

ЭВОЛЮЦИЯ ВЗГЛЯДОВ НА КАТЕГОРИЮ «ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ»

Исследованы исторические корни и современная трактовка категории «экономическая безопасность».

THE EVOLUTION OF VIEWS ON THE CATEGORY OF «ECONOMIC SECURITY»

Investigate the historical roots and contemporary interpretations of the category «economic security».

Стаття надійшла 11.01.10

УДК 657.6:657.421.3

В. В. Шляхетко

Українська академія друкарства

ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ: ВІД МИНУЛОГО ДО СЬОГОДЕННЯ (міжнародний аспект)

Досліджено особливості обліку нематеріальних активів на теренах колишнього СРСР, а тепер у незалежних державах — Білорусі, Литві, Росії та Україні.

Нематеріальні активи, облік, міжнародний аспект

Сьогодні методика і принципи побудови обліку нематеріальних активів є об'єктом пильного вивчення світової економічної науки і практики. Ці питання неодноразово розглядалися на сесії Міжнародної групи експертів ООН з міжнародних стандартів обліку і звітності й продовжують постійно розроблятися економістами всіх розвинених країн.

Питання розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні порушувалися в роботах В. Д. Андрєєва, А. В. Алексєєвої, В. В. Бабича, М. Т. Білухи, А. М. Герасимовича, Н. І. Дорош, В. І. Єфіменко, В. П. Завгороднього, В. Г. Лінника, В. В. Сопка, Н. В. Кужельного, Г. Г. Кірейцева, Д. Р. Кетлетта, Г. І. Олеховича, В. Г. Швеця, Л. С. Шатковської, В. Ф. Палія, О. А. Петрик, М. С. Пушкаря й інших.

Разом з тим глибокі і всебічні теоретичні дослідження в даній галузі з комплексним аналізом як вітчизняної, так і міжнародної облікової практики досить рідкісні, а іноді і зовсім відсутні.

Нематеріальні активи як категорія необоротних активів порівняно з іншими видами майна довгострокового використання є відносно новою у вітчизняному бухгалтерському обліку, хоча в економіці це поняття існує вже упродовж тривалого часу.

Формування і розвиток уявлень про нематеріальні активи відбувалося поступово. Власне період існування нематеріальних активів визначити неможливо,

оскільки вони створювались і функціонували як у домашньому господарстві, так і в промисловості. Так, С. В. Мних зазначає, що до нематеріальних активів на початку ХХ ст. в Західній Україні відносили патенти, виробничу таємницю тощо [10]. За визначенням О. Вишневецького, нематеріальні активи у 1928 р. сприймали як дебіторів, поточні рахунки, векселі до отримання. За радянських часів в умовах державної форми власності поняття нематеріальних активів у бухгалтерському обліку не використовували, що зумовлювалося відсутністю потреби у формуванні вартості наукових праць і винаходів, оскільки результати досліджень не були об'єктом купівлі–продажу. План рахунків, затверджений наказом Міністерства фінансів СРСР від 28.03.85 р. № 40 [8], не містить поняття нематеріальних активів. З 1962 р. у Союзі РСР почали здійснювати реєстрацію товарних знаків — зображувальних, словесних й пізніше об'ємних знаків. Проте в обліку ці об'єкти свого відображення не знаходили, тому що авторські права на всі відповідні об'єкти в повному обсязі належали державі.

Нематеріальні активи як різновид майна та їх знос, що враховується в складі собівартості, з'явилися в Основних положеннях про склад витрат, включених до собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах СРСР (затверджено Держпланом, Мінфіном, Держкомітетом цін) і в листі Мінфіну «Про особливості обчислювання собівартості продукції (робіт, послуг) на спільних підприємствах, створених на території СРСР» [9].

З середини 80-х років ХХ ст. спостерігається стрімке зростання кількості та вартості нематеріальних активів. Уперше термін «нематеріальні активи» було введено в бухгалтерський облік і закріплено офіційно з прийняттям постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» від 03.04.93 № 250, що було зумовлено існуванням, крім державної, приватної та колективної форм власності.

