

УДК 658.01

О. Ю. Жучінський

РЕТРОСПЕКТИВНИЙ АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННІ РОЗВИТКОМ ПІДПРИЄМСТВ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН

Анотація. У статті виявлено особливості й етапи формування контролінгу у зарубіжних країнах. Встановлено причини, які його спонукали. Серед них названо: ускладнення організації бізнес-процесів й, особливо, виробництва; впровадження інновацій; загострення конкуренції на ринках; необхідність оптимізації системи управління та його інструментів і відповідних витрат. Виявлено відмінності й спільні риси формування і розвитку контролінгу у США та в Німеччині. Особлива роль відведена необхідності підготовки фахівців з контролінгу як запоруки ефективності прийняття управлінських рішень на цій основі.

Ключові слова: контролінг, формування, розвиток, підприємства, зарубіжні країни, ретроспективний аналіз, етапи, бізнес-процеси, центри відповідальності, управління.

Summary. In The article reveals the features and stages of controlling formation in foreign countries. The reasons that led him were determined. Among them, the complication of the organization of business processes and, in particular, production; introduction of innovations; aggravation of competition in the markets; the need to optimize the management system and its tools and related costs. The differences and common features of formation and development of controlling in the USA and Germany are revealed. A special role is assigned to the need for training specialists in controlling as a guarantee of the effectiveness of making managerial decisions on this basis.

Key words: controlling, formation, development, enterprises, foreign countries, retrospective analysis, stages, business processes, centers of responsibility, management.

DOI : 10.33783/1977-4167-2019-45-1-27-31

Постановка проблеми. Для кращого розуміння принципів утворення, функцій, інструментів та розвитку контролінгу, результатів і перспектив його застосування доцільно розглянути його формування та розвиток на підприємствах передових країн світу. Його функціонування понад сторіччя допомагає оптимізувати бізнес-процеси та бути конкурентоспроможними підприємствам провідних країн з ринковою економікою. Тому велике значення має вивчення й узагальнення західного досвіду його формування та впровадження: етапів розвитку, алгоритмів організації, джерел фінансування,

підготовки фахівців, інтерпретація отриманих результатів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання контролінгу як системи управління, його інструменту, складника управління знайшли відображення у працях вітчизняних економістів порівняно недавно. Досить відомими є роботи Т. О. Кірсанової, С. Н. Петренка, М. С. Пушкар, Л. А. Сухаревої, О. В. Оліфірова, О. І. Павликівської, М. В. Румянцева, О. О. Терещенка, М. В. Тарасюка. Проблеми розвитку контролінгу за кордоном висвітлювали переважно зарубіжні вчені. Серед них С. І. Боков, І. Б. Гусева, А. Дай-

© О. Ю. Жучінський, 2018

Бібліографія ДСТУ 8302:2015:

Жучінський О. Ю. Ретроспективний аналіз формування та використання контролінгу в управлінні розвитком підприємств зарубіжних країн. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2019. № 1 (45). С. 27–31.

References (APA):

Zhuchinskyi, O. Iu. (2019). *Retrospektyvnyi analiz formuvannia ta vykorystannia kontrolinhu v upravlinni rozvytkom pidpriemstv zarubizhnykh krain* [Retrospective analysis for forming and controlling of foreign enterprises, their management and development]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 1 (45), 27–31 (in Ukr.).

ле, В. Данилочкіна, А. Кармінський, Е. Майер, Р. Ман, М. Н. Павленков. Тому здійснення його ретроспективного аналізу має теоретичне і практичне значення та потребує поглиблених досліджень.

Мета статті — здійснення ретроспективного аналізу формування й розвитку контролінгу за кордоном, виявлення його етапів, їх змісту та принципів дії з метою поширення цього досвіду у практику діяльності й управління вітчизняних підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно із сучасними уявленнями, найбільшого поширення як система управління контролінг набув на підприємствах США. Однак утворення контролінгу в США та практика його здійснення була запозичена з Англії як частина загальноприйнятої практики бізнесу відповідно до вимог прав «Company Acts», що дійшли до нас з 1713 р. Основними причинами зародження і розвитку контролінгу тут можна назвати цілу сукупність чинників.

