

УДК 657.633

Сморжанюк Т.П.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку й аудиту**Херсонського національного технічного університету***СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ
ЯК ФУНКЦІЇ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Стаття присвячена дослідженню історії виникнення концепції контролінгу. Розглянуто сучасні підходи до визначення сутності контролінгу. Проаналізовано критерії визначення складових системи контролінгу. Розкриті основні функції контролінгу.

Ключові слова: контролінг, історія, сутність, складові системи, управління, функції.

**Сморжанюк Т.П. СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ КОНТРОЛЛИНГА КАК ФУНКЦИИ УПРАВЛЕНИЯ
ПРЕДПРИЯТИЕМ**

Статья посвящена исследованию истории возникновения концепции контроллинга. Рассмотрены современные подходы к определению сущности контроллинга. Проанализированы критерии определения составляющих системы контроллинга. Раскрыты основные функции контроллинга.

Ключевые слова: контроллинг, история, сущность, составляющие системы, управления, функции.

**Smorzhanjuk T.P. MODERN APPROACHES TO DEFINITION OF CONTROLLING AS FUNCTIONS OF ENTERPRISES
MANAGEMENT**

To research the history of the concept of controlling. The modern approaches to defining the essence of controlling. Analyzed the criteria for determining components controlling system. The basic function of controlling.

Keywords: controlling, history, nature, components system management functions.

Постановка проблеми. Особливістю ринкових відносин є формування значної кількості підприємств та організацій, які є економічно та юридично самостійними незалежно від форми власності. До них слід віднести малі підприємства, спільні підприємства, товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні товариства та інші. Ці підприємства, порівняно з державними, не мають вищих органів управління, які б брали на себе певну частку відповідальності за діяльність підвідомчих їм організацій, займалися б питаннями науково-технічного прогресу, частково, організаційного вдосконалення виробництва тощо. Такий стан підприємств і організацій як суб'єктів ринкових відносин змушує сьогодні в багатьох випадках по-іншому розглядати проблеми управління їх фінансово-господарською діяльністю. У сучасних умовах господарювання відбувається об'єктивний процес зростання ролі і значення таких функцій управління, як облік, планування, аналіз і контроль, з одночасним переосмисленням їх завдань, наповненням новим змістом.

Ринкові відносини представляють достатні можливості для ефективного управління підприємством, але реальний стан справ в економіці, спад промислового виробництва, негативні зміни її структури часто зводять нанівець всі зусилля в галузі підвищення якості управління підприємством. Тому особливо гостро стоїть питання вдосконалення управління підприємством за допомогою такого інструменту, як контролінг.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у вирішенні проблем визначення сутності контролінгу зробили праці вітчизняних та зарубіжних вчених: А. Дайле, П. Хорвата, Д. Хана, К. Друрі, О. Дідова, С. Данілочкіна, О. Кармінського, Л. Малишевої, М. Пушкаря.

Проблемами впровадження контролінгу в діяльність підприємства займалися такі дослідники, як О.А. Зоріна, І.О. Григораш, Т.А. Говорущко, Д.О. Кроніковський, М.В. Тарасюк, О.В. Троян та багато інших.

Шляхи вирішення проблем підвищення конкурентоспроможності та їх вплив на стан підприємств

розглядають такі вітчизняні вчені, як В.Д. Немцов і Л.Є. Довгань, Ф.Ф. Бутинець, Г.В. Савицька.

Питання доцільності впровадження системи контролінгу на підприємствах аналізуються у дослідженнях таких науковців: А.М. Кармінський, Н.І. Оленів, А.Г. Примак, С.В. Фалько, І.І. Цигилик.

Відзначаючи значущість наукових розробок вчених, варто зауважити, що у більшості робіт основна увага приділяється проблемам впровадження контролінгу в діяльність підприємства для підвищення своєї конкурентоспроможності та їх вплив на стан підприємств. Проте аналіз опублікованих робіт, матеріалів наукових конференцій і дискусій, присвячених дослідженню цієї проблеми, показав, що вона має багато нез'ясованих теоретичних питань і невирішених практичних проблем.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає у формуванні складових системи контролінгу та визначенні функцій контролінгу на підприємстві. Виходячи з поставлених завдань можемо визначити мету даної статті, уточнення поняття контролінгу, визначення його основних функцій, визначення місця і ролі контролінгу в управлінні підприємством.

Виклад основного матеріалу. На сучасному етапі розвитку управління контролінг виступає як провідна функція менеджменту, що будує зв'язки між іншими функціями: плануванням, координуванням, контролем, обліком та аналізом.

