

КОНТРОЛІНГ І КОНТРОЛЬ: ПРОБЛЕМИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ

Серед вітчизняних учених і практиків у сфері економіки й управління в останні роки все частіше використовується термін „контролінг”. Кожний трактує його по-своєму. Деякі говорять, що контролінг – це внутрішній контроль, інші ж вважають його схожим на внутрішній аудит або, бюджетування.

Фахівці у сфері автоматизованих систем управління підприємствами (АСУП) вважають, що контролінг – це практично те саме, що і АСУП, але лише з урахуванням нових умов господарювання. Контролінг порівнюють також із системою програмно-цільового планування.

Найчастіше в літературі зустрічається ототожнення контролінгу частково або повністю з управлінським обліком або управлінським контролем. Визначальними при цьому є два наукових підходи: англо-американський і континентальний європейський, репрезентований здебільшого німецькими економістами.

Дослідження відповідної літературі свідчить, що серед представників різних наукових шкіл немає єдності у трактуванні цілей, сутності й функцій контролінгу. Проблема полягає в тому, що, з одного боку, одна й та сама дефініція досить часто окремими авторами трактується по-різному, а з другого – один і той самий функціональний інструментарій характеризується різними термінами. Аналіз найцитованіших американських, німецьких, українських та російських видань дає змогу зробити висновок, що комплекс функцій, спрямованих на інформаційну підтримку менеджменту підприємства різними авторами позначається як контролінг, управлінський облік або управлінський контроль.

Відомі представники німецької економічної школи (Й. Вебер, Г. Кюппер, Д. Хан, П. Хорвач, К. Штайнле та інші) під поняттям «контролінг» здебільшого мають на увазі систему координації планування і контролю або інформаційної підтримки менеджменту. У німецькомовній професійно орієнтованій літературі, присвяченій контролінгу, поняття «управлінський облік» та «управлінський контроль» зустрічаються досить рідко. Ці терміни вживаються переважно як синоніми при характеристиці процесу обліку й аналіз доходів і витрат. Управлінський облік за цим підходом є складовою системи контролінгу на підприємстві.

Найавторитетнішими представниками американської школи контролінгу (в європейському розумінні) вважаються Р. Ентоні, Р. Хілтон, Р. Каплан, Ч. Хорнгрен. На відміну від німецьких колег, у своїх працях вони

оперують здебільшого поняттями «управлінський облік» та «управлінський контроль». Як синонім до цих термінів інколи вживається також поняття «контролінг». Р. Ентоні та Д. Янг відстоюють позицію, за якою інформаційне забезпечення менеджменту, планування і контроль є компетенцією управлінського обліку. Інший підхід, сформований Ч.Хорнгреном, полягає у тому, що управлінський облік є складовою системи управлінського контролю. Трактування контролінгу як системи, орієнтованої на облік, зустрічаємо у працях окремих вітчизняних авторів. Так, професор В. В. Сопко фактично ототожнює контролінг із внутрішнього-господарським (управлінським) обліком, завданням якого є розкриття відповідності або невідповідності витрат бізнес-плановим показникам.

Слово контролінг походить від англійського – контролювати, управляти, яке у свою чергу, є похідним від французького слова, що означає «реєстр, список перевірки». Але, незважаючи на те, що найповніше його система уперше була описана і застосована у США, в англійських джерелах термін «контролінг» практично не використовується: у Великобританії і США укорінився термін «управлінський облік», хоча працівників, до чийх посадових обов'язків входить ведення управлінського обліку, там називають контролерами. Власне термін «контролінг» прийнято в Німеччині, звідки він прийшов до Росії та України.

Щодо змісту категорії «контролінгу» і «контролю», то судячи з зарубіжної та вітчизняної літератури, контролінг – це поняття значно ширше і ні в якому разі не може асоціюватися зі словом «контроль». Контролінг не зводиться до простої системи контролю, а охоплює значно ширшу сферу діяльності підприємства, оскільки контролінг – це і система спостереження, й вивчення поведінки економічного механізму конкретного підприємства та розробки шляхів для досягнення мети, яку воно ставить перед собою, і система, орієнтована на майбутній розвиток підприємства [1].

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

Відносини між контролем і контролінгом багато в чому залишаються ще не з'ясованими. Це спостерігається, зокрема, у висловах провідних фахівців з контролінгу в німецькомовних країнах. Так, Г.Кюппер констатує, що існує очевидний зв'язок між контролем і контролінгом. На практиці стикаються дві крайні позиції: одні стверджують, що насправді контролінг – це просто контроль; інші особливий наголос роблять на тому, що їх ніяк не можна змішувати. Перша позиція властива супротивникам контролінгу, які стверджують, що його впровадження явно служить посиленню контролю. Протилежна точка зору намагається зняти заперечення проти контролінгу, зменшуючи аспекти контролю, що містяться в ньому.

