

## СУТНІСТЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛІНГУ В УМОВАХ СУЧАСНОЇ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

к.е.н., доцент Безверхня Ю.В.

Таврійський державний агротехнологічний університет

**Постановка проблеми.** Управлінський облік і контролінг – нові для українського бізнесу поняття, які з'явилися на початку ринкових перетворень 90-х років минулого століття. Сучасному стану та перспективам їхнього розвитку присвячено багато уваги серед науковців та аналітиків. При цьому широко обговорюються проблеми управлінського обліку як однієї з підсистем бухгалтерського обліку, його об'єкти, взаємозв'язок з іншою підсистемою – фінансовим обліком, але в значно меншому ступені – сутність контролінгу, а також розходження систем управлінського обліку та контролінгу, що обумовило актуальність теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема визначення сутності управлінського обліку та контролінгу займаються багато вітчизняних та іноземних науковців, зокрема, таких як: Бланк І.О., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Дем'яненко М.Я., Моссаковський В.Б., Яковлев Ю.П. та інші. Проте питання все ще залишається дискусійним.

**Мета дослідження.** Ціллю статті є аналіз того, як розуміються поняття «контролінг» і «управлінський облік» у вітчизняній підприємницькій діяльності, визначення відмінностей між цими поняттями та формулювання їх справжньої сутності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Управлінський облік – процес ідентифікації, виміру, збору, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі управлінському персоналу інформації, необхідної для планування, контролю та керування поточної виробничо-комерційної діяльності підприємства.

Інформація управлінського обліку є внутрішньою [1, с.44].

Контролінг (controlling) – внутріфірмова система інтегрованого інформаційного забезпечення планування та контролю. Це поняття відносно нове, тому у різних країнах трактується по-різному [2, с.36].

Більш практичний погляд виявляє подібність внутрішнього змісту європейського, насамперед німецького, контролінгу з тим, що в англо-американському середовищі прийняте називати управлінським обліком. При цьому слід зазначити, що сучасне поняття управлінського обліку тлумачиться набагато ширше, ніж його розповсюджене вітчизняне визначення, що означає систему підготовки щодо достовірних внутрішніх звітів (як деяке протиставлення неперевіреним звітам бухгалтерії).

Німецьке слово «контролінг» співзвучно зі звичним словом «контроль». Відповідно, асоціативно укореняється омана, що контролери – це ті, хто все контролюють. Але слово «контролінг» означає, в першу чергу, «управляти», «регулювати», але тільки в останню чергу «контролювати».

Та ж проблема перекладу з англійським management accounting – «управлінський облік». Слово accounting має кілька значень, включаючи «прийняття у розрахунок», «пояснення», а в сполученні зі словом management дослівно переводиться на українську як «управлінський облік». У підсумку зміст вираження спотворюється. Під ним починають розуміти прийняття до обліку фактів господарської діяльності, плюс різні моделі калькулювання собівартості продукції: директ-костинг, абсорбт-костинг, одне з відносно нових віянь – АВС-костинг тощо [3, с.20].

Зупинимося на сучасній характеристиці змісту управлінського обліку та контролінгу.

В умовах зростаючої конкуренції та стрімкого розвитку технологій успіх діяльності компанії багато у чому залежить від тонкого настроювання внутрішніх корпоративних процесів, особливо від ефективної організації фінансової структури. Зміна ролі, цілей і завдань фінансової організації бізнесу привело до виникнення межфункціональної концепції управлінського обліку

(англо-американська модель) і тотожного їй контролінгу – континентальної моделі (у першу чергу німецької). Сьогодні контролінг являє собою організацію фінансової функції підприємства. Вона повинна бути побудована таким чином, щоб забезпечити оптимальний комунікаційний і інформаційний процес. Це, у свою чергу, повинне сприяти досягненню стратегічних цілей бізнесу, таких як забезпечення прибутковості та ріст вартості компанії. Подібне визначення ролі контролінгу виникає з функцій контролера, розроблених Міжнародною групою контролінгу (International Group of Controlling) [4, с.146].

Відповідно до них, контролери:

- забезпечують прозорість результатів, фінансів, процесів і стратегій, сприяючи тим самим більш високій ефективності;
- координують цілі та плани в рамках єдиного цілого й організують систему внутріфірмової звітності;
- вибудовують процес постановки цілей, планування та керування так, щоб кожен співробітник, що приймає рішення, орієнтувався у цілях діяльності підприємства;
- забезпечують збір необхідних для цього даних;
- створюють і обслуговують контролінгові системи.

Для досягнення цих цілей у рамках системи контролінгу повинні бути вирішені наступні основні взаємозалежні завдання:

- участь у визначенні стратегії підприємства;
- поширення інформації про обраний стратегічний напрямок усередині підприємства;
- участь у розробці та супроводі тактичних рішень для реалізації стратегії;
- розробка та впровадження методів і процедур контролю для визначення успіху у досягненні стратегічних цілей.

Контролінг також дозволяє оптимізувати рішення проблеми: «обмеженість ресурсів – безмежність потреб».

