

**УДК 657**

**Остапенко Т. М.**

**КОНТРОЛІНГ ВИТРАТ – НЕОБХІДНІСТЬ ЧИ РЕАЛЬНІСТЬ, ЩО  
ЗАБЕЗПЕЧУЄ ОТРИМАННЯ ПРИБУТКУ!?**

*Полтавська державна аграрна академія, Полтава, Сковороди 1/3, 36003*

**UDC 657**

**Ostapenko T. M.**

**CONTROLLING COSTS - NECESSITY OR REALITY THAT ALLOWS  
PROFIT!?**

*Poltava State Agrarian Academy, Poltava, Pans 1/3, 36003*

*В даній доповіді розглянуто ставлення науковців до контролінгу. В контексті думок науковців запропоновано авторське бачення існування контролінгу витрат.*

*Ключові слова: контролінг витрат, управління витратами, витрати, прибуток, оперативний контролінг, фінансовий контролінг, управлінський облік.*

*The report examined the attitude of scientists towards controlling. In the context of the reasoning offered perspective of the existence controlling of costs.*

*Keywords: controlling costs, management costs, expenses, costs, profit, operational controlling, financial controlling, management accounting.*

Взаємозв'язок витрат та контролінгу в контексті забезпечення прибутковості, знаходимо у роботах науковців, серед яких: М.С. Пушкар, Н.Ю. Петрусевич, Д. Нагернюк, Є.М. Кайлюк, В.Г. Корчагіна, О.Б. Акентьєва, Ю.А. Журавльова, А.Ю. Журавльова, О.Б. Ватченко, М.М. Коцупатрий, У.О. Гуцаленко, І.Є. Давидович, В.І. Алексеєнко, О.А. Зоріна, О.А. Вержбицький, Ю.П. Яковлев, В.Г. Левківська, О.В. Троян, Р.П. Задорожна, О.В. Портна, І.В. Підпригора та багато інших.

Аналіз публікацій науковців [1-13] показав, що, по-перше, автори по-різному ставляться до окремих аспектів управління витратами підприємства за рахунок здійснення контролінгу, по-друге, в працях прослідковується цілісна єдність ідеї контролінгу – зв'язок витрат та прибутку.

Крім того, дослідження показали, що незважаючи на наявність великої кількості наукових напрацювань щодо можливості вирішення питання подолання неприбутковості підприємств за рахунок контролінгу, відсутня спроба виокремлення такої її складової як контролінг витрат. Хоча, контролінг в авторських виданнях, як правило, розглядається в ракурсі витрат як основного об'єкту управління. Предметом полеміки виступає їх трактування в науковому уявленні та на тлі законодавчого поля. Вчені намагаються узагальнити та здійснюють поділ витрат за певними ознаками, що встановлює можливість бачення їх поведінки, наслідків формування. В класифікації, що налічує близько двох десятків групувань, науковцями вбачається головна передумова ефективного управління витратами. Не оминають увагою собівартість продукції, в якій концентруються результати фінансово-господарської діяльності підприємств, від рівня якої залежить абсолютна величина прибутку, рівень цін тощо. З метою розгляду концептуальних основ контролінгу, вчені намагаються виділити важливість забезпечення служб контролінгу інформацією про витрати за рахунок ведення управлінського обліку, який є елементом контролінгу, або, як зазначає С.Ф. Голов, є складовою частиною процесу управління, що залежить від потреб системи управління – намірів, запиту управлінських служб. У своїх працях дослідники розглядають управлінський облік поєднанням його мети, завдань, предмету, об'єктів, методів. Методи обліку відносяться до методів управління витратами. Наводяться теоретико-методологічні проблеми ведення управлінського обліку, проблеми його впровадження та організації, переваги та недоліки ведення. Відбувається систематизація трактувань сутності управлінського обліку. Спонукальним моментом розвитку теорії контролінгу витрат, як на нашу думку, також виступають центри витрат.

Н.Ю. Петрусевич [11] ствердно переконує, що всі сучасні програмні засоби інформаційної підтримки систем управління включають блок «Контролінг витрат», що оптимізує співвідношення «витрати-прибуток». Виходить, що «контролінг витрат» існує, але в автоматизованій системі управління підприємства.

