

658.513:331.1

**Н.М.Королюк,**

Чернівецька філія Державної академії статистики, обліку і аудиту,  
м. Чернівці

## **СИСТЕМА КОНТРОЛІНГУ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ**

Розглянуто існуючі підходи до управління людським капіталом підприємства. Доведено необхідність розробки системи контролінгу людського капіталу на основі удосконалення облікового інформаційного забезпечення про людський капітал працівників підприємства. Розглянуто можливі способи організації системи контролінгу людського капіталу та її структурні елементи. Розкрито особливості формування контролінгової інформації про людський капітал працівників підприємства.

Рассмотрены существующие подходы к управлению человеческим капиталом предприятия. Доказана необходимость разработки системы контроллинга человеческого капитала на основе усовершенствования учетного информационного обеспечения о человеческом капитале работников предприятия. Рассмотрены возможные способы организации системы контроллинга человеческого капитала и ее структурные элементы. Раскрыты особенности формирования контроллинга информации о человеческом капитале работников предприятия.

Existing approaches in management of the human capital of the enterprise are considered. Necessity of system engineering of controlling of the human capital on the basis of improvement of a registration supply with information about the human capital of workers of the enterprise is proved. Possible ways of the organization of controlling system of the human capital and its structural elements are considered. Features of formation of controlling information about the human capital of workers of the enterprise are opened.

**Ключові слова:** контролінг, людський капітал, управління, бухгалтерський облік, інформаційно-аналітична, обліково-аналітична система.

У сучасних умовах господарювання для забезпечення ефективного управління необхідно здійснювати не лише контроль за діяльністю підприємства загалом, але й контроль окремих його компонентів, одним із яких виступає людина з її творчими та інтелектуальними здібностями. Завдяки такому контролю з'являється можливість комплексно впливати на такі складові діяльності підприємства, як планування, нормування, бухгалтерський облік та аналіз.

Одним із сучасних управлінських інструментів є контролінг, що дозволяє удосконалити систему управління підприємством та підвищити ефективність його функціонування. Однак бухгалтерський облік, як складова системи управління, не забезпечує надання необхідної інформації для ефективного управління людським капіталом підприємства. Це робить неможливим застосування сучасних управлінських інструментів, зокрема, системи контролінгу людського капіталу.

Для розв'язання існуючої проблеми необхідним є розробка системи контролінгу людського капіталу на основі удосконалення облікового інформаційного забезпечення про людський капітал працівників підприємства.

Питанням бухгалтерського обліку людського капіталу приділяли увагу в своїх працях І. Абейсекера, Е. Брукінг, Л. Едвінсон, Р. Германссон,

## УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Т.В. Давидюк, Д. Добія, М. Добія, А.А. Колосюк, Н.М. Малюга, М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера, Е. Фламмхольц та ін.

Вивченню проблем інтеграції управлінських функцій в систему контролінгу, а також розробці та описанню класичних елементів системи присвячені праці провідних зарубіжних вчених, таких як І. Ансофф, А. Дайле, Дж. Фокс, Д. Майстер, Е.Майер, Р.Манн, Г. Піч, М. Робсон, Дж. Стонхаус, Дж. Траут, Г. Тейл, Ф. Уллах, Х. Фольмут, Д. Хан, П. Хорват, Х. Штіглер та ін. В їх дослідженнях докладно охарактеризовано теорію та практику контролінгу, основні підходи до його вивчення, що базуються на національному досвіді та традиціях.

Питання контролінгу в своїх працях також розглядали вчені пострадянських країн: М.В. Мельник, Н.Г. Данілочкіна, В.Б. Івашкевич, А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, Т.П. Карпова, С.Н. Колесніков, Л.І. Купчина, В.А. Нестеров, О.І. Павликівська, В.З. Папінко, Л.А. Сухарева, Е.А. Уткін., М.А. Федотова та ін. Однак дослідження, що були проведені авторами, не повною мірою характеризують специфіку контролінгу в якості сучасного інструменту управління людським капіталом. В теорії не закріпилась чітка термінологічна визначеність поняття контролінгу та сучасні особливості його функціонування на промислових підприємствах в умовах ринку стосовно управління людським капіталом.

Метою дослідження є удосконалення та розробка системи контролінгу людського капіталу на основі інформаційного облікового забезпечення.

