

Стан загального інформаційного взаємоузгодження дозволяє організації послідовно впроваджувати та реалізовувати свою інформаційну стратегію та ефективніше досягати реалізації поставлених стратегічних цілей і завдань, досягаючи таким способом стану стійкої конкурентної відмінності та прибутковості.

Перспективи подальших досліджень

На нашу думку, методи та процеси стратегічного інформаційного аудиту потребують подальшого поглибленого дослідження та удосконалення з урахуванням багатого закордонного практичного та академічного досвіду та особливостей вітчизняної практики господарювання.

1. Amit R., Schoemaker P. J. H. 1993. *Strategic Assets and Organizational rent*. *Strategic Management Journal* 14: 33–46
2. Байновский Ф. *Информационный аудит* // *Сайт в Інтернеті*: http://www.cfin.ru/itm/it_audit.shtml
3. Саєушкін Э. *Аудит информационных технологий* // *Сайт в Інтернеті*: <http://www.management.com.ua/ims/ims109.html>
4. Elizabeth Orna *Information Strategy in Practice*. – Gower, 2004. – 164 p.
5. Hanneri Botha, J.A. Boon *The Information Audit: Principles and Guideline* // *Сайт в Інтернеті*: www.librijournal.org/pdf/2003-1pp23-38.pdf
6. Susan Henczel *The Information Audit As A First Step Towards Effective Knowledge Management: An Opportunity For The Special Librarian* // *Сайт в Інтернеті*: www.fh-potsdam.de/~IFLA/INSPEL/00-3hesu.pdf
7. Paul B. Cragg *Information Systems Strategic Alignment In Small Firms – Introduction, Strategic Alignment, Future Trends, Conclusion* // *Сайт в Інтернеті*: <http://encyclopedia.jrank.org/articles/pages/6629/Information-Systems-Strategic-Alignment-in-Small-Firms.html>

УДК 658.513

О.М. Гребешкова, О.О. Кизенко
ДВНЗ “КНЕУ імені Вадима Гетьмана”

СТРАТЕГІЧНИЙ КОНТРОЛІНГ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

© Гребешкова О.М., Кизенко О.О., 2010

Узагальнено та систематизовано теоретичні засади впровадження стратегічного контролінгу в систему управління підприємством. Запропоновано виділяти та охарактеризовано три типи концептуальної орієнтації контролінгу. Доведено, що як управлінська концепція контролінг являє собою специфічну конфігурацію системи прогнозу майбутнього підприємства з індивідуальним набором інструментів стратегічного управління, що трансформується відповідно до розмірів підприємства і підходів до передбачення майбутнього.

Ключові слова: контролінг, стратегічний контролінг, стратегічний менеджмент, стратегічний процес, система управління підприємством, управлінський облік.

The article summarizes and systematizes theoretical framework of strategic controlling in system of management of an enterprise. It highlights and describes three types of controllings conceptual orientation. It is grounded that as a management concept controlling is the specific configuration of system of predicting the future of enterprises with individual set of strategic management tools which transform according to business' size and approach to predicting the future.

Keywords: controlling, strategic controlling, strategic management, strategic processes, management, management accounting.

Постановка проблеми

Тенденції до постійного зростання складності та динамічності середовища господарювання сучасних підприємств, посилення конкуренції та якісна зміна її характеру на ринках товарів, робіт і послуг, зумовлюють необхідність прикладання з боку керівників економічних організацій значних зусиль щодо створення ефективного механізму функціонування підприємства. Злагоженість економічного механізму сучасних підприємств забезпечує чітка структуризація інформаційного середовища його діяльності, а результативність господарської діяльності залежить від швидкості та адекватності реагування на кон'юнктурні зміни в зовнішніх умовах ведення бізнесу. Така вимога до ефективності функціонування підприємства зумовлює пошук новітніх методів стратегічного управління організацією з метою набуття нових та підтримання набутих конкурентних переваг у довгостроковій перспективі. Одним з дієвих

інструментів для прийняття управлінських рішень щодо перспектив діяльності підприємства може і має стати система стратегічного контролінгу.

Як об'єкт наукового дослідження проблемне поле стратегічного контролінгу привертає увагу, передусім, в силу своєї міждисциплінарної природи. Для його сучасної інтерпретації необхідний синтез підходів і концепцій різних наукових та прикладних дисциплін – від філософії, теорії менеджменту та теорій самоорганізації до психології та соціології. Стан наукового знання в цій предметній сфері сьогодні потрібно визнати слабо структурованим. Тому актуальним завданням теорії і практики сучасного стратегічного менеджменту є уточнення предметної сфери стратегічного контролінгу як відокремленої концепції в сфері управління сучасним підприємством, систематизація та розв'язання принципів, методів та прийомів його впровадження в бізнес-практику вітчизняних підприємств і компаній.