Відповідно до ст. 49 Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні № 250 визначено перелік нематеріальних активів [7]. Пункт 15 Вказівок щодо організації бухгалтерського обліку в Україні передбачав використання для бухгалтерського обліку нематеріальних активів рахунку 04 «Нематеріальні активи» [2]. Згідно з даними нормативних документів, під нематеріальними активами розуміли довгострокові вкладення в придбання об'єктів промислової та інтелектуальної власності, права на здійснення окремих видів діяльності, права оренди будівель (споруд, приміщень) або користування ними, права власності на квартири, а також інші аналогічні майнові права, що визнавали об'єктом права власності конкретного підприємства і давали дохід. Лише у 1997 р. поняття нематеріальних активів починає набувати сучасних рис: до нематеріальних активів почали відносити не самі об'єкти, а права на них, проте не загальні права використання, а конкретніші — ті, що впливали з авторських та інших договорів.

Наказом Фонду держмайна України і Державного комітету з питань науки і технології затверджено Порядок експертної оцінки нематеріальних активів, що класифікує нематеріальні активи таким чином [5]:

об'єкти прав інтелектуальної власності — право власності на: винахід, рисну модель, промисловий зразок, знаки для товарів і послуг, сорт рослин, фірмове найменування, програми для ЕОМ, базу даних, науково-технічну інформацію;

об'єкти прав користування ресурсами природного середовища: право користування земельною ділянкою, надрами, геологічною та іншою інформацією про природне середовище, іншими ресурсами природного середовища;

об'єкти прав користування економічними, організаційними та іншими вигодами;

гудвіл (ділова репутація).

Згідно з Державним класифікатором України «Класифікація основних фондів», затвердженим Держстандартом України, нематеріальними основними фондами було названо [3]: кіно- та фотодокументи; видання періодичні, тривалі і картографічні; джерела образотворчі (живопис, графіка, скульптура, декоративно-прикладне мистецтво та фотографія).

Низка пунктів Класифікатора основних фондів відповідали Порядку № 969/97, що свідчить про те, що в Україні, як і в СРСР, визнавали поняття нематеріальних активів, проте здебільшого в своєму переліку їх ототожнювали з основними фондами.

Тепер перелік нематеріальних активів подано в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [6] та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4]. Це —

права користування природними ресурсами;

права користування майном;

права на комерційні позначення;

права на об'єкти промислової власності;

авторське право та суміжні з ним права;

незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;

інші нематеріальні активи.

Зазначений перелік відповідає міжнародним стандартам, що регулюють облік нематеріальних активів. Більше того, для адаптації вітчизняної практики обліку до міжнародної деякі поняття, що стосуються нематеріальних активів, було запозичено із МСФЗ.

У цьому контексті було б цікаво дослідити особливості обліку нематеріальних активів на теренах колишнього Союзу РСР, а тепер у незалежних державах Білорусі, Литві, Росії та Україні.

Білорусь

Критерії визнання нематеріальних активів:

ідентифіковані (мають ознаки, що відрізняють даний об'єкт від інших, у тому числі аналогічних) і не мають матеріально-речової (фізичної) форми;

використовуються в роботі підприємства;

мають здатність приносити підприємству майбутні економічні вигоди;

строк корисного використання їх перевищує 12 місяців;

вартість їх може бути визначена з достатньою надійністю, тобто є документальне підтвердження вартості, а також витрат, пов'язаних з їх придбанням (створенням); наявність документів, які підтверджують право власності на нематеріальний актив.

Класифікація (склад) нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку:

відносяться належні власнику майнові права:

на об'єкти промислової власності;

на твори науки, літератури та мистецтва;

на об'єкти суміжних прав;

на програми для ЕОМ та комп'ютерні бази даних;

на використання об'єктів інтелектуальної власності (на що дають право ліцензійні та авторські договори);

на користування природними ресурсами, землею;

інші: ліцензії на здійснення певних видів діяльності, зовнішньоторговельних і квотованих операцій, використання досвіду спеціалістів, права довірного керування майном.

Приймають до обліку нематеріальні активи:

обліковують по первісній вартості;

Для об'єктів нематеріальних активів, придбаних за плату в інших організацій і фізичних осіб, первісна вартість визначається, виходячи з фактично здійснених витрат на придбання, у тому числі:

вартість самого нематеріального активу, включаючи **порушальний** платіж;

послуги сторонніх організацій, пов'язані з **придбанням та оцінкою** об'єктів нематеріальних активів;

митні платежі, реєстраційні збори, держмито та **інші платежі**, пов'язані з придбанням чи отриманням прав на об'єкти **нематеріальних активів**;

податки та інші платежі в бюджет згідно із **законодавством**;

інші витрати, безпосередньо пов'язані з **придбанням об'єктів нематеріальних активів**;

підприємства, що фінансуються з бюджету, **при придбанні** об'єктів нематеріальних активів за рахунок бюджетних коштів, у сумі фактичних витрат враховують і податок на додану вартість.

