

УДК 658.5:658.15

В.П. ВАЛИКОВ, кандидат экономических наук, доцент
Днепропетровского университета имени Альфреда Нобеля

А.Ф. КРЫШАН, кандидат экономических наук, заведующий учебно-методической лабораторией Кременчугского летного колледжа НАУ

В.А. ЯРЕМЕНКО, кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой Кременчугского института Днепропетровского университета имени Альфреда Нобеля

И.Г. КУРЕННАЯ, старший преподаватель
Днепропетровского университета имени Альфреда Нобеля

КОНТРОЛЛИНГ И БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

Статья посвящена исследованию одной из наиболее важных задач экономики – повышению эффективности производства. Сегодня выживание и эффективное функционирование любой коммерческой организации в рыночных условиях построены на соответствующей системе информационного обеспечения, основными элементами которой могут являться контроллинг и бюджетирование.

Ключевые слова: контроллинг, планирование, бюджетирование, информационная система управления, управление затратами, финансовое и бюджетное планирование, информационные модули контроллинга, центры ответственности.

Постановка проблемы. Необходимость создания информационной системы управления деятельностью коммерческой организации определяется современными тенденциями развития экономики. Возникновение и развитие управленческих систем связано, прежде всего, с исследованиями зарубежной и отечественной теории и практики в сфере управления затратами в условиях рыночной экономики, а также с появлением и развитием прикладной науки «финансовый менеджмент».

Анализ последних исследований и публикаций. Исторические аспекты развития теорий управления затратами следует рассматривать на примере промышленных предприятий, где впервые данные элементы стали внедряться и повсеместно использоваться. В 1887 г. было опублико-

вано теоретическое исследование «Производственные счета: принципы и практика их ведения» английских экономистов Джона Матера Фелса и Эмиля Гарке. В данной научной работе авторы попытались создать мобильную систему управления затратами, в основе которой необходимо было учитывать деление затрат на фиксированные и переменные. В итоге Дж.М. Фелс и Э. Гарке сформулировали следующий экономический закон: увеличение объема производства продукции возможно при расходе меньших ресурсов, так как условно-постоянные затраты увеличиваются неравномерно.

Изучение условно-постоянных затрат было продолжено в работе «Адекватное распределение производственных расходов» американского экономиста А.Г. Черча, который впервые разде-

лил условно-постоянные расходы, связанные с производством, на накладные и общеорганизационные.

В начале XX в. учеными велась дискуссия в отношении того, в какой пропорции следует включать в себестоимость условно-постоянные расходы. В 20–30-е гг. XX в. теорию управления затратами разрабатывали такие известные ученые, как Н.А. Блатов, Р.Я. Вейцман, А.П. Рудаковский, А.М. Галаган и ряд других.

Следует отметить, что XX в. для промышленных предприятий охарактеризовался развитием отраслевой конкуренции. В существующей действительности становилась очевидной необходимость ориентироваться уже не столько на точное и полное определение себестоимости, сколько на предотвращении неоправданных затрат, которых можно было бы избежать. Для решения существующей задачи в США и Европе появилась новая система управления «стандарт-кост», в основе которой лежало сравнение фактических затрат с нормативами и управление затратами по отклонениям. Данный механизм позволил предупреждать возникновение неоправданных затрат. Необходимо отметить тот факт, что метод нормативного определения затрат, являющийся одним из принципов производственного менеджмента, был предложен Фредериком Уинслоу Тейлором в работе «The Principles of Scientific Management» [2]. Сторонники данного направления применяли нормативы с целью выявления «единственного наилучшего пути» использования труда и материальных ресурсов. Но в то же время не рассматривали нормативы как инструмент контроля над затратами. В дальнейшем происходило совершенствование способов определения нормативов, также были опубликованы статьи по использованию нормативов контроля за издержками, а в 1911 г. Дж. Харрисон впервые разработал и внедрил полную действующую систему нормативного определения затрат и управления по отклонениям. Чуть ранее, в 1908–1909 гг., Х. Эммерсон обосновал, что информация о нормативах дает менеджерам возможность дифференциро-

вать отклонения на те, которые находятся под контролем, и те, которые не зависят от них. Со времени своего появления система нормативного учета постепенно развивалась и в настоящее время широко используется промышленными предприятиями США и Западной Европы.

