

КОНТРОЛІНГ ЯК СКЛАДОВА ЧАСТИНА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Статтю присвячено контролінгу в якості складової частини управління підприємством. Визначено передумови створення системи контролінгу як способу досягнення стратегічних, а також оперативних цілей. Проаналізовано сутність контролінгу та детально представлено його цілі, завдання. Обґрунтовано місце та роль контролінгу в підприємстві.

The article is devoted to controlling as part of enterprise management. The preconditions of a controlling system as a way of achieving strategic and operational objectives are determined. Analyzed The essence of controlling, its goals and objectives are presented. Place and role of the controlling within the enterprise are justified.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сучасному етапі ведення господарської діяльності підприємства стикаються з великою кількістю перешкод у зовнішньому і внутрішньому середовищі. У залежності від того, як підприємство долає ці перешкоди, залежить його успіх на ринку. На сьогоднішній день перед керівництвом підприємства стає не просте завдання вибору методик, що дозволяє оптимальним чином керувати підприємством. Різноманіття фінансових і нефінансових методик робить вибір не тільки складним але і відповідальним. Відомо що будь-яка мета підприємства в результаті виражається за допомогою фінансових показників, таким чином найбільш актуальним є застосування фінансових методик в управлінні підприємством. Як інструмент управління, контролінг стає найкращим.

Сьогодні серед фахівців ще ведуться активні дискусії на предмет необхідності контролінгу. Аргументи його противників полягають у критиці права на існування даної науки, достатності використовуваних механізмів управління бізнесом. Разом з тим немає єдиної думки і в рядах прихильників контролінгу. Усі вони по-різному бачать предмет, сукупність об'єктів і методологію науки. Практика контролінгу найчастіше лише погіршує ситуацію. Відповідні служби компаній можуть виконувати тільки ревізорські функції, і займатися бюджетним контролем, або розробляти стратегічні та оперативні плани компаній. Але ж саме від того, наскільки вірно визначені об'єкти контролінгу та функціональні обов'язки відповідної служби, залежить ефективність цього інструменту.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Темі контролінгу присвячено безліч літератури, а також значне різноманіття вітчизняних і зарубіжних точок зору, визначень та досліджень.

Великий внесок у розробку різних аспектів цієї проблеми внесли провідні зарубіжні вчені Р. Антоні, Й. Вебер, К. Друрі, А. Дайла, Р. Мані, Е. Майер, П. Хорват, Д. Хан та ін.

У нашій країні також існує досвід у дослідженні аналогічних питань. У працях більшості провідних українських вчених, незважаючи на відсутність у багатьох з них терміна «контролінг», розглянуті питання «управління витратами». Заслужують уваги роботи таких вчених як І. Є. Довідовіч, А. М. Кармінський, Є. М. Котенева, М. Ф. Огійчук, С. В. Філіппова, Ю. П. Яковлев та ін.

З проведеного аналізу літературних джерел, були виділені погляди зарубіжних і вітчизняних вчених що розкривають сутність і значення контролінгу та управлінського обліку.

Наприклад, П. Хорват [1, с.9-11], розглядаючи контролінг через призму цілей фінансової установи, вважає, що контролінг повинен забезпечити керівництво фінансової установи інформацією та налаштувати його на координування, реагування та адаптацію до зміни внутрішніх і зовнішніх умов з тим, щоб реалізувати поставлені цілі. Автор інтерпретує контролінг як функцію орієнтовану на результат.

Т. Райхман [2, с.40-52] також приділяє особливу увагу орієнтації контролінгу на результат (з урахуванням забезпечення ліквідності) і бачить основне завдання контролінгу в зборі та обробці інформації в процесі розробки, координації і контролі над виконанням планів.

