

УДК 658.5.012.7: 336

Карцева В.В.

СИСТЕМАТИЗАЦІЯ ІНСТРУМЕНТАРІЮ КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

В статті розглядаються теоретичні аспекти систематизації інструментарію контролінгу на підприємстві з метою підвищення ефективності системи управління. Автором запропоновано враховувати період дії, фази циклу та ієрархію користувачів інформації при формуванні інструментарію контролінгу на підприємстві. Впровадження системи контролінгу з поділом його інструментарію за запропонованими ознаками сприятиме забезпеченню комплексного характеру її функціонування на підприємстві.

Ключові слова: *контролінг, інструменти контролінгу, систематизація контролінгу, інструменти оперативного контролінгу, інструменти стратегічного контролінгу, фази циклу контролінгу, ієрархічний підхід.*

Постановка проблеми. Сучасний розвиток економіки пов'язаний з прискоренням інформаційних процесів, необхідністю отримувати відповідні дані в найкоротший термін та згідно з вимогами замовників. Крім того, глобалізаційні процеси впливають на взаємовідносини між суб'єктами і вимагають від них якісно нових управлінських підходів. Слід звернути увагу на те, що наше суспільство увійшло в інформаційну епоху, що потребує прийняття нестандартних рішень та використання нових підходів до управління як економікою в цілому, так і діяльністю окремих суб'єктів господарювання. Сучасні стратегії розвитку підприємств формуються з урахуванням використання контролінгу в системі управління. Практичне впровадження сформованої стратегії неможливо без чітко визначених інструментів контролінгу, за допомогою яких має бути досягнута поставлена мета. За таких умов зростає роль контролінгу як системи, що може забезпечити гармонійне поєднання вимог усіх учасників економіко-правових відносин, які ініціюють виконання визначеної стратегії розвитку підприємства.

Останнім часом дослідженню різних аспектів контролінгу приділяється значна увага. Серед зарубіжних дослідників цим питанням займались: Р.Д. Акофф, І. Ансофф, Г. Мінцберг, Х. Віссем, М. Портер, М. Блауг, Дж. Фокс, Дж. Ван Хорн, Б. Хьюстон, Р. Манн, Е. Майер, М. Калверт, Дж. Стонхаус, Дж. Майк, С. Фінкельштейн, Х.Й. Фольмут, Д. Хан, Д. Майлз, М. Еддоус, Х. Штіглер, А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.Г. Примак, Є.А. Уткін та інші. Результати досліджень розкривають теоретичні та практичні аспекти застосування контролінгу з урахуванням особливостей розвитку національних

економік, разом з тим підкреслюється необхідність та важливість використання контролінгу в управлінні діяльністю підприємств.

В Україні питання контролінгу досліджували І.О. Бланк, В.М. Геєць, В.П. Савчук, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, О.О. Терещенко, Н. Чухрай, М. Пушкар, Л. Сухарева та ін., в роботах яких також розглянуто питання теоретичного і практичного характеру щодо використання контролінгу в секторі реальної економіки.

Сталий розвиток підприємницьких структур неможливий без формування та забезпечення виконання мети, досягнення якої в умовах динамічно розвинутого середовища вимагає розробки нових підходів в управлінні. Саме контролінг є тим засобом, що може забезпечити підтримку виконання управлінських рішень, спираючись на формування релевантної інформаційної бази. В сучасних умовах економічної нестабільності має зростати роль контролінгу, оскільки, використовуючи його чітко сформовану систему, можна за наявних можливостей досягти більшого ефекту з меншими ресурсами. Враховуючи вищенаведене, доцільно зупинитись на інструментах контролінгу, які безпосередньо використовуються при формуванні та реалізації системи контролінгу на підприємстві. Автор розглядає контролінг як основну складову в системі управління підприємством. В статті зроблено спробу щодо систематизації інструментів контролінгу за періодом дії, фазами циклу та ієрархію користувачів інформації. При введенні в дію системи контролінгу на підприємстві необхідно звертати увагу на підбір інструментів контролінгу з урахуванням управлінської позиції підприємства.

