

Кінева Т.С.,

к.е.н., доцент

кафедри статистики та економічного аналізу,

Національний університет біоресурсів і природокористування України

ГЕНЕЗА ПІЗНАННЯ СУТНОСТІ КОНТРОЛІНГУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Анотація. У статті досліджено становлення контролінгу як економічної категорії крізь історичну призму. Визначено основні еволюційні етапи пізнання сутності контролінгу та сформовано його дефініційні концепції. Виділено спільні та відмінні риси контролінгу з одновимірними співставними категоріями – контролем і управлінським обліком. Обґрунтовано місце і значення контролінгу в системі управління підприємством.

Ключові слова: контролінг, управління, управлінський облік.

Постановка проблеми. Сучасна зміна умов господарювання в умовах ринкової економіки та екоінтелектуальна переорієнтація світосприйняття вимагають генезисного перегляду парадигми управління підприємствами. На сьогодні першочерговими цілями діяльності є не лише максимізація прибутку, а й досягнення соціально-екологічного ефекту, що, в свою чергу, вимагає якісних технологічних, кадрових та управлінських змін. За таких умов ключове місце в системі управління діяльністю підприємства займає системна інтелектуальна обробка даних щодо цілей, задач і результатів господарювання з обов'язковим врахуванням потреб зовнішнього та внутрішнього середовищ. Нагальною є необхідність розробки дієвої сервісної підсистеми управління, яка забезпечить максимально ефективну реалізацію внутрішньогосподарських можливостей підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Побудова дієвої системи управління господарюючим суб'єктом є актуальною проблемою всіх етапів розвитку економічної думки та існування людства. Основотворчі положення щодо розкриття сутності та визначення значення контролінгу для досягнення пріоритетних цілей діяльності підприємств закладено в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів: П. Брамземанна, Дж. Вербера, С. Майєра, Р. Манна, М.С. Пушкар, Л.А. Сухаревої, С.Г. Фалько, Х-Дж. Фольмута, Д. Хана, П. Хорваат та інших дослідників.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Відмічаючи вагомий внесок зазначених вчених, варто відзначити сучасну неоднозначність тлумачення сутності поняття «контролінг», що зумовлено насамперед однобічністю вітчизняних змістових підходів в межах окремих тем дослідження.

Мета статті полягає у вивченні генези пізнання сутності контролінгу та визначенні його значення для ефективного управління діяльністю суб'єктами господарювання України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ретроспективний аналіз концепцій управління діяльністю підприємства дозволяє виділити контролінг як ефективний внутрішній саморегулюючий механізм. Саме поняття «контролінг» бере свій початок з XV ст., коли при дворі англійського короля служили «контролери» (countrollour), які документували і контролювали

товарні та грошові потоки [10]. Сучасне ж розуміння контролінгу та його використання для цілей ефективного управління суб'єктами господарювання з'явилося у 20-х роках XX ст. Саме часи великої економічної депресії та промислового росту початку XX ст. показали недосконалість системи управління, зумовленої як примітивними функціями організації та обліку, так і недооцінкою значення внутрішньогосподарського планування діяльності.

Все це дало поштовх не лише для визнання необхідності створення на підприємствах дієвої системи контролінгу, а й для її сутнісної еволюції. На сьогодні прийнято виділяти три етапи становлення контролінгу в економічній системі (рис. 1).

