

УДК 65.014.1 : 368.08

**В. Г. Маргасова,**  
к.е.н., доцент**КОНТРОЛІНГ ТА ЙОГО РОЛЬ  
В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ**

*У статті досліджується питання теорії та організації контролінгу як самостійної системи, яка сприяє забезпеченню життєдіяльності підприємства в умовах невизначеності середовища та ринкової конкуренції. Розглядається роль концепції контролінгу в управлінні підприємством.*

*В статье рассматриваются вопросы теории и организации контроллинга как системы, которая способствует повышению жизнедеятельности предприятия в условиях неопределенности среды и рыночной конкуренции. Обосновывается роль концепции контроллинга в управлении предприятием.*

*In the article are considered questions of theories and organisations controlling as a system, which promotes increasing of vital activity of the enterprise in condition of the uncertainties of the ambience and market competition. The influence of concepts controlling on behaviour philosophy and managing the enterprise is under analysis in the current investigation.*

**Постановка проблеми.** За останні десятиріччя відбулись досить суттєві зміни в системі виробництва та управління. Для підприємств технічні проблеми перестали бути першочерговими порівняно з проблемами збуту продукції, фінансовими потоками і їх найбільш ефективним використанням, людськими ресурсами. Ефективність управління все більше залежить від врахування швидких і непередбачуваних змін зовнішнього середовища, кон'юнктури ринку і споживачів, з одного боку, та раціонального використання ресурсів підприємства – з іншого.

Сучасний бізнес повинен швидко адаптуватись до змін у навколишньому середовищі: у політиці, економіці, суспільстві, технології, без чого не можливо забезпечити своє майбутнє. Роль управлінського апарату полягає у тому, щоб виявити зміни в зовнішньому та внутрішньому середовищі на основі отриманої

---

**Економіка**

---

економічної інформації і розробити стратегію виживання підприємства в умовах жорстокої конкуренції. Поки що ці завдання не усвідомлюються більшістю виробничого та управлінського персоналу, що пояснюється історією розвитку нашої країни [7].

З метою вирішення подібної проблематики в західних, зокрема, німецьких, компаніях існують відповідні організаційні підрозділи або відповідальні фахівці, діяльність яких носить координаційний характер та направлена на комплексне розв'язання проблем. Ідея інтегрованого підходу до управління має глибоке історичне підґрунтя. Основною причиною його розвитку та закріплення в практиці господарювання підприємств Заходу, стало усвідомлення необхідності повної інтеграції всіх існуючих бізнес-процесів в рамках однієї системи [5]. Саме інтегроване управління є основою реалізації концепції контролінгу в процесі управління підприємствами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Концептуальні основи сутності та теорії контролінгу розглядаються у наукових працях вітчизняних і зарубіжних учених – економістів: А. Орлова [5], М.Пушкаря [7], С. Петренко [8], Н. Петрусевич [6], Х. Дитгера [11] та інших.

Проте існує низка теоретичних і практичних проблем, які все ще залишаються невирішеними як на галузевому рівні в цілому, так і на рівні окремих підприємств.

В українській економіці дуже часто відбуваються зміни умов господарської діяльності підприємства, тому більшість праць українських вчених з даної тематики втрачають актуальність або повністю можуть використовуватися лише як джерело теоретичних підходів до даної проблеми.

**Мета статті.** Виходячи із зазначеного вище, метою даної статті є дослідження категорії контролінгу на основі аналізу його альтернативних концепцій.

**Виклад основного матеріалу.** Під терміном «контролінг» в зарубіжній літературі розуміють спеціально розроблену на основі інтеграції традиційних методів обліку, аналізу, нормування, планування, контролю та управління систему, яка забезпечує отримання, обробку та узагальнення інформації про діяльність підприємства.

---

**Економіка**

---

Якщо під концепцією (лат. *conceptio*) взагалі розуміти систему поглядів та уявлень про предмет, що досліджується, то концепцію контролінгу можна представити як сукупність суджень щодо його функціонального відокремлення, інституційного оформлення та забезпеченості інструментарієм у контексті цілей підприємства, релевантних контролінгу та цілей контролінгу, як вихідних із цілей підприємства.

Тому, під контролінгом слід розуміти концепцію ефективного управління підприємством і забезпечення його довгострокового існування. Концепція контролінгу передбачає розробку філософії поведінки підприємства, використання принципу прямого і зворотного зв'язку в системі регулювання, розробку енергетичного балансу, балансу оточуючого середовища, створення системи обліку витрат, активізацію нематеріальних факторів.

