

Михайло ТАРАСЮК

МЕХАНІЗМ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ

Розкрито сучасні наукові погляди на проблему створення механізму контролінгу в управлінні підприємствами. Визначено на цій основі елементи механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами.

In the article is explored modern scientific looks to the problem of creation of mechanism of controlling in management enterprises. Certainly on these basis elements of mechanism of controlling in management the networks of auctions.

Аналіз сучасних наукових праць і практичного досвіду управління у вітчизняних та зарубіжних суб'єктах господарювання дає змогу зробити висновок про те, що на сьогодні зростає інтерес до проблем практичного застосування контролінгу в управлінні підприємствами. Ефективне функціонування контролінгу можливе лише за умови створення адекватного механізму його реалізації в практичній діяльності суб'єкта господарювання. Більшість наукових досліджень щодо проблем використання контролінгу в управлінні стосуються переважно підприємств реального сектора економіки та фінансово-кредитних установ, а підприємства торговельної сфери, зокрема торговельні мережі, залишаються без уваги.

Для забезпечення можливості ефективного застосування механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами слід визначити, передусім, його основні елементи, що й обумовлює актуальність досліджуваної проблеми.

Значна частина напрацювань у сфері контролінгу стосується переважно промислових підприємств та банківських установ. Окремі дослідження з питань впровадження та функціонування контролінгу відображені в

працях вітчизняних і російських науковців, зокрема: О. Ананькіної, Н. Данілочкіної, О. Кармінського, О. Качериної, І. Оленевої, С. Петренко, М. Пушкаря, В. Савчука, Л. Сухаревої, С. Фалька, Н. Шульги та інших. Серед зарубіжних науковців особливо цікавими є напрацювання вчених А. Дайле, Й. Вебера, Е. Майєра, Р. Манна, Д. Хана, П. Хорвата та інших.

Тим не менше, в наукових працях практично відсутній системний підхід до вирішення проблем створення механізму контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання торговельної сфери, зокрема торговельними мережами.

Мета статті полягає у дослідженні сучасних наукових поглядів на проблему створення механізму контролінгу в управлінні підприємствами та визначення на цій основі елементів механізму контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу.

Встановлено, що під механізмом контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розуміти цілісну систему взаємопов'язаних і взаємодіючих елементів, що безперервно реалізуються за чітко визначеним алгоритмом. Вона спрямована на досягнення цілей контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, стимулює

прийняття управлінських рішень та зміни параметрів його діяльності за усіма аспектами та напрямками управління.

Таким чином, ефективне застосування контролінгу в управлінні торговельними мережами залежить, зокрема, від того наскільки логічно побудоване вирішення та як взаємопов'язане виконання цілей і завдань контролінгу між собою, узгоджене виконання певних функцій контролінгу всередині системи, а також з іншими завданнями та функціями менеджменту, тобто як ефективно побудований та функціонує механізм контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу.

Отже, оформлення та організація механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами повинні бути не менш важливими, ніж впровадження згаданої управлінської технології в практичну управлінську діяльність суб'єктів мережевого торговельного підприємництва.

Для визначення оптимального механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, слід дослідити погляди вітчизняних та зарубіжних науковців на вирішення згаданої проблеми та, на основі їх критичної оцінки, розробити відповідний авторський підхід.

Так, А. Борисов [1], ґрунтуючись на процесному підході до управління підприємствами, пропонує виокремлювати такі етапи функціонування контролінгу: вимір параметрів процесу (час, вартість, якість, ризики), ідентифікація "слабких місць", контроль ключових параметрів діяльності та контроль адекватності діяльності цільовим показникам.

Схожу позицію знаходимо в роботі О. Ареф'євої та Л. Дякон [2], які, погоджуючись з А. Коптеловим та В. Крохіним, вирізняють такі етапи: визначення контрольованих показників результативності і точок контролю в процесах, моніторинг показників результативності, включаючи їх статистичну обробку, аналіз результатів моніторингу, тобто порівняння фактичних і планових показників та з'ясування причин відхилень.

І. Цигилик, Т. Паневник, О. Мозіль та інші науковці [3] пропонують такий алгоритм

контролінгу: визначення відхилення між фактичними і плановими (нормативними) показниками, проведення аналізу відхилень та коригування. Згадані концепції мають узагальнений характер, що ускладнює їхнє практичне використання. Схожої точки зору дотримуються С. Петренко, Л. Сухарева [4], які, крім зазначених елементів механізму функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, пропонують здійснювати також визначення ступеня впливу відхилень на рентабельність та платоспроможність.