З іншої позиції до контролінгу підходить Х. Ю. Кюппер [3, с.213-236]. Він бачить центральну проблему контролінгу в координації системи управління у фінансовій установі. Необхідність функції координації впливає з поділу системи управління на складові. Серед таких компонентів він виділяє: організацію, систему планування та контролю, інформаційну систему, систему керівництва персоналом, систему цілей та принципи управління. Виконуючи координуючу функцію, контролінг сприяє тим самим досягнення не однієї мети діяльності фінансової установи, а системи цілей. Причому вартісним цілям надається особливе значення. Разом з тим Кюппер відзначає, що при такій широкій інтерпретації контролінгу, існує небезпека того, що його завдання стають всеосяжними і не можуть бути без проблем відокремлені від завдань інших підсистем управління.

Й. Вебер [4, с.115-184], базуючись на концепціях контролінгу Х. Ю. Кюппера і П. Хорвата, вважає, що контролінг – це в першу чергу інструмент координації. З його інтерпретації контролінг є елементом управління соціальної системи, виконуючи свою головну функцію підтримки керівництва в процесі вирішення ними загального завдання координації системи управління з нахилом, перш за все, на завдання планування, контролю та інформування. При цьому Вебер, як і Кюппер, підкреслює, що контролінг не пов'язан з процесом постановки цілей (наприклад, завданням цілей прибутку).

На думку Д. Шнайдера [5, с.371-372], завдання контролінгу з координації в сенсі загальної координації управління (за Кюппером і Вебером) повинні бути обмежені. З одного боку, функція контролінгу повинна зводитись до розробки та координації окремих планів фінансової установи та зведення їх до єдиного плану, а з іншого боку, - до внутрішнього виробничого обліку, який служить контролем над реалізацією планів та поставляє початкову інформацію для планування.

Д. Шнайдером розглянуто обмеження функцій контролінгу, що відповідає німецькій концепції контролінгу, у якій на перше місце ставиться комплекс завдань щодо планування з інтегрованою системою планово-контрольних розрахунків на базі інформації внутрішнього виробничого обліку.

Розглядаючи концепцію контролінгу та бюджетування ряд авторів С. Ф. Голов, С. А. Сенько, Е. А. Ананькіна, С. В. Данілочкін [6, с.226-229], виділяють і пропонують підхід складання бюджетів залежно від центрів відповідальності та необхідності керівництва підприємства у достовірній та повній інформації для прийнятті управлінських рішень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Важливим завданням серед більшості українських підприємств є пошук і впровадження ефективної системи управління, яка дозволяє здійснювати аналіз, планування, облік та контроль за діяльністю підприємства.

Низька ефективність управління зумовлена перехідними технологіями управління, які не відповідають вимогам ринково-орієнтованого підприємства. Головне протиріччя в управлінні підприємством полягає в тому, що ступінь ринкової трансформації зовнішнього середовища значно випереджає динаміку внутрішні реструктуризації на підприємствах, що зумовлює необхідність реформування систем управління.

Для ліквідації цього протиріччя необхідне якісний прорив в технологіях управління на основі вивчення та впровадження апробованих у світовій практиці моделей управління та їх адаптації на українських підприємствах.

Однією з таких технологій, що дозволяють зробити суттєвий прорив у підвищенні ефективності управління підприємством, є контролінг.

Постановка завдання. Розглянути теоретичні та методичні підходи щодо реалізації контролінгу на підприємстві. Дослідити область питань, що вирішуються контролінгом на підприємствах, а також доцільність застосування контролінгу на підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Термін «контролінг» від англ. «to control» – контролювати, управляти, був запозичений з англійської управлінської лексики де використовується термін «управлінський облік», а працівників, які збирають і обробляють інформацію називають контролерами.

Однак витoki контролінгу перебувають у Німеччині, де концепція зародилась приблизно у 50-х рр. ХХ століття, потім в Америці і в 70-ті роки перекочував до Західної Європи, а потім на початку 90-х в країни СНД [7, с.223-301].