Серед них виявлено такі: найбільш динамічний промисловий підйом економіки країни наприкінці XIX — початку XX століть; збільшення обсягів інформації, необхідної керівникам підприємств для ефективного управління; підвищення ролі чинників невизначеності, ризиків й ускладнення процесів у зовнішньому і внутрішньому середовищі функціонування підприємств; впровадження технічних нововведень та інноваційних технологій вимагали нових методів управління й координації діяльності; відділення власників від функцій управління [1, с. 22].

Економічна криза 1929–1933 рр. також виявила основні проблеми у сфері управління підприємствами. Це недостатня увага до стратегічного й оперативного планування, раціонального використання ресурсів, контролю за рухом грошових коштів тощо. Тому в умовах кризи виявилось більше шансів вижити малим підприємствам, що використовують найбільш передові та перспективні (насамперед гнучкі) методи регулювання й управління, підвищені вимоги до обліково-фінансової звітності, яка була значно розширена й ускладнена. Отже, виникла необхідність у фахівцях, відповідальних за надання таких звітів.

У 1931 р., під впливом економічної кризи, з'явилася перша професійна організація контролерів — Інститут Контролерів Америки. Цей інститут особливо вплинув на розвиток контролінгу тим, що вперше систематизував завдання контролінгу на підприємстві [2, с. 79]. До основних завдань контролінгу за класифікацією інституту відносилися: планування; складання обліково-фінансових звітів для зовнішніх і внутрішніх користувачів; консультування; розроблення й виконання податкової політики підприємства, забезпечення збереження майна.

Багато що з того, що традиційно асоціюється з посадою і функціями контролера (місія якого полягає в інформаційній, а також консультаційній підтримці керівників для того, щоб керівники могли якісно виконувати свою роботу — приймати управлінські рішення), безпосередньо входить в обов'язки віце-президента або директора з фінансів. На додаток до традиційних компетенцій, контролери залучені в значно більше коло бізнес-операцій. Контролери відповідають за виконання функцій фінансового обліку, наповнення основних компонентів і структури інформаційних систем суб'єктів господарювання. Крім того, американські контролери зберігають відповідальність за обліково-фінансові системи підприємств, інші аспекти фінансового управління, а також за елементи фінансової звітності. Нові дослідження виявили такі функції працівника служби контролінгу:

- регулярне щомісячне фінансове управління і зовнішня звітність відповідно до законодавства;
- процес бюджетування, відповідна звітність і аналіз;
- створення середовища фінансового контролю і податкової звітності;
- власне фінансова діяльність: рахунки до сплати, фіксовані активи, загальний бухгалтерський облік тощо.

У нових умовах глобалізації бізнесу у контролерів коло компетенцій значно розширилося. Вони мають охоплювати глобальне фінансування, бюджетування і планування, нагляд за керівництвом господарськими операціями і глобальну звітність за показниками прибутковості [3, с. 139]. Фактично, найбільшу участь в операційній діяльності підприємств беруть контролери, що тісно пов'язані із функціонально-прикладними сферами навколо своїх центрів відповідальності, а не контролери в корпоративних штаб-квартирах.

У 1934 р. у США був започаткований журнал «The Controller», що займався практичними проблемами контролінгу. У 1944 р. був створений науково-дослідний інститут у сфері контролінгу «Controllershship Foundation», що зробив суттєвий внесок у розвиток і поширення ідей контролінгу в США та в усьому світі. Отже, розвиток контролінгу в США спочатку відштовхувався від практичних потреб управління в нових інструментах, що дозволяють оцінити ситуацію й ухвалити правильне рішення.