Метою статті є теоретичні аспекти щодо систематизації інструментів контролінгу, які може використовувати підприємство при формуванні та реалізації системи контролінгу з урахуванням періоду дії, фаз циклу та ієрархії користувачів інформації.

Виклад основного матеріалу. Ринкові умови господарювання в Україні створюють підстави для використання нових підходів і методів при підготовці та реалізації управлінських рішень. Формування ефективної системи управління на підприємстві безпосередньо пов'язано з системою контролінгу, яка має враховувати тенденції розвитку ринкового середовища в Україні.

Контролінг охоплює весь процес управління від формування стратегії та розробки планів до аналізу фактичного досягнення визначених цілей. Для цього підприємство має використовувати специфічні інструменти та методи, завдяки яким поставлена мета може бути досягнута з позитивним результатом і в найкоротший термін. При формуванні інструментарію контролінгу, який буде використовуватись підприємством для вирішення поставлених управлінських задач, необхідно враховувати наступне:

- підприємство є системою з окремими взаємопов'язаними між собою складовими та відповідним набором цілей;
- діяльність підприємства спрямована на виконання запланованих показників;

- контролінг є підсистемою контуру управління і забезпечує інструментальну та методичну базу підтримки прийняття управлінських рішень.

Досить важливим для досягнення поставленої мети є визначення стратегічних і оперативних цілей на підприємстві, що використовує контролінг в системі управління, оскільки інструменти стратегічного і оперативного контролінгу знаходяться в безпосередньому взаємозв'язку. Саме за допомогою контролінгу стає можливим взаємопов'язання різноманітної управлінської інформації в єдине ціле.

Слід зауважити, що запропонований в науковій літературі інструментарій контролінгу в більшості випадків пов'язаний з такими галузями діяльності, як: менеджмент, маркетинг, фінанси. Разом з тим, розпорошений інструментарій за різними напрямками дослідження комплексно об'єднується в системі контролінгу, що робить її в сучасних умовах досить цінною та унікальною. З точки зору суб'єкта господарювання контролінг можна розглядати як феномен, ефективно застосування якого є можливим за умов ув'язки інформації з різноманітних сфер функціонування підприємства.

Разом з тим підприємство має досить виважено підходити до формування відповідного «набору» інструментарію контролінгу. Для цього необхідно враховувати галузеві особливості діяльності, стадію життєвого циклу, перспективи розвитку, конкуренцію, мотивацію співробітників та ін. [2, 4].

Аналіз зарубіжного і вітчизняного досвіду використання системи контролінгу [1, 2, 3, 4, 5] дає підстави для висновку, що інструментарій контролінгу можна поділити на дві великі групи:

- перша – за періодом дії (стратегічний, оперативний);
- друга – за фазами циклу контролінгу.

Вважаємо за потрібне запропоновані групи контролінгу більш детально представити з урахуванням відповідних інструментів.

Спочатку розглянемо інструменти контролінгу за періодом дії, оскільки саме формування системи контролінгу за таким підходом надає можливість враховувати особливості діяльності підприємства та визначити цілі на довго- та короткострокову перспективу (рис.1).

Інформація, отримана за допомогою використання інструментів оперативного та стратегічного контролінгу, надає можливість керівнику краще зрозуміти взаємозв'язок між окремими елементами процесів, які відбуваються на підприємстві. Завдяки інформації, що адаптується відповідно до вимог споживачів, стає можливим прийняття більш виважених і правильних управлінських рішень.

На основі впровадження системи контролінгу всі ключові служби підприємства набувають додаткових можливостей щодо повної реалізації покладених на них функцій і підвищення результативності господарювання.

Практичне запровадження системи контролінгу або використання окремих її елементів дає можливість розробити та послідовно реалізувати стратегічну концепцію підприємства, причому ефективність підвищується з використанням елементів оперативного контролінгу.