Як нова концепція теорії і практики управління контролінг з'явився в економічно розвинутих країнах Заходу, але дістав найбільшого розвитку у США та Німеччині. Так, наприкінці XIX–початку XX ст. промисловий розвиток США характеризувався високими темпами економічного зростання, появою трестів, холдингів і монополій, що, у свою чергу, призвело до ускладнення координації діяльності виробничих комплексів і необхідності пошуку нових, більш досконалих методів управління. На заміну бухгалтерському обліку, що лише констатував здійснення виробничих операцій, прийшов виробничий облік, орієнтований на внутрішнього користувача.

Це дало можливість отримувати релевантну інформацію та суттєво вдосконалило функції планування та прогнозування.

Поняття «контролінг» походить від англійського «to control», яке в економічному розумінні означає управління, спостереження, регулювання, контроль [1]. У 1880 р. було створено систему «Atchison, Tereka & Sante Fe Railway System». Вперше контролінг був застосований на підприємстві переважно для вирішення фінансово-економічних завдань, управління фінансовими потоками та основним капіталом. А в 1892 р. компанія «General Electric Company» вперше ввела посаду контролера [1, с. 96].

У роки Великої депресії, світової економічної кризи все актуальнішими стають методи контролінгу, усвідомлюється необхідність більш деталізованого обліку виробничих витрат і стратегічного планування. Як наслідок, у 1931 р. в США було створено «Controller's Institute of America» – професійну організацію контролерів, а в 1934 р. започатковано професійний журнал «The Controller» (сьогодні – «The Financial Executive») [1, с. 100].

У цей час в Німеччині розвиток концепції контролінгу не відбувся. Ситуація змінилася в 70-ті роки ХХ ст. з появою на великих підприємствах центрів прибутку, відокремлених від існуючих систем управління.

Інструменти фінансового та бухгалтерського обліку, що використовувалися раніше, більше не відповідали умовам функціонування підприємств. Багато компаній зіткнулися з проблемою неплатоспроможності та необхідністю вдосконалення підходів до планування та управління. Контролінг був застосований на німецьких підприємствах та продемонстрував свою ефективність, у результаті чого розпочалося теоретичне обґрунтування його концепції. Це призвело до появи в Німеччині кількох наукових та освітніх організацій, а також випуску з 1989 р. журналу «Controller» [1, с. 106].

Контролінг – це функціональна система планування, контролю, аналізу відхилень, координації, внутрішнього консалтингу та загального інформаційного забезпечення керівництва підприємством, це спеціальна система методів та інструментів, яка спрямована на функціональну підтримку менеджменту підприємства і включає в себе інформаційне забезпечення, планування, координацію, контроль та внутрішній консалтинг [2].

Обґрунтувавши основні концептуальні підходи до даного визначення, «контролінг» можна розглядати як систему ефективного управління підприємством для забезпечення тривалого функціонування підприємства, а також можна визначити як концепцію економічного управління підприємством, спрямовану на виявлення всіх можливостей та ризиків, пов'язаних з отриманням прибутку в умовах господарювання.

В основі концепції контролінгу лежить функціонально вдоскоблений напрям економічної роботи на підприємстві, пов'язаний з реалізацією фінансово-економічної коментуючої функції в менеджменті для ухвалення оперативних і стратегічних управлінських рішень.

Контролінг в діяльності підприємства забезпечує виконання таких функцій [3, с. 284]:

- комплексний підхід до управління підприємством;
- інформаційна та консультаційна підтримка ухвалення управлінських рішень;
- створення і забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством;

- забезпечення раціональності управлінського процесу.

Контролінг як система управління підприємством є сукупністю методів стратегічного і оперативного управління.

Під стратегічним контролінгом розуміють загальний напрям і спосіб використання засобів для досягнення поставленої мети. Мета стратегічного контролінгу – забезпечення виживання підприємства і «відстеження» руху підприємства до наміченої стратегічної мети розвитку.

Оперативний контролінг – це конкретні методи і прийоми для досягнення поставленої мети в конкретних умовах. Метою оперативного контролінгу є створення системи управління досягненням поточних цілей підприємства, а також ухвалення сучасних рішень щодо оптимізації співвідношення «витрати – прибуток».

