

CZU: 338:658

CONTROLLING: ISTORIA APARIȚIEI, NOȚIUNI ȘI CONCEPTE*Iulia CAPRIAN, Rodica POPUȘOI**Universitatea de Stat din Moldova*

În articol ne propunem să descriem evoluția și esența sistemului de controlling ca metodă de control și tehnică de management, cu scopul de a identifica avantajele din utilizarea ulterioară a acestora în cadrul entității economice private. În mare parte, cercetarea științifică își propune drept scop perceperea sistemului de controlling aplicat de practica internațională, adaptarea și conformarea acestuia la necesitățile, realitățile și specificul companiilor private. Importanța acestei probleme derivă din potențialul economico-politic al țării noastre, în legătură cu faptul că mai devreme sau mai târziu va trebui să ne aliniem standardelor europene, pentru a putea face față concurenței cu entitățile economice din UE, și nu numai.

Cuvinte-cheie: controlling, întreprindere, controlling profesional.

CONTROLLING: THE HISTORY OF, NOTIONS AND CONCEPTS

We propose to describe the evolution and the essence of controlling system, as a method of control and management techniques in order to identify the advantages of their subsequent use in a private company. The scientific research aims the controlling system applied by international practice, adaptation and its compliance needs to the realities and specific of our private companies. The importance of this problem stems from the political and economic potential of our country, about the fact that sooner or later we will have to align with European standards, to be able to compete with the companies from the country members in the EU.

Keywords: controlling, enterprise, professional controlling.

Introducere

Cel mai evident aspect al noii societăți este viteza cu care sunt introduse, difuzate și utilizate tehnologiile informaționale și de comunicații, aspect ce pune în umbră faptul că are loc și o transformare majoră a concepțiilor, structurilor și instituțiilor specifice societății industriale. Prin prisma tranziției de la societatea industrială la societatea informațională, cu ajutorul sistemului de management bazat pe indicatori, întreprinderile se aproprie mai repede și mai clar de granița de unde doresc să vadă ce se întâmplă în spatele cifrelor, să afle motivele pentru care cifrele se modifică pozitiv sau negativ. Acest lucru reprezintă căutarea cauzelor propriu-zise ale succesului și insuccesului. Necesitatea rezolvării acestei probleme apare în condițiile în care, la nivel de întreprinderi private, aplicabilitatea sistemului de controlling se află la etapa incipientă sau în general lipsește din strategia de administrare a afacerii.

1. Istoria apariției controllingului, semnificația noțiunii

Literatura de specialitate menționează Evul mediu drept perioada în care își are rădăcinile noțiunea de controlling. În sec. XV, la curtea regală a Angliei exista funcția de „controlleur”, în atribuțiile căruia intra documentarea și controlul fluxurilor de mărfuri și al fluxului de bani. În anul 1778, în SUA, a fost aprobat prin lege departamentul „Controller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Accounts”, atribuțiile controllerului fiind gestionarea bugetului și controlul utilizării resurselor. În 1863, și apoi în 1921, funcția de controller apare la nivel de sistem bancar național, funcția propriu-zisă fiind din 1863 „Controller of the Currency”, iar din 1921 „Controller General” [1, p.66]. După revoluția industrială din sec. XVIII, noile forme de organizare aveau nevoie de noi metode de conducere. Astfel cu începutul sec. XX datează momentul creării managementului ca știință, atunci când Frederick Winslow Taylor în SUA, Henri Fayol în Franța și Walther Rathenau în Germania au publicat lucrări despre sistemul de conducere și de organizare a lucrului [2, p.129]. În paralel, la nivel de economie privată, în 1880 a fost prezentat pentru prima dată în literatura de specialitate controllerul firmei companiei „Atchinson, Topeka and Santa Fe Railroad Company”. În 1892, „General Electric Company” a fost prima mare organizație care avea în organigramă un post de controller. Cu toate acestea, controllingul a rămas un domeniu necunoscut până în 1920. Creșterea dimensiunii și complexității organizațiilor americane, precum și creșterea concurenței, a impus, la începutul secolului al XX-lea, reintroducerea conceptului de controlling în cadrul organizațiilor. În 1941, controllerii au înființat „The Controller's Institute

