

Тому склад і структура нематеріальних активів та інтелектуального капіталу потребує подальшого удосконалення, що значно вплине на методологію і організацію обліку, як інформаційну базу для оцінки вартості бізнесу.

### **Література:**

1. Черевко Г.В. Інтелектуальна власність: Навч. посіб./ Черевко Г.В. – К.: Знання, 2008. – С. 247-249.
2. Уманців П. Проблеми ідентифікації, оцінки та обліку інтелектуального капіталу підприємства/ Інтелектуальна власність, 2007. – №3 – С. 30.
3. Швиданенко Г.О. Управління капіталом підприємства: Навч. посіб./ Швиданенко Г.О., Шевчук Н.В. – К.: КНЕУ, 2007. – С. 377.
4. Федулова Л.І. Інноваційна.: економіка: Підручник/ Федулова Л.І. – К Либідь, 2006 р. – С. 214.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. №242.
6. Базилевич В.Д. Інтелектуальна власність: креативи метафізичного пошуку/ Базилевич В.Д., Ільїн В.В. – К.: Знання, 2008. – С. 425, 426.

*Галина Островська, к.е.н., доцент  
Тернопільський національний економічний університет  
м. Тернопіль, Україна*

## **КОНТРОЛІНГ У СИСТЕМІ ПРИЙНЯТТЯ ФІНАНСОВИХ РІШЕНЬ**

Однією з причин виникнення кризової ситуації на багатьох українських підприємствах є низький рівень менеджменту. Некваліфіковані та помилкові дії керівництва привели велику кількість суб'єктів господарювання на межу банкрутства. Істотним фактором, який зумовлює прийняття неправильних управлінських рішень, є відсутність на вітчизняних підприємствах ефективної системи контролінгу.

Контролінг являє собою інтегровану фінансову функцію підприємства, яка об'єднує зусилля персоналу з досягнення бажаного результату з точки зору оптимального комунікаційного та інформаційного процесу з досягнення стратегічних цілей бізнесу, таких як забезпечення прибутковості й зростання вартості підприємства.

Контролінг дає можливість оптимізувати вирішення проблеми «обмеженості ресурсів – необмеженості потреб». При цьому використовують такі інструменти:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ);
- методи створення вартості підприємства (Shareholder Value);
- систему збалансованих показників (Balanced Scorecard);
- процесно-орієнтоване управління (Activiti-Based Management);
- інструменти управління взаємовідносин із споживачами (Customer Relationship Management);
- управління витратами за видами діяльності (Activiti Based Costing);
- ризик-менеджмент (Enterprise Risk Management / Change Management);
- нові підходи до фінансового планування (Activiti-Based Budgeting / Priority Based Budgeting / Zero Based Budgeting);
- стратегічні карти (Strategy Maps);
- інформаційні технології (ІТ).

*Створення вартості* для акціонерів є пріоритетним завданням фінансових директорів у всьому світі. Модель оцінки вартості, яка базується на дисконтуванні майбутнього грошового потоку підприємства, дає можливість системно управляти головними чинниками створення вартості. Цей метод у фінансовому вираженні відображає вплив на вартість таких важливих нематеріальних важелів, як інтелектуальний капітал, знання, бренди, взаємовідносини з контрагентами тощо. Контролінг, орієнтований на вартість, трансформує стратегію підприємства у відповідну організаційну поведінку, яка задіює ці важелі, об'єднуючи в одній точці фінанси, управління і мотивацію.

*Система збалансованих показників* вимагає цілеспрямованого моніторингу діяльності підприємства, який дозволяє спрогнозувати і попередити появу проблем, органічно поєднати рівні стратегічного й оперативного управління, охопити зв'язки між минулими і майбутніми результатами, а також між внутрішніми й зовнішніми впливами середовища на діяльність суб'єкта господарювання. Balanced Scorecard дозволяє усунути розрив між розробкою стратегії та її практичною реалізацією, оцінити стратегію і окремі процеси діяльності, оперативно реагувати на зміну зовнішніх умов.