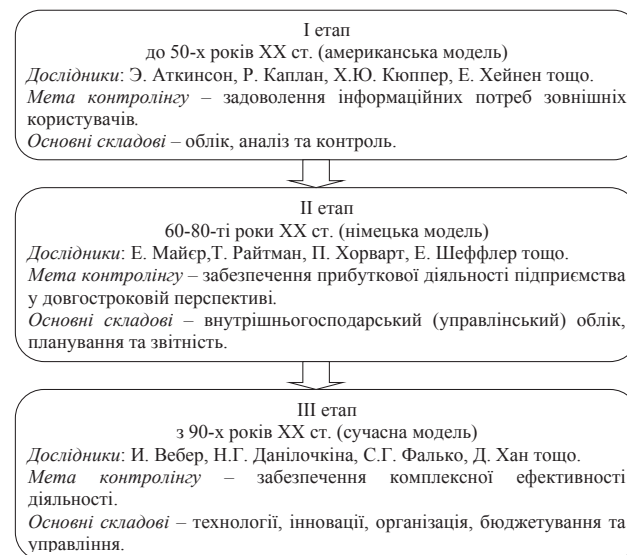


Рис. 1. Еволюційне пізнання сутності контролінгу

Джерело: побудовано автором на основі [1–16]

Враховуючи, що дана категорія є відносно новою у системі економічних досліджень, варто виділити неоднозначність сучасних тлумачень її сутності та значення. Так, наприклад, один із засновників учень про контролінг Д. Хан вважає, що під даним поняттям варто розуміти інформаційне забезпечення системи управління підприємством, основними спектрами якого є результат діяльності, планування, регулювання та контроль [14]. Продовжувач даного вчення німецький дослідник П. Хорварт зауважує, що дана система інформаційного забезпечення (контролінг) в першу чергу має бути спрямована на координацію керівництва до мінливих внутрішніх та зовнішніх умов господарювання [15].

Продовжуючи вчення про системний характер контролінгу та його результативне спрямування, Т. Райхман виділяє важливість етапів збору та обробки інформації для цілей управління при одночасному забезпеченні ліквідності діяльності

фірми [13]. Не менш важливим є виділений Е. Майером аспект контролінгу, що передбачає організацію такої ефективної системи управління, яка б забезпечувала довгострокову діяльність підприємства [8].

Заслугує на увагу твердження Н. Данілочкіної, яка вважає, що контролінг є специфічним механізмом самооцінки діяльності підприємства як постійний взаємореґулюючий зв'язок між його складовими [4]. Не менш цікавою є думка В.Б. Івашкевича, який розглядає контролінг як систему управління результатів діяльності фірми та процесів їх досягнення, тобто основний акцент – це управління прибутковістю підприємства [9, с. 6].

Отже, сучасна економічна наука різнобічно розглядає сутність і значення контролінгу, виокремлюючи окремі сутнісні характеристики, що дає підстави стверджувати про багатогранність та дискусійність даної категорії.

Спираючись на численні ґрунтовні зарубіжні та вітчизняні дослідження семантики та генези пізнання контролінгу, можемо визначити основні дефініційні концепції (рис. 2).



Рис. 2. Основні концепції пізнання сутності поняття «контролінг»

Джерело: побудовано автором на основі [1–16]

Перехід нашої країни на ринкові принципи господарювання суттєво вплинув і на підходи до управління діяльністю суб'єктами господарювання. Це спричинило і зростання науково-практичного інтересу до системи контролінгу, яка є досить дієвою у зарубіжному економічному просторі господарювання. Однак, враховуючи вітчизняну малодослідженість даної категорії та, відповідно, наявність кардинально різних поглядів на значення системи контролінгу, на сьогодні можемо констатувати її практичну стриманість.

Неоднозначність тлумачення сутності та аргументації значення контролінгу у сучасній системі управління діяльністю суб'єктами господарювання в першу чергу спричинена складністю перекладу самого терміну. Спираючись на це, деякі дослідники за основу беруть «контроль», що, на нашу думку, є досить вузько. На користь цього варто зазначити сучасне орфографічне та фонетичне розмежування у німецькій мові слів die Kontrolle і das Controlling.

Так, суперечливою є позиція О.В. Балахонової, В.Ф. Максимової та Є.О. Паламарчук, які розглядають контролінг як елемент синтезу знань про витрати і вбачають необхідним покладання його функцій на систему контролю [1]. Сприйняття контролінгу виключно крізь призму контролю є досить вузьким і однобічним, що унеможливує ефективне управління діяльністю підприємства. Крім того, розширення функцій обліковців, менеджерів та контролерів не лише призводить до обтя-

жування їх роботи, нівелювання окремими інформаційними потоками, а й, як наслідок, до нерационального використання ресурсів підприємства, несвоєчасного прийняття управлінських рішень та неефективності системи управління в цілому.