of America" și tot atunci apare prima ediție a ziarului „The Controller”. Întreprinderile franceze și engleze au fost primele care au aplicat sistemul de controlling prin anii 1950, ca ulterior, prin anii 1960, să fie aplicat și în Germania. Începând cu anii 1990, sistemul de controlling este introdus în întreprinderile din Ungaria [3, p.158]. Astfel, un moment-cheie în perceperea necesității și aplicării ordinare a sistemului de controlling în cadrul întreprinderilor a fost criza economică din 1929-1932, mai ales prin funcția controllingului de a planifica și a prezice careva evenimente ulterioare. La acea etapă controllingul avea drept scop prognozarea dezvoltării întreprinderii în funcție de noile realități de pe piață, precum și stabilirea și implementarea tehnicilor de adaptare în condiții extreme în vederea menținerii pe piață.

Conceptul noțiunii de *controlling* este descris de-a lungul timpului de diferiți autori. În opinia economiștilor R.Mann și A.Maier, „controllingul reprezintă un sistem de reglare și de gestiune a profitului, care permite entității să obțină profit maxim în condițiile existente”. Savantul rus V.Biriucov consideră că „controllingul este un mecanism de autoreglare a întreprinderii, care asigură un feedback în circuitul de informații și control”, iar colega sa Iu.Bașcatova susține că controllingul este un instrument care permite obținerea și prelucrarea informației operative, în baza căreia se iau decizii manageriale strategice. Profesorul român C.Brătianu este de părere că „controllingul nu se referă la caracteristicile produsului, ci la concordanța activităților planificate și la progresul implementării lor, folosind drept metrică suportul financiar și contabil al organizației”. O altă abordare are economistul român C.Mazarachi, care afirmă că „controllingul se manifestă ca funcție a conducerii, contribuind la îmbinarea și reglarea intereselor individuale și sociale într-un ansamblu unitar”. Asociația Internațională a Controllerilor și Grupul Internațional de Controlling susțin că „controllingul este o activitate de management. Înseamnă a fi orientat către îndeplinirea obiectivelor și a lua decizii în acest sens. Prin urmare, planificarea, monitorizarea și controlul sunt de o importanță esențială. Acest lucru se aplică atât fiecărei decizii de management, cât și managementului companiei, în ansamblul său” [3, p.160].

Un impact aparte asupra formării noțiunii și dezvoltării controllingului au avut-o școala americană și cea germană. Astfel, în viziunea școlii americane, controllingul este privit ca un sistem de conducere și control a business-proceselor, rolul acestuia fiind de a depista actualele și potențialele abateri de la plan, care pot fi înlăturate prin management. Pe de altă parte, școala germană prezintă controllingul drept o interacțiune asupra managementului corporativ în limitele unor scopuri prestabilite. În acest sens, controllingul are drept rol principal aprovizionarea cu informație necesară a managementului în vederea coordonării și eficientizării business-proceselor prin management [4, p.92]. Astfel, se observă că viziunea americană asupra noțiunii de controlling se bazează pe analiză previzională și curentă, iar viziunea germană privește controllingul prin prisma analizei post-factum. Noțiunea de controlling, mai bine zis diversitatea interpretării acesteia, poate fi redată după cum urmează (Fig.1).