Ця система передбачає залучення до процесу стратегічного управління усіх співробітників за допомогою зрозумілих термінів і показників. Більше того, система передбачає мотивацію співробітників і поєднання їх інтересів з інтересами підприємства, що є більш ефективним, ніж адміністративний контроль. Вона сприяє підвищенню імовірності реалізації наміченої стратегії і адекватній оцінці потенціалу вартості підприємства.

Перевага збалансованої системи оціночних показників полягає ще й у тому, що традиційні фінансові показники доповнюються нефінансовими, які суттєво впливають на успіх підприємства. Крім того, Balanced

Scorecard дозволяє визначити бізнес-процеси, виявити неефективні процеси, прийняти обґрунтоване рішення (іноді повна відмова від неефективного процесу є більш корисною, ніж його реорганізація).

Для моніторингу використовують показники, які характеризують співвідношення цільових значень і фактичних результатів, на основі яких визначають показники ефективності. Традиційні підходи до оцінки ефективності, як правило, ґрунтуються на фінансових показниках, що не дозволяє виділити ті фактори, які сприяють успіху. Що стосується Balanced Scorecard, то ця концепція акцентує увагу керівника не тільки на фінансових результатах, але на факторах, які створюють фінансові результати (конкурентна позиція підприємства і її характеристики, лояльність клієнтів, якість дистриб'юторської мережі і бізнес-процесів, рівень інновацій, кваліфікація персоналу). Це важливі показники, які раніше не знаходили відображення в управлінському обліку, бізнес-плануванні чи оцінці вартості підприємства.

*Стратегічна карта* – візуальне подання причинно-наслідкових зв'язків між елементами стратегії організації – таке ж важливе і значуще явище, як і сама збалансована система оціночних показників. Карта деталізує систему показників, ілюструючи динаміку стратегічного розвитку та фокусує увагу на основних напрямках роботи.

Стратегічна карта подає універсальний і послідовний спосіб описування стратегії таким чином, щоб можна було не тільки встановлювати цілі і показники, й управляти ними. Стратегічна карта – це відсутній до цього часу зв'язок між формуванням стратегії та її втіленням. Шаблон стратегічної карти являє собою контрольний список стратегічних компонент і їх взаємодії.

Складання стратегічної карти для підприємства дозволяє сформулювати стратегію підприємства та інформувати про неї всіх працівників; визначити ключові внутрішні процеси, які забезпечують успіх стратегії; привести у відповідність людські, інформаційні і організаційні ресурси для отримання від інвестування в них максимальної віддачі; виявити вади в стратегії і вчасно прийняти заходи з їх усунення.

*Процесно-орієнтоване управління та управління витратами за видами діяльності* полягає в управлінні процесами і потоками, а не функціями і діями. Процесно-орієнтоване управління зосереджено на управлінні джерелами витрат відповідно до потреби в тих чи інших видах діяльності. Контролінг витрат пропонує вибір і виконання завдань тієї діяльності, яка забезпечуватиме досягнення стратегічної мети підприємства – створення вартості.

Метод, орієнтований на процеси, які відповідають за кінцевий продукт (або послугу), реалізує пріоритет створення вартості для клієнта, що в підсумку це становить вартість для акціонерів підприємства, а її макси-

мізація можлива лише за умов усунення зайвих витрат. За різними оцінками, такими визначено від 20 до 60% накладних витрат господарюючого суб'єкта.

З метою усунення недоліку методу ABC (пов'язаного з ігноруванням вартості капіталу) ми вважаємо за доцільне запропонувати поєднання методу ABC з показником економічної доданої вартості (Economic Value Added, EVA), що є вимірником ефективності. Відтак, компонент ABC цієї інтегрованої системи стосується операційних витрат, в той час, коли компонент економічної доданої вартості фокусується на витратах на капітал. Систему ABC-EVA можна використовувати для створення вартості підприємства через покращення структури витрат.