Наголошуючи на тому, що механізм є основою використання контролінгу в управлінні, В. Биков [5] вважає, що найважливішими його елементами є: планування, моніторинг та коригування управлінських впливів. Такий підхід не узгоджується із сучасним розумінням ролі контролінгу, яка полягає у підтримці управління, а не у дублюванні його функцій.

Автори електронної публікації "Контролінг інвестиційних проектів" [6] пропонують наступні елементи структури контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання: встановлення цілей, планування, управлінський облік, інформаційне забезпечення управління, розробка рекомендацій для прийняття управлінських рішень (організаційно-економічний консалтинг), аналіз планів, результатів та відхилень, контроль, моніторинг сфери функціонування. Критична оцінка дозволяє зробити висновок про те, що такий підхід належить до ранніх концепцій контролінгу, оскільки передбачає дублювання функцій управління. Крім того, він має внутрішні суперечності, так, наприклад, етапи аналізу та контролю передують етапу моніторингу, що є певною мірою нелогічним, оскільки саме в ході моніторингу відбувається виявлення відхилень, які підлягають аналізу та контролю.

Певною мірою означені недоліки усуває в роботі В. Килимнюк [7]. Дослідник не визначає управлінський облік як складову контролінгу, а зазначає, що механізм контролінгу повинен, зокрема, містити збір даних з

різних систем обліку (фінансового, управлінського), статистики і моніторингу зовнішнього середовища. Враховуючи викладене, можна зробити висновок про те, що його точка зору більшою мірою відповідає сучасному етапу розвитку теорії контролінгу.

Вивчаючи дисертаційну роботу Н. Кофорової [8], присвячену проблемам контролінгу витрат, можна визначити такі ключові елементи блок-схеми функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання: формування планових показників діяльності, співставлення фактичних і планових показників, аналіз виявлених відхилень, дослідження їх причин, здійснення коригуючих дій, внесення змін до нормативних показників діяльності з урахуванням реальних умов господарювання. Отже, Н. Кофорова досить логічно та послідовно розмістила ключові елементи механізму контролінгу в управлінні підприємствами, що заслуговує на увагу. Недоліком є формулювання такого елементу механізму контролінгу, як здійснення коригуючих дій, оскільки безпосереднє здійснення управлінських впливів належить до компетенції управління, контролінг може виключно пропонувати варіанти таких дій.

Схожа позиція до визначення основних елементів механізму контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання розроблена С. Виноградовим [9], Л. Драгуновою [10]. Згадані науковці, розвиваючи напрацювання Н. Кофорової, пропонують на початкових етапах реалізації механізму контролінгу здійснювати визначення цілей діяльності та відображення цих цілей у системі показників. Цей підхід заслуговує на увагу, але з певним застереженням: контролінг повинен не здійснювати визначення цілей, а забезпечувати підтримку вказаного напрямку управлінської діяльності.

Особливістю підходу С. Фалько [11] є не тільки визначення цілей, а й їх декомпозиція та формалізація. Цим забезпечується подрібнення цілей на підцілі з їх чітким числовим вираженням та зв'язок конкретних цілей з керівниками центрів фінансової відпо-

відальності, що безпосередньо відповідальні за їх досягнення.

Ширший перелік складових механізму контролінгу пропонує О. Деменіна [12], яка також зазначає, що від збалансованої їх роботи залежить ефективність контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання. Отже, на думку цього науковця, складовими механізму контролінгу є: інформаційне забезпечення, матеріально-технічне забезпечення, методичне забезпечення, кадрове забезпечення, механізм оцінки ефективності системи контролінгу та окремих управлінських рішень, конкретні інструменти контролінгу. Неточність цього підходу полягає в наявності такого елементу, як кадрове забезпечення, що не повною мірою узгоджується із сформульованим змістом терміна "механізм контролінгу в управлінні торговельними мережами", а отже, доцільність його включення в структуру механізму контролінгу є суперечливою.

