

О. М. Костенко,  
к. е. н., асистент кафедри статистики та економічного аналізу,  
Національний університет біоресурсів і природокористування України

# КОНТРОЛІНГ ЯК ІНТЕГРОВАНА ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНА СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ

*У статті досліджено контролінг як інтегровану інформаційно-аналітичну систему, спрямовану на координацію управлінського впливу при реалізації стратегії діяльності підприємств.*

*Investigates the controlling as an integrated information and analytical system designed to coordinate management influence the implementation strategies of enterprises.*

*Ключові слова: контролінг, інформаційно-аналітична система, управління.  
Key words: controlling, information and analytical system, management.*

Сучасні умови функціонування господарюючих суб'єктів вимагають постійного удосконалення управління, зокрема оптимізації його впливів на процес виробництва в контексті систематичного пошуку варіантів рішень щодо досягнення поставлених цілей. Рівень обґрунтованості планування, всебічності та достовірності обліку, глибини й оперативності аналізу при цьому повинен бути настільки високим, що існує нагальна необхідність створення єдиного інструментарію забезпечення цих функцій управління шляхом їх інтеграції в інформаційно-аналітичну систему.

Вирішення зазначеного завдання передбачає використання найпрогресивніших концепцій менеджменту. Одним з найважливіших напрямів у розвитку теорії та практики управління, а також удосконалення організації планування, обліку та аналізу господарської діяльності підприємств є контролінг, практичне впровадження якого дозволяє забезпечувати релевантною інформацією керівників і спеціалістів різних рівнів для розробки, прийняття та реалізації ними якісних управлінських рішень.

Витоки контролінгу простежуються у сфері державного управління і йдуть своїми коренями в середні віки. Потужний розвиток його наукових підвалин традиційно пов'язують з промисловим зростанням у США та Європі, зокрема Німеччині на початку ХХ століття.

Сьогодні в Україні методологія контролінгу також поглиблюється. Насамперед, варто відзначити роботи В.П. Галушка, О.Д. Гудзинського, Й.С. Завадського, Г.Г. Кірейцева, І.Д. Лазаришиної, В.К. Савчука, С.В. Філіппової, Г.М. Чорного, М.Г. Чумаченка, А.Д. Шеремета та інших вчених. Зазначені науковці займаються різновекторною тематикою щодо контролінгу в управлінні забезпечувальними, виробничими та збутовими процесами. Разом з тим, залишаються не достатньо дослідже-

ними основні аспекти стратегічно-цільових орієнтирів та процесуально-функціональних сфер контролінгу, які він охоплює як системний інструмент інформаційного забезпечення управління.

## МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Дослідити теоретико-методичні положення контролінгу як інтегрованої інформаційно-аналітичної системи, спрямованої на координацію управлінського впливу при реалізації стратегії діяльності підприємств.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ (РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ)

Поняття "контролінг" увійшло в українську термінологію порівняно недавно. В Україні перша публікація по контролінгу з'явилася лише в 1997 році і досі ведеться гостра полеміка щодо сутності, функціонування і ефективності контролінгу [1; 2; 3; 4]. Однак, попри дискусійність теоретичних аспектів, ця система поступово впроваджується у практичну діяльність вітчизняних підприємств з прогресивним і сучасним менеджментом.

Аналіз методологічних положень контролінгу свідчить, що існує безліч визначень його сутності.

Так, багато західних економістів погоджуються з тим, що контролінгом є управлінська концепція, яка охоплює всі сфери діяльності підприємства: менеджмент, фінанси, облік, аналіз та маркетинг, інтегруючи і координуючи роботу різних служб для досягнення оперативних та стратегічних цілей [3; 4].

У нашій країні розвиток економічної думки за останнє десятиліття в сфері технології менеджменту вплинув на появу різних трактувань контролінгу, таких як "внутрішній аудит", "складова частина управлінського обліку", "бюджетування" тощо.

Узагальнюючи трактування досліджуваного терміну, контролінг може бути визначений як цілеорієнтована система планування і контролю, що забезпечує інтеграцію, системну організацію та координацію фаз процесу управління, функціональних сфер, організаційних одиниць та проектів підприємства.