В 1936 г. Дж. Харрисон сформулировал концепцию «директ-костинг», которая исключала потребность в распределении накладных производственных расходов по видам продукции. Данный метод завоевал прочные позиции к середине 60-х гг. XX в. Дж. Харрисоном было доказано, что различные виды затрат по-разному связаны с производственным процессом и, следовательно, имеют различный характер влияния на прибыль и рентабельность производимой продукции. В управлении затратами это привело к созданию различных систем калькуляции. Таким образом, завершился первый этап становления управленческого учета.

Развитие систем формирования затрат и калькулирования себестоимости производимой продукции позволило американскому ученому Джону Хиггинсу разработать концепцию центров ответственности, что впоследствии дало толчок к возникновению второго этапа развития управленческого учета. В данной системе затраты рассматривались не только в рамках бизнеса в целом, но и распределялись по центрам ответственности с выделением ответственных лиц. Обосновывая необходимость организации такой системы, Джон Хиггинс в 1952 г. отмечал, что учет по центрам ответственности – это система бухгалтерского учета, которая перекраивается организацией так, что затраты аккумулируются и отражаются в отчетах на определенных уровнях управления. С его именем связано знаменитое правило: «Каждую структурную единицу предприятия обременяют те и только те расходы или доходы, за которые она может отвечать и которые контролирует». Центры ответственности как основные составляющие системы управления должны обязательно увязываться с производственной и организационной структурой пред-

приятия. К положительным моментам характеризующей управленческой системы можно отнести:

- упрощение процедуры внедрения синтетического и аналитического учета посредством накопления информации по счетам отклонений;

- создание условий для формирования необходимой отчетности по потребностям;

- повышение обоснованности принимаемых управленческих решений.

Среди отрицательных моментов необходимо выделить:

- значительную трудоемкость отбора информации, ориентированной на реализацию стратегических целей и задач предприятия;

- невысокий уровень автоматизации системы управленческого учета.

В последующем система «стандарт-кост» и управление затратами по центрам ответственности в ряде случаев была усовершенствована в метод «System In Time» (SIT) «точно во время», автором которого считались Р.Д. Мак-Илхаттан, Р.А. Хауэлл и С.Р. Соуси. Важным нововведением стала ориентация управленческой системы не на конечный выпускаемый продукт, а непосредственно на сам процесс производства.

С 1972 г. начинается третий этап развития управленческого учета, характеризующийся широким применением механизмов бюджетного планирования (бюджетирования).

В настоящее время существуют различные трактовки и определения термина «бюджетирование». По мнению Н. Зарук, О. Бурмистровой, бюджетирование – это, с одной стороны, процесс составления финансовых планов и смет, с другой – управленческая инновационная технология, предназначенная для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений. Следует отметить, что в трактовке понятия «бюджетирование» часто встречается термин «технология». Например, бюджетирование – это еще и управленческая технология финансового пла-

нирования, позволяющая контролировать и анализировать планируемые и достигнутые финансовые показатели [4].

