

## КОНЦЕПЦІЯ КОНТРОЛІНГУ ЯК АЛЬТЕРНАТИВА СИСТЕМІ ОПЕРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

У статті розглянуто концепцію контролінгу та зроблено спробу відповісти на одне питання: чи може вона бути альтернативою цілісній системі управління, у тому числі оперативного, як її важливої складової частини. Проаналізовано підходи до тлумачення змісту контролінгу та обґрунтовано недоцільність застосування цієї концепції як альтернативи системі управління.

In the article conception of controlling is considered and an attempt to answer one question is done: could it be an alternative to integral control system, including operative as by its important component part. The approaches are analyzed to interpretation of notion controlling and it is motivated absence of practicability of using to this concept as alternative a managerial system.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Розвиток в Україні теорії та практики управління, проходить під впливом західних підходів та концепцій, що переносяться в нашу дійсність.

Йдеться про контролінг, управлінський облік, логістику, які стають альтернативами традиційній системі управління, що неусвідомлено порушують її цілісність в теорії з усіма впливаючими наслідками на практиці.

Існування своєрідних альтернатив, суперечливість багатьох положень цих концепцій, наявність у них необґрунтованих висновків і рекомендацій, дискусійних та невирішених питань – усе це обумовлює необхідність продовжити наукові дослідження проблеми.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Аналіз публікацій та досліджень свідчить про те, що розробкою цього питання займаються багато вчених. Серед них: Пушкар М.С., Пушкар Р.М., Цигилик І.І., Ананькіна Е.А., Данилович С.В., Данилович Н.Г. та інші. Але у роботах цих авторів прослідковується процес запозичення різного роду західних концепцій, що вносять зміни в деякі базові положення вітчизняної науки управління.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** У ряду цих запозичень видатне місце займає концепція контролінгу. Її прихильники докладно аналізують сутність, завдання, функції, принципи контролінгу та розроблюють рекомендації щодо організації контролінгової служби на підприємствах. Але серед них немає єдності у визначеннях цих понять. Не кажучи вже про те, що ряд дослідників зовсім заперечують цю концепцію. Отже, можна вважати ці питання невирішеними та такими, що потребують подальших наукових досліджень.

**Мета статті.** Саме тому мета статті полягає в тому, щоб розглянути концепцію контролінгу та відповісти на одне питання: чи може вона бути альтернативою цілісній системі управління, у тому числі оперативного, як її важливої складової частини.

**Виклад основного матеріалу досліджень.** Одним з напрямків, що мають пряме відношення до формування системи оперативного управління, можливо з достатнім

підґрунтям розглядати концепцію контролінгу, який розглядається як функціонально відокремлений напрямок економічної роботи на підприємстві, що пов'язаний з реалізацією фінансово-економічної коментуючої функції в менеджменті для прийняття оперативних та стратегічних рішень [1, с.6], концепція ефективного управління економічним об'єктом з метою забезпечення його сталого і тривалого існування в постійно змінюваному середовищі [2, с.12], система управління майбутнім для забезпечення тривалого функціонування підприємства та його структурних одиниць [3, с.13], концепція, що направлена на ліквідацію вузьких місць та орієнтована на майбутнє у відповідності з поставленими цілями та завданнями одержання певних результатів [4, с.140]. Нарешті, за думкою групи авторів, координуючи, інтегруючи та направляючи діяльність всієї системи управління підприємством на досягнення поставлених цілей, контролінг виконує функцію «управління управлінням» та являється синтезом планування, обліку, контролю, економічного аналізу, організації інформаційних потоків та іншого [1, с.6-7].

Як бачимо, існує багато визначень контролінгу. Автор роботи [5, с.22-26] об'єднує їх і виділяє шість типів дефініцій, що характеризують стан теоретичної розробки визначення концепції контролінгу і дозволяють проаналізувати його місце та відношення до системи управління. Контролінг визначається як функція інформаційного забезпечення; єдина система управління підприємством, орієнтована на результат; управління управлінням; специфічна функція, що забезпечує раціональне управління підприємством; функція управління; контроль.

Представлений перелік визначень контролінгу показує, що деякі з них взаємопов'язані і дуже важко їх розмежувати між собою.

Майже кожна з дефініцій зводиться до того, що контролінг у тому чи іншому вигляді є системою управління.

