

## **КОНТРОЛІНГ В СИСТЕМІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

Панченко Г.С., к.е.н., доцент кафедри стратегічного управління економічним розвитком Донецького національного технічного університету

**АНОТАЦІЯ.** У статті досліджено теоретичні засади та значення контролінгу як дієвої системи прийняття оптимальних управлінських рішень на основі достовірної та оперативної інформації для управління конкурентоспроможністю підприємства.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА.** Інформація, контролінг, обліково-аналітичне забезпечення, стратегія, управлінське рішення.

**АННОТАЦИЯ.** В статье исследованы теоретические основы и значение системы принятия оптимальных управленческих решений на основе достоверной и оперативной информации для управления конкурентоспособностью предприятия.

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА.** Информация, контроллинг, учетно-аналитическое обеспечение, стратегия, управленческое решение.

В сучасних умовах розвитку ринкових відносин найважливішим засобом успішного функціонування підприємства є контролінг, оскільки він забезпечує необхідною інформацією керівництво підприємства для прийняття управлінських рішень шляхом інтеграції процесів збору, обробки, підготовки, аналізу та інтерпретації інформації; надає інформацію для керування трудовими і фінансовими ресурсами; забезпечує виживання підприємства на рівнях стратегічного і аналітичного управління.

Ринкові умови господарювання вимагають від діяльності підприємств і організацій надзвичайної організованості, віддачі і, у кінцевому підсумку,

максимальної ефективності управлінської діяльності. Сучасний ринок – це гостра конкуренція, боротьба за місця збуту продукції, забезпечення партнерських відносин з постачальниками і покупцями.

Для утримання конкурентної позиції на ринку підприємству необхідно ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення з урахуванням чинника невизначеності в умовах швидких змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі. Прийняття оптимального управлінського рішення повинне базуватися на достовірній і оперативній інформації і виробленні альтернативних варіантів управлінських рішень.

Для зниження ступеня ризику і підвищення конкурентоспроможності підприємство потребує створення дієвої системи управління, яка забезпечить ефективне використання підприємством наявних конкурентних переваг, а також виявить нові потенціали успішної діяльності в майбутньому. Такою системою є «контролінг» [1].

Контролінг виступає важливим чинником забезпечення конкурентоспроможності підприємства, оскільки дозволяє вирішувати в сукупності цілу низку питань, таких як: стабільність бізнесу і його фінансів, виявлення і приведення в дію наявних внутрішніх резервів, оперативне і ефективне впровадження інновацій, втілення в життя стратегії розвитку підприємства і багато інших.

Практика довела, що без використання інструментарію контролінгу вітчизняним підприємствам сьогодні дуже важко витримувати конкуренцію з тими компаніями, які його успішно застосовують.

Виникнення і еволюція контролінгу як інструменту управління безпосередньо обумовлені розвитком і ускладненням структури ринкових відносин. Вперше система контролінгу з'явилася в США наприкінці XIX століття, де була докладно описана і впроваджена на підприємствах. Цим обумовлено англійське походження самого терміна та подібних або пов'язаних

з ним понять, таких, наприклад, як контролер - керівник або співробітник служби контролінгу, в обов'язки якого входить ведення управлінського обліку.

Термін "контролінг" виник від англійського слова «to control» - керувати, управляти, контролювати, але, незважаючи на це, в англійських джерелах термін "контролінг" практично не використовується, бо замінений на термін "управлінський облік" (managerial accounting, management accounting). Термін "контролінг" у сучасному його розумінні прийнятий у Німеччині, де концепція контролінгу одержала досить широке практичне застосування.

Вирішальну роль у розвитку системи контролінгу зіграла світова економічна криза (20-30-і рр. ХХ століття). Саме в період великої депресії (1928 рік) керівництво багатьох великих компаній прийшло до розуміння необхідності формування нової системи планування, обліку та контролю.