Надалі для американської моделі контролінгу так само буде характерний прагматичний підхід, тобто контролінг у США тісно пов'язаний з потребами управління, більш орієнтований на ринок і запити користувачів. Таким чином, в основі американської моделі контролінгу лежить первинна орієнтація на вирішення практичних завдань, а теоретичне обґрунтування відходить на

другий план. З середини 50-х рр. ідеї контролінгу із США починають активно проникати в деякі європейські країни, й особливо в Німеччину.

Розвиток контролінгу в Німеччині та інших європейських країнах бере свій початок з американських дочірніх підприємств. Саме у Німеччині затвердили термін «контролінг», тоді як у США і Великобританії частіше використовувався термін «управлінський облік». Проте деякі німецькі фахівці стверджують, що ідеї контролінгу отримали свій розвиток у Німеччині ще до впровадження контролінгу на американських дочірніх підприємствах Західної Європи [4, с. 165]. Вони зазначають, що економічні служби німецьких підприємств виконували деякі функції, які зараз відносять до компетенції контролінгу, ще до того, як контролінг прийшов із США. Однак більшість світових фахівців вважають, що контролінг все ж таки прийшов у Німеччину із США в середині 50-х років.

У перші роки в Німеччині до контролінгу відносилися досить критично. Здебільшого, це було викликане його неправильним розумінням. Дуже часто контролінг ототожнювався з контролем, а в контролерах керівники підприємств бачили наглядачів за своєю діяльністю. Через деякий час, після впровадження ідей контролінгу у практику господарювання, багато представників бізнесу переконалися у важливості й необхідності впровадження контролінгу на німецьких підприємствах.

Економічна ситуація, що склалася в Німеччині до цього моменту, була досить складною. Після поразки у Другій світовій війні Німеччина фактично «лежала в руїнах», економіка країни була повністю зруйнована, необхідне було відновлення всіх галузей господарства. Крім того, існували суттєві проблеми в соціальній сфері. Головний економічний ідеолог Німеччини того часу Л. Ерхард основними інструментами відродження економіки вважав приватну ініціативу і вільну конкуренцію в розумному поєднанні з активною роллю держави.

Державне втручання головним чином було спрямоване на формування ліберальної ринкової економіки, заснованої на приватній власності на засоби виробництва [5, с. 121]. Крім того, для захисту внутрішнього ринку від зовнішньої конкуренції встановлювалися низькі податки, широкі пільги для приватних інвесторів, вводилися вільні ціни, а також проводилася антимонопольна й протекціоністська політика. Була проведена також кардинальна грошова реформа, що дозволила позбавитися від грошей, які знецінилися.

У цей період малий і середній бізнес розглядався як основа добробуту нації, тому політика держави була спрямована на його всебічну підтримку. В 1953 р. 50,8 % усіх зайнятих працювало

на підприємствах із чисельністю до 500 осіб. Також вони виробляли 50,0 % всієї промислової продукції країни. Та навіть до 1950 р. господарство було повністю відновлене. Спостерігалось збільшення темпів зростання обсягів виробництва у машинобудуванні, приладобудуванні, оптиці, хімічній промисловості. У цілому обсяг промислового виробництва зріс більше ніж у 2,0 рази порівняно з 1936 р. Зокрема, в автомобілебудуванні — на 60,6 %, у машинобудуванні — на 180,0 %, у виробництві електроенергії — на 61,6 %.

Також різко збільшилося виробництво товарів широкого споживання. До середини 50-х років Німеччина за обсягом промислового виробництва вже займала третє місце серед капіталістичних країн світу (після США і Великобританії). Все це свідчило про грамотну державну політику, що формує сприятливі умови для ефективного розвитку економіки країни. Підприємства, не затиснуті державними обмеженнями, бар'єрами і податками, могли вільно розвиватися — нарощувати виробничі потужності, збільшувати виробництво продукції й надання послуг, а також удосконалювати систему управління шляхом інвестування значних грошових засобів на розробку і впровадження інструментів контролінгу, стратегій маркетингу та ін.

