

# КОНТРОЛІНГОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

М. М. Аксентюк,  
аспірант, Національний аграрний університет, м. Київ

*Розроблено методичні підходи до формування системи контролінгу як комплексу функціональних підсистем на принципах збалансованості та динамічного розвитку, що дозволяє розглянути контролінг як цілісність, адекватну стратегічному розвитку підприємств.*

*The methodological approaches of formation of controlling system as complex of function pre-systems on balanced principles and dynamic development are constructed. It allows reviewing of controlling as adapted integration of strategic enterprise's development.*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Контролінг як нова філософія управління уже давно зайняв чільне місце як об'єкт досліджень у наукових колах, набув практичного застосування у багатьох високорозвинутих підприємницьких структурах. Однак порівняно стрімкий розвиток та визнання контролінгу як нового підходу до стратегічного розвитку підприємства супроводжується низкою негативних явищ. Серед яких чи не на першому місці стоїть неготовність багатьох визнати такий підхід, насамперед, через багаторанність позитивних рис контролінгу, його неформальний характер, відсутність однозначності трактування та дублювання в різній мірі та формі функцій уже існуючих функцій менеджменту підприємства.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Великий внесок у розвиток теоретичних та практичних питань контролінгу здійснили західні вчені-економісти Ю. Вебер, А. Дайле, Е. Майер, Р. Манн, Т. Райхман, К. Серфлінг, Х. Фольмут, Д. Хан, К. Хомбург, П. Хорват, У. Шеффер, Б. Штрайт а також вчені-економісти України, зокрема: Н.І. Гладких, С. Ф. Голов, В.Б. Івашкевич, А.С. Криклій, Ю.Г. Лисенко, С.М. Петренко, М.С. Пушкар, Л. А. Сухарева, О. О. Терещенко, М.Г. Чумаченко, Н.П. Шульга та ін.

В цілому теоретичні здобутки вітчизняного контролінгу стали надбанням з перекладених робіт німецьких вчених. Такий підхід асоціюється з вартісно-орієнтованим підходом до

управління. Так з початку 90-х років ХХ ст. в німецькій господарській практиці все більш поширеними стали підходи до менеджменту, що орієнтуються на показники вартості товариства. Суттєвими передумовами цього стала глобалізація і посилення конкуренції на світових ринках капіталу, ріст значення інституційних інтересів та ринку злиття і поглинання. Для відповіді на глобалізацію в останні роки в Німеччині були розроблені нові концепції управління, в основі яких лежить ідея підприємства на основі росту його вартості. В цьому ж руслі розвивались і основні практичні розробки щодо здійснення контролінгових функцій.

Якщо розглядати висвітлений у літературі методичний інструментарій контролінгу, то виникає думка, що контролінг, це універсальний підхід до стратегічного управління підприємством та панацея від усіх бід на шляху розвитку підприємства. Така неоднозначність підходу вплинула на теоретичний розвиток контролінгу по зарубіжному "сценарію". Постає питання про необхідність координувальної та інтегративної дії контролінгу відповідно до принципів вітчизняного управління підприємством.

Координація та адаптація в системі контролінгу здійснюється через комбінування підсистем управління та моніторинг зовнішнього середовища [2].

## МЕТА І ЗАВДАННЯ

Обґрунтувати підхід та можливості здійснення контролінгових

функцій на базі існуючих функціональних підсистем менеджменту (планування, обліку, контролю та аналізу) для забезпечення стратегії розвитку підприємств.

## МАТЕРІАЛ ТА МЕТОДИКА ДОСЛІДЖЕНЬ

Системи планування, обліку, контролю та аналізу діяльності на підприємстві являються найважливішими складовими контролінгової діяльності. Тобто на кожному підприємстві в певній мірі вже існують усі формують складові системи контролінгу (рис. 1). Необхідною є наявність координації між функціональними складовими. Координація з точки зору системного підходу може бути: 1) системоутворюючою координацією, яка зводиться до формування зв'язків пов'язаних між собою формальних систем; 2) системопов'язаною координацією, що реалізується через процеси погодження в межах існуючої системної структури [5, 6].

Початком практичного впровадження контролінгу на вітчизняних підприємствах можна вважати спробу створення системи управлінського обліку, синхронізувавши її зі стратегічним та оперативним плануванням.

Для аналізу деяких складових системи контролінгу (системи обліку, системи планування та системи аналізу) було проведено усне опитування працівників економічних служб досліджуваних підприємств. Запропоновані критерії, розраховані на дослідження систем обліку, аналізу та планування на предмет виявлення в них функцій оперативного контролінгу. Критерії сформовані відповідно до поставленого завдання — виявлення та аналізу функцій стратегічного контролінгу в уже функціонуючих базових системах. Як показали дослідження, система обліку підприємства не може забезпечити менеджерів необхідною їм інформацією, таке забезпечення здійснюється, передусім, через аналіз ними річної звітності. Отже, показники, які використовуються підприємством, здебільшого не мають ніякого стратегічного впливу.