Контент-аналіз показав, що наразі відсутні типові штатні служби контролінгу підприємств, тому виникають різноманітні варіанти створення служби контролінгу і її місця в організаційній структурі підприємства. Організаційна структура підприємства може бути зведена до трьох основних елементів:

- відділ контролінгу виконує аналітичну роботу і забезпечує керівників оперативною інформацією про стан витрат на підприємстві, періодично складає розгорнені аналітичні звіти, прогнозує показники фінансово-економічного стану підприємства, проводить економічну експертизу управлінських рішень, пов'язаних з витратами і прибутком, налагоджує методику планування в планово-економічному відділі;
- група контролінгу у складі планово-економічного відділу. Планово-економічний відділ займається аналітичною роботою, яка полягає в такому: складання планового кошторису витрат і калькуляції на окремі види продукції, робіт, послуг; складання фактичного кошторису витрат і калькуляції, визначає відхилення; виконання функцій ціноутворення;
- тимчасові групи, які займаються аналізом витрат і пропозиціями щодо оптимізації економічної роботи підприємства. Як правило, така група складається з фахівців планового, фінансового відділів і бухгалтерії.

Оптимальним варіантом є організація служби контролінгу як окремого підрозділу, рівноправного з бухгалтерією, плановим і фінансовим відділами.

Раціональним є такий склад служби контролінгу: начальник служби контролінгу, контролер – куратор цехів; контролер-фахівець з управлінського обліку; контролер-фахівець з інформаційних систем.

На сучасному етапі розвитку управління організацією контролінг виступає як провідна функція менеджменту, що будує зв'язки між іншими функціями: плануванням, координуванням, контролем, обліком та аналізом.

Мета контролінгу – правильна та виважена оцінка господарських ситуацій для прийняття обґрунтованих та доцільних економічних рішень. У процесі здійснення управління, орієнтованого на досягнення поставленої мети, контролер надає вагомому підтримку менеджменту, координуючи окремі цілі та плани в межах єдиної програми; організовуючи процес контролінгу таким чином, щоб здійснити оптимальне та оперативне забезпечення інформацією управлінський персонал тощо. Метою постановки системи контролінгу є побудова на підприємстві ефективної системи прийняття, реалізації, контролю та аналізу управлінських рішень [3, с. 284].

Контролінг орієнтований на ефективне використання ресурсів і розвиток підприємства в довгостроковій перспективі. На досягнення мети контролінгу орієнтована інтегрована система інформаційної, аналітичної і методичної підтримки керівників у процесі планування, контролю, аналізу і ухвалення управлінських рішень з усіх функціональних сфер діяльності підприємства. Основні постулати сучасної філософії контролінгу можна сформулювати таким чином:

- привалювання рентабельності діяльності підприємства над зростанням об'ємних показників, тобто розміри підприємства, об'єми випуску, кількість філіалів і клієнтів, асортимент продукції, сума балансу є другорядними в порівнянні з ефективністю роботи підприємства в цілому і його підрозділів;

- зростання об'ємів бізнесу підприємства (організації) виправдано лише при збереженні колишнього рівня або зростанні ефективності;

- заходи щодо забезпечення зростання прибутковості не повинні підвищувати допустимі для конкретних умов функціонування підприємства рівні ризиків.

Цільові завдання контролінгу повинні полягати в системно-інтегрованій інформаційній, аналітичній, інструментальній і методичній підтримці керівництва для забезпечення довгострокового існування і розвитку підприємства [4, с. 127]. Цілі контролінгу нерозривно пов'язані із цілями самого підприємства на даному етапі його діяльності, тобто, якщо підприємство ставить собі за мету підвищення 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 отримання цією службою повної достовірної первин-

ної інформації для того, щоб після її дослідження, опрацювання й аналізу мати змогу надати керівництву можливість прийняття єдиного правильного рішення щодо вибору стратегії, за якою буде працювати підприємство протягом певного часу [4, с. 127].

За допомогою правильно організованого контролінгу підприємство може уникнути появи «вузького місця». Вузьке місце – найслабша ланка підприємства. «Вузьким місцем» може бути ринок збуту, виробництво, ліквідність. «Вузькі місця» на підприємстві є стримуючими чинниками поступального розвитку підприємства в частині неможливості вчасного досягнення поставленої мети. Задача служби контролінгу полягає в розшуку і знищенні економічними заходами «вузьких місць». Базу контролінгу складають оперативні показники фінансового аналізу, виробничого і фінансового обліку, які доцільно сформувати в єдину інтегровану базу техніко-економічних даних підприємства в ретроспективі. Контролінг сприяє досягненню головної вартісної мети підприємства – оптимізації фінансового результату через максимізацію прибутку й цінності капіталу при гарантованій ліквідності. Досягнення даної мети координується з досягненням матеріальних і соціальних цілей. Отже, головною метою контролінгу є оптимізація фінансового результату при гарантованій ліквідності [5, с. 125]. Для реалізації цієї мети контролінг повинен орієнтувати керівництво на прийняття рішень і необхідні дії шляхом підготовки й надання необхідної управлінської інформації.