Серед інших чинників, що сприяли розвитку економіки підприємств, можна виокремити постійне оновлення основного капіталу, високий рівень капітальних вкладень, якісне зростання трудових ресурсів [6, с. 167]. Значну частину цих інвестицій складали іноземні, головним чином, американські капітали. У середині 50-х років загальний обсяг іноземних вкладень в економіку Німеччини складав 3,5 млрд. марок, третина з яких припадала на частку США. Саме тому разом із капіталами американські інвестори привносили на німецькі підприємства і деякі свої традиції і методи управління, серед яких був і контролінг. Крім того, до 1955 р. Німеччина не мала права створювати власну армію, тому не несла важкості тягаря військових витрат. Засоби, заощаджені на військових витратах, інвестувалися в різні промислові, аграрні й інфраструктурні підприємства, створюючи тим самим основу економічного процвітання країни.

Починаючи з 60-х років минулого століття основними чинниками конкурентоспроможного розвитку суб'єктів господарювання Німеччини стали: науково-технічний прогрес (НТП) та інновації; значні капіталовкладення в перспективні галузі й види діяльності; посилення орієнтації на зовнішній ринок. Особливістю підтримки НТП у Німеччині було те, що інвестиційні ресурси вкладалися не лише у власні науково-дослідні розробки, а йшли на придбання іноземних патентів і ліцензій, оскільки на тому етапі це було більш економічно вигідно, а отже, доцільно. Також відбула-

ся зміна структури капітальних вкладень. У період відновлення економіки інвестиції спрямовувались здебільшого в пріоритетні кам'яновугільну й металургійну промисловість, що стали базою для розвитку решти галузей господарства країни.

Після відновлення комплексуютьовувальних підприємств грошові кошти спрямовувались переважно у підприємства наукоємких галузей, що виробляли нові види сировини, матеріалів, машин і обладнання (нафтопереробні, хімічні, автомобільні, електронні тощо). Саме на підприємствах наукоємких галузей економіки процес розвитку контролінгу і впровадження його у систему управління підприємством відбувався найактивніше і масштабно [7, с. 42]. Таким чином, з початку відновлення економіки пройшло трохи більше десяти років, як Німеччина вийшла на передові позиції у світовій економіці.

Період з 50-х по 70-ті рр. був відзначений активним розвитком ідей контролінгу у країні і прагненням підвести під нього обґрунтовану науково-теоретичну базу. Такий активний розвиток контролінгу пов'язують, перш за все, із характерним для того часу процесом децентралізації управління на великих корпоративних підприємствах. У результаті на них сформувалися центри відповідальності, які були, по суті, відособленими в плані обліку, планування й управління відповідними підрозділами. Необхідність координації діяльності цих відособлених центрів відповідальності й обумовила подальші потреби у впровадженні контролінгу на великих та середніх підприємствах.

Виникла також потреба в розробці інформаційно-аналітичних систем, що забезпечують керівників оперативною інформацією щодо стану і результатів діяльності окремих підрозділів. Крім того, наголошується, що на початку 80-х років німецькі підприємства зіштовхнулися зі складною проблемою неплатоспроможності. У свою чергу, це стимулювало процес удосконалення інструментів планування й управління [8, с. 354]. Саме тоді теорія контролінгу отримала новий поштовх для всебічного розвитку.

Поступово потреба в нових розробках і кваліфікованих фахівцях в галузі контролінгу зростала. Це зумовило появу в Німеччині нових наукових і освітніх установ відповідного профілю. Мова йде про Інститут контролерів з питань освіти в галузі планування підприємства й обліку (1971 р.), Академію контролерів (1971 р.). Випускники Академії в 1974 р. створили нову громадську неурядову організацію — Спілку контролерів.