В межах контролінгу, спрямованого на забезпечення розвитку стратегії, розширюється комплекс об'єктів контролю. Формуючи комплекс об'єктів для дослідження їх на зразок функціональної дії контролінгу, ми орієнтувалися перш за все на дослідження якісних критеріїв. Такий підхід ні в якому разі не має на меті ігнорування кількісних параметрів діяльності підприємства. Вибір таких об'єктів контролю зумовлений виявленню в них ознак цільової спрямованості характерних для функціону-



Рис. 1. Фрагментарний вияв взаємодії функціональних підсистем контролю

вання результативної системи контролю.

До об'єктів контролю слід віднести можливості та загрози підприємства, стратегію підприємства, сильні та слабкі сторони підприємства, потенціал успіху та ін.

Відхилення показників виникають внаслідок змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі. Аналіз і прогнозування стану внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства — важлива складова системи контролю.

Враховуючи динамічність розвитку бізнес-процесів, все частіше можна зустріти випадки, коли аналітична система, побудована за традиційними підходами, не дає повного уявлення про становище підприємства.

Частіше всього на практиці про існування певних проблем в господарській діяльності менеджер може судити, порівнюючи фактичні показники з плановими та з відповідними показниками конкурентів. Використовуючи тільки такий захід, звичайно, не можна надіятись на отримання корисної інформації. Це лише 2—3% того, що можемо отримати від системи контролю. Відсутня чітка методологія формування обліково-аналітичної інформації для системи менеджменту ринкового типу. Значним недоліком обліково-аналітичної роботи підприємства є ігнорування такого важливого інструменту як управлінський аналіз. Управлінський аналіз є частиною стратегічного менеджменту, оскільки спрямований на оцінку можливостей підприємства, ідентифікацію його стратегіч-

них проблем, оцінку сильних та слабких сторін та ін.

Результативність системи контролю слід розглядати через призму організаційно-управлінської складової. Дана складова має виражатись в координації зв'язків між функціональними відділами підприємства.

Ефект контролінгової діяльності має досягатись за рахунок синергетичного ефекту, який, в свою чергу, досягається через взаємодію усіх структурних елементів контролю та погодженість цілей.

Особливого значення при орієнтації на стратегію розвитку набуває бенчмаркінг. Однак постає необхідність переходу від звичайного порівняння відповідних коефіцієнтів конкуруючих підприємств до більш глибокого аналізу причинно-наслідкових зв'язків. Тільки такий підхід дасть змогу дослідити фактори успішності підприємств та можливість їх застосування на власній практиці.

Як зазначає Панфілова А.Є. [3], забезпечення можливості прийняття ефективних рішень на всіх рівнях системи управління має досягатись за рахунок горизонтальної інтеграції аналітико-інформаційного процесу прийняття управлінських рішень.

Слід відмітити, що значна увага в системі контролю повинна приділятись неформальним джерелам отримання інформації, які здатні зафіксувати різні події в бізнес-середовищі. Але для керівництва є необхідністю розробки та прийняття формальних методів збору та оброб-

ки інформації, таких як дані бухгалтерського обліку, фінансового обліку, управлінського обліку, статистичні спостереження, опитування та анкетування, аналіз зовнішнього середовища, аналіз конкурентів, аналіз галузі в системі народного господарства та ін.

Системи критеріїв та показників контролю на підприємстві формуються залежно від поставленої мети. Можна використати натуральні і вартісні, кількісні та якісні показники діяльності підприємства. На основі поєднання однорідних показників формуються критерії. Ступінь інтегрованості показника буде залежати від рівня його використання. Так, для керівників найвищого рівня показники будуть характеризуватись високим ступенем інтегрованості та критерії будуть більш узагальнені (табл. 1).

Концепція, яка покликана забезпечити підвищення результативності системи контролю, була розроблена компанією Horvath Partners. Такий комплекс методів являє собою утвердження контролю на початкових його стадіях. Однак зважаючи на його один з основних принципів динамічного розвитку він вимагає перегляду відповідно до стадій розвитку організації та з урахуванням особливостей її зовнішнього оточення.

На впровадження системи контролю необхідно спрямувати діяльність всіх структурних підрозділів і служб, а також необхідно розробити:

- поточні і стратегічні завдання по підприємству в цілому і по окремих структурних підрозділах і службах (центрах витрат і відповідальності);
- схему організаційної структури, центрів витрат і відповідальності;
- формування аналітичного і регулятивного блоку в системі контролю;
- положення функціональних обов'язків і прав служби контролю і окремих спеціалістів (контролерів);
- інформаційні потоки, забезпечуючи своєчасну інформацію по результатах діяльності підрозділів підприємства;
- критичні величини по окремих показниках в системі аналізу відхилень між нормативними (плановими) і фактичними показниками;
- терміни проведення аналізу фактичного стану по центрах витрат і відповідальності, підприємству в цілому;
- терміни подачі результатів аналізу і підготовлених проектів управлінських рішень керівнику підприємства систему контролю за виконанням управлінських рішень;
- способи повідомлення керівникам по виявлених недоліках.