У перший період розвитку контролінгу контролери виконували функції ведення обліку і ревізії вже здійснених господарських операцій і фактів. Надалі функції і можливості працівників служби контролінгу ускладнювалися та поширювалися. Вони стали орієнтуватися на сучасні аспекти управління компанії і її майбутній розвиток. У зв'язку з цим функції контролера стали більше наближатися до функцій фінансового директора.

Розширення змісту контролінгу від облікової до комплексної управлінської функції можна простежити в американських літературних джерелах. Д. Джексон у своїй книзі «Контролер: функції і організація» відзначає, що «основна функція контролера - зробити дані бухгалтерського обліку придатними в практичному менеджменті» [2]. Д. Хекерт і Д. Нільсон підкреслюють, що облік з точки зору контролінгу повинен бути орієнтований на майбутню діяльність організації, а не обмежуватися тільки своєю функцією, яка реєструє. Ці автори відзначають що «вищий прояв сутності контролінгу - це координація всіх точок зору на розвиток організації в плані дій, який після його прийняття або коректування виконавчим керівництвом стає практичним орієнтиром».

В «Енциклопедії казначея і контролера» сама необхідність наявності посади контролера ставиться в залежність від ефективності виконання ним комплексної інформаційної функції «контролер повинен бути своєрідним внутрішнім консультантом і брати на себе відповідальність за весь процес збору, обробки, надання і поширення релевантної інформації, яка потрібна різним групам користувачів всередині корпорації».

У німецькій економічній літературі до концепції контролінгу як сукупності цілей, завдань, інструментів, суб'єктів і організацій була притягнута увага лише з середини 50-х років. У німецьких авторів ідеї контролінгу були почерпнуті із практики його застосування на дочірніх підприємствах американських корпорацій. Треба відзначити, що в країнах Європи (Німеччини, Австрії, Франції) спочатку до такого поняття як "контролінг" ставилися критично, так само як і зараз в Україні. Це було пов'язано з неправильним розумінням або неточною інтерпретацією завдань і функцій контролінгу. Поступово ця система була оцінена і прийнята в багатьох країнах, а Німеччина стала фактично центром формування і розвитку контролінгу. Причому, якщо в США контролінг носив винятково прикладний характер, то в Німеччині більше розвивалася теоретична концепція контролінгу.

Розробки вчених у сфері контролінгу спровокували появу в Німеччині ряду наукових та освітніх організацій. Першим виник *Controller-Institut zur Ausbildung in Unternehmensplanung und Rechnungswesen Gmb*, Caunting (Інститут контролерів з питань освіти в області планування підприємства і обліку), що займається питаннями підготовки кадрів у сфері планування і обліку. З 1971 р. приватні і суспільні семінари проводить *Controller-Akademie* (Академія контролерів). В 1975 р. засновано *Controller-Vereine.V.* (Союз контролерів). Наступним етапом на шляху впровадження ідей і філософії контролінгу стало видання журналу «*Controller*» (1989 р.).

Концепція контролінгу має свої національні особливості, що проявляються, насамперед, у розходженнях при розмежуванні сфер

компетенції контролінгу і фінансового менеджменту. Німецьким вченим Д. Ханом у зв'язку з цим запропонована класифікація організаційних моделей контролінгу [3].

Зіставлення американської і німецької моделей контролінгу свідчить про спрямованість німецької концепції контролінгу на внутрішній облік і звітність у різних формах: планова, документальна, контрольна. У той час як американська система припускає, крім внутрішнього обліку, включення в завдання контролінгу і зовнішнього обліку. Як було вже відзначено, у Німеччині переважає тенденція академізації контролінгу, прагнення створити спочатку теоретично цілісну систему, а потім прийматися за вирішення конкретних завдань. У той час США переважає прагматичний підхід і тісний зв'язок контролінгу з практичним менеджментом.

Теоретична база контролінгу характеризується наявністю декількох різних концепцій і безлічі визначень, у яких змішуються функціональний й інституціональний аспекти. Більш того, деякі дослідники взагалі не розглядають контролінг як самостійну область економічної науки [4,5,6,7].

