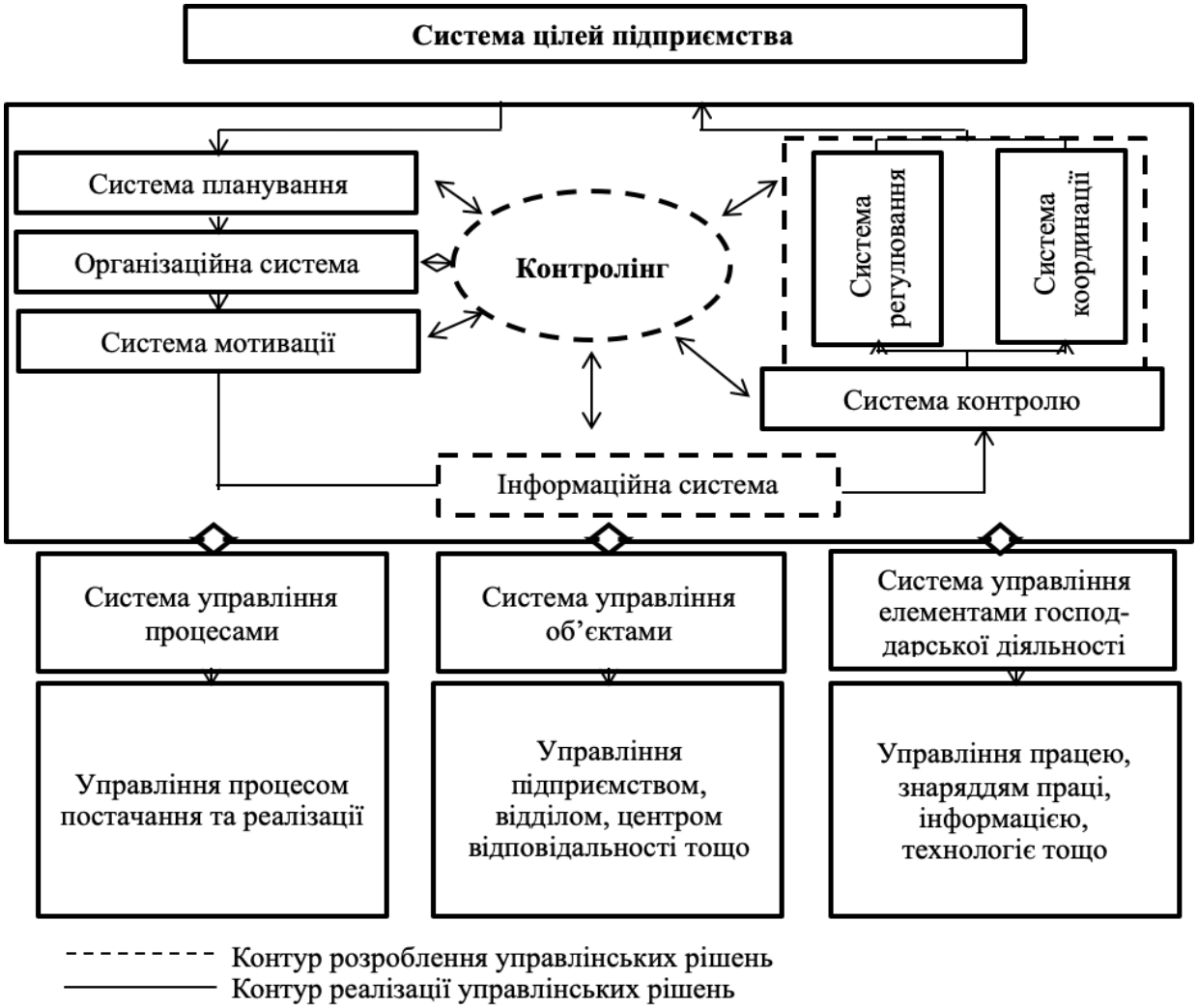


Рис. 1.3. Контролінг в системі управління підприємством

Джерело: складено за даними [29].

Для кращого розуміння, яким характеристикам повинна відповідати облікова інформація, слід детально дослідити, на які види вона поділяється. Вивчення підходів до класифікації облікової інформації показало, що системна класифікація облікової інформації підприємств охоплює далеко не всі аспекти. Проте мають охоплюватись усі суттєві сторони, притаманні обліковій інформації, тому доречне поглиблення здобутків науковців щодо побудови класифікації облікової інформації.

Таблиця 1.3

Класифікація облікової інформації в системі контролінгу

Ознаки	Класифікація
За джерелами надходження (за середовищем функціонування)	зовнішня; внутрішня.
За складовими сталого розвитку (змістом)	економічна; соціальна; екологічна.
За видами користувачів	інформація для зовнішніх користувачів; інформація для внутрішніх користувачів.
За ступенем відкритості	відкрита; конфіденційна.
Орієнтація на рівень управління	оперативна; тактична; стратегічна.
За впливом на ухвалення рішень	релевантна; нерелевантна.
За видами обліку	інформація оперативного обліку (оперативна інформація); інформація фінансового обліку (фінансова інформація); інформація управлінського обліку (управлінська інформація); інформація податкової системи підприємства (податкова інформація); інформація статистичного обліку (статистична інформація).
За функціями управління	планова; облікова; контрольна; аналітична.
За приналежністю до капіталу	інформація щодо фінансового капіталу; інформація щодо людського капіталу; інформація щодо інтелектуального капіталу; інформація щодо виробничого капіталу; інформація щодо природного капіталу; інформація щодо соціального капіталу.
За доданою вартістю	додає вартісь; зменшує вартість; не змінює вартість.

Джерело: складено за даними [28, 31].

Саме первинні документи, дані фінансового обліку, є джерелом облікової інформації, яка відображує здійснені господарські операції. Така інформація затверджується й оформлюється керівництвом і бухгалтерією відповідно до нормативних документів, наказу про організацію бухгалтерського обліку й облікову політику підприємства. Система управління економічною інформацією діяльності підприємств базується на методиках, тісно пов'язаних з функціональними процесами на підприємстві. Створення на підприємстві системи управлінської інформації практично неможливо без класифікації процесів і технологій відповідно до систематики управлінського обліку. Це дозволить розробити правильну методологію обліку витрат, визначення результатів діяльності, системи управлінської

звітності. Підґрунтям вибору конкретної методології системи управління економічною інформацією є різні аспекти: економічні, юридичні, організаційні, техніко- технологічні. Вони є базою для формування контролінгу як системи організації, збирання та накопичення даних, спрямованих на вирішення конкретного управлінського завдання, у вигляді трьох взаємопов'язаних блоків (підсистем): обліку витрат, показників діяльності, управлінських звітів. Сукупність таких даних стає підґрунтям для аналізу економічних передумов та визначення концептуальних засад облікового забезпечення контролінгу.

Аналіз літературних джерел показав, що існує велика кількість підходів щодо вибору концептуальних складових контролінгу підприємств різних форм власності, проте немає жодного, який би описував складові обліково-аналітичного забезпечення контролінгу підприємства, незважаючи на те, що обліково-аналітична складова є невід'ємною частиною системи контролінгу. В результаті дослідження доцільно виокремити основні аспекти концепції обліково-аналітичного забезпечення контролінгу на підприємстві (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Структура та зміст обліково-аналітичного забезпечення контролінгу діяльності підприємства

Критерій	Сутність та характеристика
Сутність	процес збору, опрацювання і узагальнення облікової інформації з метою її подальшого аналізу та моніторингу в системі контролінгу для підтримки ухвалення управлінських рішень на підприємстві
Мета	забезпечення обліково-аналітичною інформацією за бізнес-процесами підприємства задля її подальшої інтерпретації в системі контролінгу для підтримки ухвалення управлінських рішень
Завдання	забезпечення внутрішніх користувачів оперативною та достовірною обліковою інформацією для її аналізу та моніторингу за бізнес-процесами підприємства; підтримка ухвалення зважених управлінських рішень щодо досягнення цілей підприємства за структурними підрозділами (збуту, маркетингу, моніторингу, фінансів, обліку) за рахунок організації налагодженої системи управлінського обліку; складання планів, бюджетів та управлінських звітів для контролю за досягнення обраної стратегії управління підприємства.
Суб’єкт	внутрішні користувачі: топ-менеджмент, CEO, служба контролінгу, відділ планування та прогнозування, відділ збуту та маркетингу, відділ моніторингу, фінансово-економічний відділ, відділ обліку,

	відділ внутрішнього аудиту, відділ ризик-менеджменту.
Об’єкт	процес удосконалення облікового забезпечення контролінгу на підприємстві
Предмет	інформація для потреб служби контролінгу, яка впливає на економічну, соціальну та екологічну діяльність підприємства
Функції	інформаційна – забезпечення контролера релевантною обліковою інформацією за основними бізнес-процесами підприємства; облікова – відображення господарських фактів та явищ у системі фінансового та управлінського обліку та інтерпретація облікової інформації відповідно до запитів служби контролінгу; контрольна – контроль за досягненням поставлених оперативних та стратегічних цілей підприємства відповідно до визначених показників у системі контролінгу; комунікаційна – забезпечення безперешкодних комунікацій між контролером та користувачами різних рівнів управління (топ-менеджмент, CEO, керівники функціональних підрозділів, менеджери функціональних підрозділів) в межах бізнес-процесів підприємства; прогнозна – забезпечення перспективного планування та сприяння прогностичності результатів господарської діяльності в системі контролінгу підприємства з метою досягнення стратегічних цілей
Принципи	достовірність, повнота, своєчасність, доречність, суттєвість, порівнянність, портативність, збалансованість
Інформаційне забезпечення	створення інформаційного простору шляхом налагодження інформаційних потоків між системами обліку та контролінгу підприємства з використанням сучасних програмних рішень

Джерело: складено за даними [28, 31].

