

УДК 65.014.1 : 368.08

КОНТРОЛІНГ ЯК СИСТЕМА ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

РОМАН ЗАГЛАДА,

кандидат економічних наук, доцент кафедри "Менеджмент організацій"
автомобільно-дорожнього інституту Донецького
національного технічного університету, м. Горлівка

КАТЕРИНА ДЕРЕВ'ЯНКО,

автомобільно-дорожній інститут Донецького
національного технічного університету, м. Горлівка

У статті розглянута сутність контролінгу - напрямку, що інтенсивно розвивається в галузі теорії й практики управління підприємствами. Показано проблеми, пов'язані з трактуванням поняття "контролінг" у роботах вітчизняних і зарубіжних учених-економістів. Узагальнюючи вивчені підходи і концепції, автори доходять думки, що контролінг - це принципово нова концепція інформаційної й консультаційної спрямованості, яка забезпечує виживання підприємства на етапах стратегічного й тактичного управління з урахуванням ефективного використання ресурсів підприємства й виявлення всіх шансів і ризиків, пов'язаних із досягненням цілей й одержанням прибутку.

Ключові слова: контролінг, підприємство, стратегічне управління, тактичне управління, управлінські рішення.

Постановка проблеми. Останнім часом зріс інтерес до контролінгу як терміна та явища. Йому присвячено безліч дискусій і наукових праць. Незважаючи на багаторічну історію питання, як і раніше, у співтоваристві вчених і практиків немає остаточного розуміння сутності контролінгу, його функцій і завдань на підприємстві. І тільки з одним згодні практично всі фахівці - контролінг не слід ототожнювати з контролем, хоча ці слова близькі за звучанням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основні положення щодо сутності контролінгу як інструменту ефективного управління підприємством, його розвитку, сучасного стану викладені в роботах таких зарубіжних і вітчизняних учених-економістів, як А. І. Шигаєва, С. Н. Петренко, Н. Б. Єрмасова, Є. Л. Попченко, Л. А. Сухарева, В. А. Панкова, С. В. Данилочкина, Д. Хан, О. О. Терещенко, Й. Вебер, Г. Кюппер, П. Хорват, К. Штайнле, Р. Ентоні, Р. Хілтон, Р. Каплан й інших. Але в економічній літературі не дається однозначного визначення поняття "контролінг", тому вирішення цього питання є особливо актуальним і вимагає подальшого аналізу.

Метою статті є дослідження поняттєво-термінологічної проблематики контролінгу й уточнення його визначення.

Виклад основного матеріалу. На сучасному етапі розвитку економіки умови діяльності підприємств суттєво ускладнилися. Це пов'язано, у першу чергу, із системною кризою, яка ще більше загострює конкурентні процеси. У таких умовах колишні контрольні-інформаційні системи не в змозі забезпечити якісну інформаційну підтримку прийнятих управлінських рішень. Усвідомлення цього при-

звело до виникнення контролінгу.

Розуміння системи контролінгу змінювалось протягом довгого часу. Перші факти використання системи контролінгу дослідники [1-3] відносять ще до XV століття, коли при дворі англійського короля вже існувала посада "Countrollour", який лише документував і контролював грошові й товарні потоки. Однак якісно новий етап розвитку в розумінні контролінгу як системи ефективного управління підприємством припадає на 20-ті роки XX сторіччя. Процес усвідомлення необхідності використання контролінгу все ще не досяг свого піку та продовжує розвиватися зараз.

Для того щоб розкрити сутність контролінгу, необхідно простежити його основні етапи (концепції) розвитку.

Варто відзначити, що в різних джерелах існують деякі розбіжності в поглядах на етапи еволюції концепцій контролінгу. Деякі автори [2] виділяють дві основні концепції (з орієнтацією на облік і на інформацію); інші [1] - 3 концепції (орієнтовані на систему обліку, на управлінську інформаційну систему й на систему управління); є автори [3], які вказують на існування 5 концепцій (з орієнтацією на контроль, на інформацію, на управління, на облік і на аналіз).

Якщо узагальнити концепції за змістом і часом виникнення, можна систематизувати етапи еволюції поглядів на контролінг (таблиця 1).