Визначення строку служби нематеріальних активів:

строк корисного використання встановлюється **виходячи** з терміну використання, передбаченого патентами, свідоцтвами, **ліцензіями**, відповідними договорами та іншими документами, що підтверджують **право власності**;

права на торговий знак фізичних та юридичних осіб, що займаються виробництвом, продажем товарів і надають послуги (**фірмові назви**, товарні знаки) на строк до сорока років, але не більше терміну діяльності підприємства;

на об'єкти промислової власності: винаходи, моделі, **промислові зразки**, топології інтегральних схем, секрети виробництва (ноу-хау), **селекційні досягнення**, інші об'єкти інтелектуальної власності, на які поширюється **право промислової власності**, на строк до двадцяти років, але не більше терміну діяльності підприємства;

по інших об'єктах нематеріальних активів — на строк до десяти років, але не більше терміну діяльності підприємства.

Методи нарахування амортизації по нематеріальних активах:

лінійний;

нелінійний із застосуванням:

суми чисел років;

зменшеного залишку із встановленим коефіцієнтом прискорення (може бути визначений в інтервалі від 1 до 2,5);

виробничий метод.

Литва

Критерії визнання нематеріальних активів:

підприємство може обґрунтовано очікувати отримання майбутніх економічних вигод від активів;

історична (виробнича) вартість активів може бути достовірно визначена і відокремлена від вартості інших активів;

підприємство може використовувати такі активи, контролювати їх або обмежити право використання іншими суб'єктами чи особами.

Класифікація (склад) нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку

Нематеріальними активами є:

торговельні марки;

патенти та ліцензії;

авторське право та суміжні з ним права;

право демонстрації кінофільмів;

комп'ютерне програмне забезпечення;

гудвіл.

Приймають до обліку нематеріальні активи

Нематеріальні активи обліковують за первісною (виробничою) вартістю. Виробнича вартість нематеріальних активів включає вартість затрат на їх придбання (або вартість інших витрачених активів), у тому числі будь-які платежі та інші податки, що не повертаються.

Прямі витрати на підготовку активу до використання (наприклад, оплата професійних юридичних послуг) також можуть бути віднесені до первісної вартості такого активу.

Нематеріальний актив може бути придбаний в обмін на інші активи. При придбанні в обмін на випущені акції його первісна вартість прирівнюється до справедливої вартості цих акцій. Вартість нематеріального активу, отриманого в обмін, включає прямі витрати, пов'язані з обміном активів, і вартість, зазначену в договорі про обмін.

Визначення строку служби нематеріальних активів

Амортизація нематеріальних активів здійснюється на основі національних стандартів, що передбачають дотримання наступних умов:

очікуваний строк корисного використання активу;

чи може даний актив ефективно використовуватися іншим управлінським колективом;

життєвий цикл виробів, отриманих з використанням активів;

інформація відносно оцінки строків корисного використання подібних видів активів, що застосовуються в аналогічних умовах;

технічні, технологічні та інші види зносу;

стабільність галузі, де використовується актив, та зміни ринкового попиту на вироби і послуги, отримані за допомогою нематеріального активу;

дії, що очікуються від потенційних конкурентів;

період контролю над активом, юридичні чи інші обмеження на використання активу;

чи залежить страж корисного використання активу від терміну застосування інших активів підприємства.

Методи нарахування амортизації по нематеріальних активах

Для нарахування амортизації використовується прямолінійний (лінійний) метод амортизації.

Росія

Критерії визнання нематеріальних активів:

відсутність матеріально-речової (фізичної) форми;

можливість ідентифікації (відокремлення) від іншого майна;

придатність для виробничих чи управлінських цілей;

використання протягом тривалого часу (більше 12 місяців або звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців);

не передбачається наступний перепродаж даного майна;

здатність приносити підприємству економічні вигоди (дохід) у майбутньому;

наявність належним чином оформлених документів, які підтверджують існування самого активу та виключного права в підприємства на результати інтелектуальної діяльності (патенти, свідоцтва, інші майнові документи, договір придбання патенту, товарного знака тощо).

Класифікація (склад) нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку:

до нематеріальних активів відносяться об'єкти інтелектуальної власності (виключне право на результати інтелектуальної діяльності):

виключне право власника патенту на винахід, промисловий зразок, корисну модель, селекційні досягнення;

виключне авторське право на програми для ЕОМ, бази даних;

майнове право автора або іншого правовласника на топології інтегральних мікросхем;

виключне право власника на товарний знак і знак обслуговування.