Однак більш детальні дослідження літературних джерел дозволяють виділити шість концепцій, що сформувалися до теперішнього часу:

- контролінг як управлінський облік;
- контролінг як управлінська інформаційна система;
- контролінг як планування і контроль;
- контролінг як координація;
- контролінг як управління управлінням;
- контролінг як система координації процесу прийняття рішень.

У рамках кожного підходу контролінг трактується по-різному, і більш пізні підходи, як правило, розвивають попередні, акцентуючи увагу на різних аспектах. Однак внаслідок того, що на сьогоднішній день одночасно доступні літературні джерела, видані в різний час, що відображають всі перераховані концепції, створюється враження понятійного хаосу і відсутності цілісного

уявлення про систему контролінгу. У цьому криється причина того, що керівники по-різному її трактують і мають на увазі все, що завгодно. Найчастіше виникає помилкова асоціація з безупинно здійснюваним контролем [8]. Не варто забувати, що в перекладі з англійського control - це управління, а не контроль. Крім того, поняття «контроль» тісно взаємозалежне з подіями, які вже відбулися, а «контролінг» завжди орієнтований на майбутні події (рис.1)

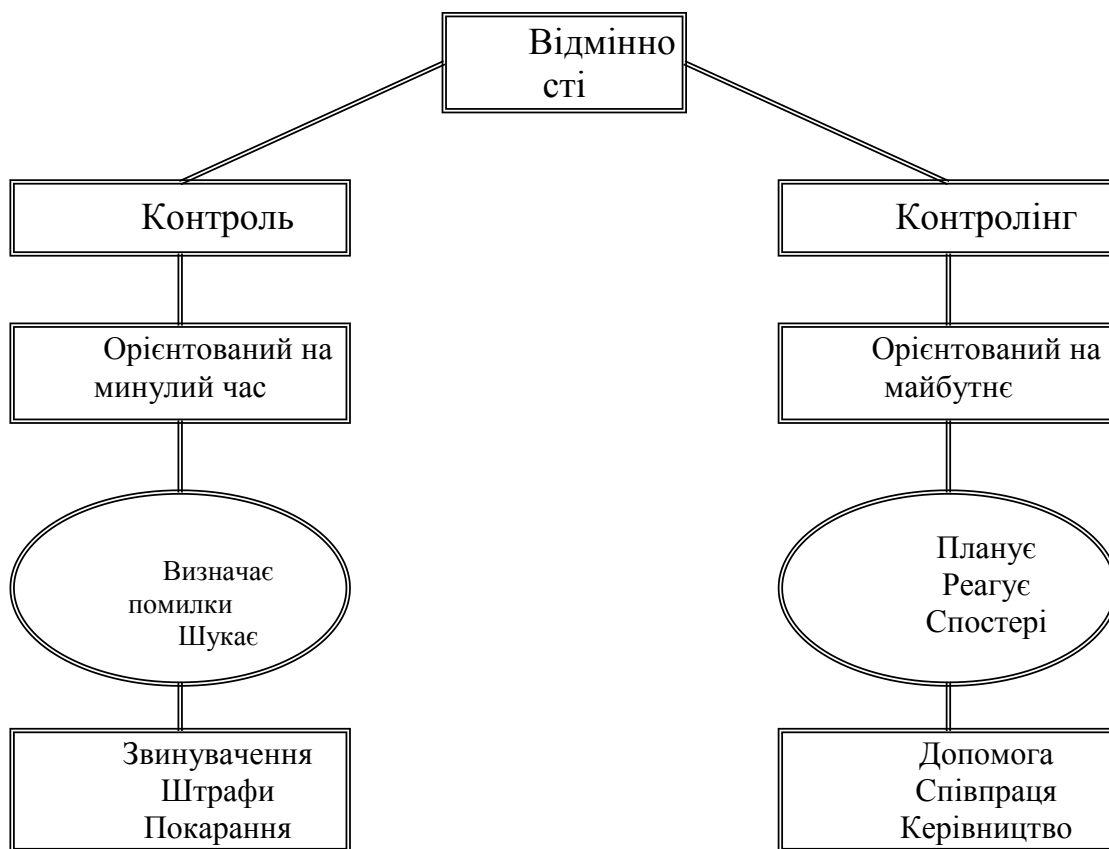


Рис.1. Відмінності між поняттями «контроль» і «контролінг»