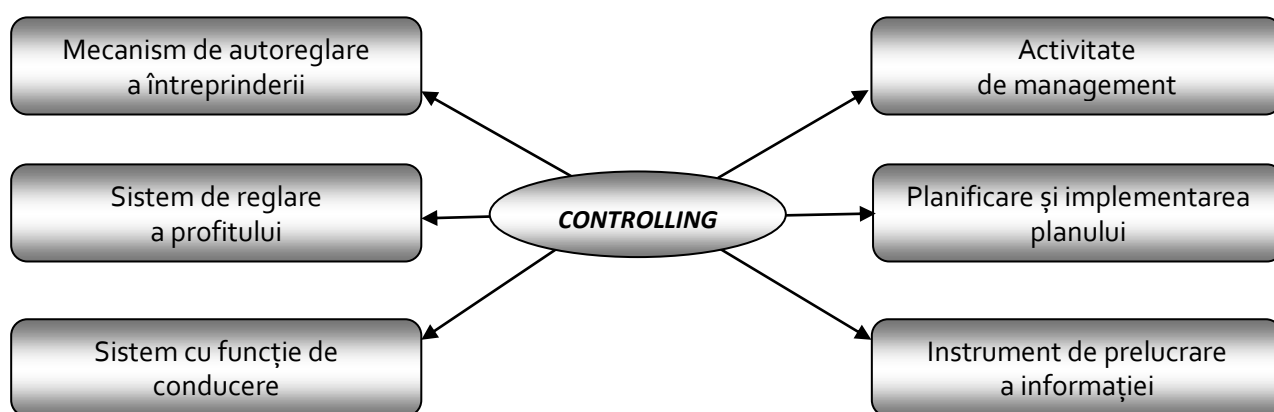


Fig.1. Interpretări ale noțiunii de controlling.

Sursa: elaborată de autori.

În viziunea autorului, controllingul la nivel de întreprindere reprezintă un sistem de tehnici și procedee, care presupune interconexiunea funcțiilor de informare, analiză, planificare, gestionare, evidență și control, menite să eficientizeze procesele operaționale, prin raționalizarea cheltuielilor și majorarea rezultatelor, în condițiile în care întreprinderea este în continuă mișcare, și sub influența mediului extern.

2. Concepte ale controllinguului

Conceptul de controlling este tratat sub diferite aspecte și forme, reieșind din diversitatea opiniilor față de această noțiune, precum și datorită complexității funcțiilor și principiilor pe care acesta se bazează. Reieșind din existența controllinguului drept tehnică de management, acesta are propriile principii, funcții și concepte, care se regăsesc sub următoarele forme:

- **Controlling – sistem informational:** la nivel de întreprindere, acesta este un sistem bazat pe date din evidența contabilă, care vine să argumenteze planurile și deciziile strategice și operaționale la orice nivel de management.
- **Controlling – interacțiune între planificare, control și reglare:** reprezintă un element de legătură între formularea strategiilor unei întreprinderi și controlul îndeplinirii atribuțiilor, prin configurarea și menținerea unui sistem de planificare și control și furnizarea informațiilor de feedback și feedforward către conducere.
- **Controlling – coordonare în sistemul de conducere:** este un suport al conducerii care îi permite ca întregul sistem să funcționeze orientându-se spre scopurile prestabilite, prin adaptarea la modificările survenite din exterior și respectând funcția de coordonare a sistemului operativ.
- **Controlling – asigurarea raționalității conducerii:** aici se face referire la relația efort- rezultate, adică sistemul de controlling trebuie să-și asume deciziile referitoare la cât de rationale sunt unele cheltuieli și cât de corect au fost prognozate veniturile de pe urma acestor acțiuni.

În literatura de specialitate [5] sunt descrise următoarele principii în baza cărora controllingul funcționează:

✓ **Principiul susținerii și opoziției,** care presupune argumentarea oricărei decizii luate în activitatea de controlling. Așadar, controllingul este un instrument de susținere și completare a managementului unei întreprinderi, care, printr-un sistem informațional bine pus la punct, are menirea să contribuie la luarea deciziilor de către manager. Diferența dintre controller și manager constă în faptul că managerul este cel care ia decizii. Controllerul nu are dreptul de a lua decizii, el doar trebuie să pregătească și să susțină deciziile luate de manager cu un sistem informațional bine pus la punct. De asemenea, managerul este cel care realizează planificarea întreprinderii, în general pe baza datelor puse la dispoziție de controller.

