

# ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ (за видами економічної діяльності)

УДК 338.322

## ІНСТРУМЕНТАРІЙ КОНТРОЛІНГУ ЯК ВАЖЛИВИЙ ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

Л.О. Птащенко\*, доктор економічних наук.

Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка

\*lianaptaschenko@rambler.ru

© Птащенко Л.О., 2016.

Стаття отримана редакцією 10.06.2016 р.

**Вступ.** У період катарсису українського суспільства для багатьох підприємств реального сектора економіки склалася кризова ситуація. Крім зовнішніх факторів, на незадовільний фінансово-економічний стан цих підприємств впливає низький рівень менеджменту. Саме некваліфіковані та помилкові дії керівництва привели велику кількість суб'єктів господарювання на межу банкрутства. Істотним фактором, який зумовлює прийняття неправильних управлінських рішень, є відсутність на вітчизняних підприємствах ефективної системи контролінгу.

Слід зазначити, що в умовах економічної турбулентності важливою умовою виживання підприємства стає здатність до перетворень, інноваційного розвитку для забезпечення ефективного функціонування. Тому в першу чергу увага переміщується із заходів контрольного характеру до завдань перспективного аналізу, оцінювання фінансово-економічної діяльності, розроблення фінансової стратегії розвитку та заходів її реалізації, моделювання господарської діяльності, впровадження гнучкого маркетингу. Ці завдання виконуються за допомогою інструментарію контролінгу як важливого елемента системи фінансового менеджменту підприємства.

**Огляд останніх джерел досліджень і публікацій.** Дослідження з проблем менеджменту, контролінгу здійснювали вітчизняні та зарубіжні вчені М. Адаменко, О. Камінський, Н. Дяченко, Г. Партин, Л. Пустовіт [1–5], Р. Капланорм, Д. Нортон, Г. Елияху [6, 8] та інші. Питання впровадження контролінгу є предметом дослідження провідних учених-економістів. Так, основні положення з даних питань викладені у працях О. Головіної, Н. Гура, О. Зоріна, М. Стефаненко [12–15]. Проте чіткого механізму впровадження системи контролінгу в господарську діяльність підприємства на сьогодні не існує. Тому вирішення цього питання є особливо актуальним і потребує значної уваги.

**Мета статті** полягає в розгляді інструментів контролінгу в системі фінансового управління підприємством та визначенні актуальних напрямів упровадження інструментарію фінансового контролінгу в практику вітчизняних підприємств.

**Основний матеріал і результати.** Сьогодні не існує однозначного визначення поняття «контролінг», але практично ніхто не заперечує, що ця концепція управління далеко не вичерпується контролем, а передбачає керівництво, регулювання й управління.

У деяких літературних джерелах під поняттям «контролінг» розуміють виключно контроль або управлінський облік (managerial accounting). Таке тлумачення контролінгу є неповним, оскільки і контроль, і управлінський облік є лише окремими функціями контролінгу. Контролінг як система підтримки управлінських рішень був уперше запроваджений на підприємствах у США наприкінці XIX – на початку XX століття. Спочатку контролінг був сконцентрований переважно на фінансових питаннях (фінансовий контролінг) і розглядався виключно як функціональний блок фінансового менеджменту. Із часом сфера компетентності контролера поступово поширювалася на маркетинг, постачання, виробництво. У континентальній Європі контролінг активно почав запроваджуватися починаючи з 70-х років XX ст. Сьогодні служби контролінгу функціонують практично на всіх великих та на більшості середніх підприємств.

Незважаючи на те, що найповніше його система вперше була описана і застосована у США, в англомовних джерелах термін «контролінг» практично не використовується: у Великобританії та США вкорінився термін «управлінський облік», хоча працівників, до чиїх посадових обов'язків входить ведення управлінського обліку, там називають контролерами (controller). Власне термін «контролінг» прийнято в Німеччині, звідки він прийшов до країн СНД.

Що стосується його змісту, то, судячи із зарубіжної та вітчизняної літератури, це поняття дуже широке і на перший погляд, асоціюється зі словом «контроль». Але контролінг не зводиться до простої системи контролю, а охоплює значно ширшу сферу діяльності підприємства, оскільки контролінг – це і система спостереження, вивчення поведінки економічного механізму конкретного підприємства та розроблення шляхів для досягнення мети, яку воно ставить перед собою, і система, орієнтована на майбутній розвиток підприємства.