Як бачимо з таблиці, із часом змінювалось розуміння контролінгу та потреба в ньому - змінювались умови функціонування підприємств, вимоги до ефективності системи управління тощо. Так, якщо на початку основний акцент робився на системі обліку, то

№ 4 (95) червень 2009 р.

Таблиця 1. - Етапи еволюції поглядів на контролінг

Концепції	Період	Особливості контролінгу
1. З орієнтацією на систему обліку	1930-1950 рр.	Орієнтація на облік і визначення повної собівартості продукції, на фінансовий контроль витрат із використанням методів бюджетування. Концепція базується на інформаційних цілях, які можуть бути реалізовані в першу чергу за допомогою даних бухгалтерського обліку. Підхід орієнтований на прибуток або обмежено орієнтований на інформацію, оскільки ґрунтується тільки на даних бухгалтерського обліку. Контролінг належить, насамперед, до оперативного рівня й лише частково до стратегічного.
2. З орієнтацією на управлінську інформаційну систему	1950-1960 рр.	Орієнтація на надання інформації по центрах відповідальності для цілей управлінського планування й контролю. Використовується методика обліку й калькулювання собівартості продукції за змінними витратами ("директ-костинг"). Відбувається усвідомлення необхідності якісного інформаційного забезпечення прийнятих управлінських рішень в умовах розвитку післявоєнної економіки. Концепція охоплює всю цільову систему організації. Використовується кількісна і якісна інформація. Головне завдання контролінгу - координація одержання й підготовки інформації.
3. З орієнтацією на координацію	Середина 1960-х - середина 1980-х рр.	Орієнтація на розробку технології управління витратами й методики аналізу бізнес-процесів для забезпечення скорочення втрат і відходів виробництва в рамках програм по управлінню якістю й захисту навколишнього середовища. Концепція базується на розходженні між системою управління й системою виконання. Первинна координація виконання управлінських рішень є завданням самої системи управління. Вторинна координація всередині управлінської системи належить до контролінгу.
4. З орієнтацією на планування й контроль	1985-1995 рр.	Орієнтація на контроль за формуванням вартості продукції під час використання обмежених ресурсів при виконанні бізнес-процесів й окремих видів внутрішньогосподарської діяльності. Використання методики обліку витрат по процесах (система ABC або Activity Based Costing). Концепція націлена на координацію планування, контролю й інформаційного забезпечення, але характеризується більш широким спектром завдань, ніж підходи з інформаційною орієнтацією. Контролінг повинен сприяти здійсненню орієнтованого на результат управління організацією.
5. З орієнтацією на загальноуправлінську систему	Після 1995 р.	Орієнтація на інформаційне забезпечення вартісно-орієнтованого управління розвитком підприємства заснована на аналізі драйверів економічної вартості. Контролінг стає основним джерелом інформації, необхідної для управління підприємством. Відбувається розширення координаційного завдання контролінгу у зв'язку з усвідомленням того, що координаційні проблеми можуть виникнути всередині всіх і між усіма підсистемами управлінської системи.

згодом він змістився на облікові функції і став містити в собі інформаційну систему управління підприємством, координацію, планування й контроль, загальноуправлінську систему.

Крім часового виміру й викликаних ним розходжень у підходах до визначення контролінгу, суттєвий відбиток накладає й те, що в теорії й на практиці контролінг розуміють дуже по-різному. Одні стверджують, що контролінг - це контроль і внутрішня ревізія [4], інші вважають, що контролінг - це практично - те саме, що й автоматизовані системи управління підприємствами, тільки з урахуванням

нових умов господарювання [5]. Також існує думка, що контролінг те саме, що аудит [6]. Часто контролінг порівнюють із системою програмно-цільового планування [7]. Однак найчастіше контролінг прирівнюється до управлінського обліку [2, 6]. Із жодним із наведених вище визначень контролінгу не можна погодитися повною мірою. Таке різноманіття визначень і поглядів свідчить про те, що питання про поняття контролінгу залишається невирішеним.