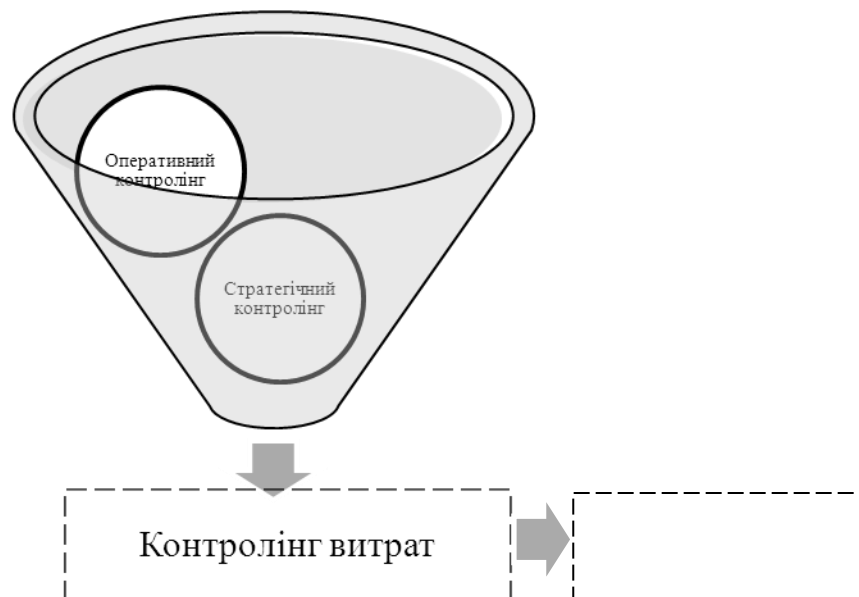
Дослідження також доводять, що в наукових колах існує «контролінг», що є стержнем, навколо якого об'єднанні основні елементи організації і управління діяльністю підприємства, усі господарські процеси, система планування, бюджетування, система управлінського обліку, стратегічного управління, інформаційні потоки, моніторинг і аналіз результатів фінансово-господарської діяльності. Багато авторів у своїх публікаціях наводять власне визначення контролінгу, що відбувається за рахунок розгляду великої кількості трактувань, які критикуються, з який обираються ключові вислови. Вирішення проблем ведення контролінгу відбувається за рахунок намагань науковців розробити схематичні подання системи контролінгу, встановлення його місця та ролі в системі управління, удосконалення окремих елементів системи контролінгу, її підсистем і комунікацій між ними (рис. 1).



**Рис. 1. Модель системи контролінгу\***

\*Розроблено автором самостійно.

Існування контролінгу відбувається в розрізі його видів, що зорієнтовані на короткострокові перспективи (оперативний контролінг) та довгострокові перспективи (стратегічний контролінг). Метою оперативного контролінгу виступає створення системи управління досягненням поточних цілей підприємства, а також прийняття своєчасних рішень по оптимізації співвідношення «витрати – прибуток». Оперативний контролінг більше опирається на управлінський облік. Оперативний контролінг дозволяє управляти отриманням «потенційного прибутку» за рахунок продажу продукції з більшою мірою покриття (маржинальним прибутком). Методи оперативного контролінгу дають можливість ліквідувати «вузькі місця» результатів діяльності підприємства, серед яких рівень витрат, їх структура, склад, фактори впливу на витрати і т.і. Мета оперативного контролінгу із її досягненням гарантує досягнення мети стратегічного контролінгу – забезпечення існування підприємства у майбутньому. Серед значного переліку практичних інструментів використовуваних стратегічним контролінгом знаходиться стратегічне управління витратами, що допомагає контролеру при формуванні «інформаційної бази даних» знайти майбутні «вузькі місця» розвитку підприємства. Тож очевидними стають майбутні дослідження щодо пошуку підґрунтя доведення потреби виокремлення контролінгу витрат як одного з елементів контролінгу, або уніфікованого виду контролінгу, складової контролінгу, що діє на забезпечення прибутку (рис. 2).



**Рис.2. Авторська інтерпретація існування контролінгу витрат\***

\*Розроблено автором самостійно.