Єдиного розуміння цього терміна серед експертів в цій галузі не існує, так концепція контролінгу постійно еволюціонує у своєму розвитку. Проте вважають, що англійський термін «Controlling» найбільш повно відображає сутність цієї концепції, зокрема щодо принципів управління, які поєднують у собі управлінський облік, планування, контроль і аналітичну роботу (рис.1)

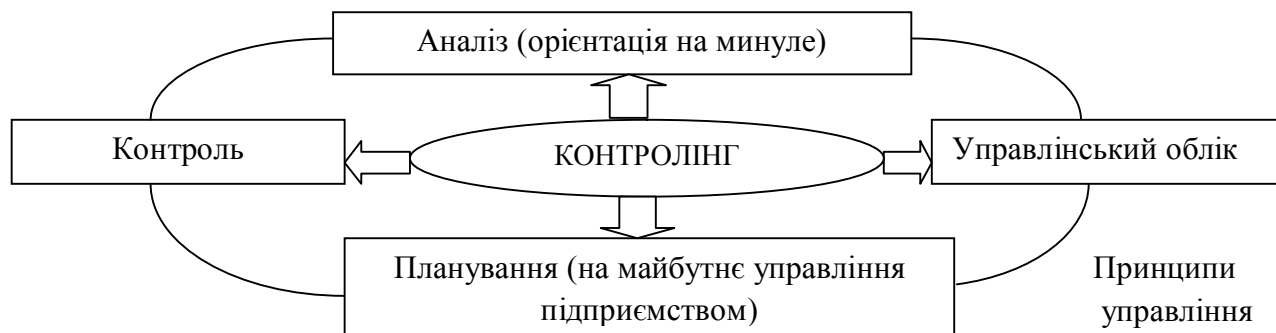


Рис. 1. Сутність концепції контролінгу

З рисунка видно, що контролінг, є складовою частиною управління підприємством, і для нього також характерні функції управління, однак існують деякі відмінні особливості (табл.1).

Таблиця 1

Основні функції управління

Функції управління	Управління	Контролінг
Облік	Облік значень економічних показників	Формування єдиного інформаційного простору
Контроль	Контроль неузгодженостей значень економічних показників	Вибір найбільш відповідних методів контролю, аналізу та регулювання значень економічних показників
Аналіз	Аналіз причини неузгодженостей, оцінка впливу факторів	Використання моделей для оцінки якості управління
Планування	Використання математичних моделей для планування значень економічних показників	Планування впровадження системи управління на підприємстві

Традиційно виділяють дві школи організаційного управління – німецьку й американську [8, с. 56-84; 9, с.113-147]. У Німеччині переважає наукове обґрунтування принципів та методів контролінгу, а в США і деяких інших європейських країнах більше приділяють увагу його інструментам, що застосовуються на практиці. Іншими словами, визначений термін об'єднує дві складові: контролінг як філософію та контролінг як інструмент.

У першу чергу контролінг – це інструмент планування обліку, аналіз стану справ на фірмі, що використовується для прийняття рішень на базі комп'ютеризованої системи збору та обробки інформації. Ця система безперервної оцінки різних сторін діяльності компанії, її підрозділів, керівників, співробітників, що охоплює облік, аналіз, контроль як інтегральну функцію. Незважаючи на те, що визначень контролінгу багато, можна сміливо сказати, що це не просто інструмент, або комплекс методів, це одна з філософій управління бізнесом у сучасному світі.

В даний час великий інтерес у вітчизняних вчених та господарників викликають питання, пов'язані із застосуванням контролінгу на підприємствах України.

Сьогодні в Україні на семінарах, конференціях і навчальних програмах широко пропонують «новий» погляд на контролінг. Досить показовим вважається продемонструвати, що Україні теж відомі сучасні бізнес-управлінські доктрини і, що ми, навіть, впроваджуємо їх.

Однак західні вчені вже давно займаються розробкою цієї теми. Просте копіювання навіть самого кращого досвіду управління без урахування національної специфіки та історичних особливостей країни було б так само згубно, як і повне ігнорування світових тенденцій в економіці.

У нашому випадку необхідно враховувати, що контролінг, як складова частина управління підприємством, з'явився у великих західних корпораціях в наслідок багаторічної еволюції систем управління.

Отже бачення контролінгу сформувалося як підсумок 20-30-ти річного впровадження систем контролінгу на підприємствах країн Західної Європи та Північної Америки, та базується більш на вирішенні проблем стратегічного характеру, а не короткострокових цілей.