В связи с тем, что бюджетирование понимается как технология, важно дать определение термину «бюджет», так как данный элемент касается основ построения технологии или, другими словами, процесса составления бюджетов организации. Впервые в его сегодняшнем толковании термин «бюджет» (от французского «bogett» – кожаная сумка) появился в Англии в 1870 г. как документ, содержащий утвержденный парламентом план доходов и расходов государства. Исходя из международного опыта, а именно определения института дипломированных управляющих бухгалтеров по управленческому учету (США), можно сделать вывод, что бюджет – это количественный план в денежном выражении, подготовленный и принятый до определенного периода, обычно показывающий планируемую величину дохода, которая должна быть достигнута, и/или расходы, которые должны быть понижены в течение этого периода, и капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели. Согласно большому экономическому словарю А.Б. Борисова, под бюджетом понимается имеющая официальную силу, признанная или принятая роспись, таблицы, ведомость доходов и расходов экономического субъекта за определенный период времени, обычно за год. Чаще всего бюджет составляется для учета количества располагаемых денежных средств и их взаимного соответствия. При этом в зависимости от экономического субъекта, применительно к денежным средствам которого составляется бюджет, правомерно говорить и о бюджете предприятия, фирмы, составленном в форме баланса доходов и расходов.

На уровне коммерческих организаций аспекты бюджетирования стали изучаться в рамках прикладной науки «финансовый менеджмент» начиная с конца 70-х – начала 80-х гг. XX в. В 1994 г. в США вышла книга профессора Калифорнийского университета Джэй К. Шима и

профессора Королевского колледжа университета Нью-Йорка Джойла Г. Сигела «Budgeting basics & beyond», в 2001 г. данное издание было переведено на русский язык. Авторы определили бюджет как «количественный план деятельности предприятия о выполнении программ, представляющий собой связанный набор финансовых (активы, собственный капитал, доходы и расходы и так далее) и/или натуральных (объем произведенной продукции и оказанных услуг и прочее) экономических показателей деятельности компании. Бюджет описывает цели компании в терминах выполнения конкретных финансовых и операционных задач» [5].

В процессе обобщения теоретического опыта формируется вывод о том, что именно на третьем этапе развития управленческого учета происходило формирование информационной системы предприятия посредством интеграции менеджмента и учета. Важно отметить тот факт, что данная управленческая система на уровне экономического субъекта должна была обеспечивать:

- подготовку адекватной рыночным требованиям экономической информации, а также ее применение в областях принятия решений по ценам;
- планирование производства, снабжение и сбыт;
- инвестирование в организации;
- оптимизацию организационной структуры управления;
- повышение качества производимой продукции.

Дальнейшее развитие любой коммерческой организации невозможно без четко выверенной стратегии. Во многом это определяется динамичностью современного бизнеса, который требует от науки и практики постоянного совершенствования методов и техники управления затратами, так как то, что вчера неизменно давало успех и приносило стабильную прибыль, уже сегодня может быть подвергнуто сомнению, а завтра приведет к потере преимуществ перед конкурентами. Более полно концепция стратегиче-

ского управления затратами представлена в работах Колина Друри «Управленческий и производственный учет» и Джона К. Шанка «Стратегическое управление затратами» [8].

Немалая роль в становлении стратегических аспектов управления затратами принадлежит контроллингу. История возникновения контроллинга берет начало в средних веках. Бурному этапу развития контроллинга предшествует окончание мирового экономического кризиса 30-х гг. XX в., когда научные школы приходят к осознанию того, что успешное руководство любой коммерческой организацией требует повышенного внимания к внутрифирменному планированию и учету.

В современной его трактовке контроллинг представляет собой систему, вокруг которой объединяются все основные элементы организации и управления финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта. При этом первостепенная цель контроллинга состоит в том, чтобы ориентировать процесс управления предприятием на достижение поставленных целей. В зависимости от этого можно выделить два основных направления контроллинга: оперативное и стратегическое [9].

Постановка задачи. Пересмотр тенденций развития, возникновение новых экономических задач требуют постоянного обновления информационной системы управления посредством расширения границ ее функционирования, а также интеграции в нее более эффективных и современных элементов управления. Особое внимание в информационной системе следует уделять использованию рыночных регуляторов, применение которых позволяет в той или иной неблагоприятной ситуации удерживать любую управленческую систему в экономическом равновесии.

Изложение основного материала исследования. Рыночные регуляторы должны как существовать (присутствовать) в системе взаимоотношений с потребителями продукции (поставщиками ресурсов), так и быть «фундаментом»

для построения действенной управленческой структуры в рамках определенного экономического субъекта. Эффективность действия регулятора складывается из специфики и особенностей финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации в условиях рынка.