Із запропонованої авторської моделі бачення контролінгу витрат можна відслідкувати цей процес за такими етапами логічних суджень:

Перший етап – витрачання ресурсі (грошового, матеріального, технічного, трудового потенціалу тощо) породжує витрати, вибір яких як об'єкту управління відбувається відповідно до головної мети (цілі) діяльності підприємства ринкового середовища. Для цього виявляють характер та ступінь впливу факторів зовнішнього й внутрішнього середовища на досягнення цієї мети. Цілі здійснення фінансово-господарської діяльності можуть бути різними: одержання прибутку, максимізація прибутку тощо.

Другий етап – вибір критерію досягнення мети (ним можуть бути: мінімізація витрат, недопущення зайвих витрат, контроль господарських процесів центрів відповідальності підприємства). Заздалегідь з'ясовуються чинники впливу на обрані критерії.

Третій етап – насичення управлінської ланки вхідною інформацією про господарські процеси в межах центрів витрат та про результати господарських процесів відбувається з використанням системи бухгалтерського обліку.

Четвертий етап – відбувається розробка критеріїв досягнення цілей та підконтрольних показників для кожного структурного підрозділу з

урахуванням можливостей і повноважень їх менеджерів.

П'ятий етап – здійснення планування, контролю (порівняння планових і фактичних значень показників), сервісне забезпечення управління, спеціальне спостереження (маркетинг, моніторинг змін у середовищі).

Шостий етап – визначення ступеня впливу відхилень, що відбулися, на досягнення мети.

Сьомий етап – розробка й впровадження системи документообігу, заходів, що дають можливість здійснювати поряд з наступним попередній і поточний контроль за відхиленнями.

Вирішення проблеми «негативного» фінансового результату на підприємствах, на нашу думку, можливе з удосконаленням системи управління витратами через впровадження окремих елементів оперативного та стратегічного контролінгу в уособленні контролінгу витрат. Необхідність формування концепції впливу на фінансові результати діяльності підприємства через контролінг витрат обумовлена потребою не лише контролю витрат, а й потребою управління досягненням бажаних результатів (прибутку). Тобто механізм управління витратами повинен бути зорієнтований на реалізацію функцій управління (облік, контроль, аналіз, регулювання, планування, тощо).

В контексті моделі управління підприємством, яка встановлює роль контролінгу (модель А.М. Іменинник та В.А. Міщенко [8]), є підстави для формування авторського судження щодо контролінгу витрат: орієнтуючи систему управління витратами підприємства на цілеспрямовану реалізацію цілей, контролінг витрат поєднуючи планування, облік, контроль, економічний аналіз, організацію інформаційних потоків і т.п. – виступає зворотнім зв'язком у контурі управління будь-яким об'єктом, в тому числі витратами (за рахунок організаційного, математичного, інформаційного забезпечення).

Тож, перспективою подальших досліджень є обґрунтування ознак контролінгу витрат, які б дозволяли якісно управляти отриманням прибутку підприємства.

## Література:

1. Акентьева О.Б., Журавльова Ю.А., Журавльова А.Ю. Контролінг як фактор підвищення ефективності управління підприємством [Електронний ресурс] / О.Б. Акентьева, Ю.А. Журавльова, А.Ю. Журавльова // Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/12\\_KPSN\\_2009/Economics/44704.doc.htm](http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2009/Economics/44704.doc.htm).
2. Алексеєнко В.І. Контролінг як інструмент ефективного управління підприємством [Електронний ресурс] / В.І. Алексеєнко // Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Evu/2010\\_15\\_1/Alekseen.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Alekseen.pdf).
3. Ватченко О.Б. Управління підприємствами на основі планування та контролінгу [Електронний ресурс] / О.Б. Ватченко // Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vpabia/2011\\_4/5.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vpabia/2011_4/5.pdf).
4. Вержбицький О. А. Оцінка готовності та доцільності впровадження контролінгу на підприємстві [Текст] / О. А. Вержбицький // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук. праць / Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України». – Суми, 2009. – Т. 26. – С. 13 – 21.
5. Давидович І.Є. Контролінг: [навч. посіб.] / І.Є. Давидович. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 552 с.
6. Зоріна О.А. Місце контролінгу в системі управління підприємством / О.А. Зоріна // Науковий вісник національного університету ДПС України. – 2010. – № 2. – С. 59 – 66.
7. Зоріна О.А. Організація контролінгу в Україні: питання теорії та практики // Фінансовий вісник. – 2009. – № 4. – С. 350 – 355.
8. Іменинник А.М. Міщенко В.А. Концепція і задачі контролінгу виробничо-господарської діяльності підприємств державного сектора економіки [Електронний ресурс] / А.М. Іменинник, В.А. Міщенко// Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/2011/v2i3/270.pdf>.
9. Кайлюк Є.М. Контролінг: Навч. посібник (для студентів 4 курсу денної і 5 курсу заочної форм навчання спеціальності 7.050.201 «Менеджмент організацій») / Є.М. Кайлюк. – Харків : ХНАМГ, 2004. – 223 с.