✓ **Principiul obiectivității,** prin aplicarea informațiilor obiective și exacte. Avantajul informațional în ceea ce privește schimbările din cadrul unui mediu dinamic este direct legat de succesul unei organizații. De aceea, organizațiile de succes trebuie să selecteze informațiile din mediu, selecția diferind foarte mult de la o ramură la alta, fiind necesară prelucrarea informațiilor, deoarece ele nu sunt structurate după specificul organizațiilor.

✓ **Principiul oportunității,** rezidă din necesitatea adaptării oportune în funcție de modificările atestate atât la nivel de întreprindere, cât și în exteriorul întreprinderii. Controllerii coordonează obiectivele și planurile intermediare într-un tot unitar și organizează la nivelul întregii firme activitatea de raportare referitoare la viitor. Controllerii moderează și modelează procesul managerial de stabilire a obiectivelor, planificare și conducere în așa fel, încât fiecare nivel managerial să dispună de orientare spre obiectivele firmei.

✓ **Principiul documentării,** presupune fixarea deciziilor de controlling și a analizelor și prognozelor, precum și a altor etape ale controllinguului sub formă de acte interne ale întreprinderii.

✓ **Principiul echilibrului între controllingul normativ, cel strategic și cel operativ,** se referă la corelarea rațională a planurilor de viitor cu resursele disponibile la momentul actual, în condițiile în care trebuie să se ia în calcul retrospectiva activității întreprinderii. Controllingul normativ reprezintă acea dimensiune a controllinguului care completează managementul normativ în îndeplinirea sarcinilor sale prin contribuția pe care o are la elaborarea și realizarea obiectivelor ce conferă sens organizației. Controllingul strategic trebuie să răspundă la întrebările: „Care sunt competențele mele cheie? Unde sunt cel mai bun? Am cea mai bună structură a produselor? Mă poziționez corect cu produsele mele?” Prin răspunsurile la aceste întrebări, departamentul de controlling strategic ajută managementul în a-și stabili țintele. Odată ce s-a stabilit unde se dorește să se ajungă, următorul pas este de a stabili cum se va face pentru a se ajunge acolo. Răspunsul la întrebarea *cum* este dat de managementul și controllingul operativ. Controllingul operativ urmărește realizarea planificării, analizează abaterile apărute între planificat și realizat și propune măsuri pentru diminuarea sau eliminarea apariției abaterilor similare.

Controllingul trebuie să-și aducă contribuția, prin suportul acordat managementului, la formarea, respectiv, păstrarea și afirmarea acestor capacități. Astfel, controllingul are următoarele funcții:

1. Funcția de analiză previzională – prin asigurarea informației de avertizare referitoare la posibile modificări ale mediului extern al întreprinderii;

2. Funcția de adaptare și modelare – realizată prin implimentarea în termene oportune a informațiilor survenite cu referire la modificarea mediului extern al întreprinderii, precum și a schimbărilor din interiorul entității economice;

3. Funcția de coordonare și gestionare – prin asigurarea conlucrării departamentelor existente în cadrul întreprinderii în vederea realizării obiectivelor propuse;

4. Funcția de realizare a planurilor – prin implementarea planurilor operaționale care au drept scop realizarea planurilor strategice.

Concordanța dintre funcțiile și principiile de funcționare pentru toate formele conceptuale ale controllingului poate fi redată conform următoarei scheme:

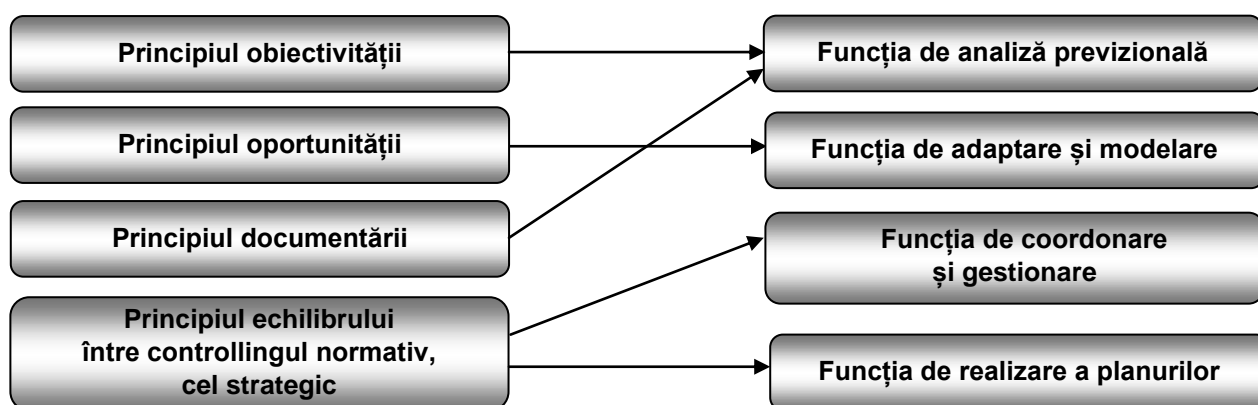


Fig.2. Interacțiunea pricipiilor cu funcțiile controllingului.

Sursa: elaborată de autori în baza bibliografiei studiate [5, p.468].

În bază surselor bibliografice aferente temei studiate, noi am reinterpretat modelul de implimentare a unui sistem de controlling conform propriei viziuni. Astfel:

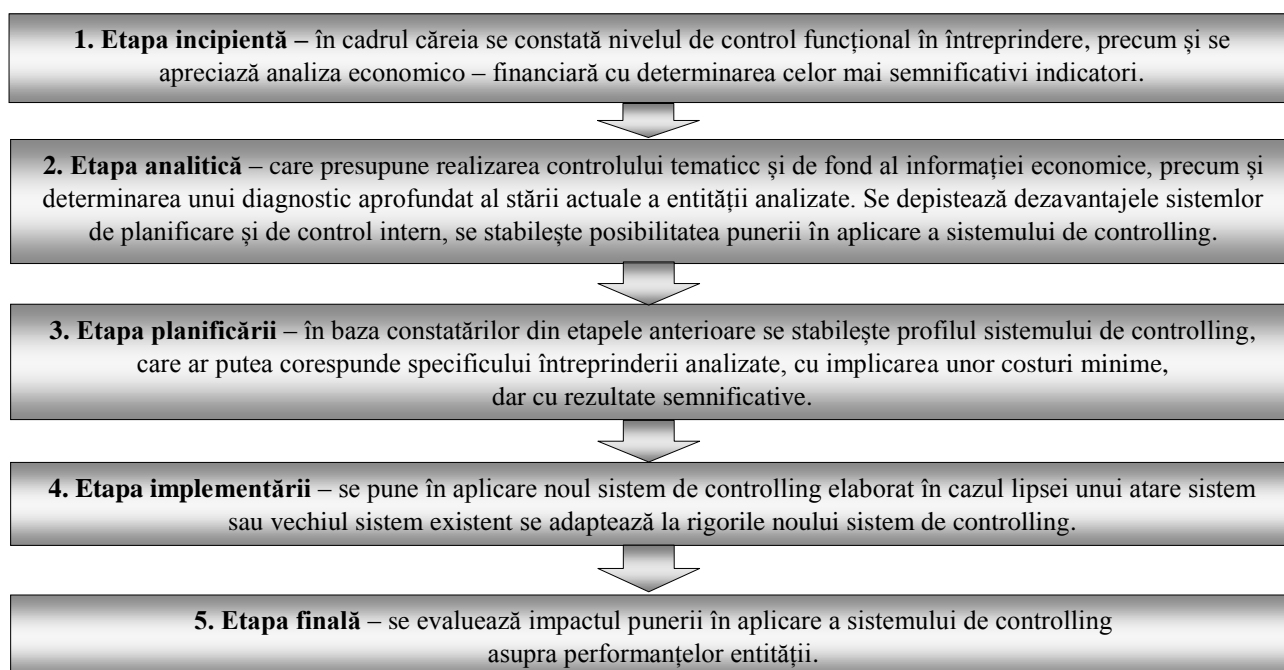


Fig.3. Etapele sistemului de controlling.