За своєю семантикою контроль орієнтований на минулі події та факти, а контролінг має попереджувальний характер значення. При цьому контроль є однією з складових системи контролінгу, на яку покладено завдання гарантування досягнення намчених цілей.

Не менш дискусійним є твердження щодо отождоження контролінгу з управлінським (внутрішньогосподарським) обліком. Так, С.А. Ніколаєва, розглядаючи принципи формування та калькулювання собівартості, зауважує, що з практичної точки зору ці дві системи виконують ідентичні функції. Автор розглядає управлінський облік як систему обліку, планування, контролю та аналізу даних щодо затрат і результатів діяльності підприємства, яка спрямована на прийняття управлінських рішень [11, с. 120]. Тобто вчений співставляє управлінський облік та контролінг з системою управління, визначаючи їх комплексність та функціональну орієнтованість.

Сутнісно-аналогічну позицію має С.Ф. Голов, визначаючи управлінський облік як систему, що забезпечує інформаційні потреби управління. Це, зазначає автор, є процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації і передавання інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки й контролю всередині організації і забезпечення відповідного використання ресурсів [2, с. 82–87]. Дослідник за основу своїх наукових тверджень бере позицію К. Друрі, який підкреслює, що управлінський облік призначений для забезпечення управлінців необхідною для планування, аналізу, контролю та прийняття рішень, оперативною і достовірною інформацією [5, с. 30].

На нашу думку, така позиція звужує управлінські можливості та, як наслідок, призводить до прийняття неефективних управлінських рішень. Зауважує на недоцільності асоціювання даних понять і Н.Г. Данілочкіна, розглядаючи однозначне призначення управлінського обліку для задоволення інформаційних потреб менеджерів підприємства та багатоаспектність функцій контролінгу (облік, планування, контроль тощо), які у своїй сукупності спрямовані на координацію управлінських рішень [7, с. 44].

Підтримує дану позицію також І.Є. Давидович, який визначає управлінський облік як вихідний елемент системи контролінгу, оскільки на нього покладено завдання забезпечення вичерпною, достовірною та необхідною інформацією щодо витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції за циклами відтворення, що дозволяє здійснювати підготовку виважених управлінських рішень [3].

Недоцільність отождоження контролінгу з управлінським обліком підтримують також А. Дайле, А.М. Ткаченко, С.Г. Фалько, М.Г. Чумаченко та інші вчені-економічні, аргументуючи це суттєвим нівелюванням значенням та обмеженням функцій першого. М.Г. Чумаченко зазначає, що у США та Німеччині, чий моделі є основоположними у системі пізнання сутності контролінгу, служби управлінського обліку, планування та контролю існують автономно від відділу контролінгу [16, с. 46].

Сучасна різновекторність розуміння сутності та значення контролінгу, а також його отождоження з контролем або управлінським обліком безпосередньо зумовлене відсутністю нормативно-законодавчого визнання та визначення даної дефіні-

ції. На жаль, сучасне державне регулювання у сфері обліку та управління сфокусоване суто на виконанні контрольно-фіскальних функцій. Законодавчо не цікавими є питання оптимізації управлінських завдань на рівні суб'єктів господарювання. Саме тому маємо на сьогодні вузьке розуміння значення системи управління у розрізі виконуваних функцій. В нашій країні для цілей імітаційної оптимізації прийнято паперово наділяти обліковців та контролерів додатковими обов'язками з примарним очікуванням підвищення раціональності використання господарських ресурсів та ефективності діяльності підприємств в цілому.