Концепцію контролінгу можна представити за допомогою схеми (див.рис.1) [7].

За даними рис.1 основними завданнями контролінгу є ліквідація вузьких місць, які визначаються на основі даних планування, обліку, аналізу, контролю, та орієнтація на отримання результату, для чого створюється система планування, збору інформації про використання ресурсів і прийняття управлінських рішень.

Щоб система контролінгу могла виконати свої завдання, необхідно розробити концепцію управління господарською і фінансовою діяльністю, яка включає три основні блоки:

- визначення цілей підприємства;
- управління цілями підприємства;
- досягнення цілей підприємства.

Реальні цілі визначаються прийомами щодо найбільш раціонального використання ресурсів, формуванням портфеля замовлень, вивченням ринку та мотивів покупок тощо.

В Україні проблема формування повноцінних концепцій контролінгу, які б відповідали вищенаведеним вимогам, ускладнюється неповнотою власної теоретичної бази. Проблематика контролінгу як прикладної економічної течії на основі досвіду національних підприємств перехідного періоду практично не досліджена, незважаючи на те, що всі передумови його закріплен-

**Економіка**

ня в теорії та на практиці вже наявні [7, 10]. Достатньо повним, проте досить вибіркоким, на наш погляд, є також розгляд деякими вітчизняними авторами контролінгу як цілісної системи, проте без дослідження взаємозв'язків, наявних між його окремими підсистемами.

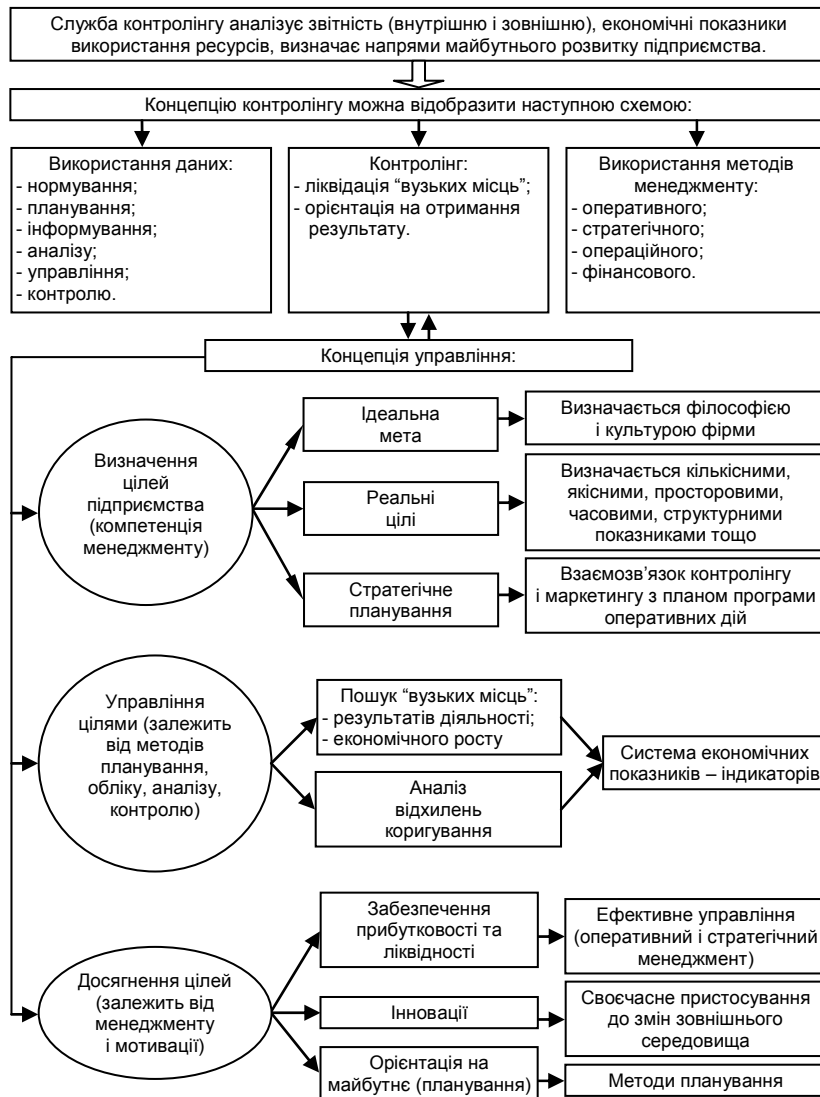


Рис. 1. Концепція контролінгу

У силу розглянутих аспектів та враховуючи яскраво виражений прикладний характер контролінгу, можна констатувати неможливість формування єдиної концепції, що

---

**Економіка**

---

відповідає багатьом вимогам. Індивідуальний характер систем менеджменту, специфіка бізнесу та знаходження підприємств на різних фазах життєвого циклу виключають існування універсальних концептуальних засад.