На нашу думку, різноманітність визначень "контролінгу" дає підставу говорити про нього не як про систему певних знань, а скоріше, як про філософію чи концепцію управління господарюючим суб'єктом, під якою слід розуміти сукупність думок щодо цілей та завдань, організації та інструментарію інформаційно-аналітичної контролінгової системи на підприємстві.

Головна роль контролінгу полягає в дослідженні економічної сфери суб'єкта діяльності, визначенні його поточного стану, моделюванні управлінських впливів та аналізі на цій основі процесів і ситуацій, які можуть привести підприємство до встановлених цілей.

Основний принцип контролінгу полягає в наступному: "Робити сьогодні те, про що інші будуть думати тільки завтра". Цей принцип характеризує динамічність і гнучкість контролінгу, слідує йому, підприємство стає конкурентоспроможнішим [4; 5].

Для забезпечення ефективної діяльності підприємства контролінг як системи повинен виконувати такі функції: 1) створення та забезпечення функціонування інформаційної (у тому числі автоматизованої) системи управління підприємством; 2) моніторинг пріоритетних напрямів господарської діяльності підприємства; 3) координацію діяльності підприємства з метою досягнення оперативних і стратегічних цілей; 4) інформаційну та консультативну підтримку ухвалення управлінських рішень; 5) розробку заходів для підвищення ефективності виробничо-фінансової діяльності підприємства.

Таким чином, контролінг не обмежується здійсненням лише внутрішнього контролю та управлінням витратами, хоча часто саме витрати є основним його об'єктом. Контролінг — інформаційна, контролююча і координуюча система, яка забезпечує органічну сполучу інформаційної бази і всіх джерел отримання інформації — планування, обліку, контролю та аналізу.

Концепція контролінгу може бути представлена як технологія управління сферами господарської діяльності підприємства, що включає в себе: 1) встановлення цілей; 2) відображення цих цілей у системі показників; 3) планування діяльності (визначення планових (цільових) показників); 4) регулярний контроль (вимір) фактичних значень показників; 5) дослідження причин відхилень фактичних показників від планових; 6) розробка на цій основі варіантів управлінських впливів з мінімізації відхилень [6; 7; 8; 9].

Функції управління та стадії їх реалізації не є підсистемами контролінгу. Вони виступають інструментами і організаційними механізмами, на основі інформації від яких реалізується функція контролінгу на підприємстві. Тобто, інформаційно-аналітична система контролінгу використовує їх прийоми у своїй діяльності і оперує отриманою інформацією.

Отже, концепція контролінгу спрямована на інтеграцію в єдиній системі планування, обліку, контролю та аналізу. Вона є тим інформаційним і організаційно-методичним забезпеченням, за допомогою якого здійс-

нюється координація названих елементів для ефективного управління.

Зміст контролінгу проявляється в інтеграції інформаційних потоків та визначенні за їх допомогою форм взаємодії із зовнішнім та внутрішнім середовищем для досягнення мети і своєчасного доведення інформації до осіб, які розробляють та приймають управлінські рішення.

Таким чином, сутність контролінгу полягає у виявленні векторів впливу на економічну ситуацію для досягнення встановлених цілей на основі інтеграції і координації інформаційних потоків, які є результатом реалізації функцій управління діяльністю. Розглядаючи контролінг з позиції системного підходу, його можна визначити як цілісну систему управлінських елементів, за допомогою взаємодії яких досягається орієнтація управлінського процесу підприємства на виконання розроблених планів. Контролінг — це елемент управління підприємства. Він контролює, координує дійсний стан системи менеджменту.

Основне ядро контролінгу — це економічний інструментарій вироблення заходів для досягнення бажаного стану підприємства як системи в цілому. На вищих рівнях управління він відповідає за стратегічну спрямованість процесу управління, на нижчих — за операційну [5].

Отже, підбиваючи підсумок, можна дати наступне узагальнене визначення системи контролінгу: сукупність інформаційних елементів, організаційних підсистем і комунікацій між ними, а також процесів, що забезпечують управління функціонуванням підприємства.

Система контролінгу складається з методології, структури, процесу і технічних засобів [4; 6; 7; 8].

Методологія контролінгу включає: цілі, закони, принципи, методи, функції, технології і практику контролінгу.