На наше переконання, дослідження методологічних засад стратегічного контролінгу – складне наукове завдання, виконання якого доцільно здійснювати у двох аспектах: загальнотеоретичному та прикладному. Причому, якщо у прикладному аспекті методологічні основи стратегічного контролінгу потрібно визнати доволі розвинутими та сформованими, наукові дискусії навколо його теоретико-методичної концепції не припиняються. Більшість дослідників сходяться на тому, що в сфері здійснення стратегічного контролінгу доцільно дотримуватись міждисциплінарного підходу, що позначається у залученні теоретико-методологічних засад та прикладних інструментів багатьох наукових дисциплін: філософії, економіки, психології, загального і стратегічного менеджменту. У структурно-організаційному аспекті залишаються дискусійними та такими, що не мають єдиного наукового вирішення питання визначення місця і ролі стратегічного контролінгу в системі стратегічного управління організацією.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Дослідження, що останніми роками проводяться в сфері контролінгу, можна умовно поєднати у три групи. По-перше, багато наукових праць присвячено висвітленню національних особливостей впровадження контролінгу у бізнес-практику зарубіжних компаній. Зокрема, англосаксонська (американська) та європейська (німецька) концепції контролінгу представлені дослідженнями А. Дайле [1], К. Друрі [2], Э. Майера і Р. Манна [3], Д. Хана [4] та ін. Результати аналізу цих досліджень свідчать про те, що більшість науковців виділяють два рівні контролінгу: стратегічний і оперативний, але серед вчених немає єдиного розуміння місця контролінгу в системі управління підприємства. По-друге, дослідження вітчизняних та російських науковців, зокрема, праці С.В. Данилової і Н.Г. Данилової [5], А.М. Кармінського [6] та ін. зосереджують увагу на оперативних аспектах контролінгу і практично не розглядають проблеми теорії і практики стратегічного контролінгу, що зумовлено практичною відсутністю досвіду, а отже, й достовірних результатів, впровадження стратегічного контролінгу на вітчизняних підприємствах. По-третє, окремі (зокрема фундаментальні) роботи присвячені дослідженню та подальшому розв'язанню методичного інструментарію контролінгу (стратегічного та оперативного), але при цьому автори не завжди чітко окреслюють місце і роль цих інструментів у стратегічному процесі підприємства. Зокрема, до цієї групи досліджень зараховуємо серію публікацій про систему збалансованих показників (BSC) [7–9], системи інформаційної підтримки управлінських рішень (зокрема ERP-системи) [10], показників ефективності стратегії підприємства [11] тощо.

Постановка цілей

Незважаючи на наявність численних наукових здобутків, залишаються науково не вирішеними проблеми розробки системи стратегічного контролінгу на підприємстві, питання уніфікації підходів до визначення концепції стратегічного контролінгу та адаптації його інструментів до специфіки інформаційного середовища функціонування вітчизняних підприємств.

Метою цього дослідження є виокремлення та систематизація теоретичних та прикладних засад впровадження стратегічного контролінгу в систему управління підприємства.

Виклад основного матеріалу

Поняття “контролінг” походить від англ. “to control”, що в економічному сенсі означає “управляти”, “спостерігати”. Сам термін з'явився в Америці, пізніше у 1970-ті роки поширився у Західній Європі, і лише на початку 1990-х років його почали застосовувати у бізнес-практиці країн пострадянського простору.

Для кращого розуміння феномену контролінгу доцільно звернутися до становлення відповідних теоретичних засад та прикладних інструментів, що сьогодні утворюють більш-менш усталений погляд на концепцію контролінгу. У такому контексті науковий інтерес становить запропонована німецьким ученим Д. Ханом класифікація організаційних концепцій контролінгу на основі виділення національних особливостей американської та німецької практики розмежування компетенцій контролінгу і фінансового менеджменту [4, с. 511]. Головна відмінність зазначених концепцій полягає у здійсненні задач обліку. У межах Америка-ської концепції до контролінгу зараховано задачі зовнішнього (фінансового, податкового) обліку, тоді як в

німецькій концепції контролінг виконує винятково завдання внутрішнього обліку у різних його формах, а контролер виступає у ролі внутрішнього консультанта. Потрібно також відмітити, що незважаючи на англійське походження терміну “контролінг”, він набув поширення переважно в європейських країнах, а фундаментальна теоретична концепція контролінгу сформована саме в німецькій школі. В англійських країнах, зокрема, в США, популяризовано ідею управлінського обліку, а наукові дослідження в сфері контролінгу мають фрагментарний характер.