Таблиця 1. Інтегровані показники контролінгового забезпечення підприємств (за рівнем їх розвитку)

Базові групи підприємств	Базова цільова спрямованість контролінгу	Методичний інструментарій системи контролінгу	Інтегровані показники контролінгового забезпечення стратегії розвитку (на базі BSC) (для використання на найвищому рівні управління)
<b>I група</b> Економічно слабкі підприємства, що виявились нездатними господарювати в динамічних умовах бізнес-середовища. Характеризуються низькими показниками фінансового стану, від'ємною рентабельністю. Виробництво характеризується високими затратами.	Пошук слабких місць в роботі підприємства. Обґрунтування можливих шляхів розвитку підприємства. Недопущення кризового стану.	SWOT-аналіз. Діагностика за слабкими сигналами. Аналіз точки безбитковості. Функціонально-вартісний аналіз. Метод діагностики ефективності стратегії (визначається шляхом GAP-аналізу).	Рентабельність продаж. Сукупні затрати. Рентабельність активів. Ліквідність. Співвідношення ціна — якість. Число постійних клієнтів. Ємність та частка ринку. Завантаження потужностей. Заготівельні ціни в порівнянні з конкурентами. Спонтанні зв'язки. Довгострокові відносини. Замкнута інтегрована структура. Рівень узгодженості інтересів.
<b>II група</b> Підприємства, яким вдається вести господарську діяльність, однак показники, що характеризують господарську діяльність, залишаються досить низькими. Ціль господарської діяльності – збереження основних фондів та трудових ресурсів.	Обґрунтування можливих шляхів розвитку господарської діяльності. Пошук прихованих резервів успіху	Аналіз розриву (GAP -аналіз) Аналіз точки безбитковості Функціонально-вартісний аналіз	Рентабельність продаж по сегментам Ціна акцій та розмір дивідендів Число нових клієнтів Число постійних клієнтів Конкурентні переваги Частка головного виду продукції у загальному обсязі. Про асортиментний склад виробництва. Потреба і можливість диверсифікації виробництва
<b>III група</b> Підприємства, які адаптувались до умов бізнес-середовища. Характеризуються відносно високим рівнем рентабельності та стабільністю фінансового стану. Ціллю господарювання таких підприємств, як правило, є збільшення об'ємів виробництва.	Обґрунтування можливих шляхів інноваційного розвитку. Розширення виробництва за рахунок введення в дію додаткових потужностей, розробки нових продуктів.	Конкурентний аналіз за Портером Матриця Бостонської консультативної Матриця Мак-Кінзі PIMS-аналіз PEST – аналіз Матриця Ансоффа Метод Дельфі	Ціна акцій та розмір дивідендів. Індекс задоволеності клієнтів. Широта асортиментної програми. Число нових клієнтів. Програма додаткових послуг. Індекс задоволення персоналу. Відносна частка на ринку. Стандартний (пересічний) попит. Виробництво екологічно чистої та дієтичної продукції. Кон'юнктура ринку. Можливість здійснення виробничої мобільності. Розвиток власної соціальної інфраструктури.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Формування системи критеріїв та показників контролінгу входить в обов'язки вищих менеджерів, а їх розробка є цілком індивідуальним завданням конкретного підприємства. Критерії повинні враховувати специфіку діяльності підприємства та рівень його розвитку. Важливого значення в системі контролінгу набуває аналіз відхилень з орієнтацією на перспективу. При порівнянні планових і прогнозованих показників визначаються ймовірні відхилення на перспективу. В системі контролінгу більшу увагу потрібно приділяти саме причинно-наслідковому аналізу, а не тільки чистому аналізу фактів. Основною методикою контролінгу є, насамперед, уточнення і коригування системи основних показників, які харак-

теризують стан підприємства як економічної системи і процеси його функціонування. Стратегія розвитку підприємства обумовлюється економічним потенціалом і його здатністю до зростання, що залежить від таких факторів як склад ресурсів, здатність менеджменту до аналізу, прогнозування змін на ринку залежно від попиту на продукцію, розробка і реалізація інноваційних ідей у технології, виробництві, збуті й управлінні, адаптація персоналу до змін на ринку та ін.

### Література:

1. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners: Пер с нем. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. — 269 с.

2. Криклий А.С. Методологічні засади контролінгу у банках // Економіка та держава. — 2006. — № 7. — С. 8—10.

3. Панфилова Е.А. Специфика функционирования и организации контроллинга на российских предприятиях // Контролинг. — 2004. — № 12. — С. 22—25.

4. Шеффер У. Должен ли контроллинг выполнять функцию контролера? // Проблемы теории и практики управления. — 2002. — № 5. — С. 62—67.

5. Horvath P. Das Controlling-Konzept. — Munchen, 1991. — 264p.

6. Horvath P. Controlling. — 5. Aufl., Munchen, 1994. — 441p.

7. Reichmann T. Controlling mit Kennzahlen. — 2 Aufl. — Muenchen: Vahlen Verlag, 1990. — 384 s.