Суб'єктивною є думка щодо рівнозначності контролінгу та системи управління, що визначається відмінністю як їхніх задач, так і напрямів впливу. Зокрема, підтримуючи наукову позицію Н. Данилочкиної вважаємо, що контролінг у системному виконанні своїх функцій забезпечує результативність діяльності (або операцій) суб'єкта господарювання, а система управління орієнтована на координацію та оптимізацію результатів (досягнення фінансової стабільності, підвищення ділової активності, забезпечення високої рентабельності тощо) [4].

Отже, на сьогодні маємо тридальну співставність контролінгових дефініцій (рис. 3). Звичайно, спираючись на вищезазначені аргументи, таке співставлення не є випадковим, але задля забезпечення раціонального використання ресурсів, ефективної діяльності господарюючих суб'єктів та економіки країни в цілому необхідне чітке розмежування та визначення єдиної семантичної сутності даних категорій.



Рис. 3. Співставність основних розумінь контролінгу в сучасній економічній науці

Джерело: побудовано автором

Враховуючи близькість виконуваних функції досліджуваними категоріями, з метою усунення невиправданих отождоженень та забезпечення максимальної практичної реалізації завдань систем контролю, управлінського обліку, управління і контролінгу виділимо основні відмінні характеристики останнього. Так, на відміну від управлінського обліку, який спрямований на збір та обробку первинної інформації за сферами управління (планування, контроль, організація тощо), контролінг передбачає системне формування інформаційної бази для координації задач менеджменту та прийняття ефективних управлінських рішень. Контролінг має перспективний характер, а тому використання аналітичної функції передбачає оцінку ступеня досягнення намічених результатів. Не менш важливою характеристикою є довгостроковість задач контролінгу, що обґрунтовує його системний характер.

Важливою характеристикою контролінгу є диференціація його задач за часовими рівнями управління, що забезпечує врахування циклічних внутрішньогосподарських особливостей діяльності та адекватну координацію управлінських рішень.

На підставі цього у системі контролінгу забезпечується методико-практична співставність цілей та результатів за рівнями управління. Враховуючи стратегічну орієнтованість задач контролінгу, варто відмітити постійний моніторинг та практичну інтерпретацію умов господарювання (політичних, загальнодержавних, економічних, ринкових, соціальних, екологічних тощо).

Отже, спираючись на розглянуті характеристики реалізованих задач контролінгу, маємо підстави стверджувати про його комплексність та практичну значущість у сучасній системі економічних відносин. Враховуючи новизну даного напрямку дослідження, справедливим є зауваження Н.Н. Колосовського, який відмічає, що у кожній науці найскладнішим є визначення його початкових сутнісних теоретичних положень, адже найпростіші, на перший погляд, питання, у кінцевому підсумку стають найскладнішими і потребують постійного наукового пізнання [6, с. 4].

Цілком зрозуміло, що мінливі умови господарювання, спричинені вимогами ринкової економіки, вимагають гнучкої й оперативної зміни в роботі вітчизняних підприємств задля забезпечення ефективності та конкурентоздатності їх діяльності. Вирішення зазначених питань в першу чергу залежать від дієвості системи управління, ефективність реалізації функцій якої залежить від рівня інформаційного забезпечення та використання здатності саморегулювання, що, в свою чергу, можливе за умов практичного впровадження контролінгового механізму.

Висновки. Підводячи підсумок щодо генезисного пізнання сутності контролінгу у системі прийняття управлінських рішень, варто виділити його багатоаспектність та функціональну відокремленість. Враховуючи розглянуті переваги та міжнародний досвід господарювання, доцільним є вітчизняне практичне впровадження контролінгу у діяльність підприємств. Для визначення змістового навантаження, складу та напрямів практичної реалізації контролінгу у нашій країні обов'язковим є дослідження його функцій та задач, що визначає напрями наступних досліджень.

