

# ДО ОБГОВОРЕННЯ

## TO DISCUSSION

УДК 338.512

### ВИЗНАЧЕННЯ ВИМОГ ДО РЕІНЖИНІРИНГУ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Т.І. Черкасова, к.е.н., доцент

О.С. Нестерова

*Одеський національний політехнічний університет, Одеса, Україна*

*Черкасова Т.І., Нестерова О.С. Визначення вимог до реінжинірингу системи контролінгу промислового підприємства.*

Досліджені зміни зовнішнього середовища промислового підприємства, які викликані розвитком науково-технічного прогресу. Визначено пріоритети впровадження системи контролінгу у практичну діяльність підприємств. Надана характеристика обмежень використання вживаних методичних інструментів контролінгу. Визначені вимоги до реінжинірингу системи контролінгу підприємства та розглянуті окремі методичні інструменти.

*Ключові слова:* система контролінгу, методичні інструменти, процесно-орієнтовані методи, реінжи-ніринг

*Черкасова Т.И., Нестерова О.С. Определение требований к реинжинирингу системы контроллинга промышленного предприятия.*

Исследованы изменения внешней среды промышленного предприятия, вызванные развитием научно-технического прогресса. Определены приоритеты внедрения системы контроллинга в практическую деятельность предприятий. Дана характеристика ограничений использования распространенных методических инструментов контроллинга. Определены требования к реинжинирингу системы контроллинга предприятия и рассмотрены отдельные методические инструменты.

*Ключевые слова:* система контроллинга, методические инструменты, процессно-ориентированные методы, реинжиниринг

*Cherkasova T.I., Nesterova O.S. Determining the requirements for reengineering controlling system of industrial organizations.*

The changes in the external environment of an industrial enterprise, caused by the development of scientific and technical progress were discovered. The priorities in the implementation of the controlling system in the practical activities of the enterprises are identified. The characteristic of the restrictions on the use of common teaching tools of controlling. The requirements for the re-engineering of the system controlling the company and considered some methodological tools are determined.

*Keywords:* controlling system, methodological tools, process-oriented methods, reengineering

Сучасна економічна ситуація всередині країни та подальша інтеграція економіки України у світовий економічний простір потребують удосконалення як системи планування та контролю діяльності промислового підприємства, так й організації його інформаційних потоків. Недостатній обсяг достовірної економічної інформації про витрати поряд з недорозвиненістю інформаційних систем управління підприємством значно ускладнює прийняття управлінських рішень на рівні суб'єкта господарювання.

Найбільш важливою проблемою в цьому напрямку досліджень є відсутність єдності методологічної основи обґрунтування господарських рішень та його інформаційного забезпечення, необхідність реорганізації діючих схем прийняття рішень по управлінню витратами в системі управління вартісно-орієнтованого підприємства, недостатній взаємозв'язок стратегічного і тактичного планування.

Актуальність рішення цієї проблеми підтверджується її значенням для розвитку промислового підприємства в умовах прискорення науково-технічного прогресу, який є одним з основних чинників продукування трансформацій зовнішнього середовища підприємства.

#### Аналіз останніх досліджень та публікацій

Над проблемою управління витратами та впровадженням системи контролінгу на підприємстві працювали такі вітчизняні та іноземні науковці як С. Голов, А. Дайле, Г. Козаченко, Т. Карпова, Е. Майер, Р. Манн, О. Мельник, С. Петренко, О. Портна, М. Пушкар, Л. Сухарева, Д. Траут, Х. Фольмут, Д. Хан, Р. Хофмайстер, Х. Штиглер, Ю. Яковлев та інші. Ними розглянуті питання методологічного забезпечення розробки системи управління витратами та прибутком на підприємстві, яка основана на інструментах контролінгу та бюджетування, серйозна увага приділялася питання практичного

впровадження системи контролінгу у діяльність промислових підприємств. Але, на наш погляд, недостатньо уваги приділялося питанням удосконалення самої системи контролінгу відповідно змінам зовнішнього середовища промислового підприємства та завданням його розвитку.