Окремої уваги в обліковому забезпеченні контролінгу заслуговує формування системи показників підприємства, які дозволять досягти кращих результатів. Ще на початку ХХ сторіччя, науковці та практикуючі фахівці намагалися розробити систему контролінгових показників, які б дозволяли коректно оцінювати стан справ на підприємстві та визначати чинники, що його обумовлюють. Під системою контролінгових показників підприємства пропонується розуміти логічно побудовану, несуперечливу ієрархію кількісних та якісних, фінансових та нефінансових показників, які відображають цілі підприємства (та цілі системи контролінгу), деталізують її за окремими бізнес-процесами й центрами відповідальності та використовуються для оцінки результатів діяльності (досягнень) підприємства в контексті сталого розвитку. На сьогодні західними компаніями розроблено та впроваджено різні системи контролінгових показників (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Система показників контролінгу діяльності підприємства

Назва	Показники
Система показників розрахунку акціонерної вартості (Shareholder Value Approach)	Shareholder Value (вартість для співвласника чи вартість підприємства) – розраховується як сума дисконтованих грошових потоків підприємства мінус залучений капітал за ринковою власністю
Система європейської фундації менеджменту якості (EFQM-System)	Існує дев'ять основних показників. Це керівництво, політика та стратегія, орієнтованість на співробітників, достатність ресурсів, оптимальність процесів, задоволення клієнтів, задоволення співробітників, результати підприємства, результати організації. Всі вони визначаються за баловою системою шляхом опитування співробітників, компанії та при залученні зовнішніх експертів. По системі максимальна кількість отриманих балів може досягати 1000. <300 балів-мінімальна якість недосягнуто (незадовільно). >300- оцінка "задовільно", >400-оцінка "добре", >500 - оцінка "відмінно"
Система збалансованих показників(Balance Scorecard)	Показники не визначені в цій системі і підлягають індивідуальному підбору в кожному конкретному випадку. Визначеними є основні простори (площини, виміри), в яких визначаються показники. У класичній моделі це чотири виміри, а саме фінанси, клієнти, співробітники (потенціал, зростання), процеси (внутрішня перспектива). Ці перспективи можуть змінюватись залежно від галузі та/чи підприємства
Навігатор інтелектуального капіталу (Skandia Navigator (Intellectual Capital Navigator))	Має три основні групи показників: організаційний капітал, клієнтський капітал, людський капітал. На практиці часто використовується в комбінації з системою збалансованих показників, розширену на вимір інтелектуального капіталу
Піраміда результативності (Perfomance Pyramid)	Ключовими показниками класичної системи на вищому рівні ієрархії (стратегія підприємства) є: частка ринку, темп зростання ринку, рентабельність. Існують також інші показники на нижчих рівнях. Автори звертають увагу на необхідність адаптації системи до конкретного підприємства та/чи галузі
Призма результативності (Perfomance Prism)	Ця система розрізняю п'ять вимірів показників, а саме: задоволеність стейкхолдерів, вклад стейкхолдерів, стратегії, процеси, спроможності
Оперативне вимірювання результативності на базі індексів (Indexing Operating Perfomance)	Будь-які показники з контролінгу та внутрішньої звітності, які задовольняють поставлену мету порівняння. Порівняння здійснюється або як різниця між показником підприємства та середнім значенням чи медіаною порівняльних підприємств, або розрахунок процентів

Джерело: складено за даними [28, 31].

Представлені системи контролінгових показників мають як переваги, так і недоліки. Розуміння недоліків та слабких місць існуючих систем є

необхідною передумовою побудови системи контролінгових показників, яка дозволить усунути основні вади та використати наявні переваги існуючих підходів до їх побудови, а також враховувати специфіку діяльності підприємств.

Таким чином, облікове забезпечення відіграє вирішальну роль в управлінні діяльністю підприємств і є ядром їх інформаційної системи. Якісна та релевантна облікова інформація для контролера, що відображує господарські операції, які характеризують діяльність організації за певний час, є підставою для передачі її керівництву для ухвалення ефективних управлінських рішень.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛКУ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ КОНТРОЛІНГУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ПрАТ «КИЇВСЬКА КОНДИТЕРСЬКА ФАБРИКА «РОШЕН»

2.1. Загальна характеристика економічної діяльності Приватного акціонерного товариства «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Приватне акціонерне товариство (ПрАТ) «Київська кондитерська фабрика «Рошен» є складовою частиною кондитерської корпорації «Рошен», яка є одним із найбільших виробників кондитерських виробів в світі.

На сьогодні асортимент підприємства складає більше 320 найменувань високоякісних кондитерських виробів. Виробництво орієнтоване на виготовлення шоколадних та желейних цукерок, карамелі, ірису, шоколадних плиток та батончиків, печива, вафель, бісквітних рулетів, тістечок та тортів. Деякі з них не мають аналогів на ринку України.

Київська фабрика «Рошен» – одна з найстаріших серед інших фабрик корпорації. Інформацію про місцезнаходження та основні реквізити фабрики наведено нижче:

повне найменування підприємства – Приватне акціонерне товариство «Київська кондитерська фабрика «Рошен»;

скорочене найменування підприємства – ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»;

код за ЄДРПОУ (Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України) – 00382125;

місцезнаходження – проспект Науки, буд..1, Голосіївський р-н, м. Київ;

поштовий індекс – 03039;

міжміський код, телефон та факс – (044) 531-44-21, (044) 531-42-61;

ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» було засноване як Закрите акціонерне товариство «Київська кондитерська фабрика імені Карла

Маркса», на підставі рішення установчих зборів засновників від 24.05.1994 р., шляхом реорганізації (перетворення) Орендного підприємства «Київська кондитерська фабрика ім. Карла Маркса» внаслідок повного викупу державного майна цього підприємства Організацією орендарів Київської кондитерської фабрики ім. Карла Маркса за договором купівлі-продажу державного майна від 30 грудня 1993 року № 48. Засновниками Товариства виступили фізичні та юридичні особи, що набули право власності на акції Товариства в процесі реорганізації (перетворення) Орендного підприємства «Київська кондитерська фабрика ім. Карла Маркса» Таким чином, ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» є повним правонаступником всіх його прав та обов'язків [32].

Статутний капітал підприємства становить 505 833 098 гривень. Розмір статутного капіталу визначається загальною номінальною вартістю акцій Товариства. Статутний капітал фабрики поділений на 2 023 332 392 штук простих іменних акцій, номінальною вартістю 25 копійок кожна [32].

ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» має наступні органи управління: Загальні збори акціонерів – вищий орган управління Товариства; Наглядова рада – орган, який здійснює захист прав акціонерів Товариства, і в межах компетенції, визначеної законодавством України та Статутом, контролює та регулює діяльність Дирекції; Дирекція – виконавчий орган Товариства, який здійснює управління поточною діяльністю Товариства; Ревізійна комісія – орган, що здійснює перевірку фінансово-господарської діяльності Товариства [32].

Інтереси акціонерів Товариства в установах, закладах та організаціях України та за її межами представляє Президент Товариства, що обирається Загальними зборами акціонерів. Президент не є посадовою особою Товариства [32]. «Рошен» використовує лінійно-функціональну організаційну структуру управління. Така структура дозволяє зв'язати систему вузькоспеціалізованих функцій і систему підпорядкованості та відповідальності за безпосереднє виконання завдань по проектуванню, виробництву продукції та її постачання

споживачам, тобто права і відповідальність більш глибоко розділяються між різними органами, керуючими технічними розробками, закупівлею сировини та матеріалів, виробництвом, збутом тощо [32].

Кондитерська Корпорація «Рошен» у рейтингу Global Top-100 Candy Companies посідає 27-ме місце [32]. До складу Корпорації входять українські фабрики (Київська, Кременчуцька, Бориспільська та два виробничі майданчики у Вінниці), Клайпедська кондитерська фабрика (Литва), Bonbonetti Choco Kft (Будапешт, Угорщина), а також Вінницький молочний завод, який забезпечує фабрики натуральною високоякісною молочною сировиною. Загалом – 8 фабрик та заводів [32].

Виробничі об’єкти кондитерської корпорації «Рошен» сертифіковані відповідно до вимог міжнародних стандартів якості та безпеки продуктів харчування. На підприємствах корпорації «Рошен» працює система управління якістю, яка відповідає вимогам ISO 9001:2008, та система управління безпечністю харчових продуктів, яка відповідає вимогам стандарту ISO 22000:2005, що підтверджується наявністю у кожної з фабрик Корпорації сертифікатів відповідності [32].

Усі кондитерські фабрики корпорації «Рошен» забезпечені обладнанням для моніторингу контролю якості продукції та відповідних досліджень. Розробкою технологій і запуском високоякісних кондитерських виробів займаються спеціалісти, які пройшли атестацію та навчання у спеціалізованих іноземних центрах. Продукція представлена в Україні, США, Канаді, Європі, Грузії, Китаї, Японії, Кореї, Казахстані, Вірменії та інших країнах, загалом у 55 країнах світу [32].

На території України працює власна мережа фірмових магазинів, представлена 69-ма магазинами. До споживачів продукції ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» можна віднести практично всі вікові групи населення і вони, як правило, розташовані у великих містах України і прилягаючих областях. При цьому при виробництві та реалізації важливим моментом виступає сегментація ринку продукції з виділенням груп основних

споживачів, а саме: діти, молоді люди, люди середнього віку, старше покоління.

Стратегічними партнерами «Рошен» по реалізації продукції є: ТОВ «Ди- АД» (м. Дніпро і Дніпропетровська область, за винятком м. Кривий Ріг); ПФ «Союз» (Харківська область); ТОВ «Прикарпатський торговий дім» (Івано- Франківська, Тернопільська і Чернівецька області); ТОВ «Спарк» (Запорізька область); ТОВ «Будінформ» (Сумська область); ТОВ «Харчпак» (Житомирська область); ТОВ «Ходак» (Черкаська і Кіровоградська обл.) [32].

Кондитерська галузь є доволі перспективною, адже попит на солодощів є практично незмінно зростаючим, а їх виробництво не залежить від сезонних змін. Ринок кондитерських виробів зростає швидкими темпами та має велику концентрацію підприємств, які різними способами намагаються завоювати «пальму першості» та отримати прихильність споживачів до своєї продукції. Вже багато років поспіль ПрАТ «Рошен» є лідером в цій галузі, охоплюючи четверту частину усього ринку.

Безпосередніми конкурентами ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» є вітчизняні підприємства, які виробляють аналогічну продукцію, а саме: Корпорація «Бісквіт-шоколад», ТОВ «Шоколадна компанія «МиР», ПрАТ «Кондитерська Фабрика «АВК» м. Дніпро», ПАТ «Конті», ПрАТ «Монделіс Україна», ПАТ «Львівська Кондитерська Фабрика «Світоч», ЗАТ «Житомирські ласощі», ПАТ «Полтавокондитер».

В найближчій перспективі ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» планує розширити асортимент виробів, зменшити їх собівартість та підвищити якість. Для цього підприємство передбачає здійснення оптимізації логістичних процесів, механізації та автоматизації виробництва, раціоналізації використання теплоенергетичних ресурсів, модернізації обладнання. Основними проблемними питаннями розвитку ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» є нестабільність цін на сировину, зокрема це стосується какао як головного компонента, що підвищує собівартість продукції. Також проблемою є зниження якості вітчизняної сировини, що нажаль має постійний

характер. В результаті цього сировина починає не відповідати стандартам виробників, тому постає проблема в постачанні відповідних ресурсів.

Проведемо детальний аналіз показників виробництва та реалізації продукції за 2016-2020 роки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка показників виробництва та реалізації продукції ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» за 2016-2020 роки

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Відхилення 2020 р. до 2019 р.	
						абсолютне тис. грн.	відносне, %
Обсяги виробництва продукції, тис. грн.	385 681,4	286 023,3	249 851,9	231 941,0	238 899,2	6 958,23	3
Чистий дохід, тис. грн.	494 762	294 354	250 516	232 312	259 205	26 893	12
Собівартість продукції, тис. грн.	459 285	256 178	215 823	204 239	228 412	24 173	12
Валовий прибуток, тис. грн.	35 477	38 176	34 693	28 073	30 793	2 720	10
Чистий прибуток	3 796	34 816	11 021	3 919	2 768	-1 151	-29
Витрати на 1 грн. обсягу виробленої продукції, грн.	1,19	0,90	0,86	0,88	0,96	2 720	10

Джерело: складено за даними [32].