Узагальнюючи наведені в науковій і спеціальній літературі трактування контролінгу, можемо констатувати наявність декількох семантичних груп, які певним чином відображають еволюцію концепції контролінгу а саме: 1) контролінг як інструмент внутрішнього контролю та аудиту (управлінського обліку) [11]; 2) контролінг як інструмент управління підприємством [5]; 3) контролінг як філософія та образ мислення керівників, що орієнтовані на успішний довгостроковий розвиток підприємства [12,13].

Отже, маємо визнати, що в контексті управління контролінг потрібно визнати системною концепцією інформаційно-аналітичного та методичного забезпечення процесів планування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень з метою успішної реалізації цілей підприємства. Ураховуючи, що цілі мають стратегічний та оперативний характер, відповідно розрізняють стратегічний та оперативний контролінг (таблиця). Отже, контролінг займає проміжне місце між стратегічним та оперативним управлінням та являє собою своєрідне організоване середовище, в якому відбуваються планові, контрольні та інформаційні процедури, спрямовані на успішне втілення та відстеження результатів впровадження стратегії розвитку підприємства.

Порівняльна характеристика стратегічного та оперативного контролінгу

Ключові ознаки	Стратегічний контролінг	Оперативний контролінг
Концептуальна ідея	Робити правильну справу	Робити справу правильно
Структурованість проблем	Проблеми слабо структуровані	Проблеми добре структуровані
Часовий горизонт	Довго- та середньостроковий	Переважно короткостроковий
Основні контрольні індикатори	Потенціал успіху (наприклад, частка ринку, рейтингова позиція тощо)	Фінансові (прибуток, рентабельність, ліквідність)
Інформаційні джерела	Переважно зовнішні	Переважно внутрішні
Фокус процедур	Націленість на майбутнє (реалізація потенціалу)	Націленість на поточні результати

З метою виділення стратегічної складової в системі контролінгу на підприємстві згрупуємо існуючі підходи до його визначення у трьох напрямках: концепція, орієнтована на систему обліку; концепція, орієнтована на інформаційну систему; концепція, орієнтована на систему управління.

Згідно з концепцією, орієнтованою на систему обліку, контролінг визначається як специфічна система внутрігосподарського (управлінського) обліку, яка у будь-який момент дозволяє отримати кількісні дані про діяльність підприємства для здійснення процедур планування та контролю. Функція контролінгу полягає у систематизації облікових даних та переорієнтації обліку з простої реєстрації фактично здійснених господарських операцій для складання звітності на інформаційну базу прогностичної системи. У такому разі стратегія розвитку підприємства розробляється з урахуванням даних внутрішнього обліку та спрямовується на пошук шляхів досягнення заданого рівня прибутковості та ліквідності підприємства у сукупності із досягненням його ринкових та соціальних цілей. Основними об'єктами такого обліку є фінанси підприємства, система збуту продукції, виробнича діяльність, інноваційно-інвестиційна діяльність, трудові ресурси, система управління підприємством, загальна ефективність. Дієвим інструментом інформаційної підтримки контролінгу, орієнтованого на облік, є ERP-системи, що дозволяють оптимізувати управлінські процеси на підприємстві, створювати сприятливе середовище для ефективного використання усіх його ресурсів (матеріальних, фінансових, трудових тощо), а отже, забезпечувати ефективність процесу формування, розробки та реалізації стратегії підприємства, що характеризується спрямованістю на створення відмінних характеристик організації або підвищення рівня її компетентності в спільноті подібних господарюючих суб'єктів.

Концепція, орієнтована на інформаційну систему, передбачає, що система контролінгу – це ядро інформаційного забезпечення підприємства, причому функціонування такої системи контролюється в межах самої системи. Контролінг фактично виділяється в окрему функцію системи управління. Отже, стратегічний контролінг являє собою, з одного боку, діяльність співробітників (контролерів), що передбачає збір, аналіз і систематизацію інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень на всіх ієрархічних рівнях системи управління, з іншого боку, сукупність методик перетворення інформації в банк систематизованих техніко-економічних даних для підтримки стратегічного планування. Вдале виконання цих завдань можливе в середовищі систем забезпечення ефективності управлінням бізнесом або так званих систем імітаційного моделювання та бізнес-аналітики (Business Intelligence – BI), що не тільки поєднують процеси збору даних, аналізу, моделювання й прогнозування [14], але й за допомогою надійних та оперативних даних допомагають