Окремо визначати напрямки функціонування стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання пропонує Н. Шульга [13]. Так, до основних напрямків стратегічного контролінгу вона пропонує відносити: участь у постановці стратегічних цілей і визначенні цільових стратегічних орієнтирів діяльності; проведення стратегічного аналізу та виявлення резервів економічного зростання; інформаційне забезпечення процесу стратегічного управління; координацію зусиль усіх підрозділів щодо розробки та виконання стратегічного плану; коригування стратегічних цілей і стратегічних пріоритетів внаслідок зміни умов функціонування суб'єкта господарювання; встановлення причин невиконання стратегічних планів та розробку заходів щодо їх усунення. До напрямків оперативного контролінгу, на думку Н. Шульги, доцільно відносити такі: участь у визначенні оперативних цілей та розрахунок цільових індикаторів, що входять до складу оперативних планів; координація дій підрозділів у процесі розробки та реалізації оперативних

планів; проведення спеціальних економічних розрахунків з визначення основних показників якості управління певними напрямками фінансово-господарської діяльності; управління структурою балансу та бюджетом; інформаційне забезпечення процесу оперативного управління; розробка програми дій щодо підвищення ефективного оперативного управління; здійснення контролю за реалізацією оперативних цілей суб'єкта господарювання. За результатами аналізу вказаного підходу можна зробити висновок про те, що він більшою мірою відповідає сучасному розумінню сутності та ролі контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, ніж розглянуті вище підходи, але має і певні недоліки. Так, наприклад, напрямок як стратегічного, так і оперативного контролінгу, зміст якого полягає у коригуванні цілей та розробці програми дій щодо підвищення ефективності діяльності, передують контрольному-аналітичному етапу встановлення відхилень та їх причин. Таким чином, порушується логіка механізму контролінгу, оскільки контрольному-аналітичні висновки не використовуються при розробці коригуючих заходів і відповідних програм підвищення ефективності діяльності.

О. Ковальов пропонує вирізнити, як і деякі попередні автори, такі етапи процесу контролінгу в управлінні: цільові установки, планування, прийняття рішень, аудит та коригування виявлених відхилень, що в певних аспектах є неточним [14]. Представляє інтерес аналіз дослідником альтернатив та визначення допустимого рівня відхилень.

М. Карлик до складу алгоритму контролінгу включає етап створення системи контролінгу поруч з етапами визначення критеріїв контролінгу, розробки та реалізації планів, реалізації коригуючих дій [15]. Описаний підхід, на нашу думку, є помилковим, оскільки поточне функціонування контролінгу, як вважає М. Карлик, містить створення системи контролінгу, тоді як логічно мова може йти тільки про певне коригування цієї системи.

Розпочинати реалізацію механізму контролінгу з аналізу зовнішнього та внутріш-

нього середовища функціонування суб'єктів господарювання пропонує Т. Басюк [16]. Інші ж елементи алгоритму контролінгу, на його думку, доцільно визначати та реалізовувати з урахуванням результатів проведеного аналізу, що заслуговує на позитивну оцінку.

Доповнює механізм контролінгу етапом складання внутрішньої та зовнішньої звітності Х. Берр [17]. Його позиція заслуговує на увагу, але не може бути повною мірою впроваджена у практику управлінської діяльності вітчизняних підприємств, оскільки споживачами контролінгової звітності є виключно внутрішні споживачі – менеджери та власники суб'єкта господарювання. Зовнішню ж звітність, згідно з вітчизняними нормативно-правовими актами, складають інші служби підприємства.

За результатами оцінки наявних на сьогодні підходів до визначення елементів механізму контролінгу, а також враховуючи сучасний етап розвитку теоретичної моделі контролінгу в управлінні торговельними мережами та беручи до уваги особливості мережевого торговельного бізнесу, можна визначити такі елементи механізму контролінгу:

- аналіз факторів зовнішнього та внутрішнього середовища й оцінка їх впливу на фінансово-господарську діяльність торговельної мережі;
- прогнозування впливу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на майбутню діяльність торговельної мережі в плановому періоді;
- визначення ключових параметрів оцінки діяльності торговельної мережі та її підрозділів;
- формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення розробки цільових показників діяльності торговельної мережі на плановий період;
- координація процесу визначення системи цільових показників діяльності торговельної мережі, а також аналіз та оцінка розробленої системи планових показників;
- декомпозиція цільових показників діяльності торговельної мережі в розрізі

окремих елементів її фінансової структури та формалізація згаданої системи показників;

- формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення розробки системи планів (бюджетів) торговельної мережі;

- координація процесу планування та аналіз планів (бюджетів) торговельної мережі;

- підтримка процесу організації виконання планів, зокрема, участь у доведенні планових показників до усіх відповідальних за їх досягнення виконавців;

- підтримка процесу визначення системи мотивації виконання планів;

- формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення контролю з боку менеджерів за підконтрольними їм показниками;

- внутрішній консалтинг менеджерів усіх рівнів торговельної мережі;

- моніторинг виконання планових показників торговельної мережі за даними різних інформаційних систем підприємства (бухгалтерський, фінансовий, управлінський та статистичний облік), а також за спеціально сформованими масивами інформаційних даних;

- контроль та аналіз за дотриманням встановлених планових показників діяльності торговельної мережі, виявлення відхилень, їх причин та розробка набору альтернативних варіантів управлінських рішень;

- аналіз та оцінка досвіду управління на певних рівнях в усіх підрозділах торговельної мережі, виявлення передового досвіду вирішення окремих управлінських завдань та розповсюдження такого досвіду;

- підготовка внутрішньої контролінгової звітності.