Бюджетування є логічним продовженням концепції процесно-орієнтованого управління. Контролінг припускає процесно-орієнтоване бюджетування з використанням сценарного планування і розподілу ресурсів до реальних потреб. Втілення цієї стратегії базується на постійному виборі з можливих варіантів дій тих, які відображають різні можливості з різними потребами в коштах виробництва. Система контролінгу робить процес розподілу ресурсів більш гнучким і адаптивним, делегуючи право ухвалювати рішення на виконавський рівень.

*Управління ризиками* – становить ще одну складову системи контролінгу на підприємстві. Динаміка трансформацій збільшує ступінь невизначеності, що впливає на фінансові моделі суб'єкта господарювання і на поведінку співробітників. Постійне виявлення і визначення значущості ризиків, системи їхнього контролю й управління є важливим не тільки для фінансових, а й для всіх інших типів ризиків (комерційних, операційних тощо). Інтегрована система управління ризиками в межах контролінгу усуває можливі проблеми, які виникають у ситуації, коли окремі підрозділи підприємства відповідають за реалізацію своєї функції, а не за результат загалом.

Принципового значення набуває питання практичного застосування системи контролінгу на підприємствах України. Для ефективної діяльності та визначення відповідальності контролерів необхідно створити спеціальний структурний підрозділ – службу контролінгу, або визначити фахівця у фінансовому відділі. Службу контролінгу доцільно підпорядкувати разом з бухгалтерією та фінансовим відділом керівнику або його заміснику. Оскільки головною функцією контролінгу на підприємстві є аналіз й управління витратами і прибутком, служба контролінгу має отримувати весь обсяг необхідної для неї інформації та перетворювати її в рекомендації для прийняття управлінських рішень вищим керівництвом. Впровадження на підприємстві системи контролінгу дає змогу суттєво підвищити ефективність процесу управління його фінансовою діяльністю.

### Література:

1. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners; Пер.с нем. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006.– 478 с.
2. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Каплан Р., Нортон Д. – М.: Олимп-Бизнес, 2005. – 512 с.
3. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners; Пер. с нем. –2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с.
4. Cooper R, Kaplan R. Measure cost right: make the tight decisions, // Harvard Business Review. – 1988. – P. 96 – 103.

*Ольга Пацула, к.е.н., доцент*

*Львівський державний університет внутрішніх справ  
м. Львів, Україна*

## **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В КОНТЕКСТІ ФУНКЦІОНАЛЬНИХ СКЛАДОВИХ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

В умовах нестабільності економіки, забезпечення економічної безпеки підприємств є однією з найважливіших проблем ефективності їх функціонування і потребує постійної уваги. Стає зрозумілим, що кожному підприємству необхідна програма конкретних дій, спрямованих на регулювання системи економічної безпеки. Облік, як одна з основних функцій управління підприємством, створює інформаційну передумову для формування специфічного механізму попередження та мінімізації дії загроз економічній безпеці, втрати стійкості та самостійності.

Концептуальні засади економічної безпеки як на макро-, так і на мікрорівні знайшли своє висвітлення в працях Козаченко Г.В., Пономарьова В.П., Ляшенко О.М. [1], Кракова Ю.Б., Разгона Р.О. [2]. В роботах цих авторів розглядаються питання визначення сутності «економічна безпека», висвітлюється перелік окремих її загроз та індикаторів, подаються пропозиції для її зміцнення. Паламарчук О.І. в своїй дисертації визначає роль обліку в посиленні економічної безпеки промислових підприємств [3]. Разом з тим, проблема формування облікової політики в контексті складових економічної безпеки не розглядається і залишається невирішеною.

Загальноприйнятим є визначення облікової політики як системи принципів, методів і прийомів ведення обліку, що розробляється на основі аналізу фінансово-економічної діяльності господарюючого суб'єкта і відповідає його фінансовим цілям. Мету її складання визначають як забезпечення якісною і кількісною обліково-економічною інформацією про основні засади фінансово-господарської діяльності підприємства, яка використовується для складан-