Отже, контроль переважно спрямований у минуле, на встановлення помилок і прорахунків, а контролінг – на управління майбутнім для забезпечення тривалого й успішного функціонування суб'єкта господарювання.

Основні постулати сучасної філософії контролінгу можна сформулювати таким чином:

1) превалювання рентабельності діяльності підприємства над зростанням об'ємних показників, тобто розміри підприємства, обсяги випуску, кількість філій та клієнтів, асортимент продукції, сума балансу тощо є другорядними порівняно з ефективністю роботи підприємства в цілому і його підрозділів;

2) зростання обсягів бізнесу підприємства виправдане лише при збереженні колишнього рівня або при зростанні ефективності;

3) заходи щодо забезпечення зростання прибутковості не повинні перевищувати допустимі для конкретних умов функціонування підприємства рівні ризиків.

Цільове завдання контролінгу полягає в системно-інтегрованій інформаційній, аналітичній, інструментальній і методичній підтримці керівництва для забезпечення довгострокового існування й розвитку підприємства.

Сьогодні фінансовий менеджмент підприємств в Україні потребує становлення професіоналів з контролінгу. Фахівці, що реалізують функції контролінгу на підприємстві, зазвичай називаються контролерами. Вони виконують такі функції:

1) розроблення систем та підтримка процесів планування і контролю діяльності підприємства;

2) організація збору, вимірювання, аналізу та інтерпретації планових і звітних даних, а також зовнішньої та внутрішньої інформації, прямо або опосередковано пов'язаної з видами діяльності підприємства;

3) структурування організаційних систем і бізнес-процесів;

4) координація та інтеграція процесів управління у сфері розробок, закупівель, логістики, виробництва, продажу, фінансування;

5) забезпечення прозорості, зрозумілості та об'єктивної інтерпретації отриманих результатів;

б) формування інтегрованої концепції управління підприємством і адекватної сучасним вимогам менеджменту інфраструктури: ринково орієнтованих оргструктур, систем інформаційного забезпечення всіх функціональних сфер діяльності підприємства.

Принципова відмінність керівника і контролера полягає в тому, що керівник, у підсумку, відповідає за результати діяльності підприємства в цілому та його структурних підрозділів (центрів відповідальності). Контролер відповідає за правильність використання методів та інструментів планування, контролю, аналізу й прийняття рішень, а також за прозорість і доступність представлення досягнутих результатів. Цей принцип справедливий стосовно керівників і контролерів усіх рівнів ієрархії управління.

Сучасний стан контролінгу в Україні характеризується явним превалюванням оперативного фінансового контролінгу, який в методичному й інструментальному контексті добре розроблений. В оперативному фінансовому контролінгу найрозвинутішими складовими є контролінг витрат і результатів. Практично всі сучасні програмні засоби інформаційної підтримки систем управління містять блоки «Контролінг витрат», «Контролінг фінансів», «Контролінг показників ефективності».

Домінування обліково-аналітичної компоненти є, на нашу думку, неефективним у практиці сучасного контролінгу. Керівники підприємств усе частіше виказують незадоволеність на адресу служб контролінгу, оскільки не виконуються основні завдання контролера, а вся увага цієї служби зосереджена на управлінському обліку; не виправдано багато уваги приділяється плануванню і контролю оперативних бюджетів. У цій частині резерви зростання ефективності підприємства, особливо в довгостроковій перспективі, вельми обмежені. Для умов України йдеться про потенційне щорічне зростання інтегральних показників ефективності діяльності підприємства на 1 – 2%, що при існуючому стані справ у вітчизняній економіці можна вважати незначною величиною.

Оскільки контролінг охоплює всі сфери діяльності підприємства, важливо підходити системно до практичної реалізації функцій контролінгу на підприємстві. Такий комплексний підхід відображено в архітектурі контролінгу (рис. 1).