Подальший аналіз наукових праць з проблем організації контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання дає можливість зробити висновок про те, що на циклічному характері реалізації механізму контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання настоюють Л. Гіляровская та В. Белкін [18]. Дослідники зокрема вважають, що цикл контролінгу містить такі інтерактивні етапи:

планування, контроль відхилень, прийняття коригуючих рішень, що певною мірою вступає в суперечність з системою управління підприємством, яка безпосередньо виконує названі функції.

Однією з найважливіших характеристик контролінгу І. Шенаєв вважає розподіл його завдань на цикли, що забезпечує інтерактивність планування, контролю виконання та прийняття коригуючих дій [19]. Отже, цикл контролінгу, на його думку, повинен містити три взаємопов'язані етапи: планування, контроль виконання та прийняття коригуючих рішень.

Зробити висновок про те, що реалізація механізму контролінгу має циклічний характер можливо також за результатами опрацювання наукової роботи Д. Морозова [20], який, розглядаючи етапи функціонування контролінгу в управлінні підприємствами, пов'язує перший та останній за допомогою сукупності коригуючих дій.

Враховуючи викладене, доходимо висновку, що реалізація механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами відбувається на циклічній основі. Отже, при організації контролінгового механізму в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу можна виокремлювати цикли.

Для визначення змісту поняття "цикл контролінгу в управлінні торговельними мережами" доцільно проаналізувати існуючі загальнонаукові підходи до розуміння терміну "цикл".

Автори довідкових видань А. Азріліян, О. Азріліян, О. Калашникова, О. Квардакова під циклом пропонують розуміти сукупність взаємопов'язаних явищ, процесів, робіт, що утворюють закінчене коло розвитку впродовж будь-якого проміжку часу [21]. Схожий підхід до розуміння циклу наведено у Великій економічній енциклопедії, автори якої вважають, що цикл – це сукупність усіх явищ і процесів, які повністю завершили власне коло розвитку за визначений проміжок часу [22].

Враховуючи викладене та з урахуванням сучасного розуміння сутності контро-

лінгу в управлінні торговельними мережами і його механізму, можна сформулювати таке визначення терміна “цикл контролінгу в управлінні торговельними мережами” – це регламентований внутрішніми документами суб’єкта мережевого торговельного бізнесу процес повної реалізації всіх елементів механізму контролінгу, що формують замкнуте коло за певний проміжок часу.

Як показали раніше проведені нами дослідження, на сьогодні прийнято розрізняти три підсистеми контролінгу в управлінні торговельними мережами: стратегічну, тактичну та оперативну, які характеризуються різними часовими періодами. Отже, доцільно розрізняти цикли стратегічного, тактичного та оперативного контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Відповідно до сучасного розуміння змісту контролінгу та його підсистем, можна сформулювати такі визначення циклу.

По-перше, цикл стратегічного контролінгу в управлінні торговельними мережами – це регламентований внутрішніми документами суб’єкта мережевого торговельного бізнесу процес повної реалізації всіх елементів механізму контролінгу в ході підтримки стратегічного управління, що формують замкнуте коло, як правило, за період від трьох до п’яти років.

По-друге, під циклом тактичного контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розуміти регламентований внутрішніми документами суб’єкта мережевого торговельного бізнесу процес повної реалізації всіх елементів механізму контролінгу в ході підтримки тактичного управління, що формують замкнуте коло, як правило, за період тривалістю в один рік.

По-третє, цикл оперативного контролінгу в управлінні торговельними мережами – це регламентований внутрішніми документами суб’єкта мережевого торговельного бізнесу процес повної реалізації всіх елементів механізму контролінгу в ході підтримки оперативного управління, що формують замкнуте коло, як правило, за період від одного тиж-

ня до одного місяця, залежно від специфіки фінансово-господарської діяльності.

Всі визначені цикли контролінгу в управлінні торговельними мережами повинні бути взаємопов’язані та постійно взаємодіяти між собою, що пояснюється необхідністю забезпечення єдності контурів стратегічного, тактичного та оперативного управління суб’єктами мережевого торговельного бізнесу.