В промышленном секторе экономики особенно важно предусмотреть в информационной системе управления предприятием дополнительный элемент, формирующий рациональный и постоянный кругооборот денежных потоков, так называемый рыночный регулятор. Наличие данного механизма позволит руководству коммерческой организации эффективно воздействовать на величину дебиторской задолженности. При этом высвобождаемые таким образом денежные средства могут оперативно использоваться в текущей производственной деятельности, а также применяться в перспективе для внедрения современных ресурсосберегающих технологий промышленного производства.

В целом рыночные регуляторы должны осуществлять свое взаимодействие в рамках решения следующих экономических задач:

– установления и соблюдения договорных отношений (в случае их нарушения применение процедур арбитражной практики);

– выбора эффективной формы расчетов в процессе движения материальных ценностей;

– перехода на 100%-ю предоплату за поставляемую готовую продукцию;

– расширения экономических возможностей для получения кредитных ресурсов.

Организация системы контроллинга позволяет повысить конкурентоспособность предприятия за счет совершенствования набора таких конкурентных преимуществ, как эффективность стратегического планирования и управления, а также способность быстрого реагирования на меняющиеся условия рынка.

Центральным элементом управленческой системы является механизм фи-

нансового планирования (бюджетирования). В отраслях промышленного комплекса данный элемент необходимо рассматривать с позиций достижения определенных результатов в производственной деятельности, что впоследствии позволяет сформировать информационную систему управления, ориентированную на результат.

Бюджетирование в информационной системе управления выступает как основа планирования и принятия управленческих решений в организации, оценки всех аспектов ее финансовой состоятельности, укрепления финансовой дисциплины и подчинения интересов отдельных структурных подразделений интересам организации в целом. Кроме того, бюджетирование как элемент информационной системы управления обеспечивает финансовый контроль за расходованием денежных средств на определенные циклы и процессы производства в соответствии с технологией.

В общем случае в процессе бюджетирования выполняются следующие задачи:

– планирование на предстоящий период, которое позволяет дать оценку эффективности работы организации, а затем сравнить достигнутые результаты с плановыми;

– прогнозирование на более длительный период, которое дает возможность установить перспективные цели и их выполнение в текущих планах развития организации;

– контроль и анализ деятельности отдельных подразделений организации (осуществляются на основе показателей, устанавливаемых для каждого подразделения);

– планирование и контроль денежных потоков, поскольку важнейшим условием реализуемости любого плана организации является положительный баланс в любой момент.

При рассмотрении бюджетирования как процесса необходимо выделить три его основных элемента: организационное обеспечение, процесс и технологию.

Организационное обеспечение касается вопросов внутриотраслевой организации подразделений и служб, которые несут ответственность за обеспечение и поддержание самого процесса бюджетирования, а также предусматривает выбор лица, отвечающего за правильное и своевременное выполнение всего процесса.

Сам процесс бюджетирования разбивается на отдельные процедуры: планирование, исполнение бюджетов, сбор и анализ фактических данных и т. д. При этом должен быть разработан и утвержден регламент для контроля выполнения всех указанных процедур.

В процессе работы над построением механизма бюджетирования затрат следует также учитывать особенности производства определенного вида продукции. Процесс построения бюджетов должен идти с учетом уровня продаж, в большей степени акцентируя внимание на соблюдение технологии производства. Для построения последовательной и логической системы бюджетирования необходимо выделять определенные этапы производства в общем производственном цикле. Каждый этап может представлять собой законченный цикл работ.

Технология бюджетирования включает в себя формирование и консолидацию бюджетов организации. Для этого разрабатывается финансовая структура организации, представляющая собой совокупность центров ответственности.

При этом основной бюджет (master budget) включает в себя взаимосвязанную систему финансовых бюджетов (financial budgets) и операционных бюджетов (operating budgets).

