

ПЕРСПЕКТИВИ ВИКОРИСТАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

М.Г. Адаменко

*Дніпропетровська державна
фінансова академія*

Розглянуто економічну сутність контролю як систему формування інформаційного забезпечення контрольних функцій управління фінансово-господарською діяльністю підприємств: її виникнення, функції і завдання. Показано певні відмінності в організації контролінгових служб за кордоном і в Україні

Ключові слова: *контролінг, аудит, функції контролінгу, фінансовий контроль, фінансовий моніторинг, консалтинг.*

Постановка проблеми. Сьогодні українським підприємствам надається право самостійно розробляти власні виробничі програми, плани виробничого і соціального розвитку, визначати стратегії цінової політики. Це приводить до суттєвого зростання відповідальності керівників за прийняті ними управлінські рішення. Для прийняття оперативних і ефективних рішень керівникам необхідна достовірна інформація про фінансово-господарську діяльність підприємства. Виконанням цього завдання і займається служба контролінгу підприємства. Сучасна концепція управління підприємством дістала назву контролінгу. І якщо західний бізнес в умовах жорсткої конкуренції давно живе за цими правилами, то в українському діловому середовищі ці модні паростки з'явилися недавно, викликані високою динамікою розвитку ринку і виникненням гострої конкуренції на ньому.

Метою статті є вивчення перспектив можливого застосування контролінгу на вітчизняних підприємствах для забезпечення тривалої прибуткової діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Використання системи контролінгу для потреб української економіки стало можливим завдяки працям таких українських вчених-економістів, як М.Г. Чумаченко, М.С. Пушкар, Л.О. Сухарева, С.М. Петренко. Проблемами контролінгу займалися також відомі західні вчені, а саме: Є. Майер, Р. Манн, Д. Хан, А. Дайле, К. Друрі, а популяризації контролінгу в колишньому Союзі

сприяли російські фахівці Н.Г. Данилочкіна, С.В. Данилочкін, О.О. Ананькіна, Л.В. Попова та інші.

З урахуванням результатів досліджень цих та інших авторів склалося уявлення про контролінг, під яким розуміємо систему саморегулювання управління будь-яким суб'єктом господарювання, яка шляхом синтезу елементів обліку, аналізу, планування і контролю покликана забезпечувати на постійній основі і з мінімальними витратами трудових, матеріальних і фінансових ресурсів досягнення оперативних і стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу. Контролінг – один із нових напрямів інформаційно-економічного розвитку суб'єкта господарювання. Існує неоднозначність трактувань, що характеризують внутрішній зміст цього поняття, наприклад, «управлінський облік», «контролінг», «внутрішньогосподарський облік» тощо. Одні автори та перекладачі вважають наведені поняття та об'єктивні явища господарської практики західних підприємств, що стоять за ними, рівнозначними за змістом, інші – навпаки.

Слово «контролінг» походить від англійського «control» – контролювати, управляти. Так, ще у XV ст. при і дворі англійського короля існувала посада під назвою «контролер», завданням якого було забезпечення документального супроводу і наглядового контролю грошових і товарних потоків. Проте його ідеї були реалізовані в управлінні виробництвом пізніше, коли промислове виробництво

тво зросло і ускладнилось настільки, що вимагало нових методів планування та контролю. Зростання масштабів промисловості США в кінці XIX та на початку XX ст. викликали необхідність поліпшення методів виробничого обліку й удосконалення методів фінансового контролю, а також підвищення вимог та ускладнення завдань обліку призвело до того, що специфічні завдання казначея (фінансового директора) та секретаря (асистента правління) були передані в організаційно оформлену службу контролінгу [5, с. 109].

У німецькомовну літературу ідеї контролінгу прийшли з практики його використання дочірніми підприємствами американських корпорацій. Згодом ідеї контролінгу було введено на підприємствах ФРН. Згодом вони поширилися не лише на німецьких підприємствах, але й у німецькомовних країнах. У 70-х рр. минулого століття починає розвиватись теоретична концепція контролінгу, а до цього часу ідеї контролінгу були відображені в розрізних публікаціях. Починаючи з першої половини 90-х років XX ст. ідеї контролінгу успішно впроваджуються на підприємствах колишньої НДР, Польщі, Чехії [3, с. 301].

В Україні термін «контролінг» прийшов з Німеччини. Оскільки вітчизняна термінологія поки що остаточно не сформована, в Україні використовують як синоніми терміни «контролінг» і «управлінський облік». Проте термін «контролінг» більш інформаційно місткий, він відтворює характер усього сучасного явища в управлінні та включає в себе не тільки суто облікові функції, але й увесь спектр управління процесом досягнення кінцевої мети та результатів суб'єктом господарювання.

У поняття «контролінг» автори вкладають різний зміст.