підвищувати поточну продуктивність робіт і якість планування. Крім того, системи ВІ надають можливість знаходити нові способи використання таких активів, як знання персоналу, цінність клієнта, ефективні мережі бізнес-партнерів, можливі джерела інновацій, що є невід'ємним завданням стратегічного розвитку підприємства. Вітчизняні практики схилиються саме до розгляду системи контролінгу як системи інформаційного забезпечення для менеджерів. Але необхідно зазначити суперечливість такого підходу для застосування інструментів стратегічного управління. З одного боку, контролінг забезпечує інформаційну підтримку у прийнятті управлінських рішень, зокрема, і розробці стратегії підприємства. З іншого, ухвалення рішення (отже, і визначення стратегії підприємства) виходить за межі системи контролінгу.

Сутність контролінгу за концепцією, орієнтованою на систему управління, полягає в управлінні довгостроковим розвитком підприємства, на основі системної інтеграції функцій планування, контролю і інформаційного забезпечення. Фактично контролінг є високорозвиненою системою управління досягненням цілей організації. У такому розумінні задачі стратегічного контролінгу знаходяться не просто в сфері аналізу релевантних даних про діяльність підприємства в контексті галузевого розвитку, а насамперед – в середовищі підготовки до майбутніх змін. Ця концепція представляє контролінг в аспекті формування дієвого механізму самоорганізації та самонавчання, що реалізується у відповідній організаційній культурі та принципово нових характеристиках (компетенціях, динамічних здатностях) усіх учасників стратегічного процесу на підприємстві.

Незважаючи на тип орієнтації стратегічного контролінгу (облік, інформаційна підтримка, управління), останній покликаний виконувати завдання у двох площинах стратегічного процесу: (1) розробки і переведення стратегії на оперативний рівень та (2) моніторингу успішності реалізації стратегії через оцінку досягнення визначених цілей.

У контексті уточнення концепції стратегічного контролінгу та, враховуючи позиції запропонованого вище трактування його сутності, маємо визнати, що методологія розробки та переведення стратегії на оперативний рівень є доволі розвинутою та усталеною. Достатньо пригадати потужний методичний інструментарій портфельного аналізу на основі стратегічних матриць [15], логічні схеми (формати) та алгоритми розроблення місії та візії [16], численні практичні рекомендації консалтингових компаній щодо “операціоналізації” стратегічного процесу.

Щодо моніторингу успішності реалізації стратегії через аналіз результативності стратегічних заходів та оцінку досягнення встановлених цілей, то потрібно визнати, що цей сегмент стратегічного контролінгу залишається методологічно менш розвинутим. До останнього часу домінує підхід, згідно з яким ефективність діяльності підприємства може бути оцінена винятково (або переважно) через фінансові показники. Зокрема, окремі питання контролю успішності реалізації стратегії через фінансові показники розглядають такі автори, як Е. Нікбахт [17], Дж. К. Ван Хорн [18], С. Брікхем, І. А. Бланк та ін. Проте, в сучасних умовах високої непередбачуваності та турбулентності середовища господарювання економічних організацій різних масштабів та бізнес-профілів, фінансові показники не виконують покладеної на них функції індикаторів успішності стратегії, що зумовило пошук інтегральних систем оцінювання ефективності діяльності підприємства із застосуванням (наряду з фінансовими) нефінансових критеріїв (системний та всебічний огляд деяких з них наведений, наприклад, у публікації [19]). Проте, незважаючи на широкий спектр концепцій вимірювання ефективності діяльності підприємства та високу популярність окремих з них, жодна з цих моделей не виконує комплексно усіх завдань відстеження та оперативного корегування стратегічних заходів, спрямованих на забезпечення успішного довгострокового успіху підприємства. На наше переконання, забезпечити системний та обґрунтований відбір відповідних показників для планування і контролю стратегічних заходів, їх реєстрації в системі обліку, методів вимірювання результатів, їх аналізу та інтерпретації здатний стратегічний контролінг.

Висновки

Підсумовуючи результати нашого дослідження теоретичних та прикладних засад впровадження стратегічного контролінгу в систему управління підприємства, вважаємо за необхідне зробити такі висновки.

У контексті сучасної теорії і практики управління економічними організаціями стратегічний контролінг є неоднозначним явищем, яке вимагає ґрунтовного та всебічного дослідження задля його предметної ідентифікації та детального теоретико-методичного і прикладного розроблення.