Як видно з табл. 2.1, обсяг виробництва продукції протягом 2016-2019 років щорічно скорочувався. Однак з 2020 р. виробництво збільшилось на 3 %. Аналогічна тенденція характерна для величини чистого доходу підприємства. Станом на 31 грудня 2020 року чистий дохід від реалізації склав 259 205 тис. грн., що на 12 % більше, ніж у попередньому році. Валовий прибуток підприємства в 2016 році складав 35 477 тис. грн., в 2017 величина збільшилась на 8 %, починаючи з 2018 року показник зменшувався (в 2018 – на 9 %, в 2019 – на 19 %). Однак в 2020 році валовий прибуток зріс на 10 %. За

підсумками 2017 року чистий прибуток зріс в 9 разів по відношенню до 2016 року. Натомість, починаючи з 2018 р. відбувається щорічний спад (в 2018 р. – на 68 %, в 2019 р. – 64 %, в 2020 р. – на 29 %). Такий стан пов'язаний із зміною в обсягах виробництва та реалізації продукції, величині собівартості та витрат на адміністрування, збут та інших операційних витрат. Загалом для підприємства таких масштабів дана величина абсолютного показника прибутковості не свідчить про достатню ефективність та результативність його діяльності. За результатами аналізу даних табл. 2.1 зробимо висновки щодо собівартості продукції. Даний показник протягом 2016-2018 рр. зменшувався, що є позитивним чинником на шляху до оптимізації виробничого процесу. Однак, починаючи з 2019 року, має місце підвищення витрат на 1 грн. обсягу виробленої продукції, що свідчить про необхідність перегляду підприємством витратної політики.

Для оцінки загального фінансового стану підприємства розрахуємо показники ліквідності, платоспроможності та ділової активності. Отримані дані наведено в табл. 2.2-2.4.

Таблиця 2.2

Показники ліквідності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Показники	2016	2017	2018	2019	2020	Відносне відхилення 2020 р. до 2019 р., %	Нормативне значення
Коефіцієнт покриття	0,2200	0,3700	0,780	0,950	1,78	87,46	1,5-2,5, але не менше 1
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0008	0,0002	0,002	0,001	0,13	12 829,09	Більше 0,2-0,3
Коефіцієнт поточної ліквідності	0,1900	0,3300	0,710	0,850	1,63	91,34	Більше 0,6

Джерело: складено за даними [32].

Отже, за показниками ліквідності, які дозволяють оцінити, чи достатньо у підприємства оборотних коштів для швидкого погашення своїх зобов'язань, ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» має задовільний стан ліквідності на кінець 2020 року.

Всі показники знаходяться в межах норми. Виключенням є коефіцієнт абсолютної ліквідності, однак він також близький до нормативних значень. Покращення ситуації з ліквідністю пов'язане із тим, що підприємство збільшило кількість грошових коштів та їх еквівалентів. Зокрема їх сума в 2020 році, порівняно із попереднім звітним роком, збільшилась на 6 706 тис. грн.

Таблиця 2.3

Показники фінансової стійкості ПрАТ «ККФ «Рошен»

Показники	2016	2017	2018	2019	2020	Відносне відхилення 2020 р. до 2019 р., %	Нормативне значення
Коефіцієнт автономії	0,59	0,66	0,75	0,81	0,68	-16,05	Більше 0,5
Коефіцієнт фінансової залежності	1,69	1,51	1,33	1,23	1,48	20,33	Менше 2
Коефіцієнт фінансового левериджу	0,12	0,10	0,08	0,07	0,38	442,86	Менше 1
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,36	-0,25	-0,19	-0,05	0,06	-212,88	Більше 0,2

Джерело: складено за даними [32].

Аналіз показників фінансової стійкості підприємства показав, що майже всі вони знаходяться в межах норми, однак існує негативна динаміка окремих показників, що свідчить про погіршення стану фінансової стійкості підприємства у звітному періоді. Показник коефіцієнту автономії дозволяє припустити, що в разі реалізації майна, яке суб'єкт господарювання сформував із власних джерел, підприємство зможе покрити всі зобов'язання. Однак негативним фактором є те, що в звітному періоді динаміка коефіцієнту є негативною. Коефіцієнт фінансового левериджу показує, скільки довгострокових зобов'язань припадає на одиницю джерел власних коштів. Фінансовий стан досліджуваного підприємства є нормальним і підприємство відносно незалежне від довгострокових зобов'язань. Проте має місце значне підвищення зазначеного показника у 2020 році, тобто значну частку довгострокових зобов'язань підприємство взяло на себе. Виходячи з аналізу

фінансової залежності, варто зазначити, що даний суб'єкт господарювання має відносно стійкий фінансовий стан, однак в останньому звітному році коефіцієнт збільшився на 20 %, що при збереженні такої динаміки в перспективі може призвести до виникнення фінансових ризиків. Єдиним показником, що не входить до нормативних значень є маневреність власного капіталу. Це означає, що частка власного капіталу, яка використовується для фінансування його діяльності, тобто вкладена в оборотні фонди, є критично недостатньою.

Таблиця 2.4

Показники ділової активності ПрАТ «ККФ «Рошен»

Показники	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**	**Відносне відхилення 2020 р.до 2019 р., %**	**Нормативне значення**
Коефіцієнт оборотності активів	0,60	0,37	0,34	0,34	0,36	5,88	>0, збільшення
Період оборотності активів	601	979	1059	1059	1009	-4,73	>0, зменшення
Коефіцієнт ділової активності (оборотності оборотних засобів)	5,38	4,21	2,76	2,52	2,96	17,46	>0, збільшення
Період оборотності оборотних активів, днів	67	86	130	143	122	-14,95	>0, зменшення
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	6,07	4,77	3,06	2,78	3,42	23,12	>0, збільшення
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	1,73	1,21	1,46	2,13	3,29	54,40	>0, збільшення
Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості, днів	59	75	118	129	105	-18,46	>0, зменшення
Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості,днів	209	299	247	169	109	-35,23	>0, зменшення
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,03	0,59	0,48	0,44	0,48	9,79	>0, збільшення

Джерело: складено за даними [32].

Аналіз даних ділової активності свідчить, що коефіцієнт оборотності активів на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» в 2020 році має тенденцію до збільшення, а період обертання – до зменшення. Враховуючи це, можна стверджувати, що підприємство, у порівнянні з минулими звітними періодами, почало більш ефективно використовувати свої активи.

Стосовно ефективності використання оборотних фондів, можна дійти наступного висновку: впродовж 2017-2019 рр. показник оборотності оборотних активів мав негативну динаміку, що свідчить про уповільнення обороту оборотних засобів. За звітний період (2020 рік) оборотні активи здійснили 2,96 оберти, отже оборотність порівняно з попереднім роком зросла. Підтвердженням цього є зменшення періоду оборотності активів. Однак на підприємстві все ще має місце низька мобільність коштів та відносна нестабільність його фінансового стану.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» в динаміці знижується із 6,07 у 2016 р. до 2,78 у 2019 р. В 2020 році показник підвищився на 23,12 %. Це свідчить про зменшення обсягу кредиту, що надає підприємство, тобто зменшення купівлі продукції в кредит покупцями. Також в період 2016-2019 років спостерігалось значне зростання тривалості обороту. Так, у 2017 р. тривалість обороту дебіторської заборгованості на підприємстві становила 75 днів, у 2018 р. – вже 118 днів, а у 2019 р. – 129 днів. При цьому період погашення зменшився до 105 днів, що є позитивними зрушеннями для підприємства в політиці взаємовідносин з контрагентами.

Щодо коефіцієнта кредиторської заборгованості, то у 2017 році, порівняно із 2016 роком, спостерігається зменшення показника, проте з 2018 року знову спостерігається його збільшення. Зростання коефіцієнта означає прискорення швидкості оплати заборгованості підприємства. Середній термін повернення боргів на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» у 2016 р. становив 209 днів, у 2017 р. підприємство могло повернути свої борги за 299 днів, в 2018 р. термін погашення становив 247 днів, в 2019 р. – 169, в 2020 р. –

105. Тобто на кінець звітного періоду спостерігається тенденція щодо скорочення терміну погашення платіжних зобов'язань, що є позитивним явищем [32].

Коефіцієнт оборотності власного капіталу протягом 2016-2019 років має тенденцію до зменшення, що є відхиленням від норми. Однак в 2020 році показник збільшився на 9,79 %. Це відображає, що підприємство почало усувати ситуацію бездіяльності частини власного капіталу, тобто неефективного використання ресурсів підприємства.

Коефіцієнт оборотності основних фондів у 2016 році склав 0,67, у 2017 році – 0,40, у 2018 році – 0,38, у 2019 році – 0,39, у 2020 році – 0,41. Даний коефіцієнт свідчить про те, що основні фонди підприємства обертаються більше року і принесли найбільше чистого доходу у 2016 році – з 1 грн. основних фондів 0,67 грн. чистого доходу. Найменш ефективно основні фонди використовувалися у 2018 році. Проаналізуємо динаміку базових показників рентабельності (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Показники рентабельності ПрАТ «ККФ «Рошен»

Показники	2016	2017	2018	2019	2020	Відносне відхилення 2020 р.до 2019 р., %
Рентабельність діяльності	0,77	11,83	4,40	1,69	1,07	-36,70
Рентабельність активів	0,46	4,35	1,48	0,57	0,37	-35,73
Рентабельність власного капіталу	0,79	6,94	2,10	0,74	0,52	-29,86
Рентабельність продукції	0,83	13,59	5,11	1,92	1,21	-36,84

Джерело: складено за даними [32].

Рентабельність діяльності підприємства має дуже низьке значення, тобто суб'єкт господарювання має низьку доходність на одиницю продажу продукції. Це свідчить про неефективність його діяльності. Щодо динаміки, то найбільше значення даного показника підприємство мало у 2017 році. Досягти таких результатів вдалося завдяки збільшенню отриманого чистого прибутку,

порівняно з попереднім роком. Аналіз рентабельності активів показує, що ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» неефективно використовує свої активи. Проаналізувавши рентабельність капіталу, знову робимо висновок про критично низькі показники рентабельності підприємства за даною категорією. З огляду на результати розрахунків, найменше прибутку від вкладеного капіталу підприємство отримувало в 2020 році. Фактором зменшення показника на 29,86 % було скорочення отриманого фінансового результату.

2.2. Організація облікового забезпечення контролінгу діяльності досліджуваної компанії

В умовах ринкової економіки досить важливим є планування діяльності підприємства на майбутнє з метою мінімізації витрат та отримання максимального прибутку зважаючи на сталий розвиток. Процес управління значно ускладнився у зв’язку з наданням підприємствам повної господарської та фінансової самостійності. Отже, становище підприємства, як суб’єкта ринкових відносин, вимагає принципового переосмислення його завдань і функцій таких як планування, облік, аналіз та контроль [32]. Як визначено в попередньому розділі, ефективне управління підприємством вимагає достовірної й об'єктивної облікової інформації, яка є ядром облікового забезпечення. Така інформація має допомагати керівникам у розробленні ефективного управлінського рішення, а, отже, виникає такий вагомий критерій організації облікового процесу, як ступеню придатності інформації для досягнення визначених цілей підприємства та рішення конкретних завдань менеджменту.

