

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СКЛADOVA СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

**Постановка проблеми.** В умовах ринкової економіки досить важливим є планування діяльності підприємства на майбутнє з метою мінімізації витрат та отримання максимального прибутку. Процес управління значно ускладнився у зв'язку з наданням підприємствам повної господарської та фінансової самостійності. Таке становище підприємства як суб'єкта ринкових відносин визначає об'єктивний процес не тільки зростання ролі і значення таких функцій управління як облік, контроль, аналіз, планування, а й принципового переосмислення їх завдань. Саме тому формування служби управлінського обліку є необхідною передумовою успішної роботи підприємств, створення оптимальної ринкової інфраструктури, виживання підприємств в умовах вільної конкуренції та зростання їх економічного потенціалу. Особливістю управлінського обліку є те, що на місце процедурних обліково-економічних завдань висувається нове завдання – забезпечення потреб користувачів у такій інформації, яка носить адресний характер, а також орієнтація на детальний облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції з метою пошуків резервів для зниження витрат на одиницю продукції. Інформація управлінського обліку орієнтована на задоволення потреб як поточного, так і стратегічного управління, на оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності внутрішніх господарських підрозділів, а також роботи працівників апарату управління.

**Огляд останніх досліджень і публікацій.** визначення місця і ролі управлінського обліку в системі контролінгу є предметом полеміки багатьох вчених, таких як М.С.Пушкар, С.М.Петренко, І.Є.Давидович, Н.Петрусевич, С.Ф.Голов, Ф.Ф.Бутинець. Проте питання важливості функціонування управлінського обліку в структурі системи контролінгу підприємства все ще залишається невирішеним.

**Мета статті.** Метою даного дослідження є розгляд теоретичних основ та визначення практичного застосування управлінського обліку як складової системи контролінгу на підприємствах України в умовах ринкової економіки.

**Виклад основного матеріалу.** Контролінг – це система управління процесом досягнення кінцевих цілей та результатів діяльності підприємства, яка ґрунтується на використанні інформації. Управлінський облік – це загальноприйнятий у світовій практиці метод забезпечення менеджерів інформацією, орієнтованою на прийняття рішень.

У науковців існують певні розходження у визначенні сутності управлінського обліку та контролінгу. Так, М.Чумаченко, І.Белоусова, Л.Нападовська обґрунтовують доцільність і важливість цього виду обліку. Ф.Бутинець, Б.Валуєв, В.Ластовецький вважають відокремлення управлінського обліку в самостійний вид обліку штучним і науково необґрунтованим [4].

М.Пушкар вважає контролінг разом із фінансовим і управлінським обліком складовими бухгалтерського обліку, а Л.Сухарева та С.Петренко розглядають управлінський облік як важливу складову контролінгу [3].

Особливістю управлінського обліку являється забезпечення потреб користувачів інформацією, яка носить адресний характер, а також орієнтація на детальний облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції з метою пошуків резервів для зниження витрат на одиницю продукції.

С.Ф. Голов визначає управлінський облік як процес виявлення, вимірювання, нагромадження, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [1].

Аналогічне трактування управлінського обліку надає К.Друрі: «Управлінський облік призначений для надання відповідної інформації, необхідної менеджерам для прийняття рішень, планування, здійснення контролю й оцінювання показників функціонування.

Слід зауважити, що визначальним при трактуванні понять «управлінський облік» та «контролінг» є два наукові підходи: англо-американський і континентальний європейський, репрезентований здебільшого німецькими економістами.

Відомі представники німецької економічної школи (Й. Вебер, Г. Кюппер, Д. Хан, П. Хорват, К. Штайнле та інші) під поняттям «контролінг» здебільшого мають на увазі систему координації планування і контролю або інформаційної підтримки менеджменту. У німецькомовній професійно орієнтованій літературі, присвяченій контролінгу, поняття «управлінський облік» та «управлінський контроль» зустрічаються досить рідко. Ці терміни вживаються переважно як синоніми при характеристиці процесу обліку й аналізу доходів і витрат. Управлінський облік за цим підходом є складовою системи контролінгу на підприємстві [2].

Найавторитетнішими представниками американської школи контролінгу вважаються Р. Ентоні, Р. Хілтон, Р. Каплан, Ч. Хорнгрен. На відміну від німецьких колег, у своїх працях вони оперують здебільшого поняттям «управлінський облік» та «управлінський контроль».

Як синоніми до цих термінів інколи вживається також поняття «контролінг». Р. Ентоні та Д. Янг відстоюють позицію, за якою інформаційне забезпечення менеджменту, планування і контролю є компетенцією управлінського обліку. Інший підхід, сформований Ч.Хорнгреном, полягає у тому, що управлінський облік є складовою системи управлінського контролю. Трактування контролінгу як системи, орієнтованої на облік, зустрічаємо у працях окремих вітчизняних вчених. Так, наприклад, професор В.В. Сопко фактично ототожнює контролінг із внутрішньогосподарським управлінським обліком, завданням якого є розкриття відповідності витрат бізнес-плановим показникам.