На сучасному етапі Україна функціонує лише як перше покоління комерційних структур, вік яких дуже рідко перевищує десятирічний термін.

Для більшості українських компаній контролінг корисний та зрозумілий поки що в більш вузькому сенсі - як допоміжна технічна функція, покликана обслуговувати процес виробітку, прийняття управлінських рішень, і деколи інтерпретують, як просто систему контролю в організації. Проте слово «control» крім значення «контроль» означає також «регулювання», «управління» [10, с.11-26]. І саме так треба розуміти контролінг - як сучасну концепцію управління підприємством, який у свою чергу призначен для того, щоб в умовах обмеженості ресурсів зайняти оптимальні позиції на ринку, ефективно використовувати наявні активи, отримувати максимальний прибуток, оптимізувати при цьому зовнішні і внутрішні процеси компанії.

Інтерес до контролінгу в Україні пов'язан з рядом причин, з яких можна виділити найбільш значимі: неузгодженість між керівниками підприємства, що відповідає безпосередньо за економічні результати (виробничих, фінансових, маркетингових відділів); неможливість отримання коректних даних для прийняття бізнес-рішень у рамках традиційного бухгалтерського обліку; зацікавленість інвесторів у довгостроковій та оптимальній віддачі від вкладених коштів з постійним збільшенням вартості компанії [11, с.88-97]. Основною метою контролінгу є орієнтація процесу управління підприємства для досягнення поставлених стратегічних цілей. Реалізація цієї мети на підприємстві буде сприяти розвитку та поглибленню таких функцій управління, як планування, організація, мотивація, облік і аналіз. Більш того, контролінг повинен створювати умови для реалізації цих функцій управління (таблиця 2).

Умови реалізації функції управління

Завдання контролінгу
<p>1. Виявлення проблем і коригування діяльності організації до того, як ці проблеми переростуть у кризу:</p> <p>1.1. визначення фактичного стану підприємства;</p> <ul style="list-style-type: none"> – прогнозування економічного стану підприємства; – визначення місця та причин відхилень значення показників, що характеризують діяльність організації в цілому; – забезпечення сталого виробничо-фінансового стану організації; – пошук слабких і вузьких місць у діяльності підприємства. <p>2. Контроль.</p> <p>3. Регулювання:</p> <ul style="list-style-type: none"> – розробка методик планування; – подання інформації для складання планів; – встановлення допустимих меж відхилень; – розробка пропозицій для зменшення відхилень; – облік і контроль витрат та результатів; – розробка інструментарію для планування, контролю та прийняття управлінських рішень; – стимулювання планування.
Інструменти контролінгу
<p>4. SWOT-аналіз;</p> <p>5. PEST-аналіз;</p> <p>6. матриця Мак-Кінсі;</p> <p>7. GAP-аналіз;</p> <p>8. матриця Бостонської консалтингової групи;</p> <p>9. аналіз конкуренції тощо.</p>
Об'єкти контролінгу
<p>10. економічні, фінансові та інші ризики;</p> <p>11. нові бізнес можливості;</p> <p>12. фінансово-економічні показники роботи підприємства;</p> <p>13. інновації.</p>
Суб'єкти контролінгу
<p>14. аутсорсингові компанії;</p> <p>15. внутрішній департамент чи служба підприємства.</p>

Розглянемо систему реалізації контролінгу на підприємстві. В залежності від поставлених цілей виділяють 2 види контролінгу: стратегічний та оперативний [12, с.56-66; 13, с.456-623]. Стратегічний контролінг орієнтований на довгострокові перспективи. Який, у свою чергу повинен забезпечити виживання підприємства, відстеження намічених цілей розвитку та досягнення довгострокової сталої переваги перед конкурентами. Основними напрямками аналізу стратегічного контролінгу є: аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища; аналіз конкуренції; аналіз ключових факторів успіху; формування портфеля стратегій; аналіз стратегічних планів і підконтрольних показників діяльності; аналіз ланцюжка цінностей; аналіз стратегічного позиціонування; аналіз витратоутворюючих факторів. Головною метою оперативного контролінгу є створення такої системи управління, яка ефективно допомагає досягати поточних цілей підприємства, а також оптимізувати співвідношення «витрати-прибуток». Основними напрямками аналізу оперативного контролінгу є такі показники, як рентабельність, ліквідність, продуктивність і прибуток.