Тому одним із перших кроків до формування системи контролінгу на підприємстві могло б стати визнання необхідності розвитку внутрішнього контролю як у напрямі вдосконалення ревізії, так і через запровадження фінансового аудиту й аудиту ефективності, у тому числі на макрорівні. Ці форми контролю разом із управлінським обліком мають стати наріжним каменем підвищення ефективності господарської діяльності підприємств.

До недоліків упровадження контролінгу на підприємство можна віднести: недосконалість існуючих методів аналізу; загроза статусу груп; необхідність додаткового навчання; помітний результат з'являється не одразу; складність порівняно з традиційними методиками [2].

Як було визначено раніше, основна задача контролінгу складається в інформаційній підтримці керівництва підприємства. Її реалізація відбувається через функції (рис. 1).

Дуже широко контролінг використовується при прогнозуванні цін на продукцію і послуги, для визначення нижніх допустимих меж цін і тарифів, розрахунку очікуваних прибутків, податкових платежів і створюваних резервів. У рамках контролінгу перевіряється ефективність різних варіантів інвестицій до і в ході їх здійснення, моделюються умови реалізації проекту. Інформа-

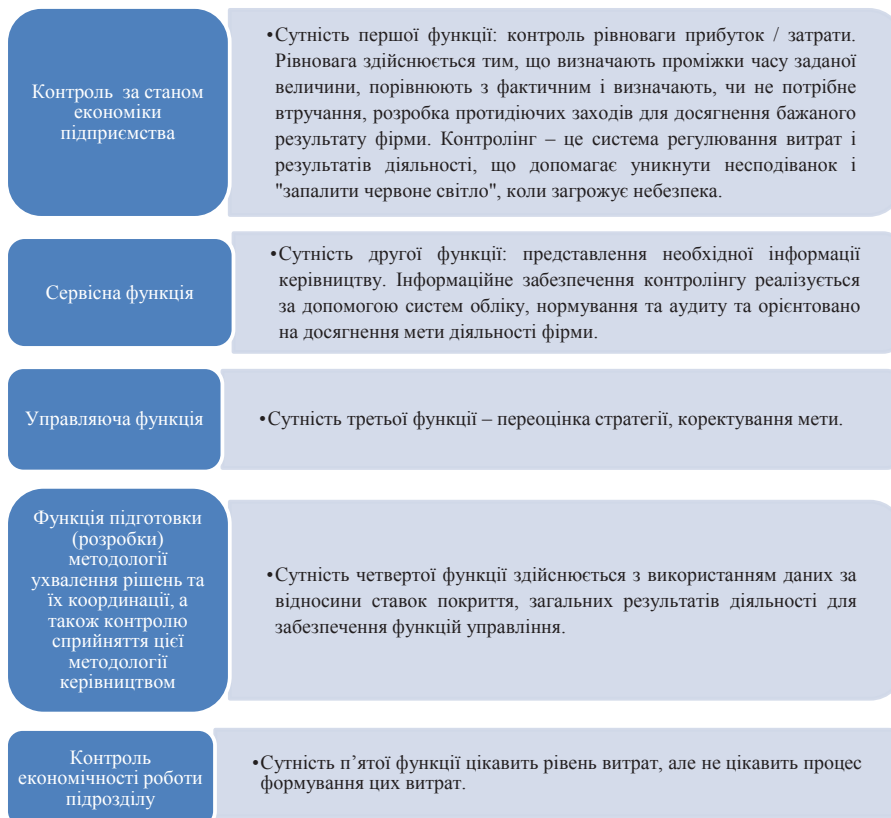


Рис. 1. Функції контролінгу управління підприємством

Джерело: побудовано автором за даними [2; 6]

дія, що поставляється службою контролінгу керівництву підприємства, незамінна для оперативного і стратегічного управління [6].