В операционные бюджеты для обеспечения производства следует включать:

- бюджет прямых расходов на оплату труда;
- бюджет прямых материальных затрат;
- бюджет общепроизводственных расходов;
- бюджет косвенно-переменных затрат на содержание основных средств;

- бюджет прямых переменных затрат на работы и услуги вспомогательного производства.

В финансовые бюджеты, в свою очередь, будут входить: бюджеты финансовых ресурсов на отдельные циклы работ.

В таком случае система бюджетирования ориентирована на результат и учитывает строгое соблюдение отдельных технологий производства посредством планирования и финансового контроля расходования денежных средств на соответствующие циклы и этапы производственной деятельности, что впоследствии позволяет принимать оптимальные управленческие решения в производстве на всех стадиях его осуществления.

Основное назначение бюджета движения денежных средств заключается в следующем:

- обеспечение стабильной платежеспособности;
- анализ взаимосвязи полученного финансового результата и изменения величины денежных средств;
- проведение эффективной политики в сфере привлечения заемных средств;
- рациональное размещение свободных денежных средств;
- осуществление учета, анализа и планирования денежных потоков и образующих его центров финансовой ответственности;
- выявление величины и контроль за динамикой положительного и отрицательного сальдо денежных средств как по организации в целом, так и по каждому центру финансовой ответственности.

Основными источниками сведений для составления бюджетов выступает бухгалтерская и небухгалтерская информация.

Бухгалтерская информация должна включать в себя в основном сведения из регистров бухгалтерского учета. При этом следует иметь в виду, что в зависимости от отрасли производства и формируемой статьи затрат возникает необходимость в информации со счетов бухгалтерского учета.

Небухгалтерская информация, в свою очередь, будет включать:

- технологические операции;
- данные регистров учета;
- положение по материальному стимулированию работников;
- данные нормативов расхода;
- данные производственных отчетов;
- данные о количестве оборудования, находящегося и используемого в производстве;
- другие данные.

Важным этапом построения механизма бюджетирования является правильное использование методов для расчета и планирования показателей статей затрат бюджетов финансовых ресурсов. При составлении бюджетов можно применять следующие методы: для определения заработной платы дневные тарифные ставки и расценки за выполненный перечень работ; данные СПС «КонсультантПлюс»; методы материального стимулирования и оплаты труда; методы прямого пересчета показателей, расчет относительных величин; соблюдение требований налогового законодательства.

Заключительным этапом технологии бюджетирования является документальное оформление составленных операционных и финансовых бюджетов.

Перейдем к процессу составления операционных бюджетов на примере машиностроительной отрасли. Начнем с построения бюджета прямых материальных затрат. Приведем примерный макет операционного бюджета на осуществление прямых материальных затрат машиностроительного предприятия (табл. 1).

В процессе составления данного бюджета следует четко учитывать тех-

нологию производства, которая должна включать в себя нормативы расхода сырья и материалов, энергоносителей и горюче-смазочных материалов для осуществления требуемых операций. Для удобства расчета планируемых материальных затрат можно составить промежуточную таблицу и включить в нее следующие показатели: 1) наименование материальных затрат; 2) потребность в данном материале на единицу продукции; цена за единицу материального сырья; 3) объем производства.

Далее составим примерный макет бюджета косвенно-переменных затрат на содержание основных средств в машиностроительной отрасли (табл. 2).

При составлении данного бюджета необходимо учитывать амортизационные отчисления по автотранспортной технике, производственному оборудованию и т. д.

Составим примерный макет бюджета прямых переменных затрат на работы и услуги вспомогательного производства (табл. 3). В процессе работы над данным бюджетом источником информации должны служить сведения, включающие в себя перечень услуг, предоставленных вспомогательным производством при осуществлении разного рода работ.