Для цього застосовується метод дисконтованого грошового потоку. Цей метод є досить складним та трудомістким процесом, проте у всьому світі він визнано як найбільш

теоретично обґрунтований метод оцінки діючого бізнесу. У країнах з розвинутою ринковою економікою при оцінці великих і середніх підприємств, цей метод застосовується у 80 - 90% випадків. Головна гідність методу полягає в тому, що він є єдиним з відомих методів оцінки, який заснован на перспективах розвитку ринку в цілому й оцінюваного бізнесу зокрема, а це найбільшою мірою відповідає інтересам інвесторів. Основними концепціями контролінгу в залежності від їх цільової орієнтації можна назвати наступні [14; 15, с.42-85; 16, с.486-532]. Концепція, орієнтована на систему обліку, в якості основної та єдиної сфери діяльності контролінгу, розглядає систему обліку. При цьому під системою обліку розуміють специфічну інформаційну систему, яка дозволяє керівництву в будь-який час одержати необхідні для планування та контролю кількісні дані про діяльність банку. Основними завданнями контролінгу є централізація і переорієнтація в майбутньому всієї системи обліку, сконцентрованої на реєстрації фактичної інформації минулих періодів. У цій концепції реалізується лише один елемент контролінгу, що не дозволяє повністю використовувати його потенціал. Такий підхід актуальний на початковій стадії впровадження контролінгу.

Концепція, орієнтована на інформаційну систему, яка базується на попередній концепції. Відповідно до цього підходу, інформаційна мета контролінгу охоплює всю систему цілей підприємства, що значно розширює його інформаційну базу. Концепція особливо виділяє змістовні, процесуальні та структурні завдання контролінгу в межах інформаційної системи, причому контролінг розглядається як ядро цієї системи. Концентрація всієї необхідної для прийняття управлінських рішень інформації, а також діяльності щодо її пошуку та обробки дозволяє істотно поліпшити ефективність всього інформаційного процесу. Завданням контролінгу є концептуальна розробка, впровадження та подальше обслуговування інформаційної системи управління. В межах даної концепції увага не приділяється використанню планово-контрольних інструментів контролінгу, що дозволяє зробити висновок про неможливість її використання як цілісної наукової концепції контролінгу. Концепція, орієнтована на систему управління, розглядає контролінг як інструмент системи управління (підхід, орієнтований на координацію). Ця концепція висвітлює контролінг в аспекті загальних проблем прийняття управлінських рішень. Вона дозволяє об'єднати найбільш важливі елементи інших концептуальних підходів.

Оптимальне впровадження контролінгу має відбуватися на початку роботи підприємства. Так як система контролінгу є стрижнем навколо, якого повинні бути об'єднані основні елементи організації і управління діяльністю підприємства. Зазвичай українські підприємства починають замислюватись про систему контролінгу при посиленні конкуренції на ринку, коли можливості зростання обсягів продажу зменшуються. На ринку в умовах конкуренції перемагає підприємство, яке досягає мети з найменшими витратами. У цьому виявляється основна перевага налагодженої системи контролінгу. Крім того, контролінг, як більш гнучка система, в порівнянні з бухгалтерським обліком дозволяє вирішити не вирішені завдання бухгалтерії. Прикладом може стати бренд компанії, який важко піддається контролю і кількісному виміру його вартості. Як показує досвід українських та зарубіжних компаній, при купівлі підприємств і брендів, дані контролінгу надають потенційним інвесторам більш коректну інформацію для прийняття рішень про направлення інвестицій.