Крім того, до складу нематеріальних активів включають: ділову репутацію підприємства та організаційні витрати (пов'язані зі створенням юридичної особи, визнані у відповідності із засновницькими документами частиною внеску учасників у статутний капітал підприємства).

Приймають до обліку нематеріальні активи

Одиницею бухгалтерського обліку є інвентарний об'єкт, під яким розуміють сукупність прав, застосовуваних у виробництві чи управлінні та підтверджених одним документом — патентом, свідоцтвом, договором тощо.

В обліку нематеріальні активи, придбані за плату або створені підприємством самостійно, приймаються по фактичній собівартості, що включає в себе суму фактичних затрат підприємства на їх придбання за мінусом тих податків, що компенсуються (наприклад ПДВ).

Нематеріальні активи вважаються створеними, якщо:

виключне право на результати інтелектуальної діяльності, отримані при виконанні службових обов'язків або за конкретним завданням роботодавця, належить підприємству — працедавцю.

виключне право на результати інтелектуальної діяльності, отримані автором (авторами) по договору із замовником, що не є працедавцем, належить підприємству-замовнику;

свідоцтва на товарний знак або на право використання назви місця виробництва товару видані на ім'я підприємства-замовника.

Визначення строку служби нематеріальних активів

Строк корисного використання визначається рівним:

строку дії патенту, свідоцтва та інших обмежень термінів використання об'єктів інтелектуальної власності згідно із законодавством Російської Федерації; очікуваному терміну використання цього об'єкта, під час якого підприємство може отримувати економічні вигоди (доходи).

Якщо термін корисного використання визначити неможливо, то норми амортизаційних відрахувань встановлюються з розрахунку на 20 років, але не більше строку діяльності підприємства.

Методи нарахування амортизації по нематеріальних активах

При формуванні облікової політики підприємства визначають один із трьох методів нарахування амортизації нематеріальних активів (лінійний, зменшення залишку, виробничий)

Амортизаційні відрахування відображаються на рахунках одним із двох методів: шляхом накопичення відповідних сум на окремому рахунку; шляхом зменшення початкової вартості об'єкта [1].

Україна

Критерії визнання нематеріальних активів

Нематеріальні активи є такими, що не мають матеріальної форми і: перебувають під контролем підприємства внаслідок минулих подій; призначені для використання в господарській діяльності або для управління господарським суб'єктом; мають вартісну оцінку; відокремлені від іншого майна як самостійні об'єкти; здатні приносити підприємству дохід.

З цього визначення можливо виокремити основні юридичні та економічні критерії, відповідно до яких об'єкти можуть бути віднесені до нематеріальних.

Згідно з юридичними критеріями до нематеріальних активів відносять права, які виникають з угод (ліцензійних, авторських), а не самі ліцензії, програмні продукти, товарні знаки. Відповідно, права та інші нематеріальні активи можуть виникати у підприємства внаслідок укладання угод цивільно-правового характеру, наприклад, авторські угоди, угоди на виконання науково-дослідницьких робіт.

Класифікація (склад) нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на комерційні позначення;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторське право та суміжні з ним права;
- незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;
- інші нематеріальні активи.

Приймають до обліку нематеріальні активи:

Придбані або створені нематеріальні активи зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка зростає на суму витрат, пов'язаних з удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей і терміну використання, що сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

Визначення строку служби нематеріальних активів

Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс).

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають. До них належать ті, стосовно котрих підприємством не визначено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (або їхніх еквівалентів) від їх використання.

При визначенні терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід ураховувати:

- строки корисного використання подібних активів;
- передбачуваний моральний знос;
- правові або інші подібні обмеження щодо термінів його використання;
- очікуваний спосіб використання нематеріального активу підприємством;
- залежність терміну корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів підприємства.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому нематеріальний актив став придатним для використання, і припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни цього строку або умов отримання майбутніх економічних вигод. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання наприкінці кожного року також оцінюються на наявність ознак невизначеності обмеження даного строку, і за відсутності таких ознак підприємством устанавлюється строк корисного використання цих нематеріальних активів.

Методи нарахування амортизації по нематеріальних активах

Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод.

Розрахунок її здійснюється згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби». Як правило, методом амортизації нематеріальних активів є метод прямолінійного списання. Ліквідаційна вартість нематеріальних активів у розрахунку зазвичай прирівнюється до нуля, крім випадків, якщо:

існує невідомне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;

ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації наявного активного ринку й очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

У податковому обліку застосовується прямолінійний метод.