З метою забезпечення ефективного управління людським капіталом підприємства в умовах відсутності моделей обліку та управління ним, відсутності регламентованих процедур їх реалізації, необхідним є застосування інтегрованих інформаційних систем, які дозволяють забезпечити інформаційно-аналітичну та методичну підтримку управління. Однією із таких є система контролінгу.

Вищенаведене, по-перше, обумовлюється підвищенням ефективності управління підприємством при застосуванні інструментів контролінгу (табл. 1).

Таблиця 1

*Зміни ефекту в управлінні та виробництві із впровадженням контролінгу (2003-2008 рр.)*

Найменування компанії	Збільшення ефективності управління із використанням контролінгових технологій в процесі управління, %	Збільшення ефективності виробничого процесу у зв'язку із застосуванням інноваційних досягнень у сфері контролю та контролінгу, %
1	2	3
"Sony"	25	18,4
"Samsung"	24,2	18,0
"LG"	18,7	25,9

Продовження табл. 1

1	2	3
"Akai"	11,8	8,4
"Kodak"	11,7	31,9
"Nokia"	10,2	25,3
"Mazda"	9,9	22,9
"Siemens"	9,3	21,5
"BP"	9,1	19,6
"Shell"	8,6	19,02
"AIG Brunswick Capital"	7,2	14,9

Дані табл. 1 свідчать про те, що використання потенціалу контролінгу підвищує результативність управління підприємством, при цьому основна частка додаткового ефекту забезпечується в сфері виробництва завдяки інноваціям, що пов'язані із впровадженням контролінгу.

Другим визначальним фактором, що визначає доцільність застосування системи контролінгу є те, що саме система бухгалтерського обліку є інформаційним базисом системи контролінгу (рис. 1).

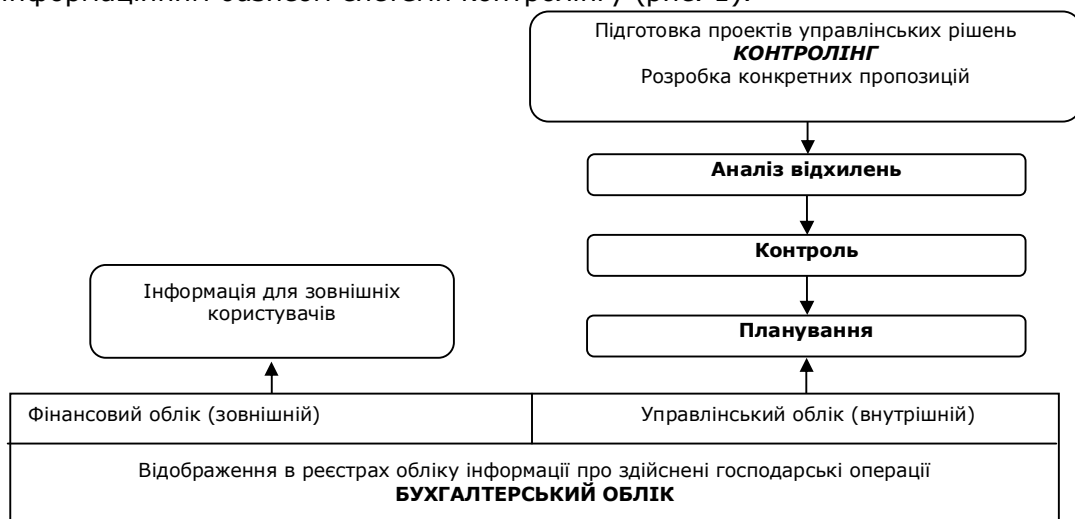


Рис. 1. Бухгалтерський облік як інформаційна основа контролінгу

Управлінський (внутрішньогосподарський) і фінансовий облік – це дві підсистеми бухгалтерського обліку. Їх завдання – своєчасне забезпечення менеджменту достовірною інформацією, яка за допомогою відповідних інструментів контролінгу трансформується та стає базою для формування проектів управлінських рішень.

При цьому обліку притаманна певна особливість: інформація за його даними формується за результатами подій, що відбулись у минулому. Спеціалісту з контролінгу така інформація необхідна, передусім, для проведення аналізу відхилень фактичних даних від запланованих. Отримані результати є вихідними для подальшого етапу планування.