Розуміння сутності контролінгу важливе не тільки для розвитку теорії управління, але й не менш важливе для правильної постановки системи контролінгу

Таблиця 2. - Тракткування змісту визначень системи контролінгу

Акцент у визначенні контролінгу	Автори визначень	Зміст системи контролінгу
1. Акцент на інформаційній системі	Д. Хан [8]	Система інтегрованого інформаційного забезпечення планування й контролю діяльності підприємства.
	С. Н. Петренко [5]	Принципово нова концепція інформації й управління, що забезпечує підтримку внутрішнього балансу економіки підприємства шляхом формування інформації про витрати й доходи як основи для прийняття оптимальних управлінських рішень.
	І. В. Бородушко, Е. К. Васильєва [7]	Контролінг забезпечує методичну й інформаційну підтримку основних функцій управління на підприємстві і є інструментом інформаційного супроводу процесу управління.
2. Акцент на плануванні та контролі	С. Н. Петренко [5]	Система контролінгу – синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування, реалізація яких забезпечує вироблення альтернативних підходів при здійсненні оперативного й стратегічного управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності підприємства.
	С. В. Рубцов [4]	Це система, що забезпечує методичну й інструментальну базу для підтримки основних функцій управління: планування, контролю, обліку й аналізу.
3. Акцент на координації	П. Хорват [6]	Підсистема управління, що координує підсистеми планування, контролю й інформаційного забезпечення, підтримуючи тим самим системоутворюючу та системопов'язуючу координацію.
4. Акцент на цільовій спрямованості контролінгу	Р. Манн, Е. Майєр [9]	Це система регулювання витрат і результатів діяльності, яка допомагає в досягненні цілей підприємства, дозволяє уникнути несподіванок і вчасно ввімкнути червоне світло, коли економіці підприємства загрожує небезпека, яка вимагає вживання заходів протидії.
	В. Б. Івашкевич [10]	Система управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності фірми, тобто в економічних відносинах, з деякою часткою умовності й обмеження як система управління прибутком підприємства.
5. Акцент на багатогранності контролінгу	Н. Г. Данилочкіна [1]	Це функціонально відокремлений напрямок економічної роботи на підприємстві, пов'язаний із реалізацією фінансово-економічної коментуючої функції в менеджменті для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень.
	Е. Майєр [11]	Є в широкому розумінні системою забезпечення виживання підприємства у двох аспектах: у короткостроковому - оптимізація прибутку, у довгостроковому - збереження й підтримка гармонічних відносин і взаємозв'язків підприємства з навколишніми його сферами: природною, соціальною, господарською.
	Ю. П. Аніскін, А. М. Павлова [12]	Це управління майбутнім для забезпечення тривалого й ефективного функціонування підприємства і його структурних одиниць.

на підприємстві. Для теорії питання важливо зрозуміти, чи є контролінг самостійною науковою дисципліною, що має свій предмет і метод, чи це давно забуте старе в новій інтерпретації.

Погляди вітчизняних і зарубіжних економістів на зміст поняття "контролінг" узагальнені в таблиці 2. Незважаючи на неоднозначність трактувань, майже всі фахівці схильні вважати, що основний принцип контролінгу полягає в такому вислові: "Робити сьогодні те, про що інші завтра будуть тільки думати".

Сформульовані різними авторами визначення, представлені в таблиці 2, мають ряд загальних рис:

1) часто вказується, що за основними параметрами контролінг є інформаційною системою підтримки прийнятих управлінських рішень;

2) багато формулювань визначення поняття "контролінг" розглядають змістовну сторону цієї концепції й описують або перераховують основні напрямки або сфери її застосування;

3) багато авторів підкреслюють цільову спрямованість контролінгу;

4) деякі автори враховують багатогранність контролінгу й дають комплексні визначення цієї категорії.

Безумовно, необхідно пам'ятати й про те, що на сутність контролінгу накладає істотний відбиток специфіка діяльності конкретного підприємства.

Усі наведені вище визначення поняття "контролінг" доповнюють одне одного й розкривають різні його грані. Велика кількість визначень і поглядів свідчить про складність і багатогранність концепцій контролінгу. Однак, незважаючи на розбіжності у визначеннях, можна чітко побачити, що контролінг відіграє важливу роль для ефективного розвитку підприємства, тому що забезпечує інструментальну й методологічну базу підтримки прийняття управлінських рішень. Він є обліково-аналітичною підсистемою в інформаційно-аналітичній системі управління підприємства та основою для його роботи.