Структура системи контролінгу включає: функціональну і організаційну структури, конкретні схеми взаємодії між різними рівнями управління, персонал і т. д.

Процес контролінгу представляє систему комунікацій, розробку і реалізацію управлінських рішень, у тому числі їх інформаційне забезпечення.

Технічні засоби контролінгу включають: комп'ютерну та організаційну техніку, мережі зв'язку, систему документообороту тощо.

У свою чергу методологія і процес формують концептуальну сферу системи контролінгу, а структура і технічні засоби контролінгу — її механізми. Елементи системи контролінгу продукують інтеграцію на основі їх взаємодії в єдиному інформаційному просторі. Вони панують над економічною ситуацією, процесами і управлінськими впливами і виробляють заходи з координації останніх.

Реалізація системи контролінгу забезпечує: 1) вирішення проблем некерованості (класичні симптоми некерованості: втрата контролю над постановкою, супроводом і розвитком програм і проектів; надлишок або дефіцит інформації; невиконання стратегічних планів (багаторівнева некерованість); відсутність або неефективність стратегічного планування; відсутність можливості аналізу прийнятих рішень; неспівпадіння задач підрозділів; руйнування структури стратегічних планів

тощо); 2) впорядкування внутрішніх інформаційних потоків; 3) мінімізацію ризиків прийняття неоптимального управлінського рішення; 4) виявлення резервів та вивільнення додаткових ресурсів діяльності; 5) координацію управлінських дій на підприємстві в рамках єдиного інформаційного поля [1; 2; 3; 6].

Межі поширення такого поля всередині підприємства обумовлені широтою охоплення службою контролінгу функціональних сфер діяльності, що, у свою чергу, визначає ступінь інтеграції функціональних підрозділів, одиниць і проектів в єдину систему реалізації стратегії підприємства.

Удосконалення процесів управління за рахунок використання системи контролінгу на підприємстві безпосередньо впливає на прискорення процесів прийняття рішень в стратегічно ключових сферах його функціонування: 1) сировинній базі: контролінг структури і якості ресурсів; 2) інвестиціях: контролінг інвестиційних потоків; 3) ціноутворенні: контролінг фінансової ситуації на довгострокову перспективу виходячи з моніторингу динаміки цін (тарифів), у тому числі по різних сегментах ринку; 4) законодавчій та нормативній сфері: контролінг процесів розвитку законодавчої і нормативної бази, правових актів на всіх рівнях влади тощо.

Практичною реалізацією інформаційно-аналітичної системи контролінгу є впровадження її процесів, впорядкованих за функціонально-цільовою структурою в систему управління підприємством. Вибір оптимальної форми постановки системи контролінгу на підприємстві залежить від вирішення питання: як буде здійснюватися контролінг у наступних трьох площинах: ієрархія управління, види діяльності, функції контролінгу.

Фактори, що обмежують координацію дій в системі контролінгу:

1) процесно-цільові: кінцеві цілі і завдання, а також обсяги фінансування цих робіт, які виконуються в рамках системи контролінгу;

2) інформаційні: потоки вхідної та вихідної інформації, система збалансованих показників, звітність (вид, форма, регламент), технічна підтримка обліку, зберігання і обробки інформації тощо;

3) організаційно-економічні: організаційна структура служби контролінгу, безпосередньо контролери, оснащення робочих місць контролерів тощо [3; 4; 5; 6].

Практична реалізація стратегії стабільного розвитку здійснюється службою контролінгу у вигляді моніторингу діяльності підприємства і відстеження її основних тенденцій з метою запобігання кризовим ситуаціям.

Контролінг — дорога система, але впроваджувати її на підприємствах доцільно.

Однак існує складність оцінки ефективності контролінгу, яка полягає в тому, щоб виявити позитивну сторону керуючої системи, що спирається на отримувану від нього інформацію. Це важко зробити через неясність, наскільки і як покращився той чи інший процес саме завдяки новій системі. Якісно це можна оцінити, якщо інформаційно-аналітична система контролінгу виявила відхилення, винних осіб і запропонувала необхідні рекомендації для виходу з кризи. Однак як це оцінити кількісно?