Зазвичай контролінг розглядається, як загальна інформаційна система на рівні підприємства, що має велику кількість спеціалізованих структурних підрозділів.

Контролінг – це сучасний інструмент ефективного управління підприємством, який ґрунтується на принципах самоконтролю та самовідповідальності, орієнтований на довгострокове функціонування підприємства в змінних умовах господарювання з метою забезпечення управлінського персоналу релевантною інформацією для досягнення оперативних в стратегічних цілей розвитку підприємства, а також попередження та виявлення ризиків, пов'язаних з одержанням прибутку.

Серед основних завдань контролінгу основне місце займає координація, що забезпечує організацію більш ефективного використання всіх видів ресурсів підприємства. В процесі контролінгу виникає необхідність погодження "дерева цілей" з наявним людським капіталом підприємства, підприємства: довгострокових планів з цілями і стратегії розвитку підприємства; приведення оперативного планування у відповідність з довгостроковими планами та ін.

Одним із перспективних напрямів удосконалення системи контролінгу на підприємстві є створення підсистеми контролінгу людського капіталу. Це пояснюється тим, що інвестиції в людський капітал на багатьох підприємствах складають значну частину сукупних витрат.

П. Хорват [2, с. 248] зазначає, що причинами виникнення підсистеми контролінгу людського капіталу, як однієї з функціональних підсистем контролінгу, стали труднощі в оцінці вартості людських ресурсів. Виникненню і розвитку контролінгу, направленого на роботу з людським капіталом, сприяли зростаючі кваліфікаційні вимоги до працівників у зв'язку з постійним технологічним прогресом і виділення ключових кваліфікаційних характеристик співробітників (наприклад, готовність до постійного підвищення кваліфікації, вміння і бажання працювати в команді, гнучкість).

Ю.Г. Одегов та Т.В. Никонова зазначають, що концепції контролінгу людського капіталу повинні розвиватись у наступному напрямі: від пріоритету контролінгу затрат до контролінгу ефективності, коли затратні показники будуть співставлятись з показниками "випуску" [3, с. 376].

На нашу думку, система контролінгу людського капіталу – це принципово нова управлінська концепція, яку можна визначити як обліково-аналітичну систему, що реалізує синтез аналізу, обліку, контролю та планування людського капіталу на підприємстві, забезпечує як оперативне, так і стратегічне управління процесом досягнення цілей та результатів діяльності підприємства. Вона орієнтована на максимізацію прибутку за рахунок ефективного використання людського капіталу працівників.

Хоча система контролінгу і не є тотожною системі контролю, оскільки контроль людського капіталу займається фіксацією та оцінкою вже

## УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

здійснених фактів у діяльності підприємства, а контролінг людського капіталу налаштований на перспективу, слід зазначити, що при цьому контролінг виконує такі контрольні функції (табл. 2).

Таблиця 2

*Контрольні функції підсистеми контролінгу людського капіталу*

Вид контролю	Функції контролю
Попередній контроль	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ контроль цілей;</li> <li>✓ контроль прогнозів (наскільки вони реалістичні, інформативні, як вони допомагають підприємству вирішувати завдання стосовно управління людським капіталом);</li> <li>✓ контроль розриву між цільовим значенням показників оцінки людського капіталу та значенням, що прогнозується (наскільки прогнози розвитку подій не відповідають цілям);</li> <li>✓ контроль обмежень (які зовнішні та внутрішні умови заважають підприємству ефективно управляти людським капіталом);</li> <li>✓ контроль планів (наскільки різні плани підприємства оптимальні з точки зору цілей управління людським капіталом);</li> <li>✓ бюджетний контроль інвестицій в людський капітал.</li> </ul>
Поточний контроль	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ контроль і моніторинг зовнішнього середовища підприємства з ціллю виявлення "слабких сигналів";</li> <li>✓ моніторинг внутрішнього середовища з ціллю виявлення проблем.</li> </ul>
Наступний контроль	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ контроль виконання планів.</li> </ul>

В підсистемі контролінгу людського капіталу акценти зміщуються з простого фіксування минулих фактів у сторону перспективного контролю, а також оперативного відслідковування поточних подій.