*Мета статті* полягає в обґрунтуванні необхідності реінжинірингу системи контролінгу на промисловому підприємстві відповідно змінам його зовнішнього середовища та завдань розвитку.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження**

Сьогодні науково-технічний прогрес приводить до регулярної появи нових технологій і виробництв, викликає істотну трансформацію економічного укладу. Позитивний вплив нових технологій на розвиток економіки країни в цілому супроводжується зростанням рівня невизначеності зовнішніх умов діяльності окремого промислового підприємства, прискореним темпом ринкових змін, появою нових продуктів та зростанням конкурентоспроможності інноваційно-орієнтованих підприємств. Все це підвищує ризик управлінських рішень щодо вибору напрямку розвитку, що супроводжується, як правило, й змінами у системі управління підприємством та потребує поглибленого обґрунтування рішень щодо функціонування промислового підприємства, які повинні забезпечувати ефективність його діяльності та використання внутрішніх резервів.

Чинники зовнішнього середовища визначають умови функціонування і коректують напрями розвитку окремого підприємства, а їх часті зміни потребують підвищення гнучкості системи управління підприємством, що дозволить зменшити негативні наслідки їх впливу. Особливе значення як для розвитку, так й для функціонування окремого промислового підприємства має:

- зміна характеристики ринків в умовах розвитку процесів глобалізації (їх інтернаціоналізація та зростання рівня насичення);
- постійне оновлення як продуктів, так й технологій виробництва, що впливає на характер конкуренції та темпи зростання ринків;
- дефіцит окремих видів ресурсів та суттєве коливання ціни на них;
- впровадження у ринкову діяльність ІТ-технологій (віртуальні підприємства, електроні гроші та інше);
- широке використання аутсорсингу, що впливає як на витрати, так й на рівень окремих складових потенціалу підприємства;
- зростання ролі наукоємних виробництв для розвитку економіки та недостатній рівень захищеності їх нематеріальних активів, що посилює ризики та інші.

Все це посилює нестабільність зовнішнього середовища та потребує якісних змін системи управління підприємством з метою підвищення її гнучкості, інформаційного й методичного забезпечення прийняття управлінських рішень. Статистика останніх часів свідчить про негативну

динаміку фінансових результатів промислових підприємств України. Частка збиткових промислових підприємств у період 2010-2013 років коливалася у межах 37,9%-41,3%. Загальний рівень рентабельності операційної діяльності підприємств скорочується: з 4,7% у 2011 році до 3,3% у 2012 році [1]. Чистий прибуток від діяльності промислових підприємств постійно скорочувався: 2011 р. – 31966,6, 2012 р. – 2592,4, а у 2013 р. – збиток склав 4535,2 млн. грн. [2].

Значний вплив на конкурентоспроможність вітчизняної промисловості має функціонування та розвиток машинобудівних підприємств, рівень конкурентоспроможності їх продукції. У галузі частка збиткових підприємств (34,8%) нижча, рівень рентабельності операційної діяльності відповідає середньому по промисловості, а продукція галузі займає тільки 13,3% від обсягу продажів промислових підприємств. Характерним є те, що внутрішнє споживання продукції галузі займає тільки 21%, експорт у 2012 році майже у 2 рази нижче імпорту (7026,7 млн. дол. проти 13178,7 млн. дол.), що незадовільно характеризує конкурентоспроможність та асортимент продукції машинобудування.

Дані, що наведені у табл. 1 [3] свідчать, у першу чергу, про неефективність структури витрат, яка відповідає підвищеному рівню трудомісткості машинобудування, значному рівню зносу основних засобів та значним витратам, що пов'язані з залученням кредитів. Зміна зовнішніх умов бізнесу, недостатній рівень конкурентоспроможності продукції та неродовільна структура витрат потребують змін у системі управління та підвищення якості обґрунтування управлінських рішень як на довгостроковому, так й на короткостроковому інтервалі.

Оцінка сучасного стану впровадження контролінгу у практичну діяльність промислових підприємств дозволяє дійти висновку, що більшість його завдань пов'язано з інформаційним забезпеченням діяльності таких функціональних підрозділів як бухгалтерія і планово-економічний відділ та дозволяє уточнити розрахунок витрат за видами та місцями виникнення, визначити планову суму прибутку за продуктами або клієнтами, за регіонами, а також підвищити рівень планування та контролю діяльності підприємства за рахунок впровадження системи бюджетування та аналізу відхилень. Однак реалізація цих завдань контролінгу на окремому підприємстві рідко носить системний характер, а частіше здійснюється фрагментарно з акцентом на задачах управлінського обліку. Глибина вирішення окремих завдань залежить, як правило, від рівня компетентності окремих співробітників, місця служби контролінгу у системі управління, оцінки керівництвом підприємства важливості результатів її діяльності для забезпечення зростання рівня обґрунтованості прийняття управлінських рішень як в цілому на підприємстві, так й у розрізі окремих центрів фінансової відповідальності.