Що стосується етапів організації облікового забезпечення, то, на нашу думку, воно є дещо ширшим, ніж облікового процесу та включає стадії запиту на необхідну облікову інформації, детермінація відповідальних осіб за збір,

аналіз, моніторинг та контроль обраних контролінгових показників, вибір методів представлення та візуалізації. Нами запропоновано наступні етапи облікового забезпечення контролінгу на підприємстві, які б задовольняли потреби контролера для підтримки ухвалення ефективних рішень у найкоротший час (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Етапи організації облікового забезпечення контролінгу на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Назва етапу	Перелік заходів
1.Ідентифікація облікової інформаційної потреби та формування управлінського рішення	Визначення: джерел інформаційної потреби (управлінська інформація, фінансова інформація, тощо); характеру важливості інформації; вартості інформації.
2. Збір та обробка (аналіз, систематизація і групування) облікової інформації	Визначення: завдань та методів збору облікової інформації (опитування, інтерв'ю, запит тощо); часових рамок для аналізу та пошуку доступу до облікової інформації (за центрами відповідальності, бізнес- процесами тощо); складу фінансових та нефінансових показників. Проводиться систематизація і групування облікової інформації: відбувається технічне опрацювання інформації, що міститься в первинних документах; систематизація відповідно до вимог організації бухгалтерського обліку, управління і поточного контролю; угруповання облікової інформації у формі, придатній для цілей внутрішнього управління. Визначення: методів для аналізу «план-факт»; системи моніторингу та контролю системи показників (BSC, Shareholder Value Approach, EFQM-System, Scandia Navigator, Perfomance Pyramid тощо).
3. Визначення відповідальних осіб	Необхідно: офіційно покласти відповідальність за збирання й аналіз даних на відповідальних осіб і тим самим завершити формування системи накопичення управлінських даних; розробити посадові інструкції для виконавців; визначення складачів звітів та їх отримувачів; призначення відповідальних за досягнення визначених результатів;
4. Визначення складу звітів	Затвердити: форми документів і правила документообігу, що разом зі звітною й аналітичними формами утворює систему

	агрегованих облікових даних; часові інтервали складання звітів (регулярно, спеціально для конкретного випадку).
5. Представлення облікової інформації	Обрати: систему документообігу для підтримки управлінського завдання (Excel, ERP тощо); форму для візуалізації звітів (доповідь, презентація тощо).
6. Моніторинг та звітування	Відображення: результатів у відповідній системі управлінської звітності; надання інформаціїї для інтегрованого звітування. Моніторинг: за визначеними контролінговими показниками.

Джерело: складено за даними [32].

Важливим є ідентифікація щодо складу фінансових та нефінансових показників, за якими в подальшому буде проводитись моніторинг та звітування. Вибір таких показників повинен характеризувати не тільки поточний стан торговельної діяльності підприємства, але і має дозволити оцінити здатність компанії створювати цінність протягом часу, що дозволить отримати більш повну картину вартості компанії в цілому. Надалі, облікова інформація та обрані показники групуються та систематизується у визначеному та затвердженому форматі для внутрішнього користування, і після чого, проводиться вибір методів аналізу, моніторингу та контролю таких даних. На третьому етапі відбувається визначення відповідальних осіб, які безпосередньо братимуть участь у попередніх двох етапах. Це є важливою складовою облікового забезпечення контролінгу, так як дозволить чітко розмежувати та покласти обов'язки на всіх учасників, і відслідкувати можливі «прогалини». В рамках четвертого етапу відбувається затвердження складу та форми звітів, а також часових меж й регулярності їх складання. Склад звітів має бути прозорим, доступним та незагромадженим нерелевантною інформацією, а часові інтервали мають бути визначені відповідно до вимог користувачів таких звітів. П'ятий етап передбачає метод візуалізації звітів та відповідну систему документообігу, яка представлена в компанії, яка б полегшила ухвалення та передачу даних між користувачами. На останньому,

шостому етапі, відбувається безпосередньо моніторинг та звітування за обраними показниками, що увійшли до системи управлінської звітності, і в подальшому можуть бути використані як складові інтегрованого звіту. Дотримання запропонованих етапів організації облікового забезпечення контролінгу дозволить швидко та якісно отримати необхідну облікову інформацію у визначеному форматі для її подальшого представлення та використання контролером для підтримки ухвалення управлінських рішень.

До особливостей управлінського обліку, які надають можливість використання системи контролінгу, відносяться:

більша націленість на майбутнє у порівнянні з іншими видами обліку; спрямування не на грошові показники, а на натуральні, трудові, якісні, допущення приблизних оцінок;

оцінювання результатів діяльності центрів витрат і центрів відповідальності;

залежність частоти подання звітності від потреб управління (частіше – щоденна, щотижнева, щомісячна);

розгляд сегментів організації, а не організація в цілому.

На ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» система управлінського обліку має свої особливості, але водночас може включати в себе подібні елементи: збір інформації, структуризацію обліку за центрами відповідальності, бюджетування та розробку стандартів, аналіз системи показників, контроль та ухвалення управлінських рішень [32]. За сучасних умов управлінський облік через свої функції виступає як основний інформаційний фундамент управління внутрішньою діяльністю підприємства, його стратегією і тактикою. Основне його призначення полягає у підготовці інформації для ухвалення оперативних і прогнозованих управлінських рішень.

Ведення регулярного управлінського обліку для облікового забезпечення контролінгу підприємства має низку переваг, а саме:

1) є індикатором фінансового здоров’я підприємства;

2) дозволяє зрозуміти як краще управляти джерелами капіталу, який залучається для розвитку підприємства;

3) дозволяє оцінити рентабельність роботи бізнесу та ефективність інвестицій підприємства;

4) звіт про рух коштів, у складі управлінської звітності, дозволяє оцінити скільки грошей генерує бізнес і на скільки ефективно підприємство ними розпоряджається.

Найчастіше управлінські звіти мають такі види даних: основні дані, фактичні дані, прогнозні дані. До основних даних відносяться цільові показники (планові) щодо обслуговування клієнтів, рівня запасів, собівартість, тощо. До фактичних даних відносяться фактичні продажі, прийняті замовлення, кінцеві запаси готової продукції, тощо. Такі показники виступають об’єктами управлінської звітності. Аналізуючи управлінську звітність, користувач насправді управляє іншими об’єктами з метою здійснення управлінського впливу на них. Що ж стосується бухгалтерського обліку, то одним із його завдань є адаптація до потреб контролінгу (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Пристосування бухгалтерського обліку до потреб контролінгу на ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Завдання	Мета
Пристосування плану рахунків	Розмежування господарських операцій на окремих рахунках
Створення центрів витрат та доходів	Прив’язка господарських операцій до центрів витрат та доходів
Адаптація програмного забезпечення	Можливість здійснення обліку та аналізу за центрами доходів і витрат та доходів

Джерело: складено за даними [29].

В контролінгу проводиться не облік як такий, а докладний запис даних, що утворюють основу обліку витрат і доходів. Для відображення витрат і доходів діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» використовуються рахунки витрат і доходів. Об'єктами контирування в такому випадку є: місця виникнення витрат та місця виникнення прибутку.

Таблиця 2.8

Рахунки доходів і витрат операційної діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Рахунки доходів операційної діяльності					
Операційна діяльність	Доходи від операційної діяльності	701	Дохід від реалізації готової продукції		
		702	Дохід від реалізації товарів		
		703	Дохід від реалізації послуг		
	Доходи від іншої операційної діяльності	711	Дохід від реалізації іноземної валюти		
		713	Дохід від операційної оренди активів		
		714	Дохід від операційної курсової різниці		
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки		
		716	Відшкодування раніше списаних активів		
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості		
		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів		
		719	Інші доходи від операційної діяльності		
Фінансова діяльність	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані		
		732	Відсотки одержані		
		733	Інші доходи від фінансових операцій		
Рахунки витрат операційної діяльності					
Операційна діяльність	Операційні витрати	1-ий етап		2-ий етап	
		Витрати за елементами по місцям виникнення витрат		902	Собівартість реалізованої продукції
		80	матеріальні витрати	92	Адміністративні витрати
	Інші операційні витрати	81	витрати на оплату праці	93	Витрати на збут
		82	відрахування на соціальні заходи	942	Собівартість реалізованої іноземної валюти
		83	амортизація	943	Собівартість реалізованих виробничих запасів
		84	інші операційні витрати	944	Сумнівні та безнадійні борги
				945	Втрати від курсової різниці
				946	Втрати від знецінення запасів
				947	Недостачі і втрати від псування цінностей
				948	Визнані штрафи, пені і неустойки
				949	Інші витрати операційної діяльності
Фінансова діяльність	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит		
		952	Інші фінансові витрати		

Джерело: складено за даними [23].

Місця виникнення витрат ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» є одиницею обліку і звітності для цілей внутрішнього контролю структури підприємства, орієнтованої на управління і контроль витрат. Місця виникнення витрат використовуються для диференційованого присвоєння непрямих витрат різних видів діяльності підприємства на основі використання відповідних одиниць (функція визначення витрат) і диференційованого контролінгу витрат, що виникають на підприємстві (функція контролінгу витрат). Розбиття підприємства на місця виникнення витрат має на меті декілька цілей в залежності від методу обліку витрат:

– присвоєння витрат місця виникнення витрат дозволяє визначати, де в структурі ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» виникають витрати;

– при плануванні витрат на рівні місця виникнення витрат можливість аналізувати економічну ефективність в тих конкретних точках, де були здійснені витрати.

Місця виникнення прибутку, в свою чергу, є організаційною одиницею обліку і звітності для цілей внутрішнього контролю структури ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», орієнтованої вже на управління і контроль доходів. Облік по місцях виникнення прибутку оцінює прибутки або збитки окремих, самостійних одиниць в межах підприємства. Ці одиниці є відповідальними за витрати і доходи, які виникають в них. Розбиття підприємства на місцях виникнення прибутку дозволяє аналізувати сфери відповідальності, а також передавати частину відповідальності децентралізованим одиницям, розглядаючи їх, таким чином, як «компанії всередині компанії». Перевагою обліку по місцях виникнення прибутку є те, що це дозволяє встановити місцях виникнення прибутку відповідно по товарам (товарна група), географічними факторами (регіонами або офісами) або функціями (збут). Вся економічна діяльність розбивається на місця виникнення прибутку шляхом присвоєння місцях виникнення прибутку різних основних даних, які є значущими для прибутку, тобто розбиття підприємства

на місцях виникнення прибутку здійснюється за функціональною ознакою з урахуванням бізнес напрямків та процесів.

2.3. Обліково-інформаційна підтримка системи контролінгу діяльності досліджуваної компанії

В обліковому забезпеченні контролінгу розрахунок вартісно-орієнтованих показників дозволить контролеру враховувати та гармонізувати інтереси усіх стейкхолдерів, зокрема:

1. Власники підприємства, вкладаючи власні кошти, будуть мати можливість відслідковувати тенденцію щодо зростання/зменшення вартості вкладеного капіталу у бізнес в майбутньому.

2. Реалізація якісної продукції з високою споживчою вартістю дозволить згенерувати попит на неї, і в результаті, збільшить доходність підприємства.

3. Для працівників підприємства збільшення його вартості забезпечить стабільне працевлаштування, дозволить підвищити рівень мотивації у вигляді матеріальних заохочень (бонусів) та нематеріальних (кар'єрне зростання), підвищення заробітної плати.

Постачальникам підприємства, збільшення вартості підприємства-контрагента сигналізує про високий рівень відповідальності перед забов'язаннями, своєчасність поставок, що сприятиме налагодженню довгострокових взаємовідносин тощо.