Висновки і перспективи подальших розробок. Узагальнюючи вище сказане, хотілось би відзначити, що для досягнення успіху організації та визнання її на ринку, необхідно впроваджувати в практику українських організацій систему контролінга, яка в свою чергу виступає як система забезпечення виживання компанії в короткостроковому плані, націлена на оптимізацію прибутку, в довгостроковому – на підтримку гармонійних відносин з навколишнім середовищем. Контролінг дозволяє вивести управління підприємством на якісно новий рівень, інтегруючи, координуючи і направляючи діяльність різних підрозділів компанії на досягнення оперативних та стратегічних цілей.

Також необхідно відмітити, що впровадження такого «технічного» методу управління підприємством як контролінг внесе корективи практично в усі системи підприємства. Об'єктивність оцінок та єдиний підхід до вимірювання дозволяє значно знизити «людський

фактор». Іншою перевагою є формалізація процесів, що дозволяє значно знизити вимоги до знань персоналу, і відповідно, витрати на оплату праці. У зв'язку з тим що на сьогоднішній день вже є певні теоретичні дослідження в цій області. Наступним кроком повинна бути розробка конкретних практичних рекомендацій, методик, автоматизованих систем обліку, програмних продуктів, економічних моделей, створення і узагальнення яких дозволяє вести мову про впровадження повноцінної системи контролінгу на будь-якому підприємстві. Вказана задача не може бути вирішена фахівцями однієї області. Це повинна бути спільна праця економістів, програмістів, бухгалтерів, аналітиків, менеджерів вищої та нижчої ланки.

Список використаної літератури

2. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием / П. Хорват // Проблемы теории и практики управления. – 2000. – № 4. – С. 9–11.
3. Райхман Т. Менеджмент и контроллинг. Одни цели – разные пути и инструменты / Т. Райхман // Международный бухгалтерский учет. – 1999. – № 5. – С.40–52.
4. Kupper H.-U. Controlling. Konzeption // Aufgaben und Instrumente, 2. Aufl. H.-U. Kupper. – Stuttgart: 1997. – 357 p.
5. Weber J. Einführung in das Controlling / J. Weber. – Stuttgart: 1998. – 297 p.
6. Schneider J. 1956. [Rev.] Timasheff N.S. Sociological theory: Its nature and growth. New York: Doubleday & Co., 1955 / J. Schneider / American Sociological Review. – 1956. – Vol. 61. – N 4. – P. 371–372.
7. Ананькина Е. А. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина и др.; под ред. Н. Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 297 с.
8. Филиппова С. В. Управленческий анализ: теория и практика. Цикл «современных управленческих технологий: [мультимедийное учеб. – метод. пособ.] / С. В. Филиппова. – К.: АВРИО. – 2004. – 336 с.
9. Карминский А. М. Контроллинг в бизнесе: методологические и практические основы построения контроллинга в организациях: [науч. пособ.] / А. М. Карминский, Н. И. Оленев, А. Г. Примак, С. Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 256 с.
10. Манн Р. Контроллинг для начинающих: [под ред. и с предисл. д-ра экон. наук В. Б. Ивашкевича]; [пер. с нем. Ю. Г. Жукова] 2-е изд., перераб. и доп.; – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304 с.
11. Котенева Е. Н. Управление затратами предприятия / Е. Н. Котенева, Г. К. Краснослободцева, С. О. Фильчакова. – К.: Дашков и К, 2008. – 87 с.
12. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления: [под ред. С. А. Николаевой] [пер. с нем. Ю. Г. Жукова и С.Н. Зайцева] / Э. Майер. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 209 с.
13. Сухарева Л. А. Контроллинг – основа управления бизнесом / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2002. – 208 с.
14. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: [пер. с нем.], Д. Хан [под ред. и с предисл. А. А. Гурчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича]. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
15. Берр Х. Контроллинг в сфере исследований и разработок / Х. Берр [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.nw-innovations.ru.
16. Довидович І. Є. Контролінг: [навч. посіб.] / І. Є. Довидович. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 552 с.
17. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: [підруч.] / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. – К.: Алерта, 2011. – 1042 с.