Таблиця 1. Операційні витрати з реалізованої продукції (робіт, послуг) промисловості та машинобудування [2]

Показники	Промисловість				Машинобудування			
	2010		2011		2010		2011	
	млн. грн.	питома вага, %	млн. грн.	питома вага, %	млн. грн.	питома вага, %	млн. грн.	питома вага, %
Операційні затрати з реалізованої продукції (робіт, послуг)	1022768,9	100	1262526,3	100	105946,5	100	137358,5	100
Матеріальні затрати	654567,7	64	807528,7	64	71664,6	67,6	96196,6	70
Вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу та реалізованих без додаткової обробки	-	-	-	-	-	-	-	-
Амортизація	37843,2	3,7	42916,4	3,4	2933,5	2,8	3380,8	2,5
Затрати на оплату праці	86940	8,5	102895,1	8,1	14362,7	13,6	17677,7	12,9
Відрахування на соціальні заходи	33664,3	3,3	39943,2	3,2	5330,2	5	6515,9	4,7
Інші операційні затрати	79737,2	7,8	95149,6	7,5	11655,5	11	13587,5	9,9

Таким чином, сьогодні на більшості промислових підприємств, де впроваджена система контролінгу, основну увагу приділяють використанню інструментів операційного контролінгу, які дозволяють досягти оперативних цілей підприємства, оптимізувавши співвідношення «витрати-прибуток», та не достатньо використовують інструменти стратегічного контролінгу.

Оперативний контролінг орієнтований на досягнення короткострокових цілей та контроль таких основних показників як рентабельність, ліквідність, прибуток та продуктивність. До інструментів оперативного контролінгу, як правило, відносять [3]: АВС-аналіз та XYZ-аналіз, аналіз обсягу замовлень, метод розрахунку двох ступеневих сум покриття, CVP-аналіз, аналіз вузьких місць підприємства, оптимізація розмірів партії продукції та процесу закупівлі матеріалів та комплектуючих; аналіз знижок та областей збуту та інші.

Усі вони націлені на зростання прибутку, поліпшення структури витрат промислового підприємства та зниження операційних витрат. Характеристику наявних обмежень використання найбільш вживаних методичних інструментів надано у табл. 2.

Західна практика свідчить, що потенціал росту ефективності діяльності підприємства за різними оцінками на 50-75% залежить від організації бізнес-процесів та ефективної роботи у функціональних підрозділах підприємства, управлінні інноваціями та управлінні розвитком підприємства. Це призвело до появи таких концепцій управління як Total Quality Management, Lean Production, Lean Management и Process Reengineering [4].

Результатом стало розуміння необхідності переходу до процесно-орієнтованої структури

управління підприємством. За таких умов наявні системи внутрішнього обліку потребують коригування, а планування та контроль витрат бажано виконувати з позиції формування ланцюжку витрат. До того ж у системі контролінгу необхідно більш широко використовувати немонетарні показники, які характеризують результати діяльності окремих підрозділів та впроваджувати принцип самоуправління. Такий підхід потребує удосконалення системи планування, контролю та самооцінки – реінжинірингу системи контролінгу, що спричинить уточнення завдань на різних рівнях управління та розробку нового методичного інструментарію.

Визначаючи вимоги до реінжинірингу системи контролінгу підприємства, слід зробити акцент на:

- орієнтацію на процеси та урахування формування ланцюжка цінностей;
- децентралізацію служби контролінгу за умов дотримання базової кількості працівників цієї служби;
- інтегрованість системи контролінгу у різні рівні системи управління підприємством;
- розробку нового та модифікацію наявного методичного інструментарію, який забезпечить інтеграцію стратегічних та оперативних завдань;
- посилення впливу стратегічного контролінгу на розвиток підприємства;
- розвиток корпоративної культури у напрямку позитивного сприйняття змін щодо оцінки результатів діяльності окремих центрів відповідальності;
- основна компетенція контролера – експерт-консультант з питань продуктів, бізнес-процесів, споживачів та окремих управлінських рішень.