5. Для фінансових установ та інвесторів - можливість надання кредитів за нижчими процентними ставками, збільшення притоку як внутрішніх, так і зовнішніх інвестицій, які генеруватимуть приріст вартості.

Набір показників повинен бути обґрунтований тим, що він забезпечить підсистеми контролінгу фінансовими показниками та дозволить надати належне задоволення потреб сучасного управління підприємства торгівлі:

По-перше, розрахунок показників за чек-листом дозволить отримати повну картину діяльності підприємства торгівлі та врахувати перспективи розвитку в майбутньому.

По-друге, застосовуючи показники в комплексі, дозволить максимально уникнути недоліків тої, чи іншої групи показників.

По-третє, при розрахунку враховуються інтереси усіх груп стейкхолдерів.

По-четверте, чек-лист виступає інструментом для моніторингу за ходом реалізації фінансової стратегії, фінансових планів, показників та нормативів, виміру ступеня відхилення фактичних результатів від запланованих, діагностування ступеня відхилення з точки зору суттєвості впливу на фінансовий стан та темпи фінансового розвитку.

Адаптація набору фінансових показників для цілей фінансового контролінгу ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» починається з вияву пріоритетних користувачів та їх інформаційних потреб, що покладається в основу формулювання мети фінансової звітності. Виходячи із мети, розробляється модель фінансової звітності, зміст якої деталізується у процесі визначення показників, що адекватно відображають різні сторони діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», і встановлення їх порівнянності. Різні групи користувачів однаково потребують інформації щодо грошових потоків, рентабельності та платоспроможності, проте їх запити до складу звітності та ступеня пріоритетності показників, обсягу і змістового навантаження запитуваної інформації можуть суттєво відрізнятися. Повне задоволення інтересів користувачів можливе або за умови складання окремих звітів для кожної категорії, або розширення обсягу інформації в одному звіті, розрахованому на всіх користувачів, більшу частину яких може не цікавити значна частина показників.

Показники, які у даний час найбільш широко використовуються фінансовою підсистемою контролінгу, є спеціальні фінансово-оперативні коефіцієнти, що характеризують співвідношення між окремими показниками

бухгалтерської звітності. Такий набір показників розширює можливості управлінської системи ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» і служить основою для оцінки його діяльності за такими напрямами: стратегічний та фінансовий контролінг, маркетинг, логістика, зміни та інновації, персонал, бізнес-процеси.

Система фінансових показників, що подано в табл. 2.9 дозволяє структурувати інформаційні потоки, що впливають на підвищення якості облікового забезпечення контролера, що в свою чергу, збільшує ефективність виконання обов'язків, що були покладені на нього, і, як наслідок, відбувається зростання ефективності господарської діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» в цілому. Дану систему фінансових показників слід розглядати як базу при формуванні контрольно-аналітичної системи ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен».

Таблиця 2.9

Фінансові показники для облікового забезпечення контролінгу ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Фінансові показники	**Групи зацікавлених користувачів**	**Мета використання**
коефіцієнти рентабельності; прибуток на одну акцію; дивідендний дохід на одну акцію; структура активів; структура власного та позикового капіталу; довгострокова платоспроможність.	Акціонери	оцінка поточної і перспективної доходності вкладень: моніторинг приросту курсової вартості акцій, розмір дивідендів; оцінка надійність інвестицій; оцінка ризику негативних змін; аналіз ефективності розподілу повноважень керівництва із використання ресурсів компанії
коефіцієнти ліквідності співвідношення власного і позикового капіталу, склад і структура активів та зобов'язань, наявність додаткових забезпечень	Фінансові кредитори	аналіз кредитоспроможність компанії; оцінка щодо гарантії виплати основної суми боргу та відсотків; моніторинг регулярності платежів за кредитами;
коефіцієнти ліквідності коефіцієнти рентабельності, коефіцієнти фінансової стійкості	Керівництво	моніторинг ефективності системи управління оцінка прибутковості/збитковості

коефіцієнти платоспроможності коефіцієнти ділової активності		визначення «вузьких» місць за центрами фінансової відповідальності
наявність операційного прибутку, достатність грошового потоку	Персонал	оцінка гарантія зайнятості; визначення розміру заробітної плати
коефіцієнти ліквідності коефіцієнти платоспроможності, достатність грошового потоку	Постачальники	моніторинг регулярності платежів; аналіз та підтримка стабільності та тривалості співробітництва
обсяг товарообороту структура активів, зобов'язань, витрат і доходів; коефіцієнти ліквідності й коефіцієнти ділової активності	Клієнти	якість продукції та обслуговування; підвищення споживчої вартості продукції; тривалість співробітництва. рівень екологічної безпеки; наявність робочих місць; добробут місцевих мешканців; підтримка місцевих виробників.
структура активів, зобов'язань, витрат і доходів; коефіцієнти ліквідності коефіцієнти ділової активності	Аудитори	стабільність фінансового стану; відповідність встановленим вимогам; максимізація рівня дохідності.

Джерело: складено за даними [26].

Таким чином, розробки в області контролінгу, в першу чергу, підкреслювали значення управлінського обліку при формулюванні загальної конкурентної стратегії організації і її наступній підтримці при реалізації. Щоб стимулювати дії підприємства, зараз основна увага приділяється розробці узагальненої моделі, що інтегрує визначені показники діяльності й допомагає точно передати сутність стратегії на всі рівні, а також управляти нею при реалізації. Такі показники застосовуються, в першу чергу як механізм контролінгу, у той час як підходи прагнуть інтегрувати як фінансові, так і нефінансові параметри й включити вимір показників функціонування організації в процесі його облікового забезпечення.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І ЗВІТНІСТЬ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ КОНТРОЛІНГУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ПрАТ «КИЇВСЬКА КОНДИТЕРСЬКА ФАБРИКА «РОШЕН»

3.1. Збалансована система показників діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

В господарській діяльності будь-яке явище має низку характеристик та особливостей, які можуть бути розглянуті в різних аспектах. Відобразити такий багатоаспектний аналіз якимось одним показником неможливо. Разом з тим, оскільки сторони даних явищ об'єктивно взаємопов'язані, то їх вивчення повинно здійснюватися за допомогою сукупності взаємопов'язаних показників [33]. У середині 1990-х з збалансована система показників розроблена Р. Нортоном та Д. Капланом почала набирати популярність як інструмент управління, який можна використовувати для вимірювання та моніторингу результатів з нової точки зору, сприяючи тим самим реалізації стратегії [33]. Збалансована система показників безперечно може бути одним з головних стратегічних інструментів для моніторингу та оцінки в системі контролінгу, який найкраще відповідає запитам системи управління підприємства у контексті цілей сталого розвитку.

Творці збалансованої системи показників запропонували чотири аспекти, які відображають ключові фактори успіху підприємства:

– фінанси (якими бачать нас акціонери?);

– бізнес-процеси (які бізнес-процеси є факторами вартості?);

– навчання та зростання (чи здатні ми забезпечувати інновації, зміни та вдосконалення?);

– клієнти (якими нас бачать клієнти) [33].

У сучасному розумінні, збалансована система показників не лише дає повне уявлення щодо оцінки ефективності бізнесу в комплексному ракурсі,

тобто з точки зору як фінансових, так і нефінансових показників, а й надає можливість управляти реалізацією довгострокової стратегії. Генезу системи збалансованих показників у науковій літературі найчастіше представляють таким чином:

1. Перший етап – збалансована система показників визначалася як певна система оцінки ефективності за фінансовими та нефінансовими показниками без виділення причинно- наслідкової логіки між ними, процесами та явищами;

2. Другий етап - основний акцент досліджень спрямований на стратегічну функцію системи збалансованих показників. Усе більшого використання та розвитку набувають скорингові карти, а цілі в розрізі аспектів стають відправною точкою причинно-наслідкових зв’язків між показниками у системі. Таким чином, збалансована система показників стає цілісною та стратегічно орієнтованою;

3. Третій етап - зростає важливість ефективного аналізу результатів діяльності. Тобто спрямованість на стратегічний результат є визначальною у збалансованій системі показників. Велика увага приділяється усуненню недоліків системи у вигляді суперечностей між стратегічними цілями та показниками [33].

Розробляючи свої пропозиції, Р. Каплан та Д. Нортон зрозуміли, що, хоча збалансована система показників і представляє якісне вдосконалення систем вимірювання продуктивності, перше покоління цих інструментів не повністю гарантувало, що обрані показники справді були рушіями успіху в організації або що стратегії насправді закінчився впровадженням. Тому вони припустили, що класифікація стратегічних цілей у формі аспектів (наприклад, фінансової, клієнтської, процесуальної, навчальної) повинна допомогти виявити причинно-наслідкові зв'язки між цілями і, зрештою, забезпечити ефективне графічне представлення стратегії.

Розробка стратегічної карти для відображення та конкретизації цілей бізнесу стане незамінним інструментом контролінгу, що дозволить

менеджменту ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» ефективно створювати цінність, погоджуючи стратегічні цілі через ланцюг причинно-наслідкових зв'язків. Доцільність використання стратегічних карт у практичній діяльності підприємств для відповідності принципам соціального бізнесу полягає в тому, що вони дають змогу контролеру підприємства отримувати необхідну облікову інформацію, що є вимірною і введеною до стратегічної карти та має стратегічну спрямованість. Вчасно отримана інформація сприяє ефективній оцінці показників діяльності підприємства і забезпечує ухвалення зважених та обґрунтованих управлінських рішень менеджментом ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен». Методика побудови стратегічної карти підприємства включає такі етапи: цілепокладання, поєднання стратегічних цілей причинно-наслідковими зв’язками, переведення стратегічних цілей у площину конкретних показників, визначення заходів із досягнення цілей [33].

Алгоритм розробки стратегічної карти ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» в рамках ведення бізнесу, проілюстровано на рис. 3.1.

Для підприємств доцільним є впровадження моделі стратегічних карт не тільки для того, щоб сформулювати комплексну стратегію, контролювати й оцінювати її поточну діяльність; однією із цілей є також формування клімату довіри й відповідальності, організація колективних зусиль співробітників компанії по досягненню єдиних цілей. Іншими словами, стратегічні карти покликані забезпечити децентралізацію відповідальності за прийняті рішення й чітко визначити обов'язки кожного. Стратегічні карти озброюють компанію розумінням логіки ведення бізнесу в довгостроковому аспекті, необхідним для формування її унікальної компетенції в досягненні успіху на ринку. Це досить істотно як для розробки стратегічних планів ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», так і для ведення поточних операцій. Також, стратегічні карти служать інструментом як стратегічного, так і операційного контролю. Суттєвим є і те, що при розробці стратегічних карт сучасного підприємства часто виявляється необхідність коректування стратегії компанії відповідно до

цілей сталого розвитку. Також необхідним є, щоб процес розробки стратегічних карт плавно переходив у процес їхнього використання в повсякденній діяльності, а не «залишався на папері».



Рис. 3.1. Алгоритм побудови стратегічної карти ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Джерело: складено за даними [21].

Беручи до уваги вищесказане, у табл. 3.1 запропоновано стратегічні цілі, які показують рівень соціальної відповідальності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» перед клієнтами, постачальниками, суспільством і т.д. та програмою дій щодо їх реалізації в контексті сталого розвитку, а саме [27]:

Фінанси (Ф): Ф3 та Ф4;

Клієнти (К): К4;

Процеси (П): П3 та П4;

Розвиток (Р): Р1, Р4 та Р5.