У свою чергу, стратегічний контролінг забезпечує виживання підприємства і «відстежує» його рух до наміченої стратегічної мети. Тоді як оперативний контролінг визначає, наскільки прийняті управлінські рішення щодо формування цілей, ресурсів і процесів на підприємстві будуть сприяти підвищенню результативності, ефективності і продуктивності робіт. Залежно від визначеного керівництвом напрямку (типу) прийняття управлінських рішень до сфери завдань контролінгу входить оптимізація внутрішніх можливостей підприємства, вибір елементів інструментарію і розробка методик їх реалізації для виконання поставленої мети [7].

Зважаючи на те, що контролінг є підсистемою управління підприємством і переслідує надання підтримки та допомоги керівнику, то контролінг можна класифікувати одночасно як концепцію управління підприємством орієнтовану на ефективне і довгострокове функціонування в сучасному економічному середовищі. Отже, система контролінгу визначає набір показників, які характеризують зміни як внутрішнього, так і зовнішнього середовища, на відміну від фінансового обліку, який відстежує в основному внутрішні зміни у господарській діяльності, та управлінського, який також враховує зміни всередині підприємства і лише в певній мірі, за його межами.

У ході гнучкої діяльності підприємство постійно знаходиться під дією організаційних, фінансових, інвестиційних та інших чинників, що впливають на формування його фінансово-економічного стану і одночасно зумовлюють появу різних видів контролінгу, зокрема: оперативного, стратегічного і фінансового, що використовуються в залежності від комплексу задач поставлених керівником перед службою контролінгу.

Висновки і пропозиції. Отже, за поданим матеріалом можна зробити такі висновки. Контролінг – це комплексна система управління підприємством, що включає в себе управлінський облік, облік і аналіз витрат з метою контролю за всіма статтями витрат, усіма підрозділами і складовими виробленої продукції або наданих послуг, а також їх планування. Контролінг являє собою в широкому значенні систему забезпечення виживання підприємства у двох аспектах: короткостроковому – оптимізація прибутку і в довгостроковому – збереження і підтримка гармонічних відносин і взаємозв'язків підприємства з оточуючими його сферами: природною, соціальною, господарською.

Знаходячись на перетинанні функцій обліку, контролю, аналізу і планування, контролінг займає

особливе місце в інформаційно-аналітичній системі управління підприємством. Він синтезує, пов'язує в єдине ціле всі вищезазначені функції, інтегрує і координує їх, не підмінюючи собою ні одну із функцій управління, переводить управління підприємством на якісно новий рівень.

Таким чином, контролінг є складовою управління діяльністю підприємств в Україні, проте даний напрям потребує більш широкого дослідження та впровадження. Створення відповідної системи та підготовка спеціалістів, антикризових менеджерів, нададуть можливість змінювати стратегію діяльності залежно від обставин. Без контролінгових служб досить важко утримати під контролем процеси, що належать управлінню, і забезпечити здійснення універсальних управлінських функцій у процесі виробництва. Його використання в управлінській діяльності забезпечить організованість і порядок, необхідні для нормального функціонування і розвитку кожного трудового колективу, і саме завдяки цьому суспільство буде здатним підтримувати свою рівновагу і прогресувати.

Застосування системи контролінгу у виробничій практиці підприємств надасть можливість підвищити рівень координованості процесів планування, обліку, аналізу, контролю на підприємствах, забезпечити її відповідними методами і засобами, які необхідні для якісної розробки управлінських рішень. Впровадження і використання методів контролінгу дозволить розширити можливості управління, сформулювати перспективні напрями діяльності та впевненість у завтрашньому дні.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Григораш І.О. Контролінг як сучасна система управління підприємством / І.О. Григораш // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 11. – С. 96-106.
2. Шевчук К.В. Контролінг у системі управління підприємством [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnu/2010_154_3/10skv.pdf.
3. Внутрішній економічний механізм підприємства : навчальний посібник / В.М. Гончаров, Н.В. Касьянова, Н.В. Вецепура, Д.В. Солоха та ін. – Донецьк : СПД Купріянов В.С., 2007. – 284 с.
4. Карцева В.В. Систематизація інструментарію контролінгу на підприємстві: теоретичний аспект / Карцева В.В. // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2010. – № 1. – С. 118-127.
5. Хан Д. Планирование и контроль: концепции контроллинга : пер. с нем. / Д. Хан ; под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
6. Контролінг як функція управління підприємством // А.М. Ткаченко, К.В. Шелехов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrknighta.org.ua/ukrknighta-text/78/8/>.
7. Роль контролінгу в системі управління підприємством / В.П. Шило, С.Б. Ільїна, І.Ю. Меньша [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrknighta.org.ua/ukrknighta-text/78/>.