10. Нагернюк Д. Впровадження системи контролінгу на підприємстві [Електронний ресурс] / Д. Нагернюк // Режим доступу: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1369>.

11. Петрусевич Н.Ю. Особливості інституціонального розвитку контролінгу в Україні // Економіка: проблеми теорії та практики. – Випуск № 187. – 2004. – С. 866 – 874.

12. Троян О. В. Механізм контролінгу в системі управління промисловим підприємством / О. В. Троян // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2009. – № 1. – С. 218 – 225.

13. Шульга М.О. Оперативний контролінг у системі управління підприємством / Шульга М. О. // Держава та регіони. – 2011. – № 3. – С. 180 – 184.

#### Referencess:

1. Akent'eva O.B., Zhuravleva Yu.A., Zhuravleva A.Yu. Control as a factor of increasing efficiency of enterprise management [Electronic resource] / O.B. Akent'eva, Yu.A. Zhuravleva, A.Yu. Zhuravleva // Access mode: [http://www.rusnauka.com/12\\_KPSN\\_2009/Economics/44704/doc.htm](http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2009/Economics/44704/doc.htm).

2. Alekseenko V.I. Control as a instrument of efficient of enterprise management [Electronic resource] / V.I. Alekseenko // Access mode: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Evu/2010\\_15\\_1/Alekseen.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Alekseen.pdf).

3. Vatchenko O.B. Management of enterprises on basis of planning and control [Electronic resource] / O.B. Vatchenko // Access mode: [http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vpabia/2001\\_4/5.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vpabia/2001_4/5.pdf).

4. Verzhbyc'kiy O.A. Assessment of readiness and suitability of control introduction at an enterprise [Text] / O.A. Verzhbyc'kiy // Problems and prospects of development of banking system of Ukraine: digest of scientific works / State educational establishment "Ukrainian Academy of Banking of National Bank of Ukraine". – Sumy, 2009. – V. 26. – P. 13 – 21.

5. Davidovich I.E. Control: [manual] / I.E. Davidovich. – K. : Centre of educational literature, 2008. – 552 p.
6. Zorina O.A. A place of control in the system of enterprise management / O.A. Zorina // Scientific herald of National University of State Tax Inspectorate of Ukraine. – 2010. – # 2. – P. 59 - 66.
7. Zorina O.A. Activity of control in Ukraine: issue of theory and practice // Financial herald. – 2009. – # 4. – P. 350 – 355.
8. Imenynnyk A.M. Mishenko V.A. Conception and problems of control of production and economic activities of enterprises of state sector of economy [Electronic resource] / A.M. Imenynnyk, V.A. Mishenko // Access mode: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/2011/v2i3/270.pdf>.
9. Kayluk E.M. Control: manual (for 4- year student of full-time form and 5-year students of extra-mural form.Speciality 7.050.201 “Management”) / E.M. Kayluk. – Kharkiv : Kharkiv National University of municipal services, 2004. – 223 p.
10. Nagernyuk D. Introduction of control system at enterprises [Electronic resource] / D. Nagernyuk // Access mode: <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1369>.
11. Petrusevich N.Yu. Peculiarities of institutional development of control in Ukraine // Economics: problems of theory and practice. – Number # 187. – 2004. – P. 866 – 874.
12. Troyan O.V. Mechanism of control in the system of management of industrial enterprise / O.V. Troyan // State and regions. Economics and entrepreneurship. – 2009. – # 1. – P. 218 – 225.
13. Shulga M.O. Efficient control in the system of management of enterprise / M.O. Shulga // State and regions. – 2011. – # 3. – P. 180 –184.