Задачі контролінгу охоплюють всі види діяльності з досягнення цілей контролінгу і у загальному випадку включають інформаційне забезпечення, підтримку процесу планування, контроль за реалізацією планів, конкурентоспроможністю, оцінку, виявлення відхилень та їх причин, а також

вироблення рекомендацій для плану дій з усунення причин, що викликали ці відхилення.

У сферу інформаційного забезпечення завдань контролінгу включають розробку архітектури інформаційної системи, стандартизацію інформаційних каналів і носіїв і вибір методів обробки інформації, тобто створення системи збору та обробки інформації, важливої для прийняття управлінських рішень на різних рівнях управління. Важливими є підбір або розробка методів обліку, а також критеріїв для оцінки діяльності організації в цілому і її окремих підрозділах. У завдання контролінгу входить також проведення спеціальних досліджень, що визначають стан і тенденції розвитку організації в ринкових умовах.

Підтримка процесу планування полягає у формуванні і розвитку системи комплексного планування, розробці методів планування, визначенні необхідної для планування інформації, методів і джерел її одержання. Контролінг забезпечує підтримку розробки планів, координацію окремих планів за часом і змістом, перевірку планів на повноту та дієвість. У рамках контролінгу встановлюється порядок планування, а також оцінюється можливість реалізації запланованих заходів. Відповідальність за реалізацію планів залишається в компетенції лінійних керівників.

Контроль за реалізацією планів припускає розробку методів здійснення контролю, визначення місця його проведення та обсягу. На підставі планових документів розробляються контрольні документи, у яких фіксуються строки проведення контролю та зміст контрольних операцій.

Основною метою контролінгу є орієнтація процесу управління на досягнення вагомих для підприємства цілей та інформаційна підтримка управлінських рішень для підвищення їх якості.

Цілі контролінгу нерозривно пов'язані із цілями самого підприємства на даному етапі його діяльності, тобто, якщо підприємство ставить собі за мету підвищення своєї конкурентоспроможності та збільшення частки на

ринку, то і функції контролінгу повинні бути направлені на виконання цього завдання. Єдиною умовою ефективного функціонування контролінгу на підприємстві є створення служби контролінгу та отримання цією службою повної достовірної первинної інформації для того, щоб після її дослідження, опрацювання й аналізу мати змогу надати керівництву можливість прийняття правильного рішення щодо вибору стратегії, за якою буде працювати підприємство протягом певного часу.

Для покращення конкурентних позицій підприємства на ринку і завоювання його більшої частки служба контролінгу повинна тісно співпрацювати з усіма структурними підрозділами, які в свою чергу повинні надавати їй повну інформацію.

Так, служба маркетингу повинна інформувати про постачальників ресурсів, споживачів продукції, про забезпеченість випуску продукції заявками на постачання, про конкурентів, про зовнішнє ринкове середовище. Крім того, працівники служби контролінгу повинні самі паралельно з відділом маркетингу проводити дослідження, аналіз та оцінку стану конкурентів, ринків, товару.

Плановий відділ зобов'язаний представляти складені плани виробництва продукції, а служба контролінгу перевіряє їх на відповідність забезпеченості продукції договорами на постачання, а також узгодженість складених планів із виробничою потужністю підприємства.

Дані про наявні виробничі потужності та площі, витрати на виробництво продукції, забезпеченість робочих місць кваліфікованими трудовими ресурсами, якість продукції контролери отримують від виробничих підрозділів.

Крім того, служба контролінгу повинна володіти інформацією про наявність проведення додаткових рекламних компаній, розробки нових видів продукції та просування її на ринку, удосконалення застарілих зразків продукції, що випускається підприємством, закупівлі та встановлення нових



виробничих фондів, тобто контролери повинні бути далекоглядними і працювати на перспективу.