Поряд з цими дефініціями виділяються інші підходи до тлумачення змісту контролінгу. У роботі [1, с.8-9] визначено три групи основних концепцій контролінгу:

- концепції, що орієнтовані на систему обліку – переорієнтація системи обліку із минулого у майбутнє, створення на підставі облікових даних інформаційної підтримки управлінських рішень, які пов'язані з плануванням та контролем діяльності підприємства;

- концепції, що орієнтовані на управлінську інформаційну систему – створення загальної інформаційної системи управління. Розробка концепції єдиної інформаційної системи, її впровадження, координація функціонування інформаційної системи, оптимізація інформаційних потоків;

- концепції, що орієнтовані на систему управління – серед них виділяють дві групи: перша з акцентом на планування та контроль діяльності структурних підрозділів підприємства, а друга з акцентом на координацію діяльності системи управління підприємством (управління управлінням).

Щодо цього групування хотілося б висказати наступні міркування, погоджуючись з Н.О. Лохановою:

- перший підхід дуже вузький та не висвітлює змісту такого складного явища, яким є контролінг у зарубіжній господарській практиці. Дійсно, бухгалтерський облік займає важливе місце в інформаційній системі підприємства. Але ефективного здійснення управлінської діяльності передбачає використання не тільки бухгалтерської, але й аналітичної, маркетингової та іншої інформації. Тому, не можна ототожнювати контролінг та бухгалтерський облік;

- другий підхід більш розширений, виходить за межі однієї управлінської функції і підтримує процес управління та прийняття рішень за допомогою підбору та обробки інформації. Але і він має певні обмеження, бо не дозволяє розмежувати поняття «контролінг» та «інформаційна система управління»;

- третій підхід взагалі ставить контролінг понад системою управління. Автори цього підходу вказують на те, що контролінг покликаний координувати та контролювати всі процеси, що протікають в організації. А це в першу чергу лишає систему управління, найбільш важливої та об'єктивно притаманної їй властивості саморегулювання [6, с. 275].

Як бачимо, серед авторів, що розглядають концепцію контролінгу немає єдиної думки щодо його визначення. А якщо така концепція має право на існування, то і у визначенні необхідно додержуватися якоїсь певної однорідності.

Не існує її стосовно визначення мети, функцій, об'єктів, принципів контролінгу.

У [2, с.13-14] до принципів контролінгу належать наступні: визначення мети, управління цілями, досягнення цілей, принцип руху та стійкості, принцип своєчасності, принцип стратегічного мислення, принцип документування.

Деякі автори вважають що контролінг на підприємстві організовується на таких принципах: нормування (розробка норм та нормативів витрат для здійснення підприємницької діяльності), планування (визначення чітких стандартів діяльності підприємства), удосконалення технологічного процесу, обліку (визначення фактичного стану об'єктів спостереження), аналізу фінансово-господарської діяльності (визначення того, чи відповідає фактичний стан об'єкту встановленому стандартам), прийняття управлінських рішень визначення проблем у ситуаціях, які вимагають корегуючи дій) [7, с.13].

Вони не вносять щось нового у систему управління підприємством, а повторюють вже відомі положення. Тут взагалі функції управління переведено у розряд принципів контролінгу.

Прихильники цієї концепції роблять акцент на обов'язковому створенні служби контролінгу, яка буде здійснювати наступні функції: аналіз звітності (внутрішньої та зовнішньої), економічних показників використання виробничих ресурсів, фінансового стану підприємства; виявлення «вузьких місць» в діяльності підприємства, спрямовуванням зусиль на усунення виявлених недоліків; розробкою нормативів витрат виробничих ресурсів, для здійснення підприємницької діяльності; визначення чітких стандартів діяльності підприємства; спрямовуванням своєї діяльності на визначення напрямків майбутнього розвитку підприємства; підтримуванням прийняття управлінських рішень цілеспрямованих на поліпшення підприємницької діяльності; забезпеченням розвитку інноваційної діяльності. Виконання вказаних функцій в комплексі забезпечує ефективний розвиток підприємництва як в даний період, так і в перспективі, впевнені автори [7, с. 20]. Вони вважають, що ця служба має бути підпорядкована головному економісту або безпосередньо керівнику підприємства [7, с.16].

У [2, с.12-13] вказується на те, що служба контролінгу організує збір, обробку, аналіз даних і забезпечує інформацію для менеджерів вищого рівня управління з метою розробки прогнозу стратегічного розвитку підприємства. Вона готує інформацію про відхилення фактичних показників від запланованих з розшифровкою факторів, які вплинули на ці відхилення. Та повинна виконувати такі види робіт: планування, розробку системи звітів про роботу підрозділів, аналіз даних про виконання планів,

формування необхідної для менеджерів інформації, розробку альтернативних варіантів вирішення проблемних питань, оцінку ефективності нових проектів.