Значною кількістю дослідників основним призначенням підсистеми контролінгу людського капіталу визначається облік і контроль інвестицій в працівників підприємства, їх оптимізація. Для цього в межах підсистеми контролінгу людського капіталу, для вимірювання його вартості, використовують відповідні показники, наприклад, показник вартості капіталу особи, запропонований проф. М. Добією:

$$H(T) = (K + E) \times [1 + (T)], \quad (1)$$

де:  $H(T)$  – вартість капіталу, що приписаний особі;  $K$  – накопичені кошти на утримання;  $E$  – накопичені витрати на освіту;  $Q(T)$  – фактор досвіду. Фактор досвіду визначається функцією часу:

$$Q(T) = 1 - T \frac{\ln(1 - w)}{\ln 2}, \quad (2)$$

де:  $w$  – коефіцієнти навчання;  $T$  – роки праці за професією,  $T > 1$ . Згідно з вищенаведеною моделлю працівник, що виконує ту саму роботу у наступному році, виконує її на  $w\%$  краще і дешевше.

Традиційно такі показники для кадрово-економічної сфери орієнтуються на окремі завдання, пов'язані з управлінням людським капіталом.

При формуванні системи показників управління людським капіталом необхідно звертати увагу на те, щоб система була сфокусована на

найважливіших, релевантних для прийняття рішень величинах. В іншому випадку може виникнути проблема перенасичення користувачів інформацією, що впливає на оперативність та ефективність прийняття управлінських рішень.

Організаційне закріплення функцій підсистеми контролінгу людського капіталу в структурі підприємства необхідно здійснювати відповідно до значення завдань контролінгу для підприємства, тобто необхідно визначити, чи можна розділити всі функції контролінгу між існуючими підрозділами, чи потрібно створювати відокремлений підрозділ контролінгу людського капіталу.

Варіанти організації системи контролінгу людського капіталу на підприємстві й основні фактори, що впливають на вибір конкретного варіанту, представлені на рис. 2.

Організувати систему контролінгу людського капіталу на підприємстві можна зі зміною існуючої організаційної структури – через створення самостійної служби контролінгу, і без її зміни – через наділення окремих працівників або підрозділів підприємства функціями контролінгу.