Узагальнюючи відомі в науковій літературі підходи до трактування суті контролінгу, останній потрібно визнати системною концепцією інформаційно-аналітичного та методичного забезпечення процесів планування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень з метою успішної реалізації цілей підприємства, що реалізується у стратегічному та оперативному форматі.

Систематизуючи підходи до визначення стратегічного контролінгу, запропоновано виділяти три типи концептуальної орієнтації, а саме: на систему обліку; на інформаційну систему; на систему управління.

На рівні підприємства стратегічний контролінг потрібно розглядати як специфічну конфігурацію системи прогнозу майбутнього підприємства з індивідуальним набором інструментів стратегічного управління, що трансформується відповідно до розмірів підприємства і підходів до передбачення майбутнього.

Перспективи подальших досліджень

Ураховуючи складність та багатогранність предмета дослідження, маємо визнати, що в межах однієї статті неможливо розкрити всі аспекти стратегічного контролінгу. Подальшого дослідження потребують проблеми уніфікації підходів до визначення системи контролінгу на підприємстві та розробки прикладних методик застосування інструментів стратегічного контролінгу з метою їх адаптації до практики роботи вітчизняних підприємств.

1. Дайле А. *Практика контроллинга* / А. Дайле. – М.: *Финансы и статистика*, 2001. – 336 с. 2. Друри К. *Управленческий и производственный учет* / Пер.с англ. – М.: Юнити-Дана, 2002.—1071 с. 3. Манн Р. *Контроллинг для начинающих. Система управления прибылью* / Р. Манн, Э. Майер. – М.: *Финансы и статистика*, 2004. – 304 с. 4. Хан Д. *Планирование и контроль: концепция контроллинга* / Пер. с нем.; Под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М.: *Финансы и статистика*, 1997. – 800 с. 5. Данилочкина С.В., Данилочкина Н.Г. *Контроллинг как инструмент управления предприятием* / Под ред. Н.Г. Данилочкиной; С.В. Данилочкина, Н.Г. Данилочкина. – М.: *Аудит, ЮНИТИ*, 2001. – 279 с. 6. *Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организации* / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – 2-е изд. – М.: *Финансы и статистика*, 2002. – 252 с. 7. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. *Организация, ориентированная на стратегию*: Пер. с англ. – М.: ЗАО “Олимп-Бизнес”, 2003. – 416 с. 8. Нивен П.Р. *Сбалансированная Система Показателей – шаг за шагом. Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов* / П.Р. Нивен. – М.: *Баланс Бизнес-Букс*, 2004. – 328 с. 9. Фридаг Х. *Сбалансированная система показателей* / Х. Фридаг. – М.: *Финансы и статистика*, 2007. – 160 с. 10. О’Лири Д. *ERP-системы. Современное планирование и управление ресурсами предприятия* / Д. О’Лири. – М.: *Вершина*, 2004. – 272 с. 11. Хорнгрен Ч. *Управленческий учет*. – 10-е изд. / Хорнгрен Чарльз, Фостер Джордж, Датар Шрикант. – СПб.: *Питер*, 2008. – 1008 с. 12. Майер Е. *Контроллинг как система мышления и управления*. – М.: *Финансы и статистика*, 1993. – 96 с. 13. Фалько С.Г. *Контроллинг: национальные особенности – российский и американский опыт* / С.Г. Фалько, К.А. Рассел, Л.Ф. Левин // *Контроллинг. Технологии управления*. – 2003. – № 2. 14. Андрусенко Т. *Современный анализ данных: общие вопросы BI* / Т. Андрусенко // *Корпоративные системы*. – 2005. – № 2. 15. Ефремов В.С. *Стратегическое планирование в бизнес-системах*. – М.: *Финпресс*, 2001. – 240 с. 16. Аакер Д. *Стратегическое рыночное управление* / Пер. с англ. под ред. Ю.Н. Каптуресвского. – СПб.: *Питер*, 2002. – 544 с. 17. Нікбахт Е., Гроппеллі А. *Фінанси* / Пер. з англ. В.Ф. Овсієнка та В.Я. Мусієнка – К.: Вік, Глобус, 1992. – 383 с. 18. Ван Хорн Дж. К. *Основы финансового менеджмента* / Дж.К. Ван Хорн, Дж.М. Вахович. – М.: *Вильямс*, 2006. – 1232 с. 19. Попов Д. *Эволюция показателей стратегии развития предприятия* / Д. Попов // *Управление компанией*. – № 1(20). – С. 69–75.