Іншими словами, предметом дослідження є методологія формування концепції контролінгу з урахуванням індивідуальності бізнесу кожного підприємства та визначення найвагоміших факторів його функціональності.

У сучасній західній теорії наводять три основні визначення контролінгу [13,14]. Перше базується на твердженнях, що контролінг є сучасною сферою завдань, яка вже існувала раніше. Так, деякі моменти свідчать про те, що контролінг частково заміщує собою сферу бухгалтерського обліку та звітності і ототожнюється з поняттям внутрішньовиробничого (управлінського) обліку. Так формується одна з його першочергових концепцій – концепція з орієнтацією на облік. Ця концепція є однією з найбільш визнаних, оскільки функція інформаційного забезпечення визнається в контролінгу провідною. Контролера в рамках даної концепції визнають як менеджера з прибутку, а його діяльність оцінюють з точки зору принесення в облік якісно нових позитивних імпульсів.

Другий напрямок - уявлення про контролінг як узагальнююче поняття для багатьох сфер. Так, планування, контроль та інформаційна система можуть бути охоплені в його рамках. Проте для такого підходу навряд чи характерна певна наукова новизна, оскільки кожна із вищезазначених сфер має власну добре відому і чітко відокремлену сферу завдань [14].

Третє припущення, що контролінг – це відносно нова проблемна сфера. Навіть якщо його предмет не визнають абсолютно новим, то у його рамках можливе подальше комплексне дослідження тих сфер, які раніше системно не були розглянуті в науці, а на практиці існували достатньо відокремлено [12]. Саме цей останній шлях, на наш погляд, сприятиме становленню контролінгу як самостійного економічного напрямку.

Більш глибокий аналіз наявних концепцій дозволяє зробити висновок, що система контролінгу відзначається високим рівнем індивідуальності та залежить від цілей, які

---

**Економіка**

---

існують в системі управління. У різних організаційних структурах контролінг матиме безпосереднє відношення до питань як оперативного, так і стратегічного управління. У той же час слід підкреслити, що головна мета контролінгу все-таки полягає в більшій мірі в досягненні системою управління встановлених цілей, тобто в орієнтації на результат. Це стає можливим завдяки додатково розвинутим у контролінгу функціям координації діяльності, сервісної підтримки менеджменту на всіх рівнях управління і в усіх функціональних підрозділах та завдяки постійній адаптації системи до змін в навколишньому середовищі.

Аналіз порівняльних характеристик дозволив об'єднати всі властиві їм загальні риси та уточнити поняття та економічний зміст контролінгу. Контролінг – це функція управління, що здійснює інтеграцію всіх інших функцій на підприємстві, орієнтована на встановлені цілі діяльності, сприяє формалізації міжфункціональних взаємозв'язків у системі управління, завдяки чому стає можливим своєчасне досягнення підприємством встановлених цілей.

Враховуючи те, що контролінг взагалі є системою управління міжфункціональними взаємозв'язками, наявними в будь-якій системі управління, вважаємо за необхідне формалізувати окремі ланки цієї системи з метою орієнтації кожної з них на встановлені цілі діяльності.