**Рис. 1. Архітектура контролінгу в системі менеджменту підприємства**

Однією з проблем запровадження ефективної системи контролінгу на українських підприємствах є низька кваліфікація менеджменту. Адже методи й інструментарій контролінгу, якими повинен володіти сучасний контролер, потребують додаткових знань і вмінь. Наведемо деякі з інноваційних для українських підприємств концепцій контролінгу, котрі дозволяють досягти максимального успіху в бізнесі:

– *Balanced Scorecard* (система збалансованих показників). Назва походить від спроби збалансувати традиційний фінансовий аналіз підприємства з нефінансовими вимірниками. Концепція передбачає збалансованість стратегії, місії, цілей і завдань підприємства з повним набором нефінансових та фінансових показників. Підхід системи збалансованих показників передбачає аналіз внутрішніх бізнес-процесів, задоволення потреб споживачів, корпоративний розвиток і навчання, досягнення фінансових результатів [6];

– *Activity-Based Costing* (система обліку витрат за функціями, або функціональний облік). Це метод поопераційного калькулювання, що розглядає операції як основні об'єкти обліку і калькулювання з метою обчислення собівартості продукції. Ідея полягає в поетапному розподілі на собівартість продукції непрямих витрат. ABC-метод передбачає, що будь-які витрати викликані певною діяльністю і кожному типу продукції відповідає свій набір видів діяльності [7];

– *Theory of Constraints* (теорія обмежень). Концепція Е. Голдрата виходить з того, що в кожний конкретний момент часу в системі є тільки одне обмеження. Спрямувавши зусилля на усунення обмеження, можна зробити істотний прорив у результатах діяльності підприємства. Завдання менеджменту полягає у виявленні, максимальному використанні й «розширенні» цього «вузького місця». Іншими словами, завдання зводиться до того, щоб обмеження з джерела проблеми перетворити на джерело прибутку [8];

– *Six Sigma Quality Standard* (стандарт якості «Шість Сигма»). Методологія, що використовується у корпоративному менеджменті для вдосконалення виробництва та усунення дефектів. Передбачає проведення заходів зі знаходження та виключення причин помилок або дефектів у бізнес-процесах, шляхом зосередження на тих вихідних параметрах, які є критично важливими для споживача. Цей стандарт якості забезпечує всього ймовірність 3-4 дефектів на 1000000 операцій. Перевагами використання цієї методології є підвищення рентабельності, скорочення прямих затрат, поліпшення інших фінансових показників. «Шість Сигма» є квантовим еталоном якості для виробників. Моторола, GE і Black & Decker – приклади американських компаній, що використовують стандарт якості «Шість Сигма» для значного збільшення задоволеності споживачів і конкурування на міжнародних ринках [9];

– *Strategy Maps* (стратегічні карти). Підхід передбачає графічну інтерпретацію стратегічних цілей і бізнес-планів підприємства на основі концепції *Balanced Scorecard*. Стратегічні карти роблять стратегію підприємства зрозумілою і вимірюваною [6];

– *Open Book Management* (політика відкритої звітності). У рамках цієї концепції весь персонал підприємства має доступ до звітних документів. Така участь персоналу ґрунтується на тому, що, коли співробітник розуміє стратегію підприємства і його фінансові результати, він буде більш продуктивно сприяти досягненню поставлених стратегічних цілей [10];

– *Swarm Intelligence* (принципи зграї). Ідея концепції полягає в тому, що колективною творчою поведінкою співробітників можна управляти кращим чином, якщо її порівнювати з колективами, приміром, комах (бджолами, мурахами тощо). При цьому визнається, що співробітники, які дотримуються декількох простих правил, можуть виконувати складні завдання і досягати більш високої продуктивності при меншому втручанні керівництва. Цей новий підхід, іноді званий «філософією Амеба-менеджменту», дає можливість індивідуумам максимально проявити свої творчі здібності [11].

**Висновки.** Варто зазначити, що саме поняття контролінгу не зводиться до простої системи контролю, а охоплює значно ширшу сферу діяльності підприємства, оскільки контролінг – це і система спостереження, вивчення поведінки економічного механізму підприємства та розроблення шляхів для досягнення мети, яку воно ставить перед собою, і система, орієнтована на майбутній розвиток підприємства. Тобто контроль переважно спрямований у минуле, на встановлення помилок і прорахунків, а контролінг – на управління

майбутнім для забезпечення тривалого й успішного функціонування суб'єкта господарювання.