Під терміном «контролінг» зарубіжний вчений Є. Майер розуміє спеціально сконструйовану інформаційну систему на основі інтеграції методів планування, обліку, аналізу, нормування, контролю та управління, яка забезпечує отримання, обробку та узагальнення інформації про діяльність підприємства [2, с. 6].

Системне сприйняття контролінгу нині є домінуючим. Так, Н.Г. Данилочкіна дає таке визначення контролінгу: «Контролінг – це функціонально обособлений напрям економічної роботи на підприємстві, пов'язаний з реалізацією фінансово-економічної коментуючої функ-

ції в менеджменті для прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень» [1, с. 8].

Деяко інше визначення контролінгу дають Л.О. Сухарева, С.М. Петренко: «Система контролінгу являє собою синтез елементів обліку, аналізу, контролю, планування, реалізація яких забезпечує вироблення альтернативних підходів при здійсненні оперативного і стратегічного управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності підприємства» [5, с. 4].

У вступі до російського видання книги Х.Й. Фольмут, М.Л. Лукашевич та О.М. Тихоненкова пишуть: «Відоме достатньо широко і загальне розуміння контролінгу як цілісної концепції управління підприємством, спрямованої на виявлення всіх шансів і ризиків, пов'язаних з отриманням прибутку в умовах ринку» [6, с. 4].

Про більш широкий зміст контролінгу свідчить аналіз його функцій.

Інформаційна функція зводиться до вироблення контролінгової інформації для управління шляхом трансформації даних (інформаційних потоків), що надходять до відділу контролінгу.

Облікова функція контролінгу полягає у порівнянні планових і фактичних величин для вимірювання і оцінки рівня досягнення мети, встановлення допустимих меж відхилень від заданих параметрів, інтерпретації причин відхилень і підготовки пропозицій для зменшення їх кількості.

Аналітична функція контролінгу проявляється в розробці основних підконтрольних показників, що дають змогу оцінити ефективність роботи суб'єкта господарювання; у визначення рівня впливу різних факторів на величину кінцевого результату; у підготовці заходів з попередження й усунення відхилень у майбутньому; у розрахунок прибутковості й оцінці доцільності тієї чи іншої комерційної угоди.

Координуюча функція контролінгу полягає в узгодженні окремих виробничих планів відносно загального плану в межах як короткострокового, так і довгострокового планування, складання бюджету, формування планової і цільової інформації.

Коментуюча функція контролінгу полягає в оцінці альтернативних варіантів для прийняття управлінських рішень. Контролінг готує широкий спектр можливих шляхів реаліза-

ції намічених цілей з обґрунтуваннями і коментарями [4, с. 82].

Зазначені функції контролінгу формалізують його завдання в системі фінансового менеджменту підприємств.

Першим важливим завданням контролінгу є створення раннього попередження і реагування, що повинно забезпечити:

- відстеження всієї релевантної зовнішньої і внутрішньої інформації;
- порівняння планових і фактичних показників результатів і витрат з метою виявлення причин, винних осіб і наслідків відхилень;
- аналіз впливу відхилень на виконання поточних планів;
- розробку заходів і підготовку управлінських рішень, спрямованих на покращання поточної фінансово-господарської діяльності.

Ні бухгалтерський облік, ні фінансовий контроль з таким завданням не впорається. Реалізувати його можна лише шляхом забезпечення взаємозв'язків і координації усіх функцій управління, що є другим головним завданням контролінгу.

Завданнями контролінгу є також здійснення контролю фінансово-господарської діяльності; проведення аналізу доходів та витрат; оцінка впровадження у виробництво досягнень науки і техніки, передового досвіду, прогресивних норм витрачання сировини, матеріалів, палива; оцінка економічної ефективності фінансово-господарської діяльності.

Ще одним важливим і специфічним завданням контролінгу є створення надійної системи прогнозування, яка повинна забезпечити:

- визначення цілей суб'єкта господарювання, критеріїв стратегічного планування його фінансово-господарської діяльності, забезпечення цих процедур необхідною інформацією;
- підготовку альтернативних стратегій розвитку суб'єкта господарювання;
- розробку системи показників визначення рівня досягнення встановлених стратегічних цілей;
- аналіз впливу допущених відхилень на виконання стратегічних планів;
- підготовку варіантів можливих управлінських рішень на випадок непередбачених ситуацій [4, с. 83].

Практичне застосування системи контролінгу у фінансовому менеджменті має певні відмінності в окремих країнах, що зумовлені особливостями культури і традицій.

У традиційної корпорації англосаксонського типу є фінансовий директор, у якого є два ключові помічники: скарбник, або казначей, і контролер (певною мірою це головний бухгалтер, але не в тому розумінні, до якого ми звикли).

Функція скарбника – забезпечити підприємство ресурсами і гарантувати їх ефективне використання або інвестування. Він відповідає за грошові потоки, достатність коштів і своєчасність їх отримання.