Деякі вітчизняні науковці пропонують оцінювати ефективність контролінгу, використовуючи метод оцін-

ки ефективності проектів. Згідно з цим методом, ефективність оцінюється як різниця продисконтованого чи зменшеного позитивного (чистого) грошового потоку і суми витрат на впровадження контролінгу [2; 4; 5; 6].

Недолік зазначеного методу полягає в проблемності попереднього визначення виявлених відхилень і обсягу нераціонального використання ресурсів. Більш того, їх взагалі може не бути, що говорить не стільки про недоліки функціонування системи контролінгу, скільки про ефективність роботи операційного менеджменту. Часто оцінити ефективність контролінгу можна "заднім числом" і екстраполювати її на майбутнє.

Іншим поширеним методом оцінки доцільності контролінгу є аналоговий метод. При розгляді основних якостей і ефективності функціонування системи контролінгу на аналогічному підприємстві багато підприємств самі вирішують впроваджувати її [2; 3].

Таким чином, впровадження та організація служби контролінгу є складним, дорогим процесом, але, як показала світова і вітчизняна практика, необхідним елементом управління підприємством.

Отже, оцінюючи ефективність системи контролінгу на підприємстві, необхідно співставити отримані результати від її впровадження з витратами на поширення нововведень і досягнення практичного використання ідей концепції контролінгу.

Розглядаючи процес реалізації контролінгу як сукупності заходів щодо інновацій саме у функціональних сферах управління, які він охоплює, можна виділити наступні зміни після його впровадження [1; 3; 4; 7; 8; 9].

1. У плануванні — розширення кількості та підвищення якісних параметрів факторів і прогнозних змін економічної ситуації, що враховуються в процесі планування. При цьому підвищення платіжної дисципліни забезпечує збільшення оборотності засобів; скорочення обсягів кредитних ресурсів — економію по їх обслуговуванню; дохід від вкладень вивільнених фінансових ресурсів — економію поза кошторисом витрат.

2. У обліку — побудова системи управлінського обліку і, як наслідок, виявлення негативних факторів і причин зміни економічної ситуації (забезпечує економію від запобігання ймовірних збитків, неефективного відволікання коштів, створення резервних фондів тощо).

3. У аналізі — всебічне розкриття причин відхилень та впливу факторів на економічну ситуацію, розширення можливостей використання резервів, оцінку ступеня ризиків, аналіз майбутнього стану (забезпечує додатковий прибуток, економію від усунення негативних відхилень).

4. У контролі — порівняння показників різних чинників (забезпечує уникнення штрафних санкцій, скорочення операційних витрат, витрат на аудит).

5. У моніторингу — розширення можливостей відслідковування інформаційних та матеріальних потоків підприємства (забезпечує додатковий прибуток, економію від усунення негативних відхилень).

6. У інтеграції — удосконалення взаємодії підрозділів на основі використання даних єдиного інформаційного простору підприємства (забезпечує поліпшення комунікації, вивільнення ресурсів).

7. У координації — удосконалення взаємозалежності дій і засобів усередині підприємства при реалізації управлінського рішення; узгодження цілей підрозділів і підприємств (забезпечує поліпшення комунікації, вивільнення ресурсів).

8. У консалтингу — поліпшення якості інформаційної допомоги в прийнятті управлінського рішення (забезпечує зменшення ймовірності від'ємних результатів господарювання).

9. В інформаційній підтримці — розширення можливостей отримання своєчасної та релевантної інформації щодо всіх сфер діяльності підприємства (забезпечує зменшення ймовірності від'ємних результатів господарювання).

Очевидно, що одним із кінцевих результатів впровадження контролінгу на підприємстві є скорочення часу реакції економічного механізму на зміни зовнішнього і внутрішнього середовища, а також зменшення управлінського ризику, тобто помилок у виборі вектора управлінського впливу. Причому, знижується ризик помилок у виборі вектора впливу не тільки в поточній операційній діяльності, але й у виборі стратегічного напрямку розвитку господарюючого суб'єкта.

Витрати на систему контролінгу складаються з витрат на удосконалення (побудову) системи управлінського обліку і бюджетування, поліпшення якісних параметрів інформаційних систем, виплату винагороди співробітникам підприємства за додатковий обсяг робіт, оплату послуг залучених спеціалістів (контролерів), навчання працівників.