Таблиця 2. Характеристика обмежень використання інструментів контролінгу щодо управління витратами

Вид контролінгу	Назва інструментів	Нааявні обмеження для практичного використання
Оперативний	Директ-костинг	неповно відповідає системі фінансової звітності, не можливо визначити середній рівень витрат
	Абзорпши-костинг	інформаційних обмежень немає
	Стандарт-кост	труднощі нормування витрат та труднощі з урахуванням якісних показників
	Порівняння витрат у ланцюжку цінностей	труднощі формування (деталізації) ланцюжку цінностей
	Таргет-костинг	відсутність повної та достовірної інформації для проведення маркетингового аналізу з метою визначення ціни, недостатня гнучкість процесів для зниження виробничих витрат за умов перевищення планових
	Кайзен-костинг	відсутність мотивації впровадження та недостатній рівень компетентності окремих працівників по бізнес-процесам
	Кост-кілінг	відсутність повної та достовірної інформації про витрати підприємства (антикризовий менеджмент)
	Бенчмаркінг витрат	відсутність повної та достовірної інформації про еталонні результати і методи їх досягнення
	ABC – метод	труднощі з представленням діяльності підприємств як комплексу процесів, необхідність додаткових витрат для забезпечення високого рівня підготовки персоналу
	CVP-аналіз та ступеневий розрахунок сум покриття	дотримання системи допущень, які не залежать від підприємства та знижують практичну цінність метода
	MRP II	відсутність достовірних даних про замовлення клієнтів на період та терміни їх виконання, про умови поповнення запасів
	CRM	труднощі визначення індивідуальних потреб замовників
	SCM	труднощі урахування особливостей взаємодії з постачальниками, низький рівень інформаційної підтримки
LCC-аналіз	труднощі отримання достовірної об'єктної локалізації витрат та забезпечення необхідної точності інформації	
Стратегічний	Функціонально-вартісний аналіз	недостатній рівень компетентності окремих працівників
	Цільове управління витратами	недостатній рівень компетентності окремих працівників та відсутність повної релевантної інформації
	Аналіз граничних витрат	труднощі з отриманням достовірної інформації
	Аналіз витрат по центрам обліку та звітності	інформаційних обмежень немає
	LCC-аналіз	труднощі визначення достовірної об'єктної локалізації витрат
	Метод VCC	відсутність достовірної інформації щодо зовнішніх до підприємства витрат, труднощі визначення релевантних витрат

Реалізація концепції управління ефективністю бізнесу (BPM) є важливим напрямом удосконалення інструментів стратегічного контролінгу. Вона забезпечує підвищення ефективності діяльності підприємства за рахунок використання зворотного зв'язку та впровадження набору інтегрованих циклічних аналітичних процесів, що позитивно впливає на реалізацію стратегії підприємства. Концепція управління ефективністю бізнесу передбачає використання методу Ключових показників ефективності (KPI) – систему оцінки, яка допомагає організації визначити рівень досягнення стратегічних і тактичних цілей та методу кайзен-костинг. Передумовою вживання даної концепції є метод BPI (Business Process Improvement), який допомагає визначити рівні досконалості або рівні безперервного поліпшення бізнес-процесів підприємства [6].

Більшість стратегічних методичних інструментів націлені лише на реалізацію стратегічних цілей, але ряд методів має ув'язку з оперативним рівнем управління. Серед них KPI, ABB, ABM, VCC-аналіз, кайзен-костинг та аналіз витрат по центрам обліку та звітності.

Останній час зростає значущість для підвищення ефективності діяльності промислових підприємств процесних інновацій, що пояснює зростання уваги до процесно-орієнтованих методів управління. Так до групи процесно-орієнтованих методів слід віднести – процесно-орієнтоване управління (ABM) і процесно-орієнтоване бюджетування (ABB), які використовуються на всіх етапах життєвого циклу продукту в рамках стратегічного і оперативного контролінгу. VCC – аналіз дозволяє оцінити необхідність процесів, що впливають на формування витрат, а кайзен-костинг націлює на

постійне і всебічне удосконалення якості окремих бізнес-процесів підприємства. До цієї групи слід віднести й збалансовану систему показників (Balanced Scorecard), яка дозволить забезпечити взаємозв'язок оцінок стратегічних та оперативних завдань як у розрізі окремих бізнес-процесів, так й для підприємства в цілому.