Таблиця 3.1

Збалансована система показників для формування облікового забезпечення контролінгу на ПрАТ «ККФ «Рошен»

Перспек-тива	№	Стратегічна мета	На що впливає	Показник	Програма дій
Фінанси (Ф)	Ф1	Забезпечення зростання прибутковості компанії (бізнесу)	-	Return on Eqiuty (ROE)	Переговори з постачальниками або зміна упаковки, щоб зменшити вартість проданих товарів.
	Ф2	Забезпечення прогностичності та стабільності компанії	Ф1	Відповідність плановим показникам	Впровадження системи фінансового планування й керування
					Створення системи управлінської звітності
					Створення системи взаємозалежних бюджетів
					Створення системи електронного документообігу
	Ф3	Забезпечення збільшення вартості капіталу	Ф1, Ф2	Середньозважена вартість капіталу (WACC)	Вибір оптимальної структури капіталу за рахунок мінімізації WACC, максимізації рівня доходності акцій, забезпечення фінансової стійкості
	Ф4	Залучення інвестицій	Ф1, Ф3	Return on investment (ROI)	Інвестиції у нові засоби комунікації та технології для співробітників
Клієнти (К)	К1	Залучення нових клієнтів	Ф1	Прибуток від нових клієнтів у порівнянні з попереднім періодом	Процедура ведення клієнта Маркетингова програма (план, бюджет) по залученню клієнтури
	К2	Утримування й підвищування лояльність існуючих клієнтів	Ф1	Прибуток від існуючої клієнтури у порівнянні з попереднім періодом	Процедура управління взаємовідносинами із клієнтами
	К3	Програма розвитку бренду компанії	К1, К2	Інтегральний показник, що враховує результати опитування клієнтської бази	План просування бренда компанії
	К4	Соціально- екологічна відповідальність перед клієнтами	Ф1, К1, К2	Кількість скачування/перегляду звіту про соціальну відповідальність за звітний період	Наявність у відкритому доступі звіту про соціальну відповідальність на сайті компанії
Бізнес-процеси (П)	П1	Диверсифікація прибутку за клієнтами, продавцями, постачальниками	Ф2	Частка ключових клієнтів у виторзі/прибутку компанії в цілому	Програма по залученню й утриманню клієнтури
				Частка ключових продавців у виторзі/доході компанії в цілому	Програма дій по підвищенню ефективності персоналу

				Частка постачальників в загальному обсязі закупівель	Підбір партнерів-постачальників з погляду оптимальності роботи та їх альтернативності
	П2	Забезпечення якості всіх процесів	Ф1, Ф2, К1, К2, К3	Кількість дорікань клієнтів щодо якості послуг підприємства за результатами опитувань і анкетування	Автоматизація бізнес-процесів там, де це можливо
					Оптимізація бізнес-процесів
				Кількість дорікань колег за результатами внутрішніх опитувань	Впровадження методології керування проектами за допомогою BSC Software and MS Powerpoint
					Програма внутрішнього навчання й інформаційного обміну
	П3	Доброчесна конкуренція	П1, Ф2	Кількість взятих конструктивних зобов'язань перед клієнтами/ суспільством до виконаних	Організація чи спільна участь у благодійному маркетингу
	П4	Поширення інформації та проведення роз'яснювальної роботи із розвитку соціально-екологічних практик у бізнес-середовищі	К2,К4, Ф2	Кількість проведених заходів	Розробка програми покращення умов життя населення чи розвитку громадянського суспільства
Розвиток (Р)	Р1	Підвищення ефективності персоналу	Ф1, П2	Рентабельність персоналу	Проведення тренінгів з підвищення кваліфікації по досягненню цілей сталого розвитку (офлайн та онлайн)
					Система підбору, розвитку й атестації співробітників з використанням диджитал-інструментів
	Р2	Забезпечення відповідності рівня компетенції персоналу заявленому	К3, П2	Кількість дорікань за результатами анкетування по закінченню угоди	Програми навчання й сертифікації персоналу (компанії), розвитку необхідних компетенцій
	Р3	Збільшення частки продажів перспективних напрямків у загальному обсязі продажів	Ф1, Ф2, К3	Відношення доходу від проектів/послу г до доходу від всього продажу порівнянні з минулим періодом	Маркетинговий план розвитку й просування перспективних напрямків (продуктів, послуг)
	Р4	Індивідуальне страхування персоналу	Р1, Ф1	Витрати на медичне забезпечення працівників	Безкоштовний щорічний медичний огляд
					Надати страхові поліси працівникам
	Р5	Встановлення гендерної рівності	Ф2, Р1, П2	Співвідношення заробітної плати жінок і чоловіків	Зменшити гендерний розрив у рівні щомісячної заробітної плати жінок і чоловіків
				Співвідношення розподілу керівних посад між жінками і чоловіками	Запровадження квот на присутність жінок на керівних посадах

Джерело: складено за даними [30].

Під час діяльності ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» буде зрозуміло, від чого варто відмовитися, а що необхідно деталізувати. Також одним із головних досягнень проекту має стати залучення персоналу підприємства в обговорення реалізації стратегічних планів. Впровадження збалансованої системи показників не може просто взяти й закінчитися в певний день. Це стратегічний процес, що йде постійно, як ведення обліку або бюджетування. Стратегія й показники коректуються відповідно до змін у навколишньому середовищі.

Таким чином, використання збалансованої системи показників як основи облікового забезпечення контролінгу ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» дозволить надавати збалансовану та релевантну інформацію, яка стане основою для управлінського звітування.

3.2. Управлінська звітність в системі контролінгу діяльності досліджуваної компанії

Історія розвитку бухгалтерського обліку дозволяє стверджувати, що він являє собою динамічну спеціалізовану інформаційну систему, яка спрямована на задоволення зростаючих потреб як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів облікової інформації. Обліково-аналітичне забезпечення набуває особливо важливого значення в діяльності підприємств, зокрема для задоволення цілей контролінгу та ухвалення правильних та своєчасних управлінських рішень. В сучасних умовах господарювання, коли одним з головних питань стає створення доданої вартості підприємства, формування та утримання конкурентоспроможності на ринку та стратегічний розвиток, керівники підприємств потребують більш розширеного інформаційного супроводу, що знаходиться за межами суто фінансової звітності. Так, на основі появи нових запитів користувачів облікової інформації у сфері обліку з’являються нові форми і види звітності, серед яких – управлінська звітність. Елементи

управлінського звітування ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» відображено на рис. 3.2.

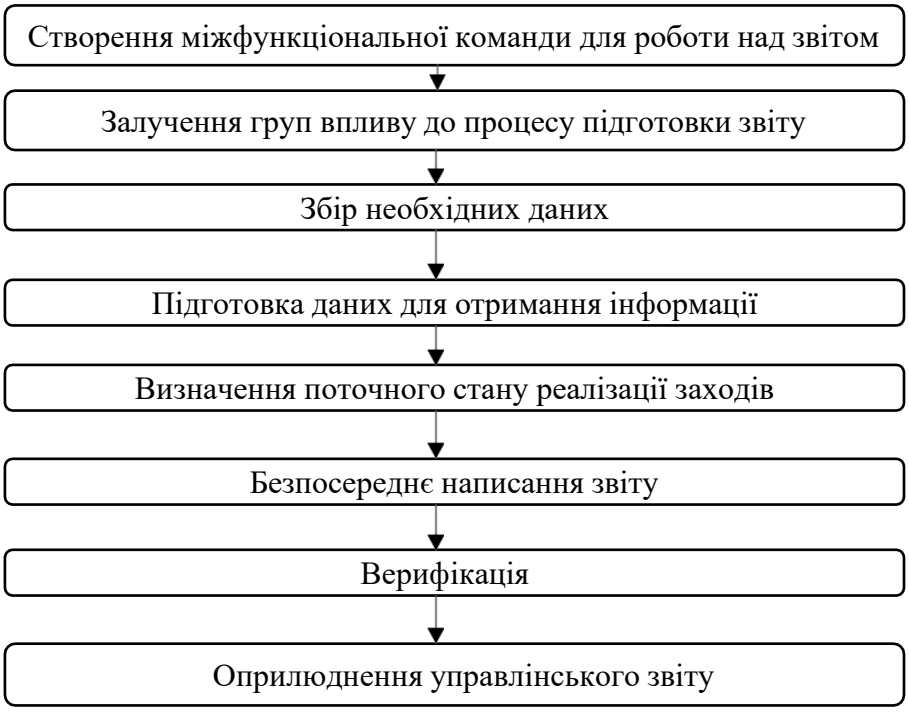


Рис. 3.2. Алгоритм процесу управлінського звітування в системі обліково-аналітичного забезпечення контролінгу

Джерело: складено за даними [18].

Формування управлінського звітування дозволяє підприємству отримувати певні вигоди, до яких відносяться:

– здатність оцінити поточну модель ведення бізнесу та стратегію підприємства з огляду на довгострокову перспективу;

– можливість задоволення потреб усіх зацікавлених сторін за рахунок чіткого розуміння бізнес-моделі та її ключових взаємозв'язків;

– відображення зв’язків між поточною стратегією підприємства з урахуванням внутрішніх та зовнішніх ризиків та динамікою ринку, і як результат, ефективний розподіл наявних ресурсів.

Базовою передумовою успішності обліково-аналітичної моделі управління, що включає збалансовану систему показників і систему вартісно-орієнтованого управління, є вибір методу розрахунку вартості підприємства. Метод вибирається на основі специфічних факторів, які є значущими для того

чи іншого підприємства. Більшість методів оцінки вартості підприємства базується на використанні даних звіту про фінансові результати (сукупний прибуток), звіту про рух грошових коштів та балансу. Орієнтація системи управління підприємства базується на звітності, складеної відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Методи оцінки доданої вартості в Україні жодним чином не стандартизовані ні на законодавчому, ні на рівні підприємств. Наявні методи розрахунку доданої вартості структуровані та відображені на рис. 3.3.

Перший метод (адитивний) передбачає додавання лише тих складових вартості, які в результаті забезпечили її зростання, а саме прибуток та заробітна плата. В свою чергу, амортизація враховується лише за умов обчислення валової доданої вартості. Другий метод (залишковий) базується на відніманні від чистого доходу непрямих податків, витрат на проміжне споживання та амортизації. Таким чином, залишається лише та частина чистого доходу, яка показує реальний приріст вартості.