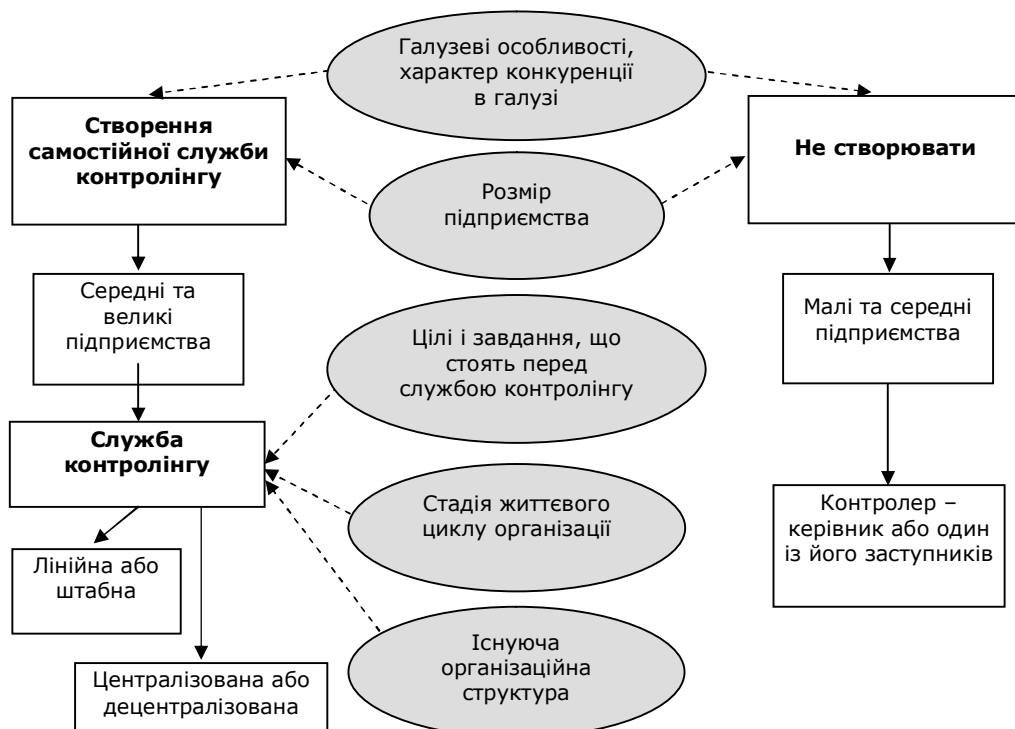


Рис. 2. Можливі способи організації системи контролінгу людського капіталу

В більшості випадків впровадження системи контролінгу здійснюється шляхом створення самостійного підрозділу. Так, на думку П. Хорвата [2, с. 238], оформлення контролінгу при створенні спеціальних підрозділів

чинить вплив на зміни інших повноважень та відповідальності в інших сферах. При інтеграції контролінгу у відповідну організаційну структуру необхідно передусім розрізняти професійні та дисциплінарні повноваження контролера щодо надання вказівок.

Впровадження системи контролінгу людського капіталу без здійснення змін в існуючій організаційній структурі може бути реалізовано двома шляхами.

По-перше, можна наділити функціями контролінгу суб'єкта, відповідального за ведення бухгалтерського обліку, тобто тому підрозділу (особі), який бере істотну участь у процесах інформаційного забезпечення на підприємстві. Однак за такої організаційної форми контролінгу, в більшості випадків, виконання контролінгової функції є другорядним завданням.

По-друге, функції підсистеми контролінгу людського капіталу можуть бути розподілені між всіма управлінськими підрозділами підприємства.

На нашу думку, вибір форми організації системи контролінгу людського капіталу в організаційній структурі підприємства залежить від завдань, які вона має виконувати. Це дозволяє встановити, чи можливо здійснювати розподіл функцій контролінгу між існуючими підрозділами або чи потрібно створювати самостійний підрозділ контролінгу людського капіталу.

Невирішеним питанням також залишається механізм формування контролінгової інформації про людський капітал працівників підприємства. При розгляді даної проблеми слід зазначити, що роль і призначення контролінгу в системі управління людським капіталом повинні визначатися ступенем потреби в інформації, яка формується за допомогою даної підсистеми. Так, Л.А. Сухарева та С.Н. Петренко [4, с. 35] виділяють етапи формування контролінгової інформації в системі управління підприємством, тоді як Е.А. Ананькіна та С.В. Данілочкіна розглядають роль контролінгу в процесі управління підприємством [1, с. 10-11].

Отже, найдоцільнішим, на наш погляд, буде представлення підсистеми контролінгу людського капіталу у вигляді відповідної послідовності етапів управлінського процесу, на яких відбувається формування контролінгової інформації, отриманої в результаті трансформації окремих елементів функцій управління (рис. 3).

На рис. 3. визначена послідовність проведення робіт по формуванню контролінгової інформації стосовно людського капіталу, тобто основа для визначення альтернативних варіантів при прийнятті управлінських рішень щодо управління ним.

На нашу думку, розвиток нових концепцій контролінгу людського капіталу можливий лише в умовах застосування сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій, оскільки лише при їх застосуванні можна розв'язати проблему прийнятності та захисту даних про людський капітал підприємства.