Її цілями були: розробка та впровадження загальних принципів і методології контролінгу, вирішення проблем організації діяльності служб контролінгу на підприємствах, обмін досвідом і надання професійної підтримки членам Спілки.

З 1989 р. Спілка контролерів має свій друкований орган — журнал «Controller Magazin». Публікації в ньому здійснили значний внесок у розвиток ідей і концепції контролінгу, а також сприяли процесу його подальшого впровадження на німецьких підприємствах.

Основна відмінність німецького підходу до контролінгу від американського полягає в більш вираженому теоретичному аспекті, тобто спочатку відшукується теоретично цілісна концепція контролінгу, а потім відбувається практичне вирішення конкретних завдань. Крім того, в німецькій моделі, на відміну від американської, до компетенції контролінгу не відносять складання фінансових звітів для зовнішніх користувачів, планування й оптимізацію податків, а також страхування і ревізію, спрямовані на забезпечення збереження майна [9, с. 6]. Проте основні причини появи і розвитку контролінгу в Німеччині аналогічні причинам розвитку контролінгу в США. Серед них основними визначені такі:

- різке збільшення середніх розмірів підприємств, й основне — підвищення складності організації та процесів виробництва. Це означає підвищення складності управління його розвитком і вимагає розробки відповідного механізму координації прийняття управлінських рішень всередині самої системи управління;

- активні процеси децентралізації управління у великих німецьких корпораціях у 70–80-х роках обумовили необхідність створення системи, що дозволяє контролювати діяльність численних підрозділів і спрямовувати їхню роботу на досягнення загальних цілей підприємств;

- постійне підвищення нестабільності, невизначеності й ризиків зовнішнього середовища також надає нові вимоги до системи управління підприємством. А саме: зміщення акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; безперервне відстежування змін, що відбуваються в зовнішньому і внутрішньому середовищі функціонування; необхідність збільшення швидкості реагування на ці зміни; необхідність підвищення гнучкості підприємства, а також наявність продуманої системи дій щодо забезпечення довгострокового ефективного існування підприємства на ринку;

- зростання потреби керівників у своєчасній об'єктивній управлінській інформації, а отже, виникає необхідність у побудові всеосяжної інформаційної системи, що надає керівництву всю необхідну інформацію.

Проте, крім незаперечної схожості процесу розвитку контролінгу в Німеччині і в США, існують і деякі відмінності між ними. Серед особливостей розвитку контролінгу в Німеччині можна виокремити такі:

- контролінг у Німеччині почав активно розвиватися пізніше, ніж у США. Ідеї контролінгу

почали проникати із США із середини 50-х років як вже готові практичні рецепти (коли вже існував значний досвід застосування контролінгу на американських підприємствах);

— розвиток контролінгу в Німеччині, через низку обставин, почався з великих компаній (спочатку з американських дочірніх підприємств), і лише потім ідеї контролінгу почали активно використовуватися на малих і середніх підприємствах;

— паралельний розвиток теорії і практики контролінгу.

У 2001 р. у країні було створено некомерційне партнерство «Об'єднання контролерів». Основними цілями його визначено: сприяння розповсюдженню серед суб'єктів господарювання філософії і методології контролінгу з метою підвищення ефективності функціонування і зростання рівня конкурентоспроможності економіки; забезпечення обміну професійною інформацією і комунікацій серед фахівців, що займаються проблемами розробки і впровадження контролінгу; сприяння підвищенню рівня професійної кваліфікації фахівців у сфері контролінгу [10, с. 258].

Висновки. Контролінг найближчого майбутнього має буде переорієнтовувати вектор своєї діяльності у бік основних джерел ефективності. Це розробка нових послуг (робіт, продуктів), технологій і методів організації праці та виробництва в усіх функціональних сферах діяльності підприємств і організацій. Тоді можна сподіватися на те, що керівники стануть сьогодні фахівцями з обліку й аналізу та затребуваними помічниками власників підприємств різних галузей національного господарства і форм власності.