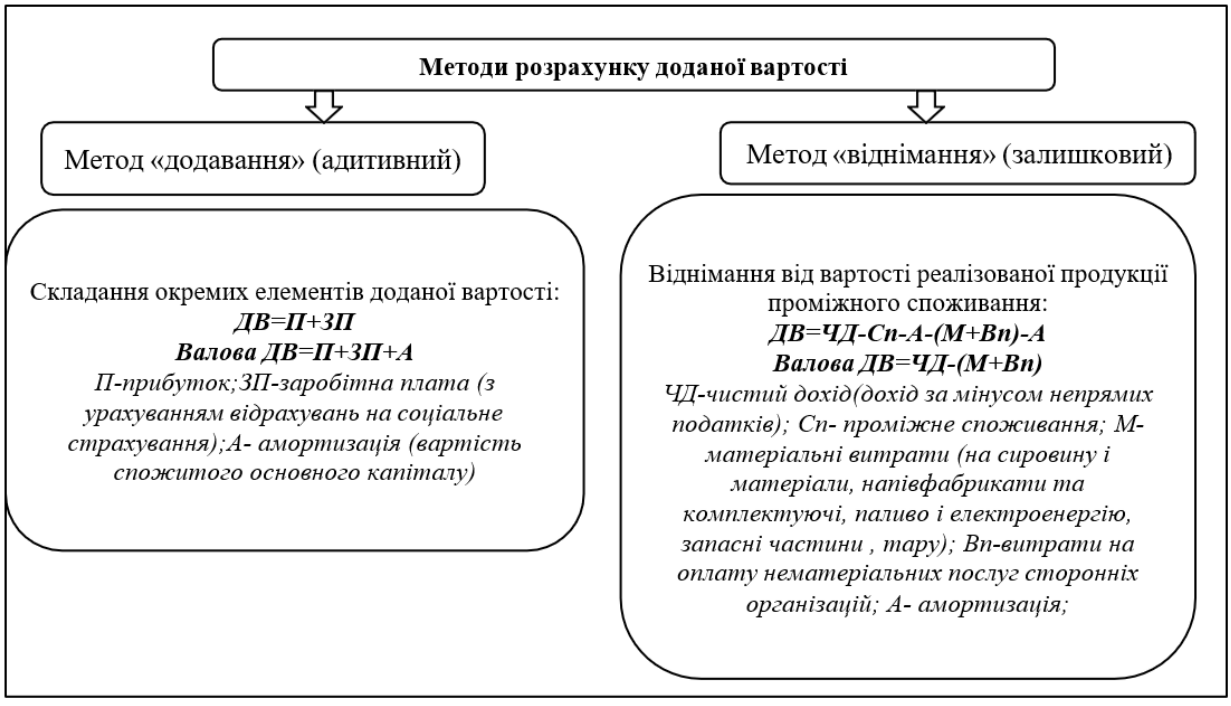


Рис. 3.3. Методи розрахунку доданої вартості в контексті управлінського звітування в системі контролінгу ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Джерело: складено за даними [9].

На основі даних фінансової звітності підприємства ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» пропонуємо подати інформацію про створення доданої вартості за двома методами у формі управлінського звіту. Звіт про розподіл доданої вартості ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен» подано нижче в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Управлінський звіт про розподіл доданої вартості ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен»

Метод вирахування	
Показник	**Сума, тис. євро**
Дохід від продажу продукції	174 900
Придбання сировини	(83 264)
Зміна запасів	(3 643)
Комерційна маржа	*87 993*
Дохід від продажу готової продукції	128 336
Зміна у запасах готової продукції	5 632
Разом за період	*133 968*
Придбання матеріалів	103 943
Зміна у запасах матеріалів	(950)
Споживання матеріалів і послуг третіх сторін	*102 993*
Додана вартість	**118 968**
Метод додавання	
Показник	**Сума, тис. євро**
Прибуток після оподаткування	74 431
Виплати персоналу	16 564
Амортизація	6 372
Сторнування забезпечень	(839)
Інші операційні витрати	3 476
Інші операційні доходи	(937)
Фінансові витрати	7 329
Фінансові доходи	(8 403)
Податок на прибуток	20 975
Додана вартість	**118 968**

Джерело: складено за даними [32].

Звіт про розподіл доданої вартості доповнює фінансову інформацію. Серед інших аспектів він показує, скільки отриманого надлишку власники отримують. Нинішня система бухгалтерського обліку відповідно до

міжнародних стандартів поки не здатна повною мірою оцінити та відобразити всі складові нематеріальних активів, які суттєво впливають на формування ринкової вартості компанії.

Таким чином, впровадження в практику формування управлінського звітування в систему контролінгу ключовим елементом є створення зрозумілої та чіткої процедури формування такої звітності. На нашу думку, представлена процедура формування звітності повинна регламентувати процес її формування від моменту створення робочої групи до процедури затвердження управлінської звітності. На кожному етапі процедури формування управлінського звіту мають бути чітко визначені наступні компоненти:

1) необхідні дані;

2) відповідальні особи;

3) строки виконання.

При цьому, управлінське звітування представляє кардинальну зміну підходів до формування інформації для користувачів у контексті їх запитів сьогодні, і велику роль у цьому процесі відіграє судження.

ВИСНОВКИ

Під контролінгом слід розуміти інтегровану систему, метою якої є сприяння та забезпечення належного рівня стійкого розвитку підприємства через планування, облік, аналіз, моніторинг та контроль зовнішніх та внутрішніх інформаційних потоків для підтримки ухвалення управлінських рішень. Різноманітність наукових поглядів на класифікацію контролінгу дає можливість глибше зрозуміти його ціль, мету і завдання, конкретизувати види і об'єкти контролінгу, що дає змогу сформувати оптимальний набір методів і прийомів стосовно контролінгового процесу. Контролінг надає можливість з'єднати такі дані в єдине ціле для подальшого опрацювання, збирання, систематизації й обробки значного обсягу.

Облікове забезпечення відіграє вирішальну роль в управлінні діяльністю підприємств і є ядром їх інформаційної системи. Якісна та релевантна облікова інформація для контролера, що відображує господарські операції, які характеризують діяльність організації за певний час, є підставою для передачі її керівництву для ухвалення ефективних управлінських рішень.

Розробки в області контролінгу, в першу чергу, підкреслювали значення управлінського обліку при формулюванні загальної конкурентної стратегії організації і її наступній підтримці при реалізації. Щоб стимулювати дії підприємства, зараз основна увага приділяється розробці узагальненої моделі, що інтегрує визначені показники діяльності й допомагає точно передати сутність стратегії на всі рівні, а також управляти нею при реалізації. Такі показники застосовуються, в першу чергу як механізм контролінгу, у той час як підходи прагнуть інтегрувати як фінансові, так і нефінансові параметри й включити вимір показників функціонування організації в процесі його облікового забезпечення.

Для підприємств доцільним є впровадження моделі стратегічних карт не тільки для того, щоб сформулювати комплексну стратегію, контролювати й оцінювати її поточну діяльність; однією із цілей є також формування клімату

довіри й відповідальності, організація колективних зусиль співробітників компанії по досягненню єдиних цілей. Іншими словами, стратегічні карти покликані забезпечити децентралізацію відповідальності за прийняті рішення й чітко визначити обов'язки кожного. Стратегічні карти озброюють компанію розумінням логіки ведення бізнесу в довгостроковому аспекті, необхідним для формування її унікальної компетенції в досягненні успіху на ринку. Це досить істотно як для розробки стратегічних планів ПрАТ «Київська кондитерська фабрика «Рошен», так і для ведення поточних операцій. Також, стратегічні карти служать інструментом як стратегічного, так і операційного контролю. Суттєвим є і те, що при розробці стратегічних карт сучасного підприємства часто виявляється необхідність коректування стратегії компанії відповідно до цілей сталого розвитку.

Впровадження в практику формування управлінського звітування в систему контролінгу ключовим елементом є створення зрозумілої та чіткої процедури формування такої звітності. На нашу думку, представлена процедура формування звітності повинна регламентувати процес її формування від моменту створення робочої групи до процедури затвердження управлінської звітності. На кожному етапі процедури формування управлінського звіту мають бути чітко визначені наступні компоненти: необхідні дані; відповідальні особи; строки виконання. При цьому, управлінське звітування представляє кардинальну зміну підходів до формування інформації для користувачів у контексті їх запитів сьогодні, і велику роль у цьому процесі відіграє судження

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Благодарний О. І. Контролінг малого бізнесу регіону в ринкових умовах: дис. канд. екон. наук.: спец. 08.06.02 / Донецький держ. ун-т, 2000.

2. Бочуля Т. В. Інноваційний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: монографія. Харків, 2015. 404 с.

3. Верещагін В. В. Контролінг як система управління реальними інвестиціями торговельного підприємства: дис. ... канд. екон. наук.: 08.07.05 / Київський на- ціональний торговельно-економічний ун-т. Київ, 2004.

4. Гасило О. О. Маркетинговий контролінг в системі управління підприєм- ством: дис. ... канд. екон. наук.: 08.06.01 / Донец. держ. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. Донецьк, 2005.

5. Гладкіх М. І. Контролінговий механізм у системі управління підприємст- вом: дис. канд. екон. наук.: 08.06.01 / Інститут економіки промисловості НАН України. Донецьк, 2002.

6. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія. Чернігів. 2014. 384 с.

7. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ, 2007. 522 с.

8. Головкова Л. С. Анализ отклонений в деятельности предприятий на основе концепции контроллинга. Економіка: проблеми теорії практики. 2002. № 129. С. 21–33.

9. Деменіна О. М. Організаційно-економічний механізм оперативного контролінгу на промисловому підприємстві: дис. ... канд. екон. наук.: 08.06.01 / КЕНЦ, 2005.

10. Карцева В. В. Фінансовий контролінг в системі споживчої кооперації: монографія. Полтава, 2013. 290 с.

11. Колодізєв О. М., Чмутова І. М., Азізова К. М. Контролінг як технологія управління фінансовими та нефінансовими структурами: монографія. Харків, 2014. 348 с.

12. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. Київ, 2016. 276 с.

13. Лігоненко Л. О., Вержбицький О. А. Контролінг у торгівлі: монографія. Київ, 2013. 268 с.

14. Лігоненко Л.О, О.А. Вержбицький. Контролінг: монографія. Київ, 2013. 268 с.

15. Ловінська Л. Г., Стефанюк Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: монографія. Київ, 2006. 237 с.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, від 07.02.2013 р. № 73. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=366860&cat

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 р. № 193. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00

18. Оліфіров О. В. Контролінг інформаційної системи підприємства в умовах невизначеності: дис. ... д-ра екон. наук.: 08.06.01 / КНТЕУ, 2004.

19. Панченко Г.С. Контролінг у системі обліково-аналітичного забезпечення ухвалення управлінських рішень. Обліково-аналітичне забезпечення: вітчизняний і міжнародний досвід : [монографія]. Донецьк. 2014. С. 238–246.

20. Петренко С. М. Оперативний контролінг в системі управління підприємством: дис. канд. екон. наук.: 08.06.02 / Донецький держ. ун-т економіки і торгівлі, 2000.

21. Петрусевич Н. Ю. Контролінг в управлінні оборотним капіталом підпри- ємств: дис. ... канд. екон. наук.: 08.06.01 / Укр. держ. акад. залізн. трансп., 2005.

22. Пилипенко А. А., Маляревський Ю. Д., Безкоровайна Л. В. Консолідація облікової інформації в управлінні діяльністю підприємств та їх об'єднань: монографія. Харків, 2016. 319 с.

23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11

24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України. URL: http://www. http://zakon2.rada.gov.ua

25. Пушкар М. С. Створення інтелектуальної системи обліку: монографія. Тернопіль, 2007. 152 с.

26. Пушкар М. С., Пушкар Р.М. Контролінг — Інформаційна підсистема стратегічного менеджменту: монографія. Тернопіль, 2004. 370 с.