Особливою ознакою ефективного функціонування підприємства є наявність реального власника, який відповідатиме за результати його діяльності. Дієздатність власника зумовлена єдністю функції управління та категорії власності, що проявляється, зокрема, в єдності власності та готовності нести ризик, єдності управління підприємством, самостійності в прийнятті рішень та відповідальності за отримані результати. З позиції контролінгу найбільш відповідною проблематиці інтегрованого управління є класифікація підприємств саме за ознаками власності. Такий підхід цілком відповідатиме предмету нашого дослідження, оскільки є максимально наближеним до суті систем управління, орієнтованих на цілі діяльності. У той час, як підприємства одноосібного володіння та партнерські товариства відрізняються

---

**Економіка**

---

простотою створення, незначними витратами на організацію бізнесу, швидкістю втілення управлінських рішень, (відносною) концентрацією прибутку та цільовим характером його використання, що обумовлює продуктивність управління; діяльність в межах корпорацій вимагає високого рівня інтеграції всіх існуючих функцій [1]. Тому проблематика функціонування корпорацій та підприємств, які знаходяться на етапі інтенсивного росту, найбільш відповідає тематиці нашого дослідження. Іншою ознакою підприємства, яка викликає потребу в координації діяльності, є чисельність працівників та взагалі масштаби бізнесу. При розростанні підприємства та відкритті ним нових напрямків діяльності суттєво ускладнюються внутрішні комунікаційні та інформаційні шляхи, що і вимагає своєї техніки в прийнятті управлінських рішень. Завданням контролінгу в складних системах управління стає саме постановка окремих функцій з метою їх повної орієнтації на встановлені цілі.

Враховуючи те, що всі підприємства, незалежно від їх розміру, виду діяльності та організаційної форми, є надзвичайно складними відкритими соціо-техніко-економічними системами, пов'язаними специфічними взаємозв'язками із зовнішнім середовищем, виникає потреба в системному підході до управління ними. Системність дозволяє ідентифікувати в їх рамках впорядковану спільність елементів, між якими існують певні взаємозв'язки та взаємозалежності, а також приховані потенціали [14; 2].

Ці елементи, взаємозв'язки та інші складові системи (підсистеми) можуть бути найрізноманітнішими, проте з огляду на цілеспрямований характер діяльності підприємства має сенс зосередити увагу на найбільш релевантних предмету дослідження елементах – функціях [11].

Функція (лат. *functio* - виконання) – це певний набір обов'язків або конкретна сфера діяльності, яка в рамках системи відіграє самостійну роль та має власне призначення [3]. З позиції системного погляду на підприємство якість виконання функціональних обов'язків в усіх функціональних підрозділах є певним гарантом досягнення спільного результату. Вірно також і зворотне - послаблення однієї чи декількох функцій в результаті

---

**Економіка**

---

приводить до погіршення конкурентних позицій підприємства або виникнення вузьких місць, тобто таких сфер, де виникають непередбачені або надлишкові витрати (збитки тощо).

Класично в системах управління середніх та великих підприємств розрізняють три рівні управління – стратегічний, тактичний (середньостроковий) та оперативний, що взагалі ідеально відповідає логіці побудови ієрархічних структур. Можна констатувати, що на кожному рівні менеджмент виконує свої основні функції, а саме – планування діяльності, контроль виконання затверджених планів, аналіз отриманих результатів та, звісно, управління, в тому числі, у розумінні управління за відхиленнями [8, 4]. У той же час, кожна з функцій управління розкривається в окремих функціональних підрозділах – маркетингу / збуті, виробництві, постачанні, фінансово-обліковій сфері тощо. При цьому, в умовах часто наявного особового інтересу менеджерів, ця система ускладнюється настільки, що потребує вже конкретного механізму щодо її підтримки та гарантування функціональності.

Як показує досвід останніх років, ринкова переорієнтація пострадянських країн є доволі складним та тривалим процесом. При цьому, не відкидаючи макроекономічний аспект, слід зазначити, що загалом основні проблеми зосереджуються суто на рівні окремих підприємств, а їх вирішення найчастіше є достатньо складним, оскільки вимагає поряд з реформуванням поточної діяльності становлення стратегічного менеджменту [9]. У системі управління будь-якого підприємства мають бути зосереджені основні елементи інтегрованого підходу, а саме стратегічні техніки, трансформація стратегій на оперативний рівень, додержання оперативних цілей через систему бюджетів та техніка управління на основі відхилень, яка дозволяє утримати підприємство в рамках визначеного курсу розвитку.

Процес розробки та затвердження цілей розвитку найпростіше протікає за умов формування основних засад філософії бізнесу - принципів діяльності підприємства. У той же час, визначаємо, що принципи описують лише загальні наміри стосовно майбутнього розвитку підприємства. Важливою є їх формалізація у вигляді цілей, що надає впевненості у вимірності процесу розвитку. Перехід від принципів



---

**Економіка**

---

діяльності до цілей є плинним, при цьому обов'язково враховують певні критерії їх формалізації.