Таким чином, проведений аналіз особливостей обліку нематеріальних активів у різних країнах, незважаючи на їх спільне походження (усі вони вихідці з колишнього СРСР) і використання МСФЗ як національних стандартів у деяких з цих держав, свідчить, що існують певні як спільні риси й відмінності, що робить актуальним вивчення природи цього цікавого, недостатньо розкритого питання.

1. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. пособие / Под ред. проф. Ф. Ф. Бутынца. — Житомир: ЖГТУ, 2007. — 480 с. 2. Вказівки щодо організації бухгалтерського обліку в Україні, затв. наказом Мінфіну України від 07.05.93 р. № 25 [Електронний ресурс] — К., 1993. — Режим доступу: [www.URL: http://www.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0052-93](http://www.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0052-93). 3. Державний класифікатор України «Класифікація основних фондів», затв. Держстандартом України від 19.08.97 р. № 507 [Електронний ресурс] — К., 1997. — Режим доступу: [www.URL: http://www.legal.com.ua/document/kodeks/0CH560507217-97.html](http://www.legal.com.ua/document/kodeks/0CH560507217-97.html). 4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 21.12.99 р. № 893/4186 [Електронний ресурс] — К., 1999. — Режим доступу: [www.URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=z0893-99](http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=z0893-99). 5. Наказ Фонду держмайна України і Державного комітету з питань науки і технологій про затвердження порядку експертної оцінки нематеріальних активів від 27.07.95 р. № 969/97 [Електронний ресурс] — К., 1995. — Режим доступу: [www.URL: http://www.uaravno.net/data2008/base63/ukr63052.htm](http://www.uaravno.net/data2008/base63/ukr63052.htm). 6. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку виробничо-господарської діяльності об'єднань, підприємств і організацій та інструкції для його застосування: наказ Міністерства фінансів СРСР від 28.03.85 р. № 40. — Офіц. вид. — М., 1985. 7. Про особливості обчислювання собівартості продукції (робіт, послуг) на спільних підприємствах, створених на території СРСР: Лист Мінфіну СРСР від 30.12.90 р. № 142. — Офіц. вид. — М., 1990. 8. Шульга С.В. Облік і аудит нематеріальних активів: теорія, організація, методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04. — К.,

2006. — 21 с. 9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 Нематеріальні активи, затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 [Електронний ресурс] — К., 1999. — Режим доступу: [www.URL: http://www.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0750-99](http://www.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0750-99).
 10. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні № 250 від 03.04.93 р. [Електронний ресурс]. — К., 1993. — Режим доступу : [www.URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=250-93-%EF](http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=250-93-%EF).

УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ: ОТ ПРОШЛОГО В НАСТОЯЩЕМУ (международный аспект)

Исследованы особенности учета нематериальных активов на территории бывшего СССР, а теперь в независимых государствах — Беларуси, Литве, России и Украине.

ACCOUNTING FOR INTANGIBLE ASSETS: FROM PAST TO PRESENT (international dimension)

In the article were researched special features of accounting of unsubstantial resources in the territory of the ex-USSR but at present independent states Byelorussia, Lithuania, Russia and Ukraine.

Стаття надійшла 19.10.09

УДК 657.1: 334.758.4

Д. С. Лозовицький

Українська академія друкарства

О. М. Петрашова

ВАТ «УкрНДІ спеціальних видів друку»

РОЛЬ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ ПІДПРИЄМСТВА

Сьогодні контролінг, його основні функції і місця в системі управління підприємством є предметом дискусій у науковій літературі. Головною метою цієї наукової статті є дослідження впливу галузевих особливостей на організацію і формування етапів впровадження системи контролінгу на прикладі підприємств видавничо-поліграфічної галузі.

Контролінг, система контролінгу, складові системи контролінгу, етапи створення системи контролінгу, фактори впливу на систему контролінгу

Сьогодні в Україні в середовищі управлінців та підприємців увійшло в обіг нове поняття «контролінг». Дисципліну починають викладати у вищих навчальних закладах, підрозділи контролінгу створюються в компаніях, спеціалістів з контролінгу запрошують на роботу.

На сучасному ринку праці наявна велика кількість бухгалтерів, економістів, фінансистів, які вважають себе контролерами, оскільки вони тією чи іншою мірою причетні до побудови інформаційної системи підтримки та при-