Література:

1. Балахонова О.В., Паламарчук Є.О. Контролінг, як інструмент управління підприємством / О.В. Балахонова, Є.О. Паламарчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/balahonova-ov-palamarchuk-ee-kontroling-yak-instrument-upravlinnya-pidpriemstvom/>.
2. Голов С. Управлінський облік і контролінг: концепції та застосування / С. Голов // Вісник КНТЕУ. – 2007. – № 5. – С. 82–87.
3. Давидович І.Є. Контролінг / І.Є. Давидович – К. : ЦУЛ, 2008. – 552 с.
4. Данилочкина Н. Роль и задачи контроллинга в системе управления / Н. Данилочкина // Электронный журнал. Управляем предприятием. – 2012. – № 6 (17).
5. Друри К. Управлінський облік для бізнес-рішень : [підручник] / К. Друрі ; пер. з англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 655 с.
6. Колосовский Н.Н. Теория экономического районирования / Н.Н. Колосовский. – М. : Мысль, 1969.
7. Контроллинг как инструмент управления предприятием / [Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др.] ; под ред. Н.Г. Данилочкиной – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 279 с.
8. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 96 с.
9. Манн Р. Контроллинг для начинающих / Р. Манн, Э. Майер ; под ред. В.Б. Ивашкевича ; пер. с нем. Ю.Г. Жукова ; 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 304 с.
10. Набок Р. Американська і німецька моделі контролінгу / Р. Набок, А. Набок // Финансовый директор. – 2007. – № 12 [Електрон-

- ний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.management.com.ua/finance/fin142.html>.
11. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости / С.А. Николаева. – М. : Аналитика-Пресс, 1997. – 236 с.
 12. Попова Л.В. Контроллинг / [Л.В. Попова, Р.Е. Испакова, Т.А. Головина]. – М. : Дело и сервис, 2003. – 192 с.
 13. Райхман Т. Менеджмент и контроллинг. Одни цели – разные пути и инструменты / Т. Райхман // Международный бухгалтерский учет. – 1999. – № 5. – С. 26–36.
 14. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан ; пер. с нем. ; под ред. [А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
 15. Хорват П. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / П. Хорват – М. : Альпина-бизнес Букс, 2008. – 269 с.
 16. Чумаченко Н.Г. Управленческий учет в Украине / Н.Г. Чумаченко // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. – № 6. – С. 43–47.

Кинева Т.С. Гезис познання сутності контролінга в системі управління підприємством

Анотація. В статті досліджено становлення контролінга як економічної категорії сквозь історическу призму. Определены основные эволюционные этапы познання сутності контролінга и сформированы его дефиниционные концепции. Выделены общие и отличительные черты контроллинга с основными сопоставимыми категориями – контролем и управленческим учетом. Обосновано место и значение контроллинга в системе управления предприятием.

Ключевые слова: контроллинг, управление, управленческий учет.

Kineva T.S. Genesis knowledge of the essence of controlling in the enterprise management system

Summary. This article provides a retrospective analysis of business management concepts. Based on the analysis identified key meaning of «controlling». The main stages of controlling the economic system. Shows the scientific views of scientists exploring the importance of controlling in the management of enterprises. On this basis, determined that modern economic science comprehensively examines the nature and significance of controlling, isolating some of its essential characteristics. This gives grounds to assert that diversity and discussion this category. Based on numerous foreign and domestic research semantics and knowledge of the genesis controlling definitional the basic concepts its essence. In particular, highlighted functional, coordinating, economic and intuitive concepts of knowledge controlling. Ukraine's transition to market economy leads to increase scientific and practical interest in the management system. Practical used of the controlling in our country is the complicated by the ambiguity of translation, causing different interpretations. For example, some scientists identified controlling the control, the other – from the administrative account. This is directly due to the lack of regulatory legal recognition and definition of the term. Today, state regulation of accounting is to perform control and fiscal functions. Optimization of farm management tasks are problem companies. All this leads to irrational use potential of enterprises and the country as a whole (resource and labor). The above justifies the need for introduction of controlling both the enterprise level and at the level of the country. Controlling system involves the formation of an information base for the coordination and management tasks taking effective management decisions.

Keywords: controlling, management, management accounting.