Схиляючись до твердження, що контролінг не можливо ототожнювати з управлінським обліком, відмітимо, основна задача управлінського обліку – надання релевантної інформації для прийняття управлінських рішень; функції контролінгу включають не тільки управлінський облік, але й планування, контроль, координацію, вироблення рекомендацій для прийняття управлінських рішень

Практична реалізація управлінського обліку є основою для розв'язання ряду завдань управління підприємством, які передбачають:

- оперативне збирання (моніторинг) інформації в рамках діючої на підприємстві інформаційної системи;
- аналіз поточного фінансового стану порівняно з плановими характеристиками за обраною номенклатурою показників;
- надання інформації керівництву для підготовки оперативних і довготермінових рішень;
- адаптивне фінансове планування діяльності підприємства.

Управлінський облік є складовою системи контролінгу, оскільки забезпечує службу контролінгу вичерпною достовірною та необхідною інформацією щодо витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на всіх стадіях виробничого процесу, що дає змогу здійснювати підготовку виважених управлінських рішень на підставі такої інформації.

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;
- групування витрати за статтями калькуляції, за способом включення до собівартості, за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат.

На кожному підприємстві система управлінського обліку має свої особливості, але водночас може включати в себе подібні елементи: збір інформації, структурування обліку за центрами відповідальності, бюджетування та розробку стандартів, аналіз системи показників, контроль та прийняття управлінських рішень.

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 прийняття оперативних і прогнозованих управлінських рішень.

Отже, основне завдання управлінського обліку для менеджерів є служити інформаційною базою для прийняття управлінських рішень. Інформація управлінського обліку звичайно являє собою комерційну таємницю підприємства, не підлягає публікації. Адміністрація підприємства самостійно встановлює склад, терміни і періодичність подання внутрішньої звітності.

Запровадження контролінгу на вітчизняних підприємствах зумовлене необхідністю інформаційного забезпечення й координації системи планування, синхронізації різних видів обліку, аналізу відхилень та їх контролю, інформаційного й методичного забезпечення менеджменту та прийняття управлінських рішень, підтримки на належному рівні ризик-менеджменту. Служби контролінгу є складовою системи внутрішнього контролю на підприємстві й зорієнтовані на інформаційно-аналітичне, методичне і консультативне забезпечення діяльності виконавчого керівництва.

**Висновки.** Таким чином, контролінг є системою управління прибутком підприємства, але, в окремих випадках, цілі підприємства можуть бути іншими, наприклад, завойовування частини ринку, знищення конкурентів, тоді контролінг орієнтує зусилля підприємства в напрямку таких цілей, хоча кінцева ціль та ж – одержання прибутку. Слід зазначити, що особливістю розвитку управлінського обліку в сучасних умовах є його модифікація в складні системи управління підприємством. Незалежно від того, як називатимуться ці системи, вони об'єктивно існуюватимуть і розвиватимуться під впливом реальних чинників. Якщо визнати, що контролінг відображає процес інтеграції традиційних методів обліку, аналізу, нормування, планування й контролю в єдину систему одержання, обробки і узагальнення інформації для прийняття на її підставі управлінських рішень, то така система управляє підприємством, будучи зорієнтованою на досягнення не лише оперативних цілей у вигляді одержання прибутку того чи іншого обсягу, а й на глобальні стратегічні цілі – виживання підприємства, збереження робочих місць, проведення антикризової політики.

#### **Анотація**

В статті розглянуто сутність управлінського обліку як складової частини системи контролінгу підприємства та обґрунтовано неможливість отождествлення понять «контролінгу» та «управлінського обліку».

**Ключові слова:** облік, контролінг, управління, витрати, аналіз, фінанси, підприємство.

#### **Аннотация**

В статье определена сущность управленческого учета как составной части системы контроллинга предприятия и обосновано невозможность отождествления понятий «контроллинга» и «управленческого учета».

**Ключевые слова:** учет, контроллинг, управление, расходы, анализ, финансы, предприятие.

### Summary

In the article essence of administrative account is considered as component part of the system of kontrolingu enterprise and grounded impossibility of equation of concepts «kontrolingu» and «administrative account».

**Keywords:** account, kontrolyng, management, charges, analysis, finances, enterprise.

### Список використаної літератури:

1. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет / С.Ф. Голов. — К.: Скарби, 1998. — 384 с.
2. Давидович І.Є. Контролінг [Навчальний посібник] / І.Є. Давидович. — К.: Цент учбової літератури, 2008. — 552 с.
3. Пушкар М.С. Контролінг [Монографія] / М.С. Пушкар/ — Тернопіль, 1997.— 146 с.
4. Чумаченко М. Управлінський облік в Україні // Бухгалтрський облік і аудит. — 2001. - № 6. — С. 43-47.