Орієнтуючись на визначення вітчизняних і зарубіжних учених-економістів, доцільно сформулювати узагальнююче визначення контролінгу, яке б охоплювало всі його сторони. Під контролінгом варто розуміти принципово нову концепцію інформаційної й консультаційної діяльності, що забезпечує виживання підприємства на етапах стратегічного й тактичного управління з урахуванням ефективного використання ресурсів підприємства й виявлення всіх шансів і ризиків, пов'язаних із досягненням цілей та одержанням прибутку.

Наведене визначення містить у собі цільову спрямованість контролінгу, тому що управління розвитком підприємства припускає спрямованість на досягнення основних цілей підприємства. Зовнішня сторона контролінгу проявляється в акценті на контрольно-інформаційному й консультаційному характері системи забезпечення управління підприємством. Змістовна (функціональна) сторона контролінгу поєднується з науковою складовою контролінгу й полягає у вимірі ресурсів, витрат і результатів усіх сторін діяльності підприємства із застосуванням різноманітних методик планування, обліку, контролю, аналізу й ін.

Висновки

Проведене дослідження підтверджує, що, незважаючи на багаторічну історію розвитку контролінгу, у вітчизняних і зарубіжних учених-економістів

не сформувалася остаточно думка щодо визначення терміна. Сутність контролінгу має динамічний характер та є своєрідною відповідною реакцією на управлінські потреби підприємства, а також на зміни в зовнішньому середовищі організації. З огляду на все це, під контролінгом варто розуміти принципово нову концепцію інформаційної й консультаційної спрямованості, що забезпечує виживання підприємства на етапах стратегічного й тактичного управління з урахуванням ефективного використання ресурсів підприємства й виявлення всіх шансів і ризиків, пов'язаних із досягненням цілей й одержанням прибутку.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Контроллинг как инструмент управления предприятием / [Под ред. Н. Г. Данилочкиной]. - М. : ЮНИТИ, 2001. - 279 с.
3. Шигаев А. И. Контроллинг стратегии развития предприятия / А. И. Шигаев. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. - 351 с.
4. Рубцов С. В. Целевое управление корпорациями. Управление изменениями / С. В. Рубцов. - М., 2001 [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://www.uran.donetsk.ua/~masters/2002/fvti/serezentinov/diss/corporation.zip>
5. Петренко С. Н. Контроллинг / С. Н. Петренко. - Казань : Ника-Центр; Эльга, 2004. - 328 с.
6. Манн Р. Контроллинг для начинающих : [пер. с нем] / Р. Манн, Э. Майер. - М. : Финансы и статистика, 1992. - 184 с.
7. Бородушко И. В. Стратегическое планирование и контроллинг / И. В. Бородушко, Э. К. Васильева. - СПб. : Питер, 2006. - 192 с.
8. Хан Д. Планирование и контроль : концепция контроллинга / Д. Хан. - М. : Финансы и статистика, 1997. - 894 с.
9. Манн Р. Контроллинг для начинающих : [пер. с нем Ю. Г. Жукова] / Р. Манн, Э. Майер ; [под ред. и с предисл. д-ра экон. наук В. Б. Ивашкевича]. - М. : Финансы и статистика, 1995. - 304 с.
10. Ивашкевич В. Б. Контроллинг - сущность и назначение / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. - 1997. - № 7. - С. 8-12.
11. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер. - М. : Финансы и статистика, 1993. - 96 с.
12. Анискин Ю. П. Планирование и контроллинг / Ю. П. Анискин, А. М. Павлова - М. : Омега-Л, 2003. - 280 с.

R. Zahlada, C. Derevianko

CONTROLLING AS SYSTEM FOR EFFICIENT ENTERPRISE MANAGEMENT

The essence of controlling as intensively developing direction in the sphere of theories and practices enterprises management has been considered in the article. Problems related to interpretation of concept "controlling" from the point of domestic and foreign scientists-economists were considered. Summarizing the studied approaches and conceptions authors reach ideas, that controlling - it on principle new conception of informative and consultative orientation which provides the survival of enterprise on the stages of strategic and tactical management taking into account the effective use of resources of enterprise and exposure of all chances and risks aims related to achievement and by the receipt of income.

Key words: *controlling, enterprise, strategic management, tactical management, administrative decisions.*

© Р. Заглада, К. Дерев'янка
Надійшла до редакції 10.04.2009

№ 4 (95) червень 2009 р.