Спектр інструментів стратегічного і оперативного контролінгу є досить широким і охоплює практично усі сфери і напрями діяльності підприємства (рис.1).

Якщо провести порівняння щодо відмінностей між стратегічним і оперативним контролінгом, то, на нашу думку, головним є те, що стратегічний контролінг має формувати перспективу розвитку підприємства, а оперативний має забезпечити фактичне виконання запланованих показників діяльності. Причому дієвість оперативного контролінгу залежить від можливості своєчасного виявлення змін (позитивних або негативних) для забезпечення коригування планів і програм.

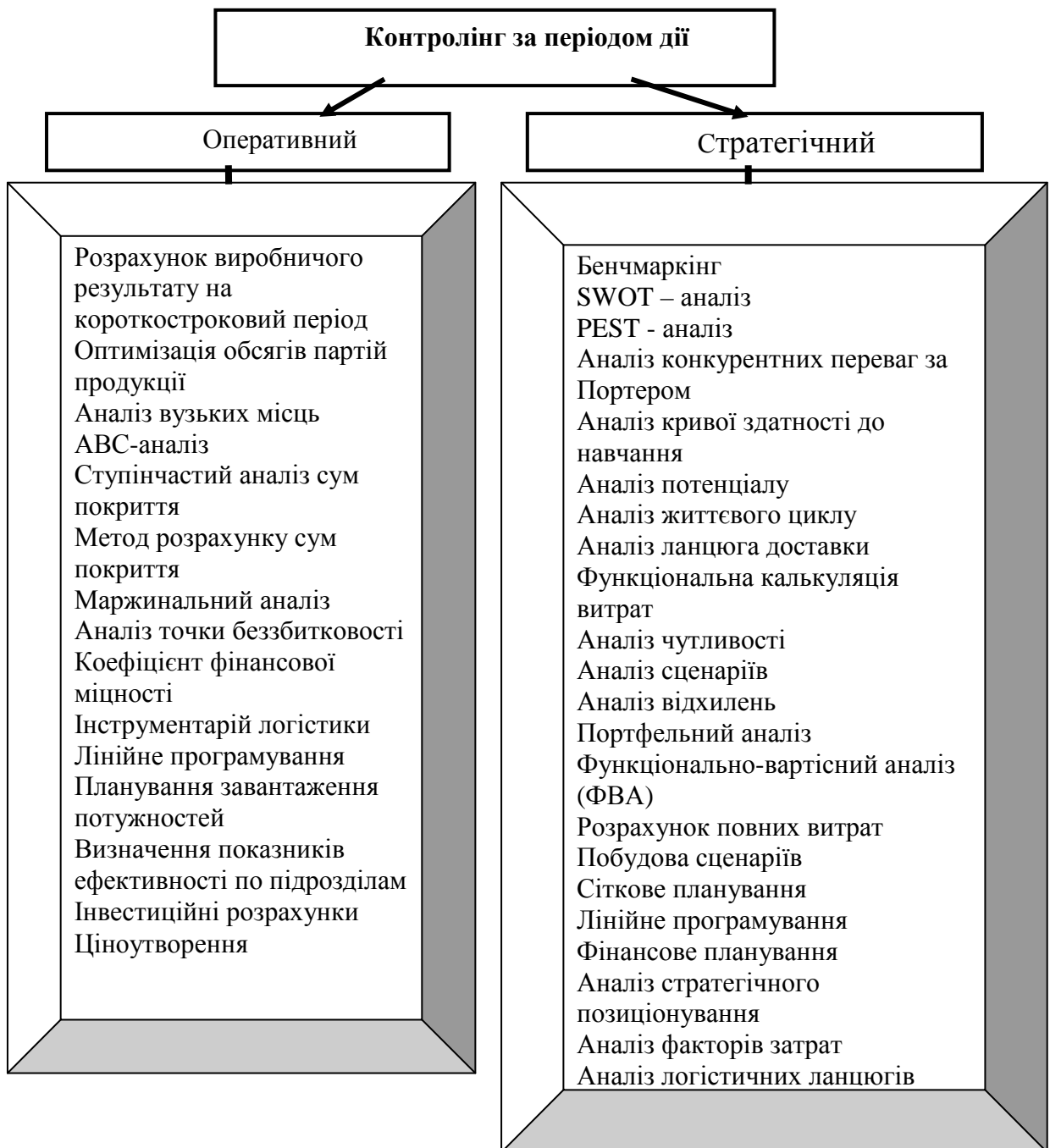


Рис.1 Інструментарій контролінгу за періодом дії

На нашу думку, підприємство має самостійно формувати інструментарій з урахуванням фаз циклу, а також особливостей та напрямів діяльності. Причому набір інструментарію контролінгу має бути дуже гнучким для забезпечення своєчасного реагування на відповідну ситуацію на ринку. Контролінг стає найбільш важливим фактором реалізації значних можливостей, які він відкриває перед керівниками і відповідними фахівцями.

Друга група інструментарію враховує фази циклу контролінгу, що є також дуже важливим при формуванні цілісної системи. На нашу думку, найбільш універсальними фазами циклу контролінгу є наступні (табл.1).

Групування за фазами циклу використання інструментарію контролінгу дає підстави зробити висновок, що найбільш важливою на підприємстві є система планування. Разом з тим, без налагодженого обліку, планування не може бути якісним, оскільки облік в усіх його проявах дає можливість наповнити його належною інформацією.