Література

1. Тарасюк М. В. Основні етапи та причини розвитку концепції контролінгу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2008. № 19. С. 20–24.
2. Прохорова В. В., Мартюшева Л. С., Петрусевич Н. Ю., Прохорова Ю. В. Контролінг — від теорії до реалізації на практиці : монографія. Харків : ІНЖЕК, 2006. 200 с.
3. Морозов Д. М. Сучасна концепція контролінгу в контексті корегування фінансових планів. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 11 (53). С. 136–148.
4. Гриценко Л. Л., Височина А. В. Збалансована система показників як інструмент оцінювання стратегії підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 3. С. 161–167.
5. Цигилик І. І., Мозіль О. І., Кірдякіна Н. В. Контролінг в системі управління. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 3. С. 117–124.
6. Пушкар М. С., Пушкар Р. М. Контролінг — інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2014. 370 с.

7. Калайтан Т. В. Контролінг: проблеми термінології. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2009. № 30. С. 40–44.

8. Давидович І. Є. Контролінг : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2008. 552 с.

9. Чумаченко М. Г. Контролінг у дію. *Економіка та держава*. 2007. № 11. С. 4–8.

10. Підлипна Р. П. Стратегічне планування та контроль у системі контролінгу на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2009. Вип. 19.2. С. 255–261.

References

1. Tarasyuk, M. V. (2008). *Osnovni etapy ta prychyny rozvytku kontseptsyi kontrolinhu* [The main stages and causes of the concept of controlling]. *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, 19, 20–24 (in Ukr.).
2. Prokhorova, V. V., Martyusheva, L. S., Petrusyevych, N. Yu. & Prokhorova, Yu. V. (2006). *Kontrolinh — vid teorii do realizatsiyi na praktytsi* [Controlling — from theory to practice in practice]. Kharkiv, INZHEK Publ. (in Ukr.).
3. Morozov, D. M. (2005). *Suchasna kontseptsiya kontrolinhu v konteksti korehuvannya finansovykh planiv* [Contemporary Concept Concept in the Context of Correction of Financial Plans]. *Aktualni problemy ekonomiky*, 11 (53), 136–148 (in Ukr.).
4. Hrytsenko, L. L. & Vysochyna, A. V. (2012). *Zbalansovana systema pokaznykiv yak instrument otsynuyvannya stratehiyi pidpryyemstva* [Balanced indicator system as a tool for evaluating enterprise strategy]. *Aktualni problemy ekonomiky*, 3, 161–167 (in Ukr.).
5. Tsyhylyk, I. I., Mozil, O. I. & Kirdyakina, N. V. (2005). *Kontrolinh v systemi upravlinnya* [Controlling in the control system]. *Aktualni problemy ekonomiky*, 3, 117–124 (in Ukr.).
6. Pushkar, M. S. & Pushkar, R. M. (2014). *Kontrolinh — informatsiyna pidsystema stratehichnoho menedzhmentu* [Controlling — information subsystem of strategic management]. Ternopil, Kart-blansh Publ. (in Ukr.).
7. Kalaytan, T. V. (2009). *Kontrolinh: problemy terminolohiyi* [Controlling: Problems of Terminology]. *Visnyk Lvivskoyi komertsynoyi akademiyi*, 30, 40–44 (in Ukr.).
8. Davydovych, I. Ye. (2008). *Kontrolinh* [Controlling]. Kyiv, Tsentr uchbovoyi literatury Publ. (in Ukr.).
9. Chumachenko, M. H. (2007). *Kontrolinh u diyu* [Controlling into action]. *Ekonomika ta derzhava*, 11, 4–8 (in Ukr.).
10. Pidlypna, R. P. (2009). *Stratehichne planuvannya ta kontrol u systemi kontrolinhu na pidpryyemstvi* [Strategic planning and control in the controlling system at the enterprise]. *Naukovyy visnyk NLTU Ukrayiny*, 19.2, 255–261 (in Ukr.).