Розглянемо найбільш значимі інструменти, використання яких дозволяє

вирішити позначені вище завдання.

Основою організації ефективного процесу прийняття управлінських рішень є наявність достовірної інформації про стан підприємства. Інформаційне забезпечення у рамках контролінгу припускає використання звітності, що базується на принципах МСФЗ і аналогічних систем таких, як GAAP, орієнтованих на інтереси інвесторів, оскільки така звітність найбільшою мірою розкриває економічну сутність діяльності підприємства. На більш детальному рівні використовуються необхідні додаткові звіти з тим ступенем деталізації й у тих розрізах, які затребувані користувачами усередині підприємства [1, с.88].

Модель оцінки вартості, що базується на дисконтуванні майбутнього вільного грошового потоку підприємства, дозволяє системно управляти ключовими факторами створення вартості. Даний метод у фінансовому вираженні демонструє вплив на вартість таких найважливіших нематеріальних важелів, як інтелектуальний капітал, знання, бренди, науково-дослідні розробки, взаємини з контрагентами тощо. Контролінг, орієнтований на вартість, спрямовує підприємство на відповідну організаційну поведінку, що задіє важелі управління, інтегруючи фінанси, керування та мотивацію.

Процесно-орієнтоване керування виходить із установки «управляти процесами та потоками, а не функціями та діями». Метод, орієнтований на процеси, відповідальні за кінцевий продукт (або послугу), реалізує пріоритет створення цінності для клієнта, що в остаточному підсумку становить цінність для підприємства. Її максимізація можлива тільки у випадку усунення витрат, що не створюють цінність (за деякими оцінками, такими є до 60% накладних витрат підприємств) [2, с.79].

Процесно-орієнтована модель акцентована на керуванні джерелами витрат, виходячи з необхідності тих або інших видів діяльності. Контролінг процесів припускає визначення та виконання саме тієї діяльності, що повинна привести до досягнення стратегічних цілей підприємства [4, с.109].

Бюджетування є логічним продовженням філософії процесно-орієнтованого керування. Традиційна природа бюджетування, що прижилася у

вітчизняних моделях управління, фактично виправдовує та покриває витрати, тим самим роблячи їх внутрішньою справою підприємства. Контролінг же дозволяє уникнути подібних проблем, тому що припускає процесно-орієнтоване бюджетування з використанням сценарного планування та розподілом ресурсів відповідно до реальних потреб співробітників. Втілення даної стратегії має на увазі постійний вибір з можливих варіантів дій, що відбивають різні можливості з різними потребами в засобах виробництва. Система контролінгу робить процес розподілу ресурсів більш гнучким і адаптивним, делегуючи право приймати рішення на виконавський рівень.

Характерним для підприємницької діяльності є прагнення до внутрішнього партнерства, а основним завданням стає надання внутрішнім клієнтам послуг, орієнтованих на максимізацію вартості. Саме ідейна складова дозволяє одержати повну віддачу від інвестицій в удосконалювання системи керування підприємства. Таким чином, контролінг – це більшою мірою спосіб мислення та спосіб здійснення управлінської діяльності, чим набір окремих інструментів [3, с.22].

Невідповідність між назвою та змістом управлінського обліку спричиняє цілий ряд негативних наслідків. Вся відповідальність за здійснення управлінських функцій, поєднаних поняттям «управлінський облік», лягає на облікових працівників, яким не під силу якісне їхнє виконання, оскільки від участі в практичному впровадженні управлінського обліку відтинаються фахівці із планування, ціноутворення, маркетингу, економічного аналізу й інших управлінських процесів. До того ж, при подвійному трактуванні управлінського обліку, з одного боку, як комплексу управлінських функцій, а з іншого боку – як підсистеми бухгалтерського обліку, границі самого бухгалтерського обліку розмиваються, різні його об'єкти протиставляються один одному, що не відповідає напрямкам розвитку вітчизняного обліку.

**Висновки.** З усього вищезазначеного можна зробити висновок, що нове для вітчизняної науки та практики явище – управлінський облік – у широкому розумінні, повинне одержати відповідну його змісту назву. При цьому,

покладена в основу управлінського обліку ідея інтеграції управлінських функцій не повинна бути відкинута. Саме навпаки, вона має потребу у більш докладному теоретичному обґрунтуванні та практичному впровадженні. Велику користь у рішенні цього завдання може принести вивчення та осмислення системи контролінгу.

Тому, під контролінгом варто розуміти таку концепцію управління підприємством, яка опирається на комплексне поєднання процесів планування, обліку, контролю й економічного аналізу, координацію заходів по досягненню цілей організації, формування інформаційної системи, що відповідає поставленим цілям.

### **Література:**

1. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник / С.Ф. Голов / К.: Лібра, 2004. – 576 с.
2. Дайле А. Практика контроллинга / Пер. с нем. / А. Дайле / М.: Финансы и статистика, 2007. – 256 с.
3. Валенко С.П. Порівняння контролінгу з управлінським обліком / С.П. Валенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 12. – С. 19-24.
4. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Н. Г. Данилочкиной / М.: Аудит, ЮНИТИ, 2009. – 279 с.