Схожу думку висловлює П. Хорват, який зазначає, що гранично звужений підхід ставить знак рівності між контролем і контролінгом. Найчастіше це відображає позицію супротивників контролінгу. А протилежна точка зору виражається в тезі контроллер нічого не контролює".

Умовно визначення суті контролінгу можна згрупувати в чотири загальні групи. Розглядаючи ці типи дефініцій і їх співвідношення з контролем можна зробити такі висновки:

1. Спочатку контролінг розумівся, по суті, як функція інформаційного забезпечення. Основним джерелом інформації тут виступає, як правило, облік. Сам контроль в цьому розумінні не відноситься до завдань контролінгу. Це в основному притаманно тим визначенням, які ототожнюють контролінг і управлінський облік.

Мабуть, функція інформаційного забезпечення – необхідна, але зовсім не достатня передумова для контролю у сфері менеджменту.

2. Інші автори визначають контролінг як орієнтоване на результат управління підприємством. Його завдання полягає в перетворенні цільових установок на заходи щодо їх здійснення та ідентифікації відхилень, а також в забезпеченні реакції на них.

Якщо абстрагуватися від тези «орієнтація на результат», яка є загальноприйнятою в економічному контексті, то контроль разом з реалізацією цілей є істотним завданням контролінгу.

3. Ще одна група дефініцій убачає головне завдання контролінгу в координації різних підсистем управління підприємством. Контроль разом з плануванням, інформаційним забезпеченням і іншими системами, включаючи управління кадрами є підсистемою управління, яка потребує координації.

Таким чином, контроль – не завдання, а об'єкт контролінгу. Для виконання координаційних завдань і інших цільових установок область завдань контролінгу охоплює також і контрольну діяльність.

4. Відповідно до відносно недавно виниклих трактувань, контролінг розуміється як специфічна функція по забезпеченню раціонального управління підприємством. Це досягається діями, які підвищують вірогідність того, що реалізація управлінських заходів відповідає заздалегідь встановленому співвідношенню між цілями і засобами. При цьому спочатку слід розрізняти заходи як дії щодо ухвалення виконавцем співвідношень між цілями і засобами, а потім – власне контроль як дії з виявлення і зменшення відхилень шляхом зміни вказаних співвідношень або способу їх реалізації.

Розуміння контролінгу в цьому випадку виявляється менш широким, чим при координаційному варіанті, який включає разом з реалізацією управлінських заходів і контролем також їх організацію або попереднє узгодження.

Контролінг – нове явище в теорії і практиці сучасного управління, що виникло на стику економічного аналізу, планування, управлінського обліку, контролю й менеджменту.

Квоти, стандарти, норми ґрунтуються на минулому досвіді, контрольні дії пов'язані швидше з минулим, ніж з майбутнім фірми. Таким чином, управління

на основі традиційного контролю гальмує активне випереджаюче використання майбутніх можливостей.

Список використаних джерел:

1. Вітлінський В. В. Аналіз, моделювання та управління економічним ризиком : навч.-метод. посібн. для самот. вивч. дисц. / В. В. Вітлінський, П. І. Верченко – К. : КНЕУ, 2005. – 292 с.
2. Пушкар М.С. Контролінг. – Тернопіль, 1997. – 146 с.
3. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан; [пер. с нем.]. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 739 с.
4. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет: Пер. с англ. – СПб.: Питер, 2006. – 1008 с.
5. Контролинг на предприятии : содержание и функции.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://menedzhmenti.ru/page266/page364/index.html> – Заголовок з екрану.

*Лозовицький Д.С., к.е.н.,
доцент кафедри обліку і аудиту ЛьвДУВС,
Лозовицький С.П., к.е.н.,
доцент кафедри аудиту ЛКА*

ПОБУДОВА МОДЕЛІ МЕЖ ДІЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ ПІДПРИЄМСТВА

Найважливішою проблемою сучасної теорії управління є розробка такої інформаційної моделі, яка б забезпечила життєздатність підприємства в умовах постійної зміни і ускладнення середовища, в якому воно функціонує [3-6]. Для цього необхідно знайти спосіб вимірювання його власної внутрішньої рівноваги [3-6]. Система, яка здатна впоратись із випадковим і непередбачуваним втручанням у неї, забезпечуючи внутрішню рівновагу, називається надстабільною. Підприємства відносяться до таких систем [3-6]. На систему завжди впливають різноманітні фактори діяльності. Тому в контурі системи управління необхідно мати такий механізм (підсистему), який би міг знаходити, розпізнавати та попереджувати і перетворювати негативний або небажаний вплив зовнішніх та внутрішніх факторів на діяльність підприємства. Такою підсистемою (механізмом) є система контролінгу підприємства.

Система контролінгу покликана розробити механізми моніторингу, оцінки, адаптації, реагування та попередження найбільш критичних (основних, вагомих) факторів зовнішнього та внутрішнього впливу на діяльність підприємства. При побудові на підприємстві такої системи контро-