Не менш важливою фазою контролінгу є моніторинг діяльності підприємства, оскільки врахування впливу факторів оточуючого середовища і своєчасне реагування на нього дає підстави для використання компенсаторних можливостей підприємства. Контроль, на нашу думку, є заключною фазою циклу використання інструментарію контролінгу. Головне завдання цієї фази полягає у контролі за своєчасним та якісним виконанням планових завдань з метою забезпечення ефективної діяльності підприємства.

Слід відмітити, що фази циклу використання системи контролінгу на підприємстві між собою взаємопов'язані і логічно виходять одна з одної. За відсутності якісного функціонування хоча б однієї фази циклу досягнення високого рівня контролінгу є неможливим.

Таким чином, нами виділені головні ознаки класифікації інструментів контролінгу, якими є період дії та фази циклу. На нашу думку, така класифікація не є вичерпною. В умовах ринкової економіки важливо враховувати ієрархію користувачів інформації та галузеві особливості діяльності підприємства. Спробуємо сформулювати класифікацію інструментів контролінгу за ієрархічною ознакою з урахуванням трьохрівневої системи управління (табл. 2).

Ієрархічний підхід до формування інструментарію контролінгу ставить першочерговим завданням забезпечення відповідною інформацією різних рівнів керівництва. Чим вищий є рівень керівництва, тим інформація має бути менш деталізованою. Вищий рівень керівництва має контролювати загальну стратегічну позицію системи і забезпечувати її чітке функціонування, тому в контролінгу такого рівня майже недоцільно використовувати оперативні інструменти контролінгу.

Важливим в управлінні є середній (мезо-) рівень, який поєднує і забезпечує зв'язок між макро- і мікрорівнями. На мезорівень керівництва покладене важливе завдання – забезпечити ефективне функціонування відповідного сегменту системи. Середній рівень має використовувати у власному арсеналі як інструменти стратегічного, так і оперативного контролінгу.

Таблиця 1.