27. Румянцев М. В. Моделі промислової логістики в системі контролінгу під- приємства: дис. ... д-ра екон. наук.: 08.03.02 / Донецький національний ун-т, 2004.

28. Тарасова Т.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління сталим розвитокм підприємства торгівлі: дис. ... д-ра екон. наук.: 08.00.09 / Харківський державний університет харчування та торгівлі. Харків, 2017.

29. Тарасюк М.В. Контролінг в управлінні торговельними мережами: теорія, методологія, практика. Монографія. Київ, 2010. 548 с.

30. Ткаченко А. М. Організація контролінгу та внутрішнього аудиту в сис- темі управління промисловим підприємством: дис. ... д-ра екон. наук.: 08.06.01 / Ін- ститут економіки промисловості НАН України, 2005.

31. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання: Монографія / За заг. ред. д.е.н. проф. М.Г. Білопольського; Макіївський економ.-гуманіт. ін-т. Донецьк: Східний видавничий дім, 2012. 372 с.

32. Фінансова та нефінансова звітність Приватного акціонерного товариства «Рошен».

33. Шульга Н. П. Інтегрована система контролінгу в управлінні банком: дис.... д-ра екон. наук.: 08.06.01 / КНТЕУ, 2006.

ДОДАТКИ

ДОДАТКИ

Додаток А

J0900108 Баланс (Звіт про фінансовий стан)
Актив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	0.00	2.00
первісна вартість	1001	0.00	2.00
накопичена амортизація	1002	0.00	0.00
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0.00	0.00
Основні засоби	1010	360 092.00	339 831.00
первісна вартість	1011	663 600.00	689 901.00
знос	1012	303 508.00	350 070.00
Інвестиційна нерухомість	1015	0.00	0.00
первісна вартість	1016	0.00	0.00
знос	1017	0.00	0.00
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	0.00
первісна вартість	1021	0.00	0.00
накопичена амортизація	1022	0.00	0.00
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0.00	0.00
інші фінансові інвестиції	1035	0.00	0.00
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	82.00	19.00
Відстрочені податкові активи	1045	0.00	0.00
Гудвіл	1050	0.00	0.00
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0.00	0.00
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0.00	0.00

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
Інші необоротні активи	1090	0.00	0.00
Усього за розділом I	1095	360 174.00	339 852.00
II. Оборотні активи Запаси	1100	26 849.00	35 575.00
Виробничі запаси	1101	26 848.00	35 574.00
Незавершене виробництво	1102	1.00	0.00
Готова продукція	1103	0.00	0.00
Товари	1104	0.00	1.00
Поточні біологічні активи	1110	0.00	0.00
Депозити перестрахування	1115	0.00	0.00
Векселі одержані	1120	0.00	0.00
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	51 101.00	50 881.00
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	0.00	0.00
з бюджетом	1135	0.00	0.00
у тому числі з податку на прибуток	1136	0.00	0.00
з нарахованих доходів	1140	0.00	0.00
із внутрішніх розрахунків	1145	0.00	0.00
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	2 588.00	16 523.00
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	0.00
Г роші та їх еквіваленти	1165	143.00	118.00
Готівка	1166	0.00	0.00
Рахунки в банках	1167	0.00	0.00
Витрати майбутніх періодів	1170	0.00	0.00
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0.00	0.00

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
у тому числі в: резервах довгострокових зобов’язань	1181	0.00	0.00
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0.00	0.00
резервах незароблених премій	1183	0.00	0.00
інших страхових резервах	1184	0.00	0.00
Інші оборотні активи	1190	0.00	0.00
Усього за розділом II	1195	80 681.00	103 097.00
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	0.00
Баланс	1300	440 855.00	442 949.00

Пасив

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	310 229.00	310 229.00
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0.00	0.00
Капітал у дооцінках	1405	0.00	0.00
Додатковий капітал	1410	0.00	0.00
Емісійний дохід	1411	0.00	0.00
Накопичені курсові різниці	1412	0.00	0.00
Резервний капітал	1415	1 081.00	1 457.00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	82 780.00	87 954.00
Неоплачений капітал	1425	0.00	0.00
Вилучений капітал	1430	0.00	0.00
Інші резерви	1435	0.00	0.00
Усього за розділом I	1495	394 090.00	399 640.00

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
ІІ. Довгострокові зобов’язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов’ язання	1500	3 511.00	2 807.00
Пенсійні зобов’язання	1505	0.00	0.00
Довгострокові кредити банків	1510	0.00	0.00
Інші довгострокові зобов’язання	1515	0.00	0.00
Довгострокові забезпечення	1520	0.00	0.00
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0.00	0.00
Цільове фінансування	1525	0.00	0.00
Благодійна допомога	1526	0.00	0.00
Страхові резерви	1530	0.00	0.00
у тому числі: резерв довгострокових зобов’язань	1531	0.00	0.00
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0.00	0.00
резерв незароблених премій	1533	0.00	0.00
інші страхові резерви	1534	0.00	0.00
Інвестиційні контракти	1535	0.00	0.00
Призовий фонд	1540	0.00	0.00
Резерв на виплату джек-поту	1545	0.00	0.00
Усього за розділом ІІ	1595	3 511.00	2 807.00
Ш. Поточні зобов’язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	1600	0.00	0.00
Векселі видані	1605	0.00	0.00
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов’язаннями	1610	0.00	0.00
товари, роботи, послуги	1615	22 694.00	18 178.00
розрахунками з бюджетом	1620	5 657.00	5 024.00
у тому числі з податку на прибуток	1621	571.00	431.00

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
розрахунками зі страхування	1625	2 152.00	2 193.00
розрахунками з оплати праці	1630	8 182.00	7 904.00
за одержаними авансами	1635	0.00	0.00
за розрахунками з учасниками	1640	0.00	0.00
із внутрішніх розрахунків	1645	0.00	0.00
за страховою діяльністю	1650	0.00	0.00
Поточні забезпечення	1660	4 026.00	3 824.00
Доходи майбутніх періодів	1665	0.00	0.00
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0.00	0.00
Інші поточні зобов’язання	1690	543.00	3 379.00
Усього за розділом III	1695	43 254.00	40 502.00
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	0.00
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0.00	0.00
Баланс	1900	440 855.00	442 949.00

Додаток Б

J0900207 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Фінансові результати

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	342 530.00	311 305.00
Чисті зароблені страхові премії	2010	0.00	0.00
Премії підписані, валова сума	2011	0.00	0.00
Премії, передані у перестрахування	2012	0.00	0.00
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0.00	0.00
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0.00	0.00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	303 114.00	276 346.00
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0.00	0.00
Валовий: прибуток	2090	39 416.00	34 959.00
збиток	2095	0.00	0.00
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань	2105	0.00	0.00
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0.00	0.00
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0.00	0.00
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0.00	0.00
Інші операційні доходи	2120	931.00	563.00
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0.00	0.00
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0.00	0.00
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	0.00	0.00

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Адміністративні витрати	2130	27 750.00	24 507.00
Витрати на збут	2150	0.00	1 021.00
Інші операційні витрати	2180	5 775.00	4 658.00
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0.00	0.00
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0.00	0.00
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	6 822.00	5 336.00
збиток	2195	0.00	0.00
Дохід від участі в капіталі	2200	0.00	0.00
Інші фінансові доходи	2220	26.00	36.00
Інші доходи	2240	0.00	0.00
Дохід від благодійної допомоги	2241	0.00	0.00
Фінансові витрати	2250	0.00	0.00
Втрати від участі в капіталі	2255	0.00	0.00
Інші витрати	2270	80.00	7.00
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0.00	0.00
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	6 768.00	5 365.00
збиток	2295	0.00	0.00
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-1 218.00	-966.00
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0.00	0.00
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	5 550.00	4 399.00
збиток	2355	0.00	0.00

Сукупний дохід

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0.00	-127.00
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0.00	0.00
Накопичені курсові різниці	2410	0.00	0.00
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0.00	0.00
Інший сукупний дохід	2445	0.00	0.00
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0.00	-127.00
Податок на прибуток, пов’язаний з іншим сукупним доходом	2455	0.00	0.00
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0.00	-127.00
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	5 550.00	4 272.00

Елементи операційних витрат

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Матеріальні затрати	2500	82 897.00	54 427.00
Витрати на оплату праці	2505	151 896.00	153 496.00
Відрахування на соціальні заходи	2510	33 131.00	33 314.00
Амортизація	2515	46 985.00	44 145.00
Інші операційні витрати	2520	21 730.00	21 150.00
Разом	2550	336 639.00	306 532.00

Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Середньорічна кількість простих акцій	2600	0.00	0.00
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	0.00	0.00
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0.00	0.00
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0.00	0.00
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0.00	0.00

Додаток В

J0900904 Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

Рух коштів у результаті операційної діяльності

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	411 322.00	359 646.00
Повернення податків і зборів	3005	0.00	0.00
у тому числі податку на додану вартість	3006	0.00	0.00
Цільового фінансування	3010	12.00	11.00
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	0.00	0.00
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	0.00	0.00
Надходження від повернення авансів	3020	357.00	60.00
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	0.00	0.00
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	20.00	17.00
Надходження від операційної оренди	3040	1 131.00	532.00
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	0.00	0.00
Надходження від страхових премій	3050	0.00	0.00
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	0.00	0.00
Інші надходження	3095	2 536.00	2 193.00
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	3100	139 420.00	94 279.00
Праці	3105	122 797.00	125 193.00
Відрахувань на соціальні заходи	3110	33 076.00	33 314.00
Зобов'язань з податків і зборів	3115	74 332.00	72 121.00
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	2 063.00	32.00
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	40 277.00	40 019.00

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	31 992.00	32 070.00
Витрачання на оплату авансів	3135	2 268.00	6 724.00
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	0.00	0.00
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	1 611.00	398.00
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	0.00	0.00
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	0.00	0.00
Інші витрачання	3190	1 684.00	1 387.00
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	40 190.00	29 043.00

Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200	0.00	0.00
необоротних активів	3205	0.00	1 455.00
Надходження від отриманих: відсотків	3215	0.00	0.00
дивідендів	3220	0.00	0.00
Надходження від деривативів	3225	0.00	0.00
Надходження від погашення позик	3230	0.00	0.00
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	0.00	0.00
Інші надходження	3250	0.00	0.00
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	0.00	0.00
необоротних активів	3260	26 601.00	30 550.00
Виплати за деривативами	3270	0.00	0.00

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Витрачання на надання позик	3275	13 573.00	0.00
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	0.00	0.00
Інші платежі	3290	0.00	0.00
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	-40 174.00	-29 095.00

Рух коштів у результаті фінансової діяльності

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Надходження від: Власного капіталу	3300	0.00	0.00
Отримання позик	3305	0.00	0.00
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	0.00	0.00
Інші надходження	3340	0.00	0.00
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	0.00	0.00
Погашення позик	3350	0.00	0.00
Сплату дивідендів	3355	0.00	0.00
Витрачання на сплату відсотків	3360	0.00	0.00
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	0.00	0.00
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	0.00	0.00
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	0.00	0.00
Інші платежі	3390	41.00	26.00
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	-41.00	-26.00
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	-25.00	-78.00

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, грн	За аналогічний період попереднього року, грн
Залишок коштів на початок року	3405	143.00	221.00
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	0.00	0.00
Залишок коштів на кінець року	3415	118.00	143.00