При составлении других операционных бюджетов, в частности бюджета прямых расходов на оплату труда в отрасли растениеводства, шапка таблицы может включать в себя следующие элементы: 1) фамилия, имя и отчество работника; 2) описание технологической операции; 3) звено; 4) разряд работ; 5) норма выработки; 6) расценка; 7) затрачиваемое время; 8) сумма планируемых расходов.

Таблица 1

Бюджет прямых материальных затрат

Наименование материалов	Сумма планируемых расходов	Удельный вес планируемых расходов, %
Указывается вид материального расхода	Указывается сумма материального расхода	Указывается удельный вес материального расхода
Итого	Указывается итоговая сумма материальных затрат	100,0

Примечание. Центр ответственности: указывается центр ответственности (например, бригада). Место затрат: указывается место затрат (например, цех). Период работ: указывается период работ.

Оперативные сведения, полученные на основе операционных бюджетов, затем обобщаются в составляемом финансовом бюджете на осуществление определенного цикла или этапа производства в соответствии с технологией. Составим при-

мерный макет финансового бюджета на примере машиностроительного производства (табл. 4).

Для удобства обобщения информации в состав таблицы введен бюджетный код, классифицирующий затраты финан-

Таблица 2

Бюджет косвенно-переменных затрат на содержание основных средств

Перечень статей затрат с расшифровкой включаемых расходов	Сумма планируемых расходов	Удельный вес планируемых расходов, %
Указывается перечень амортизационных отчислений на выполняемые работы по конкретному виду техники	Указывается сумма амортизационного отчисления по конкретному виду техники	Указывается удельный вес амортизационного отчисления по каждому виду техники
Итого	Указывается итоговая сумма косвенно-переменных затрат на содержание основных средств	100,0

Примечание. Центр ответственности: указывается центр ответственности (например, бригада). Период работ: указывается период работ (месяц).

Таблица 3

Бюджет прямых переменных затрат на работы и услуги вспомогательного производства

Перечень статей затрат с расшифровкой включаемых расходов	Сумма планируемых расходов	Удельный вес планируемых расходов, %
Автомобильный транспорт	Указывается сумма затрат на работы и услуги оказываемые автомобильным транспортом, оборудованием	Указывается удельный вес затрат на работы и услуги, оказываемые оборудованием
Оборудование		
Итого	Указывается итоговая сумма прямых переменных затрат на работы и услуги вспомогательного производства	100,0

Примечание. Центр ответственности: указывается центр ответственности (например, бригада). Место затрат: указывается место затрат (например, цех). Период работ: указывается период работ.

Таблица 4

Финансовый бюджет

БК	Статьи затрат с расшифровкой перечня расходов	Сумма затрат	Удельный вес денежных расходов по статьям затрат, %
01	Прямые материальные затраты	Указываются итоговые суммы по статьям затрат, рассчитанные с помощью операционных бюджетов	Указываются удельные веса каждой из статей затрат
02	Прямые затраты на оплату труда производственных рабочих		
03	Косвенные затраты на содержание основных средств		
04	Прямые затраты на работы и услуги вспомогательных производств		
05	Общепроизводственные расходы		
	Итого	Указывается итоговая сумма затрат по финансовому бюджету	100,0

Примечание. Центр ответственности: указывается центр ответственности (например, бригада). Место затрат: указывается место затрат. Технологический этап: указывается технологический этап производства.

совых ресурсов по соответствующим статьям затрат с расшифровкой перечня расходов (БК).

Выводы. В заключение отметим, что на практике постановка системы бюджетирования сопряжена с рядом проблем. Так, неэффективной считается такая система бюджетирования, в которой отклонение фактических результатов от за-

планированных регулярно превышает 20–30%, тогда как нормой является отклонение, не превышающее 5%. Подобная ситуация представляет собой серьезную проблему, так как бюджет организации является основой для принятия оперативных управленческих решений и направлением последующих исследований.