Інструментарій контролінгу за фазами циклу

№п/п	Фаза циклу	Інструментарій
1.	Облік і аудит	Показники управлінського обліку Функціональна калькуляція витрат Розрахунок повних витрат Визначення цільових витрат Калькуляція проектів і продукції Облік витрат за місцем виникнення Аналіз витрат і результатів
2.	Планування	Бенчмаркінг GAP – аналіз SWOT – аналіз ABC – аналіз Аналіз конкурентних переваг за Портером Аналіз сценаріїв Аналіз відхилень Портфельний аналіз Аналіз вузьких місць Аналіз та оптимізація обсягу замовлень Ступінчастий аналіз сум покриття Маржинальний аналіз Аналіз точки беззбитковості Методи аналізу інвестиційних проектів Методи розрахунку комісійних винагород Аналіз знижок Аналіз напрямів збуту Аналіз поставок Планування цінності капіталу Планування виробничого результату Інструментарій логістики Сіткове планування Лінійне програмування
3.	Моніторинг	Система раннього попередження GAP – аналіз SWOT – аналіз Аналіз конкурентних переваг за Портером Аналіз життєвого циклу Аналіз якості обслуговування Аналіз чутливості Ціноутворення
4.	Контроль	Контроль відповідності фактичних показників плановим Аналіз витрат за центрами обліку та звітності Аналіз припустимих витрат Аналіз цінності капіталу Визначення показників ефективності за підрозділами

Таблиця 2

Систематизація контролінгу за ієрархічною ознакою

I вищий(макро-) рівень	II середній (мезо-) рівень	III нижній (мікро-) рівень
Стратегічний інструментарій		
PEST - аналіз Портфельний аналіз Аналіз потенціалу Аналіз стратегічного позиціонування Побудова сценаріїв Планування цінності капіталу Планування виробничого результату Лінійне програмування Фінансове планування Аналіз кривої здатності до навчання	SWOT – аналіз Бенчмаркінг Аналіз конкурентних переваг за Портером Аналіз життєвого циклу Аналіз чутливості Аналіз сценаріїв Функціонально-вартісний (ФВА) Аналіз цінності капіталу Визначення показників ефективності за підрозділами Планування виробничого результату Фінансове планування	SWOT – аналіз Аналіз ланцюга доставки Функціональна калькуляція витрат Аналіз відхилень Розрахунок повних витрат Аналіз цінності капіталу Сіткове планування Ціноутворення Визначення показників ефективності за підрозділами Планування виробничого результату на короткостроковий період Інструментарій логістики
Оперативний інструментарій		
Планування завантаження потужностей Маржинальний аналіз Аналіз точки беззбитковості Інвестиційні розрахунки	Ступінчастий аналіз сум покриття Метод розрахунку сум покриття Маржинальний аналіз Визначення показників ефективності за підрозділами Аналіз відхилень фактичних показників від планових Інвестиційні розрахунки	ABC-аналіз Аналіз вузьких місць Ступінчастий аналіз сум покриття Маржинальний аналіз Аналіз точки беззбитковості Аналіз відхилень фактичних показників від планових Аналіз оптимального обсягу замовлень Інвестиційні розрахунки Ціноутворення

На мікрорівнях управління необхідно навпаки, деталізувати ситуацію, оскільки масштаби управління є досить вузькими і не потребують узгодження з іншими ланками. Складові контролінгу нижчого рівня представлені як інструментами стратегічного, так і оперативного контролінгу, причому більш важливе значення мають завдання короткострокової перспективи. Саме такий підхід запропонований нами при формуванні комплексу інструментів контролінгу при ієрархічній його побудові. Використання цього поділу інструментарію, на нашу думку, має сприяти формуванню більш дієвої системи контролінгу. Разом з тим, ієрархічний підхід до класифікації інструментів контролінгу доцільно доповнити при практичному використанні закріпленням кожного інструменту за об'єктом контролінгу.

У цілому слід зауважити, що поділ інструментарію контролінгу на групи є досить умовним, але його доцільно використовувати залежно від цілей, які ставить перед собою підприємство.

При формуванні стратегічної мети та визначенні короткострокових перспектив діяльності підприємства доцільно враховувати поділ інструментарію на стратегічний і оперативний. При використанні системи контролінгу на підприємстві і забезпеченні її якісного функціонування необхідно використовувати поділ інструментарію контролінгу на фази циклу.

Поділ інструментарію контролінгу залежно від фази циклу в сукупності з ієрархічною ознакою дає можливість забезпечення комплексного підходу до системи його функціонування на підприємстві.