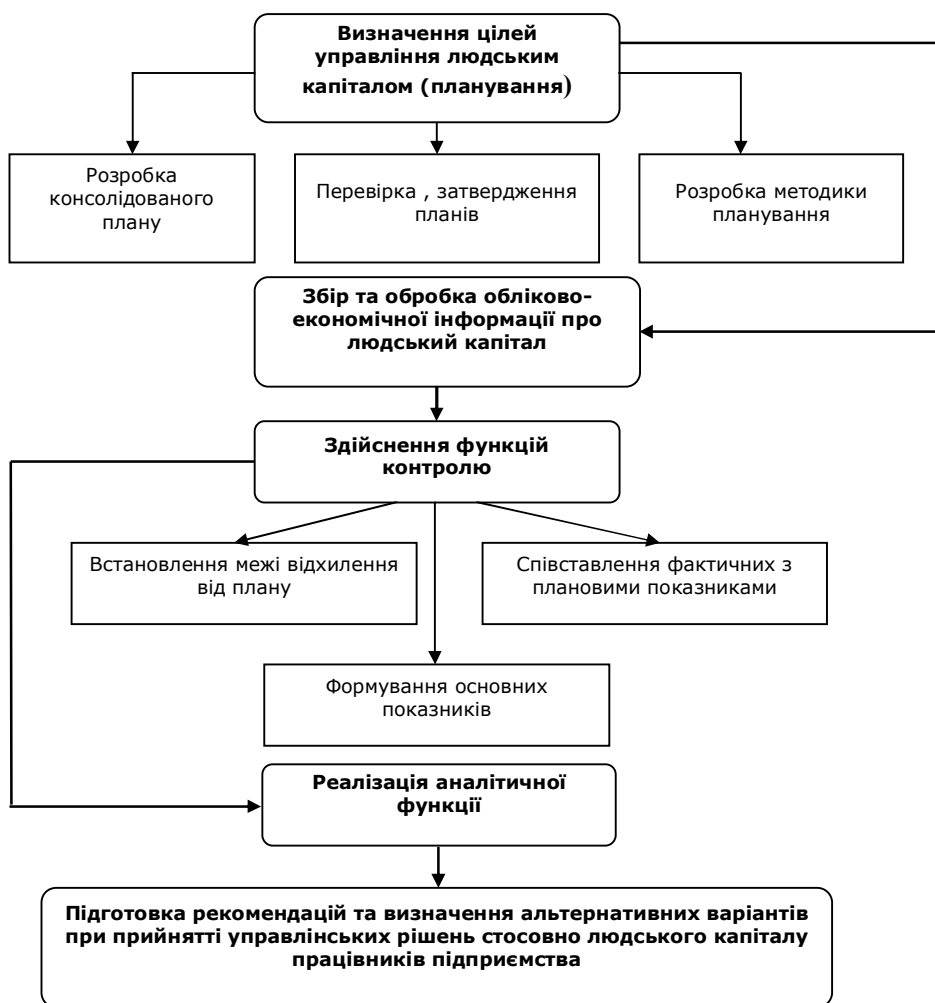


Рис. 3. Етапи формування контролінгової інформації про людський капітал працівників підприємства

В останні роки на більшості підприємств впроваджуються інтегровані автоматизовані системи управління підприємством класу MRP (Material Requirements Planning), MRP II (Manufactory Resource Planning), ERP (Enterprise Requirements Planning). Прикладами таких систем, які дозволяють реалізувати методологію контролінгу, є програмні продукти "R/3" (SAP AG), "SAS System" (SAS Institute), "Oracle Express" (Oracle), "Галактика" (Галактика), "M2" (Клієнт-серверні технології).

Висновки та пропозиції:

1. Для забезпечення інформаційно-аналітичної та методичної підтримки управління людським капіталом на підприємстві запропоновано застосовувати систему контролінгу.

2. Під системою контролінгу людського капіталу ми трактуємо обліково-аналітичну систему, яка реалізує синтез аналізу, обліку, контролю та планування людського капіталу на підприємстві, що забезпечує як оперативне, так і стратегічне управління процесом досягнення цілей та результатів діяльності підприємства.

3. На основі аналізу програмних продуктів комп'ютеризації контролінгу в дослідженні встановлено, що на сьогодні найбільш широкими можливостями для вирішення завдань контролінгу із розглянутих систем є система "R/3" компанії "SAP AG". Доцільність застосування системи "R/3" для забезпечення управління людським капіталом за допомогою модуля "Контролінг" підтверджує більше ніж 12 тис. інсталяцій програми в компаніях світу. Система "R/3" орієнтована на комплексне вирішення управлінських завдань, а також специфічних управлінських проблем, зокрема, управління людським капіталом підприємства.

**Список використаних джерел:**

1. Ананькіна Е.А. Управление затратами / Е.А. Ананькіна, Н.Г. Данилочкіна. – М.: "Издательство ПРИОР", 1998. – 256 с.
2. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath & Partners. Пер. с нем. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – 269 с.
3. Одегов Ю.Г. Аудит и контроллинг персонала: Учебное пособие / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство "Экзамен", 2004. – 544 с.
4. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. Контроллинг – основы управления бизнесом / Л.А. Сухарева, С.Н. Петренко. – Донецк: НОРД, 2004. – 210 с.