Список использованных источников

1. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.
2. Тейлор Ф. Принципы научного менеджмента / Ф. Тейлор; пер. с англ. – М.: Контроллинг, 1991. – 104 с.
3. Бурцев В.В. Внутренний контроль в организации: Методологические и практические аспекты / В.В. Бурцев // Аудиторские ведомости. – 2002. – № 8. – С. 41–50.
4. Зарук Н. Бюджетирование – эффективный инструмент управления производством в интегрированных агроформированиях / Н. Зарук, О. Бурмистрова // АПК: экономика, управление. – 2012. – № 18. – С. 23.
5. Шим Джай К. Основы коммерческого бюджетирования / К. Шим Джай, Сигел Джойл Г. – СПб., 2001. – 496 с.
6. Великая Е.Г. Затратообразующие факторы в механизме управления затратами / Е.Г. Великая // Аудит и финансовый анализ. – 2007. – № 1. – С. 144.
7. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – 6-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 1423 с.
8. Джон К. Шанк. Стратегическое управление затратами / Джон К. Шанк, Виджей Говиндараджан; пер с англ. – СПб.: ЗАО «Бизнес Микро», 1999. – 288 с.
9. Великая Е.Г. Контроллинг в системе управленческого учета / Е.Г. Великая // Бухгалтерский учет. – 2008. – № 10. – С. 64.

References

1. Borisov A.B. (2001) *Bolshoy ekonomicheskiy slovar* [Great Dictionary of Economics]. Moscow, Kniginy mir, 895 p.
2. Burcev V.V. *Vnutreniy control v organizacii: Metodologicheskie i prakticheskie aspekti*, [Internal control in the organization: Methodological and practical aspects] *Auditorskie ведомosti* [Audit statements], 2002. no. 8, pp. 41-50.
3. Chim Dgay K., Sigel Djoyl G. (2001) *Osnovi komercheskogo budjetirovania* [Basics of budgeting commercial] SPb., 496 p.
4. Djon K. Hank, Vidjey Govindaradjan (1999) *Strategicheskoe upravlenie zatratami* [Strategic Cost Management], SPb ZAO “BiznesMikro”, 288 p.
5. Druri K. (2012) *Upravlencheskiy i proizvodstvenniy uchet* [Management and Cost Accounting], 6-th ed., Moscow, UNITI-DANA, 1423 p.
6. Teylor F. (1991) *Principi nauchnogo menedjmenta* [The Principles of Scientific Management]. Moscow, Kontroling, 104 p.
7. Velikaya E.G. *Zatratoobrazuyuche faktori v mehanizme upravlenia zatratami* [Cost driver in the mechanism of cost management], *Audit i finansoviy analiz* [Audit and Financial Analysis], 2007, no. 1, p. 144.
8. Velikaya E.G. *Kontroling v sisteme upravlencheskogo ucheta* [Controlling in management accounting system], *Buhgalterskiy uchet* [Accounting], 2008, no.10, p. 64.

9. Zaruk N.O. Burmistrova *Budjetirovanie – effektivniy instrument upravleniia proizvodstvom v integrirovanih agroformirovaniakh* [Budgeting – effective management tool production in in-grated agroformations] *APK: ekonomika, upravlenie* [AIC: economics, management], 2012, no. 18, p. 23.

Статтю присвячено дослідженню одного з найбільш важливих завдань економіки – підвищенню ефективності виробництва. Сьогодні виживання і ефективне функціонування будь-якої комерційної організації в ринкових умовах побудовані на відповідній системі інформаційного забезпечення, основними елементами якої можуть бути контролінг і бюджетування.

Ключові слова: *контролінг, планування, бюджетування, інформаційна система управління, управління витратами, фінансове та бюджетне планування, інформаційні модулі контролінгу, центри відповідальності.*

The article is devoted to the one of the most important aims of economy – the increase of the productive efficiency. Nowadays the effective functioning of any organization concerning the market is based on the corresponding system of the dataware with controlling and budgeting being the main elements.

The key words: *controlling, planning, budgeting, information control system, expenditure management, finance and budget planning, informational components of controlling, responsibility centers.*

Одержано 4.02.2015.