Служба контролінгу повинна поєднувати в собі різні соціально-економічні процеси, що відбуваються на підприємстві і основною метою функціонування якого є збір і обробка інформації, важливої для прийняття правильного управлінського рішення на різних рівнях керівництва щодо вибору стратегії для досягнення найвищого рівня конкурентоспроможності на певному сегменті ринку, а відповідно, і покращення задоволення суспільних потреб та збільшення прибутку.

Узагальнюючи викладені положення сучасних концепцій контролінгу слід зазначити, що серед науковців немає єдиного підходу щодо визначення кола функцій, які виконує контролінг.

Однак найчастіше до функцій контролінгу відносять такі:

1) інформаційна функція – формування інформаційних каналів та забезпечення інформацією, необхідною для процесу управління на всіх його рівнях;

2) координаційна функція – одна з центральних функцій контролінгу, яка полягає у координації діяльності функціональних систем підприємства, в тому числі ланок системи управління;

3) прогностна функція – стратегічне та оперативне планування розвитку підприємства на основі аналізу і оцінки фактичних результатів діяльності;

4) контрольно-аналітична функція – реалізується через систему показників, що підлягають контролю, оцінку впливу різних факторів на кінцевий результат; встановлення допустимих меж відхилень від запланованих показників; оцінку ступеня досягнення мети; інтерпретацію причин відхилень від запланованих показників, виявлення їх винуватців, розробку пропозицій щодо їх усунення або мінімізації негативних відхилень та стимулювання позитивних відхилень; контроль виконання скоригованих планів [9].

Функції контролінгу дають можливість ефективно реалізовувати процесний підхід до управління конкурентоспроможністю підприємства.

Прийняття управлінських рішень стосовно конкурентоспроможності підприємств зумовлює розробку певної системи дій, яка має складатися в концепцію контролінгу в управлінні конкурентоспроможності підприємств.

Реалізація процесу контролінгу в управлінні конкурентоспроможності підприємств має охоплювати перспективні моменти розвитку підприємства і базуватися на таких елементах, які дозволяють поєднати методи та інструменти контролінгу в управлінні конкурентоспроможності підприємств.

Оскільки сучасний менеджмент поділяє цілі організації (підприємства) на 2 групи – оперативні та стратегічні, то контролінг як система включає до себе два основні аспекти – стратегічний та оперативний.

Кожен з цих видів контролінгу має свої цілі, а також методи і інструменти для їх досягнення.

Стратегічний контролінг повинен забезпечити виживання підприємства, відстежувати намічені цілі розвитку і досягнення довгострокової стійкої переваги перед конкурентами. Відповідно, об'єктами контролю є такі показники, як цілі, стратегії, сильні і слабкі сторони фірми, шанси і ризики в бізнесі.

Оперативний контролінг орієнтований на короткострокові цілі і контролює такі основні економічні показники фірми, як рентабельність, ліквідність і продуктивність. Завдання, в основному, включають виробничий облік, оперативне планування і бюджетування, аналіз стандартів продуктивності і відношень, формування звітів, порівняння результатів з цілями, параметричний аналіз, формування звітів.

В основі управління діяльності підприємства лежить постановка стратегічних цілей і завдань, до яких, належать контролінг управління конкурентоспроможності підприємств і формування стратегії розвитку діяльності підприємства. Стратегія підприємства складає програму діяльності,

що обґрунтовує мету і містить заходи щодо її досягнення. В процесі обґрунтування перспективних напрямків діяльності підприємства можуть формуватися різні типи стратегій [9]. Усі стратегії можна класифікувати за наступними ознаками: за масштабом розробки: загальні та підтримуючі; за функціональним принципом; за терміном реалізації; за темпами розвитку; за способами забезпечення розвитку; за стадіями життєвого циклу.

Формування стратегії становить складний процес. Він потребує високої кваліфікації та компетентності виконавців.