Отже, функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами відбувається шляхом чітко регламентованої поступової реалізації основних елементів механізму контролінгу, які формують закінчене коло за визначений проміжок часу та утворюють таким чином цикли, що спрямовані на підтримку контурів стратегічного, тактичного та оперативного управління суб’єктами мережевого торговельного бізнесу.

Важливим етапом функціонування механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами є визначення ключових параметрів оцінки діяльності суб’єкта мережевого торговельного підприємництва, які є базою для реалізації інших елементів контролінгового механізму. Дослідженню проблем формування показників оцінки діяльності торговельної мережі доцільно присвятити подальші наукові розробки.

Література

1. Борисов А. В. Система сбалансированных показателей и процессный подход – основа для создания замкнутого цикла контроллинга и управленческого учета [Электронный ресурс] // Материалы I Московской международной конференции “Контроллинг и управленческий учет: практический опыт реализации” 24-26 марта 2005 г. – Режим доступа: <http://mcc.cima.ru>.
2. Ареф’єва О. В., Дякон Л. Л. Історія виникнення контролінгу та сутність контролінгу бізнес-процесіє // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – № 8(62). – С. 165–171.
3. Цигилик І. І., Паневник Т. М. Стратегія і контролінг в системі внутрішнього економічного механізму підприємства // Економіка, фінанси, право. – 2004. – № 11. – С. 11–14.

4. Петренко С. Н., Сухарева Л. А. *Контроллинг: Учеб. пособие.* – Донецк: Дон ГУЕТ, 2003. – 365 с.
5. Быков В. А. *Механизм контроллинга в системе управления экономической безопасностью федеральных государственных предприятий министерства обороны РФ: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05.* – Ярославль, 2006. – 219 с.
6. *Контроллинг инвестиционных проектов [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://investbus.ru/invest-real5-4.html>.*
7. Килимнюк В. Й. *Управління ефективним розвитком паливостачальних об'єднань України на основі контролінгу: Автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. экон. наук: спец. 08.06.02 "Підприємництво, менеджмент та маркетинг".* – Львів, 2001. – 25 с.
8. Кофорова Н. М. *Контроллинг затрат в системе управления промышленным предприятием: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05.* – Нижний Новгород, 2007. – 179 с.
9. Виноградов С. Л. *Контроллинг как технология менеджмента. Заметки практика // Контроллинг.* – № 2. – 2002. – С. 21–24.
10. Драгунова Л. В. *Контроллинг как инструмент управления прибылью: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / Л.В. Драгунова – Новосибирск, 2006. – 181 с.*
11. Фалько С. Г. *Контроллинг – объективная необходимость энергично развивающегося российского бизнеса [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.controllerakademi.ru>.*
12. Деменіна О. В. *Організаційно-економічні аспекти формування системи оперативного контролінгу на вітчизняних підприємствах // Проблеми науки.* – 2008. – № 8. – С. 32–37.
13. Шульга Н. П. *Банківський контролінг: теорія, методологія, практика.* – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2004. – 326 с.
14. Ковалёв А. *Банковский контроллинг: техника обуздания рисков // Банковский менеджмент.* – 2007. – № 5. – С. 84-96.
15. Карлик М. Е. *Контроллинг в системе стратегического маркетинга сферы услуг: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05.* – М., 2003. – 168 с.
16. Басюк Т. *Инвестиційний контролінг: проблеми і перспективи // Економіка України.* – 2004. – № 6. – С. 32–37.
17. Берр Х. *Контроллинг в сфере исследований и разработок. – Режим доступа: http://devbiz.narod.ru/development/controlling/cntrl_berr.htm.*
18. Гиляровская Л., Белкин В. *Контроллинг как база обоснования принятия управленческих решений // Управление собственностью.* – 2002. – № 2. – С. 31–37.
19. Шенаев И. В. *Система контроллинга в деятельности коммерческого банка // Банковские услуги.* – 2006. – № 11. – С. 21–29.
20. Морозов Д. М. *Сучасна концепція контролінгу в контексті коригування фінансових планів // Актуальні проблеми економіки.* – 2005. – № 11(53). – С. 136–148.
21. *Большой экономический словарь / Авт. и сост. А.Н. Азрилян и др. – 7-е изд., доп. – М.: Инт нов. экон., 2008. – 1472 с.*
22. *Большая экономическая энциклопедия / Авт. и сост. Т. П. Варламова и др. – М.: Эксмо, 2007. – 816 с.*