Sursa: elaborată de autori.

Controllingul, ca departament al unei întreprinderi, are funcția de a susține conducerea întreprinderii prin activități de planificare, informare, analiză, control și coordonare. Completând această definiție, controllingul are rolul de a aduna informații despre întreprindere și despre mediul în care aceasta funcționează, pentru a le analiza, prelucra și interpreta. Aceste informații trebuie prelucrate astfel încât să susțină managementul în luarea deciziilor și în elaborarea planificării întreprinderii. De asemenea, prin interpretarea datelor obținute controllerul trebuie să remarce din timp punctele critice ale întreprinderii, astfel încât acestea să poată fi înlăturate și să descopere punctele tari ale întreprinderii, pentru ca acestea să fie dezvoltate. Termenul „controlling” este un termen foarte controversat, datorită multitudinii de traduceri și interpretări pe care acesta le are. Principalul motiv pentru interpretarea greșită a termenului „controlling” constă în traducerea acestuia drept „control” sau „a controla”. Dar, de fapt, controllingul reprezintă mai mult decât simplul control din întreprindere, el fiind disciplina care se ocupă cu controlul și monitorizarea datelor și indicatorilor întreprinderii.

Astfel, sistemul de controlling, prin prisma tehnicilor și metodelor cantitative și calitative aplicate, poate redresa și îmbunătăți situația financiară a oricărei întreprinderii, doar că e necesară o analiză minuțioasă a tuturor factorilor interni și externi care influențează asupra întreprinderii, precum și mediul de afaceri în care aceasta activează.

Concluzii

În concluzie vom menționa că condițiile actuale de activitate a oricărei entități dictează conducerii cerințe noi față de gestiunea acesteia. Astfel, în condițiile dezvoltării ascendente a unei societăți informaționale, este rațională aplicarea controllingului, care reprezintă un sistem complex cu conceptele sale și are un impact semnificativ asupra managementului prin asigurarea integrării activităților de planificare și control și contribuie direct la luarea unor decizii manageriale echilibrate. Suportul metodologic poate servi varietatea instrumentelor de controlling ce țin de gestiunea strategică și tactică a entității. Aceste instrumente se bazează pe un sistem flexibil de indicatori și valorifică informațiile din contabilitatea managerială și financiară la cel mai înalt nivel, în strânsă legătură cu mediul extern al întreprinderii.

Referinte:

1. ПЛАКИДИН, И.С. Исторические аспекты возникновения и развития концепции контроллинга в зарубежных странах. В: *Финансы и кредит*, 2010, №20, с.65-74.
2. МУЛЛАХМЕТОВ, Х.Ш. Научные школы управления и их влияние на эволюцию функций контроля. В: *Менеджмент в России и за рубежом*. 2012, №6, с.129-133.
3. MIHAILĂ, S. Incursiuni evolutive și conceptuale privind controllingul. În: *Materialele Conferinței științifice internaționale consacrate celei de-a 25-a aniversări a ASEM „25 de ani de reformă economică în Republica Moldova: prin inovare și competitivitate spre progres economic”*, 23-24 septembrie 2016. Chișinău, 2016, vol.4, p.158-163.
4. ХЛЕВНАЯ, Е.Ф. Контроллинг бизнес-процессов в промышленных предприятиях. В: *Менеджмент в России и за рубежом*, 2016, №1, с.91-98.
5. ESCHENBACH, R. *Controlling profesional. Concepte și instrumente*. Ed. a 2-a, rev. București: Editura Economică, 2014. 478 p.

Prezentat la 20.12.2017