Контролінг є тим інструментом, що надає можливість підвищити:

- відповідальність усіх рівнів керівництва;
- оперативність отримання інформації, яка має бути адаптованою згідно з вимогами користувачів;
- рівень фінансової дисципліни;
- ефективність процедур планування доходів і витрат підприємства;
- мотивацію персоналу щодо зниження витрат і підвищення доходності підприємства.

Досить важливим в сучасних умовах господарювання є можливість адаптації діяльності підприємства до змін, які можуть відбуватись в оточуючому середовищі.

Висновки. Інструментарій системи контролінгу дозволяє забезпечувати відповідне коригування і формування цілей діяльності підприємства, своєчасно розраховувати фактичні відхилення від запланованих показників, забезпечувати відповідний рівень платоспроможності підприємства та якісну систему економії і ефективного використання усіх видів ресурсів, які є в розпорядженні підприємства.

На наш погляд, концептуальною основою розвитку і практичного використання системи контролінгу в Україні є його розуміння як процесу раціонального управління шляхом використання специфічних способів впливу на діяльність підприємств, з метою виявлення найбільш перспективних напрямів розвитку та для визначення можливостей і ризиків, пов'язаних з обраною стратегією.

Підприємства, які використовують інструментарій контролінгу, отримують значний економічний ефект за рахунок спрощення процедур інформаційного забезпечення щодо здійснення фінансово-господарської діяльності, а також якісної системи планування і контролю.

Слід зазначити, що введення системи контролінгу на вітчизняних підприємствах має стати закономірним явищем, яке відповідає вимогам сьогодення.

Практика показує, що навіть використання окремих елементів контролінгу на підприємстві дає позитивний ефект від прийняття управлінських рішень. На нашу думку, саме комплексне використання системи контролінгу сприяє вдосконаленню діяльності підприємства у відповідності до сучасних вимог.

Розширення масштабів використання контролінгу сприятиме радикальному переходу всіх рівнів економіки на інноваційні засади, що, у свою

чергу, забезпечить умови для виконання стратегічних завдань економічного зростання та розвитку.

Список використаних джерел

1. Дайле А. Практика контроллинга / Под ред. и с пред. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 335 с.
2. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / [А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примаков, С. Г. Фалько]. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
3. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование/ Horvath&Partner; Пер. с нем. – 3-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 269 с.
4. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга / Х.Й. Фолмут Пер. с нем. – М.: Омега, 2007. – 128 с.
5. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / под ред. Турчака А.А., Головача Л.Г., Лукашевича М.Д. Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 1997.

Подано до редакції 3 грудня 2009 року

Карцева В.В.

Систематизация инструментария контроллинга на предприятии

В статье рассматриваются аспекты систематизации инструментария контроллинга на предприятии с целью повышения эффективности системы управления. Автором предложено учитывать период действия, фазу цикла, иерархию пользователей информации при формировании инструментария контроллинга на предприятии. Внедрение системы контроллинга на предприятии с разделением инструментария по предложенным признакам будет способствовать обеспечению комплексности ее функционирования.

Ключевые слова: *контроллинг, инструменты контроллинга, систематизация контроллинга, инструменты оперативного контроллинга, инструменты стратегического контроллинга, фазы цикла контроллинга, иерархический подход.*

Kartseva V. V.

Systematization of controlling the company

In this article the author researched the aspects of controlling systematization at the enterprise with the aim to increase the efficiency of management system. The author proposed to take into consideration the period of validity, period of the cycle and hierarchy of the information users during the formation of the controlling instruments at the enterprise. The implementation of the controlling system at the enterprise will help to improve the functioning of the enterprise.

Keywords: *controlling, instruments of controlling, systematization of controlling, instruments of operative controlling, instruments of strategic controlling, periods of controlling cycle, hierarchic classification.*

Карцева Вікторія Володимирівна - кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, заступник декана факультету фінансів і обліку Полтавського університету споживчої кооперації України.