Удосконалення методичної та організаційної складових системи контролінгу сприяє зростанню якості управлінських рішень по різних сферах діяльності в системі вартісно-орієнтованого управління підприємством, оскільки забезпечує взаємозв'язок стратегічного і тактичного планування, цілеспрямований контроль впливу змін зовнішнього та внутрішнього середовища на реалізацію стратегічних завдань підприємства та ефективність його операційної діяльності. Проте розробка системного підходу до реінжинірингу системи контролінгу промислового підприємства складний процес, що вимагає подальших досліджень зі створення профільного ін формаційного та методичного забезпечення, яке дозволить розробити системи раннього виявлення вагомих змін, що вплинуть на розвиток бізнесу.

### Висновки

Таким чином, в сучасних умовах розвитку та функціонування вітчизняних промислових підприємств важливим є удосконалення системи контролінгу. Це пояснюється, в першу чергу, значними змінами у зовнішньому середовищі промислового підприємства, пов'язаними з інтернаціоналізацією ринків, активними ін новаційними процесами, які забезпечують постійне

оновлення продуктів та технологічних процесів, широким впровадженням ІТ-технологій як у ринкову діяльність, так й у процес розробки нових продуктів.

Останнє знижує рівень захищеності нематеріальних активів підприємства та робить чинник часу одним з основних факторів забезпечення конкурентоспроможності продукції та підприємства.

Все вище визначене потребує відповідного удосконалення системи управління підприємством в цілому та такої її складової як система контролінгу, яка реалізує аналітико-коментуючу функцію менеджменту.

Реінжиніринг системи контролінгу промислового підприємства, на наш погляд, слід розглядати як процесну інновацію, яка дозволить підвищити гнучкість механізмів управління, забезпечити поглиблений рівень обґрунтування управлінських рішень, урахувати вплив чинника часу на рівень ефективності системи управління.

Система контролінгу, як експертна система, забезпечить поглиблену оцінку конкурентоспроможності нових продуктів та дозволить визначити напрями розвитку підприємства.

Однак реінжиніринг системи потребує удосконалення інструментів контролінгу, що використовують для аналізу ринків та витрат виробництва, виміру результативності діяльності окремих центрів відповідальності вартісно-орієнтованого підприємства та створення відповідного інформаційного забезпечення. Всі ці питання потребують подальшого дослідження.

### Список літератури:

1. Статистичний щорічник України за 2012 рік / за ред. О. Г. Осауленко. – Київ, 2013. – 551 с.
2. Державної Служби Статистики України [Електронний ресурс] / Публікація документів. – Режим доступу: [http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/chpr/chpr\\_gr](http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/chpr/chpr_gr).
3. Статистичний щорічник України за 2011 рік ; за ред. О. Г. Осауленко. – Київ, 2013. – 558 с.
4. Фольмут Х. Й. Инструменты контроллинга от А до Я / Х. Й. Фольмут. – пер. с нем. ; под ред. М. Л. Лукашевича и Е. Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 288 с.
5. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование ; пер. с нем. – [3-е изд.]. – М.: Альпина Бизнес Букс, Horvath & Partners, 2008. – 269 с.
6. Черкесова Т. И. Методические инструменты управления конкурентоспособностью продуктовых инноваций в системе стоимость-ориентированного управления предприятием / Т. И. Черкесова, И. В. Гелюх // Вісник Хмельницького національного університету. – ХНУ, 2010. – №5. – Т.4. – С. 337 – 341.

Надано до редакції 19.08.2014

Черкасова Тетяна Ігорівна/ Cherkasova I. Tetyana  
[t.cherkasova.od@gmail.com](mailto:t.cherkasova.od@gmail.com)

Нестерова Ольга Сергіївна/ Nesterova S. Olga  
[olga-thurkal@mail.ru](mailto:olga-thurkal@mail.ru)

### Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Визначення вимог до реінжинірингу системи контролінгу промислового підприємства [Електронний ресурс] / Т.І. Черкасова, О.С. Нестерова // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 5 (15). – С. 190-194. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n5.html>