Стратегія конкурентоспроможності повинна сприяти посиленню можливостей організації протистояти конкурентам на відповідному ринку, ефективно використати свої сильні сторони в зовнішнім оточенні; розширенню конкурентних переваг організації за рахунок створення умов для ефективного розвитку підприємства та досягнення поставлених цілей.

Процес розробки стратегії становить собою стратегічне планування, в якому виявляються головні цілі та задачі, їх ресурсне та фінансове забезпечення, шляхи і методи досягнення цілей та рішення виникаючих проблем. Значення стратегічного планування визначається тим, що воно займає центральне місце у системі стратегічного керування. Головним завданням будь-якого підприємства є завоювання кращої конкурентної позиції на ринку за рахунок формування, підтримки та розвитку конкурентної переваги, і, як наслідок, одержання більших економічних вигід, тому стратегічною метою управління конкурентоспроможністю підприємства є формування, підтримка та розвиток стратегічної конкурентної переваги.

Стадія реалізації стратегії - одна з найважливіших складових циклу стратегічного управління на підприємстві. Від того, як буде організоване виконання стратегії, залежать результати, які будуть досягнуті підприємством. Головне завдання стадії реалізації стратегії - забезпечення просування підприємства в напрямку досягнення стратегічних цілей при максимально можливому пристосуванні до реально складних умов.

Процес стратегічного управління діяльністю підприємства включає два взаємозалежних процеси: тактичне і оперативне управління. На етапі тактичного управління відбувається конкретизація поставлених цілей і формування потреб підприємства. Тактичне планування направлене на виконання певного завдання, яке постає перед підприємством і сформульоване у стратегічному плані. Такі завдання мають середній та короткостроковий характер. Виділені стратегічні та тактичні рівні управління конкурентоспроможності підприємства на засадах контролінгу повинні бути інтегровані між собою як у тимчасовому, так і у функціональному аспекті. Відповідно конкурентні дії тактичного характеру повинні проводитися в рамках конкурентної стратегії і не можуть суперечити їй щоб уникнути виникнення негативних наслідків їх впливу на конкурентоспроможність підприємства.

Контролінг виступає важливим чинником забезпечення конкурентоспроможності підприємства, оскільки дозволяє вирішувати в сукупності цілу низку питань, таких як: стабільність бізнесу і його фінансів, виявлення і приведення в дію наявних внутрішніх резервів, оперативне і ефективно впровадження інновацій, втілення в життя стратегії розвитку підприємства і багато інших.

Впровадження на сучасних підприємствах України системи контролінгу дозволить значно збільшити гнучкість при реагуванні на ринкові зміни, істотно підвищивши ефективність управління.

Система контролінгу спрямована на виявлення і всебічне використання існуючих і перспективних ринкових можливостей для досягнення успіху в конкурентній боротьбі, на максимізацію поточних і майбутніх прибутків.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Карминский А.М., Оленев Н.И., Примак А.Г., Фалько С.Г. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения

контроллинга в организациях. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 256 с.

2. Jackson J.H. The controller: His Functions and Organization. - 2. Printing. - Cambridge. - Mass. 1999.

3. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем./ Под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М: Финансы и статистика, 1997. - 800 с.

4. Цигилик І.І., Мозіль О.І., Кірдякіна Н.В. Контролінг в системі управління // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 3(45). – С. 117–123.

5. Пушкар М.С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004.

6. Дайле А. Практика контроллинга: Пер. с нем. / Под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. - 336 с.

7. Данилочкина Н.Г. Контроллинг на предприятиях авиастроительного производства. – Самара, 2000.- 206 с.

8. Шеффер У. Должен ли контроллинг выполнять функцию контроля? // Проблемы теории и практики управления. - 2002. - №5. - С. 62 - 67.

9. Міщенко А.П. Стратегічне управління: навч. посіб. / А.П. Міщенко. – К.: “Центр навчальної літератури”, 2004. - 366 с.

10. Фатхутдинов Р. А. Конкурентоспособность: экономика, стратегия, управление / Р.А. Фатхутдинов. – М.: ИНФРА - М, 2000. - 312 с.