В інформаційно-аналітичній системі контролінгу повинні бути враховані такі обов'язкові фактори, пов'язані з інформацією і її потоками:

1) інформаційне забезпечення: а) правильність за фактом (повідомлюване відповідає запиту); б) правильність за формою (повідомлення відповідає замовленій формі); в) достовірність (повідомлюване відповідає факту); г) точність (погрішність у повідомленні відомо); д) своєчасність;

2) передача та / або трансформація інформації: а) справжність факту (факт не змінений); б) справжність джерела (джерело не змінене); в) правильність трансформації інформації (звіт правильний при ієрархічній передачі) г) архівне збереження оригіналів (аналіз роботи та збоїв); д) управління правами доступу (зміст документів); є) реєстрація змін (маніпуляції) [4; 6].

Пріоритетними сферами застосування інформаційно-аналітичної системи контролінгу є інформаційне забезпечення, координаційна діяльність, бюджетування, оперативне та стратегічне планування, управлінський облік і аналіз витрат, взаємодія з податковими органами та податкове планування, фінансування і планування інвестицій, страхова діяльність, контроль підрозділів і центрів відповідальності.

## ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Узагальнюючи наведений матеріал, слід відмітити, що постійні зміни умов функціонування підприємства та трансформація основних функцій управління зумовлюють необхідність у здійсненні такої сервісної служби, як контролінг, основною ціллю якого є формування ра-

ціональних інформаційних потоків господарюючого суб'єкта.

Зважаючи на функціональні особливості, контролінг можна охарактеризувати як спрямовану на перспективу систему інформаційної, аналітичної, методичної та інструментальної підтримки менеджменту для реалізації управлінського циклу у всіх сферах діяльності і процесах підприємства.

Побудована і реалізована на принципах системності та комплексності інформаційно-аналітична система контролінгу забезпечує ефективність планування, обліку, контролю та аналізу, як окремих локальних підсистем, які з врахуванням можливостей і вимог функціональної та структурної інтеграції повинні бути адаптовані одна до одної, а в цілому до вимог менеджменту.

Контролінг є ключовим інструментом системи управління, який необхідний для реалізації стратегії сталого розвитку підприємства на основі дослідження ситуації і виявлення можливостей впливу на неї. У відношенні реалізації наміченої стратегії, основним завданням контролінгу залишається розробка варіантів управлінських рішень з метою мінімізації відхилень у діяльності підприємства, спричинених зовнішніми і внутрішніми впливами.

### Література:

1. Андропова А.К. Оперативный контроллинг / А.К. Андропова, Е.Д. Печатнова. — М.: Дело и сервис, 2006. — 160 с.
  2. Анискин Ю.П. Планирование и контроллинг / Ю.П. Анискин, А.М. Павлова. — М.: Омега-Л, 2006. — 280 с.
  3. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / [Карминский А.М., Оленев Н.И., Примак А.Г., Фалько С.Г.]. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 256 с.
  4. Контроллинг как инструмент управления предприятием / [Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г. и др.]; под ред. Н.Г. Данилочкиной. — М.: ЮНИТИ, 2002. — 279 с.
  5. Контроллинг: учебник / [Карминский А.М., Фалько С.Г., Жевага А.А., Иванова Н.Ю.]; под ред. А.М. Карминского и С.Г. Фалько. — М.: Финансы и статистика, 2006. — 336 с.
  6. Концепция контроллинга. Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование: научное издание / науч. ред. В. Толкач; пер. с нем. В. Толкач, С. Данишевский, М. Гавриш. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. — 269 с.
  7. Becker A. Accounting for "Controlling". Contradictions in the Theoretical Foundations of Management Accounting and Control in German Business Administration / Becker A. — Berlin: Department of Business Administration Free University, 1999. — 223 p.
  8. Bruhl R. Controlling. Grundlagen des Erfolgscontrollings / Bruhl R. — Munchen: Oldenbourg Wissenschaftsverlag, 2004. — 330 p.
  9. Muller A. Controlling fur Wirtschaftsingenieure, Ingenieure und Betriebswirte / Muller A., Uecher P., Zehbold C. — Leipzig: Fachbuchverlag, 2003. — 218 p.
- Стаття надійшла до редакції 16.11.2012 р.*