Ми вважаємо, що немає сенсу створювати таку службу, бо функції, які вона повинна виконувати вже здійснюються плановим відділом, бухгалтерією та іншими управлінськими службами на підприємстві, які самі можуть формувати та передавати необхідну інформацію керівнику. Тому постає питання: навіщо створювати ще один відділ, який буде повторювати дії вже існуючих.

Також необхідно відмітити і те, що ідеї організаційної інтеграції управлінських функцій, що тепер підносяться як нові у роботах з контролінгу, вже добре пророблені у вітчизняній літературі з питань управління [8, с.125-128]. Існує два основних підходи. Перший передбачає створення єдиного економічного відділу, який пропонують створити шляхом злиття планово-економічного, праці та заробітної плати, фінансового відділів та бухгалтерії. В ньому організуються сектори: управління засобами праці, управління предметами праці, управління трудовими ресурсами, управління виробництвом, управління збутом, управління фінансовою діяльністю. У кожному секторі зосереджується персонал, на який покладено виконання функцій планування, обліку, контролю, аналізу та регулювання усіх сторін функціонування економічних об'єктів, що знаходяться у сфері його компетенції. Для координації зусиль секторів, що зорієнтовані на управління відповідними економічними об'єктами, узагальнення планової, облікової та аналітичної інформації, що розроблюється у них, передбачено сектор зведених робіт та координації.

Другий підхід ґрунтується на ідеї широкої децентралізації функцій та організаційної інтеграції персоналу, що виконує оперативно-виробничі та економічні функції переважно інформаційного характеру. Функції планування та обліку децентралізується, відповідний персонал переводиться у відділи капітального будівництва, головного конструктора, механіка, постачання, праці та заробітної плати, виробничий, збуту, фінансовий. У планово-економічному відділі та бухгалтерії зберігаються функції та персонал, які необхідні для загальної координації планової та аналітичної роботи, систематизації даних, координації обліку та узагальнення облікової інформації, що надходять з перелічених відділів.

Таким чином, зберігаються планово-економічний відділ та бухгалтерія як центри координації та узагальнення інформації. У відділах, де безпосередньо здійснюються процеси капітальних інвестицій, фінансового та матеріального забезпечення, виробництва, збуту зосереджуються функції планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання, які інтегруються з оперативно-виробничими функціями. А названі відділи управляють об'єктами, що знаходяться в їх компетенції. Головна перевага цього підходу полягає у максимальному наближенні інформації до місць прийняття управлінських рішень.

Перспективним вважаємо цей підхід, тому що, по-перше, склад відділів – фінансовий, капітальних інвестицій, матеріального забезпечення, управління виробництвом, збуту та маркетингу, сформованих відповідно до складу основних сфер діяльності підприємства, тобто визначені центри управління ними в поточному та оперативному режимах. По-друге, в кожному відділі зосереджено необхідні для управління, в тому числі для оперативного, всі функції. Це дає реальну змогу здійснювати циклічний процес оперативного управління на основі інтегрування функцій планування, обліку, контролю, аналізу в економічних секторах предметно-орієнтованих відділів.

Метою нашого дослідження не являється аналіз переваг та недоліків кожного з цих підходів. Хотілося лише відмітити те, що у вітчизняній літературі з питань управління є достатньо доробок, які дають можливість використовувати їх для удосконалення практики управління. І немає сенсу впроваджувати для цього західні концепції.

Відносно наведених виконуваних функцій, частина авторів, що захоплюються контролінгом, поділяють його на стратегічний та оперативний. Метою стратегічного контролінгу вони вважають забезпечення виживання підприємства та «відслідковування» руху підприємства до наміченої стратегічної цілі розвитку [1, с.12], а оперативного – створення системи управління досягненням поточних цілей підприємства, а також прийняття своєчасних рішень по оптимізації співвідношення витрати-прибуток [1, с.15].

Інші автори вказують на те, що в межах стратегічного контролінгу повинно здійснюватися своєчасне виявлення стратегічних проблем підприємства і стратегічне планування. Це забезпечується створенням системи раннього попередження та реагування, що представляє собою особливу інформаційну систему, яка сигналізує керівництву про потенційні ризики і шанси, які можуть насуватися на підприємство як із зовнішнього, так і з внутрішнього середовища. Головне її завдання – виявлення загрози банкрутства. Що стосується оперативного контролінгу, то тут на підставі стратегічних цілей і довгострокових планів розвитку підприємства розробляються оперативні плани. Основною формою оперативного планування є бюджетування. До сфери функціональних обов'язків оперативного контролінгу також відносять внутрішній аудит і консалтинг [7, с.17].