Хоч в Україні контролінг запроваджений на небагатьох підприємствах, але в роботі служб контролінгу невиправдано багато уваги приділяється лише плануванню й контролю оперативних бюджетів. При цьому резерви зростання ефективності підприємства, особливо в довгостроковій перспективі, вельми обмежені. Для умов України йдеться про потенційне зростання інтегральних показників ефективності діяльності підприємства в середньому на 4 – 5% на рік, що при існуючому стані справ у вітчизняній економіці можна вважати незначною величиною. Тому менеджменту варто обирати той інструментарій контролінгу, який успішно пройшов апробацію на підприємствах високорозвинених країн та дозволив досягти значних фінансово-економічних результатів і міцних конкурентних позицій. Перспективами подальших досліджень є обґрунтування методів й інструментарію контролінгу, прийнятних для українських підприємств.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Адаменко М. Г. Перспективи використання системи контролінгу на підприємствах України / М. Г. Адаменко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/portal> – 19.10.2013.
2. Карминский А. М. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А. М. Карминский, Н. И. Оленев, А. Г. Примак, С. Г. Фалько. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
3. Дяченко Н. М. Контролінг як фактор підвищення ефективності управління підприємством / Н. М. Дяченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>. – 21.03.2012.
4. Партин Г. О. Види та місце фінансового контролінгу на підприємстві / Г. О. Партин, Я. В. Маєвська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19 (6). – С. 199–202.
5. Пустовіт Л. Є. Контролінг як функція управління конкурентоспроможністю підприємства / Л. Є. Пустовіт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>. – 17.06.2013.
6. Каплан Р. С. Организация, ориентированная на стратегию / Р. С. Каплан, Д. П. Нортон. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2004. – 416 с.
7. Consulting [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://corpsite.ru/Encyclopedia/Consulting/ABC.aspx>.
8. Голдрат Элияху М. Цель. Процесс непрерывного совершенствования. / Голдрат Элияху М., Кокс Джефф. – Минск: Попурри, 2004. – 556 с.
9. Six Sigma for Transactions and Services McGraw-Hill, 2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.management.com.ua>.
10. Open-book management lets every employee look at the company's accounts [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://translate.google.ru>.
11. Навчальні матеріали [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://studme.com.ua>.
12. Головина О. И. Контроллинг в управлении предприятием / О. И. Головина // Экономика: проблемы теории та практики: збірник наукових праць. – Дніпропетровськ, 2005. – Вип. 207. – Т. III. – С. 846–850.
13. Гура Н. О. Санація підприємства в умовах фінансової кризи та роль контролінгу в її проведенні / Н. О. Гура, С. М. Ігнатенко // Міжнародний збірник наукових праць. – 2010. – Вип. 1 (16). – С. 31–36.
14. Зоріна О. А. Організація контролінгу в Україні: питання теорії та практики / О. А. Зоріна [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>. – 17.06.2013.
15. Стефаненко М. М. Трансформування системи контролінгу на підприємстві в умовах розвитку технологій управління / М. М. Стефаненко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>.