Завдання контролера полягає у забезпеченні своєчасною, достовірною, релевантною інформацією. У нього в підпорядкуванні є особи, які здійснюють, як правило, фінансовий облік, складають баланс, звітність тощо, а також люди, які займаються розрахунком і сплатою податків.

Досить часто контролеру підпорядковується система обробки даних, тому що значна частина інформації базується на даних бухгалтерського обліку.

Крім того, відділ контролінгу займається обліком витрат. Управлінський облік виріє з обліку витрат. Це є облік витрат та їх групування залежно від цілей. Один з важливих принципів управлінського обліку, який ми розглядаємо, – різні витрати для різних цілей. Ми маємо визначити, чого хочемо, і вибрати модель, яку використовуватимемо для калькулювання або групування витрат.

У Німеччині контролер виконує більш вузьку, але не менш важливу функцію. Контролер відокремлений від бухгалтерії. У компаніях створюється відділ контролінгу, який займається безпосередньо управлінським обліком і аналізом та підпорядковується керівнику або виробничому директору. Бухгалтерія там займається традиційною справою – веденням бухгалтерського або фінансового обліку, податковими розрахунками і поданням податкової звітності.

В Україні підприємства намагаються реалізувати власну концепцію або німецьку чи англосаксонську. Так наприклад на ЗАТ «Мотордеталь-Правекс» (розташоване в Сумській області), яке займається виробничою діяльністю, відділ контролінгу має широкі повноваження. Він не лише забезпечує інформацією керівництво, а й приймає деякі управлінські рішення. Також на цьому підприємстві відділ контролінгу приймає рішення щодо цін, оперативно реагує на проблеми інших підрозділів.

Взагалі, основна мета відділу контролінгу – внутрішній консалтинг як оперативне надання допомоги всім іншим підрозділам.

Функції відділу контролінгу на ЗАТ «Мотордеталь – Правекс»: вибір процедур і методів управлінського обліку; класифікація витрат; бюджетний контроль; прогнозування фінансових результатів; аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності; забезпечення нормування матеріалів та інших ресурсів; підготовка інформації для різних рівнів управління.

На торговельному підприємстві ТК «Інтермаркет» (м. Львів) відділ контролінгу підпорядкований безпосередньо генеральному директору. Основні функції цього відділу – контроль доходів і видатків; контроль грошових потоків; контроль капітальних інвестицій; контроль департаментів [7].

Висновки та пропозиції. Таким чином, під контролінгом слід розуміти систему управління процесом досягнення кінцевих комплексних соціально-економічних цілей і результатів діяльності господарюючого суб'єкта, побудовану на синтезі обліку, аналізу, планування, контролю, що забезпечує виконання завдань управління суб'єктом. У той же час методичні підходи до реалізації контролінгового механізму ґрунтуються на комплексі методів з урахуванням особливостей господарюючого суб'єкта.

Значення контролінгу в сучасних умовах постійно зростає, оскільки управлінський процес кожен раз є одночасно комунікаційно-інформаційним процесом. Без контролінгових служб досить важко утримати під контролем процеси, що належать управлінню, і забезпечити здійснення універсальних управлінських функцій у процесі виробництва.

На прикладах українських підприємств, які реалізують концепцію контролінгу, можна побачити, що вони мають окремий підрозділ контролінгу. Причому простежуються дві тенденції. Перша – здійснення функції бюджетування та контролю у підрозділах, якими керує фінансовий директор. Друга – ці відділи в багатьох підприємствах здійснюють функцію управлінського обліку.

Часто на українських підприємствах всіма видами обліку та контролінгу займається бухгалтерія. Успішно також може працювати виокремлений відділ контролінгу. Головне, щоб обрана модель успішно працювала в межах тієї структури, яку підприємство обрало для реалізації своєї стратегії.

Управлінська діяльність забезпечує організованість і порядок, необхідні для нормального функціонування і розвитку кожного трудового колективу, саме завдяки цій діяльності суспільство здатне підтримувати свою рівновагу і прогресувати.

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др. / Под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, 1999. – 297 с.
2. *Майер Э.* Контроллинг как система мышления и управлений: Пер. с нем. Ю.Г. Жукова и С.Н. Зайцева / Под ред. А.С. Николаевой. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 96 с.
3. *Пушкар М.С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
4. *Стефанюк І.Б.* Проблеми використання контролінгу в національній системі державного фінансового контролю // Наукові праці НДФІ. – 2005. – № 2. – С. 81-88.
5. *Сухарева Л.А. Петренко С.Н.* Контроллинг – основа управления бизнесом. – К.: Эльга, Ника – Центр, 2002. – 208 с.
6. *Хольмут Х.Й.* Инструменты контроллинга от А до Я: Пер. с нем. / Под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича и Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 288 с.
7. Управлінський облік як фактор зростання прибутковості підприємства // Використання управлінського обліку для зростання прибутковості підприємства : Нотатки з семінару (Львів) / Ліга Бізнес Інформ // www.nalogovnet.com.