Розглянувши ці функції можна зробити висновок про те, що тут спостерігається використання терміну «контролінг» в якості синоніму управління. Тому що функції вже відомі і виконуються вони в режимах стратегічного та оперативного управління.

Необхідно відмітити і те, що ряд дослідників зовсім заперечують цю концепцію і не відводять їй місця в господарській практиці вітчизняних підприємств [6, 9, 10].

Так, Максимова В.Ф. наголошує на тому, що концепція контролінгу необґрунтовано претендує бути альтернативою системі управління. Об'єктивно ж контролінг не являється самостійною сутністю. Він є елементом симбіозу, синтезу навколо витрат підприємства як предмету пізнання [9, с.289-290].

У [6, с.276] вказується на те, що не слід переоцінювати контролінг і наділяти його всіма функціями управління, бо те, що сьогодні називають контролінгом, в дійсності є нічим іншим як розповсюдженою у зарубіжній практиці формою реалізації функцій організації в управлінні і насамперед організації інформаційних потоків.

Автор у [10, с.64] вважає, що не існує альтернатив класичній цілісній системі управління. Вона здатна перебудовуватися, адаптуватися до нових умов, цілей та можливостей, але залишається цілісною системою управління і буде нею завжди. Тільки принципові зміни в ідеології побудови та розвитку окремих складових системи управління зможуть суттєво посилити цілеспрямованість їх функціонування, поглибити внутрішні та зовнішні зв'язки.

**Висновки даного дослідження.** Усі ключові позиції концепції контролінгу, по своїй суті, повторюють давно відомі і висвітлені у вітчизняній літературі положення про цілі, завдання, функції та структуру управління. Майже всі автори наполягають на тому, що контролінг у тому чи іншому тлумаченні є системою управління. Тому не зрозуміло, коли мова йде про систему управління, то навіщо вводити в науковий оборот термін «контролінг».

Контролінг в такому його розумінні як «управління управлінням» представляється нам необґрунтованою альтернативою цілісній системі управління, у тому числі, й оперативного, всередині самої цілісної системи управління, пропонується підхід, який в принципі послаблює можливості її розвитку, відводить в бік вирішення проблеми.

Якщо розглядати підхід з точки зору можливостей розвитку, саме системи оперативного управління, то в цьому випадку необхідно погодитися з думкою Н.О. Лоханової, що методи контролінгу найбільш ефективно використовувати не стільки в роботі відділу контролінгу, на який робиться наголос у багатьох публікаціях, він віддалений від місць прийняття управлінських рішень, скільки в економічних службах [6, с.279-280].

Оперативне управління повинно вестися головним чином в організаційних центрах, максимально наближених до господарських процесів, і в цьому його пріоритетне значення у досягненні поставлених перед підприємством цілей.

Отже, концепція контролінгу необґрунтовано претендує бути альтернативою цілісній системі управління, у тому числі оперативного.

**Перспективи подальших досліджень у даному напрямку.** Необхідно розглянути інші концепції, що базуються на некритичному перенесенні в нашу дійсність західних ідей та підходів, які мають безпосереднє відношення до системи управління, зокрема оперативного. Та вияснити чи являються вони її альтернативою.

## Література

1. Контроллинг как инструмент управления предприятием/ Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 279с.
2. Пушкар М.С., Пушкар Р.М. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 370с.
3. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих. – 2-е изд., перераб. и доп. / Пер. с нем. Ю.Г. Жукова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304с.
4. Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование и контроллинг: Учебник. – М.: Омега-Л, 2003. – 280с.
5. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку. – К.: АВРІО, 2005. – 264с.
6. Лоханова Н.О. Концепція контролінгу як альтернатива системі управління економічною безпекою підприємств // Экономические инновации. Выпуск 19: Приоритеты преобразований в экономике. – Одесса, 2004. – С.273-282.
7. Цигилик І.І. Контролінг (навчальний посібник у схемах і таблицях): Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 76с.
8. Паламарчук А.И. Принципы и формы интеграции функции учета в усилении экономической безопасности промышленных предприятий: Дис. ...канд.экон.наук:08.06.04. – Луганск, 2001. – 185 с.
9. Максимова В.Ф. Чи є альтернатива контролю? // Наукові праці Кіровоградського державного технічного університету. Економічні науки. – Кіровоград: КДТУ, 2004. – Вип.5. – Ч. 2. – С.280-291.
10. Валуєв Б.І. Управлінський облік: десять питань, на які немає відповіді // Вісник ЖДТУ. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2003. - № 1. – С.60-65.