**REFERENCES:**

1. Adamenko M. H. Perspektyvy vykorystannja systemy kontrolinhu na pidpryjemstvax Ukrainy / M. H. Adamenko. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://www.nbu.gov.ua/portal> – 19.10.2013.
2. Karmynskij A. M. Kontrollin v byznese. Metodolohičeskye y praktyčeskye osnovu postroenyja kontrollin v orhanyzacyjax / A. M. Karmynskij, N. Y. Olenev, A. H. Prymak, S. H. Fal'ko. – 2-e yzd. – M.: Fynansy y statystyka, 2002. – 256 s.
3. Djačenko N. M. Kontrollin jak faktor pidvyščennja efektyvnosti upravlinnja pidpryjemstvom / N. M. Djačenko. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://www.nbu.gov.ua>. – 21.03.2012.
4. Partyn H. O. Vydj ta misce finansovoho kontrolinhu na pidpryjemstvi / H. O. Partyn, Ja. V. Majevs'ka // Naukovyj visnyk NLTU Ukrainy. – 2009. – Vyp. 19 (6). – S. 199–202.
5. Pustovit L. Je. Kontrollin jak funkcija upravlinnja konkurentospromožnistju pidpryjemstva / L. Je. Pustovit. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://www.nbu.gov.ua>. – 17.06.2013.
6. Kaplan Robert S. Orhanyzacyja, oryentirovannaja na stratehiju / Kaplan R.S., Norton Dejvyd P. – M.: ZAO «Olimp-Byznes, 2004. – 416 s.
7. Elektronnyj resurs – Režym dostupu: <http://corpsite.ru/Encyclopedia/Consulting/ABC.aspx>.
8. Holdrat Əlyjaxu M. Cel'. Process nepreruvnoho soveršenstvovanyja. / Holdrat Əlyjaxu M., Koks Džeff – Mynsk: Popurry, 2004. – 556 s.
9. Six Sigma for Transactions and Services McGraw-Hill, 2004. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://www.management.com.ua>.
10. Open-book management lets every employee look at the company's accounts. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <https://translate.google.ru>.
11. [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://studme.com.ua>.
12. Holovyna O. Y. Kontrollin v upravlenny predpryjatyem / O. Y. Holovyna // Ekonomika: problemy teoriji ta praktyky: zbirnyk naukovyx prac'. – Dnipropetrovs'k, 2005. – Vyp. 207. – T. III. – S. 846–850.
13. Hura N. O. Sanacija pidpryjemstva v umovax finansovoji kryzy ta rol' kontrolinhu v jiji provedenni / N. O. Hura, S. M. Ihnatenko // Mižnarodnyj zbirnyk naukovyx prac'. – 2010. – Vyp. 1 (16). – S. 31–36.
14. Zorina O. A. Orhanizacija kontrolinhu v Ukraini: pytannja teoriji ta praktyky / O. A. Zorina. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://www.nbu.gov.ua>. – 17.06.2013.
15. Stefanenko M. M. Transformuvannja systemy kontrolinhu na pidpryjemstvi v umovax rozvytku texnologij upravlinnja / M. M. Stefanenko. – [Elektronnyj resurs] – Režym dostupu: <http://www.nbu.gov.ua>.

UDC 338.322

**Liana Ptashchenko**, doctor of economic sciences, professor. Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **Instrumentation controlling as an important element of the enterprise's financial management system.**

The essence and controlling tools in the financial management system of the company. On the basis of a comprehensive approach shaped architecture controlling. Generalized innovative for Ukrainian enterprises controlling concept, which allows to achieve maximum business success. Identified current trends in the introduction of controlling tools in the practice of domestic enterprises.

**Keywords:** controlling, controlling instruments, financial management, management accounting, are controlling functions.

УДК 338.322

**Птащенко Ліана Александровна,**

доктор экономических наук, профессор. Полтавский национальный технический университет имени Юрия Кондратюка. **Инструментарий контроллинга как важный элемент системы финансового менеджмента предприятия.** Рассмотрены сущность и инструментарий контроллинга в системе финансового управления предприятием. На основе комплексного подхода сформировано архитектуру контроллинга. Обобщены инновационные для украинских предприятий концепции контроллинга, которые позволяют достичь максимального успеха в бизнесе. Определены актуальные направления внедрения инструментария контроллинга в практику отечественных предприятий.

**Ключевые слова:** контроллинг, инструментарий контроллинга, финансовый менеджмент, управленческий учет, функции контроллинга.

УДК 338.322

**Птащенко Ліана Олександрівна,**

доктор економічних наук, професор. Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Інструментарій контролінгу як важливий елемент системи фінансового менеджменту підприємства.** Розглянуто сутність та інструментарій контролінгу в системі фінансового управління підприємством. На основі комплексного підходу сформовано архітектуру контролінгу. Узагальнено інноваційні для українських підприємства концепції контролінгу, котрі дозволяють досягти максимального успіху в бізнесі. Визначено актуальні напрями впровадження інструментарію фінансового контролінгу в практику вітчизняних підприємств.

**Ключові слова:** контролінг, інструментарій фінансового контролінгу, фінансовий менеджмент, управлінський облік, функції контролінгу.