Підприємства при визначенні цілей можуть формувати власний каталог критеріїв, в якому описувати основні вимоги до процесу постановки цілей з визначенням того, що цілі в системах управління можуть бути виконані лише тоді, коли вони відповідають реальним умовам як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. Зокрема, це вимагає врахування та обов'язкового дотримання наступних вимог: формалізації загальної функції планування; формалізації в рамках функції планування процесу постановки цілей; достатньо повної деталізації об'єкту планування (за змістом та у часі), що вимагає наявності повної інформації щодо його стану; інформаційної підтримки, а також змістовної, часової, особистої координації та інтеграції учасників процесу постановки цілей; актуалізації системи цілей, її структурної адаптації тощо.

Система цілей – це набір цілей підприємства, який передбачає компроміс інтересів власника з інтересами інших, зацікавлених в діяльності підприємства, груп осіб [11,6]. Система генеральних цілей включає основні монетарні, продуктові та соціальні цілі. На наш погляд, гідним дослідження є питання щодо пріоритетності їх постановки та подальшої реалізації.

**Висновки.** У результаті теоретичного дослідження і практичного аналізу ми дійшли висновку, що організація контролінгу вимагає врахування специфіки діяльності та індивідуальності системи управління кожного окремого підприємства. З урахуванням цього, підходи до організації контролінгу на різних підприємствах можуть відрізнятися. У той же час, в рамках загального алгоритму постановки цієї функції обґрунтовано певну черговість дій, яка передбачає наступну послідовність – організацію загального інформаційного середовища, організацію на основі його функції планування, забезпечення належного обліку результатів внутрішньої діяльності, організацію контролю за плановими даними та даними обліку, що завершується розробкою необхідних заходів із регулювання на основі відхилень. Такий загальний підхід

---

**Економіка**

---

постановки та подальшої функціональності контролінгу вважається найбільш логічним.

**Література**

1. Алтухов П. Л. Управление развитием предприятий / П. Л. Алтухов, В. Т. Денисов. – Саратов: Саратовский гос. технический ун-т, – 2000. – 160 с.
2. Ареф'єва О. В. Управління потенціалом розвитку промислових підприємств / О. В. Ареф'єва, О. В. Коренков. – К. : Грот, 2004. – 200 с.
3. Економічна енциклопедія: [у 3 т. ; Т. 1] / [укпоряд. В. Мочерний]. – К.: Академія, 2000. – 864 с.
4. Мескон Майкл Х. Основы менеджмента / Мескон Майкл Х., Альберт Майкл, Хедоури Франклин ; [пер. с англ. М.А. Майорова]. – М. : Дело, 2000. – 704 с.
5. Орлов А. И. Менеджмент: учебник / А. И. Орлов. – М. : Знание. – 1999. – 200 с.
6. Петрусевич Н. Ю. Особливості інституціонального розвитку контролінгу в Україні / Н. Ю. Петрусевич // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск № 187. Том IV. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2004. – С. 866-874.
7. Пушкар М. С. Контролінг: монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль. – 1997. – 146 с.
8. Сухарева Л. А. Контролінг – основа управління бізнесом / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. – К. : Эльга, Ника-Центр, 2002. – 208 с.
9. Томпсон-мл. Артур А. Стратегический менеджмент. Концепции и ситуации для анализа / Артур А. Томпсон-мл., А. Дж. Стрикленд III ; пер. с англ. А. Р. Ганиева. – 12.изд. – М. ; СПб. ; К. : Вильямс, 2003. – 924 с.
10. Тянь Р. Б. Концептуальные проблемы совершенствования управления предприятием в рыночных условиях / Р. Б. Тянь, В. А. Ткаченко // Економіка: проблеми теорії та практики. – № 118. – 2002. - С. 32-41.
11. Хан Дитгер. Планирование и контроль (Пик): концепция контроллинга / Хан Дитгер ; пер.с нем. А. А. Турчак. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
12. Ehrmann H. Marketing-Controlling-Ludwigshafen: Kiehl, 1991 (Modernes Marketing für Studium und Praxis). – 1991.
13. Mensch G. Unternehmensorientiertes Controlling – Der Shareholder Value als Zielgröße. In BuW 50 (1996).
14. Serfling Klaus: Controlling. – 2., überarb. und erw. Aufl. – Stuttgart; Köln: Kohlhammer, 1992.

Надійшла 06.11.2008