Міністерство освіти і науки України
Київський національний торговельно-економічний університет

М.В. Тарасюк

КОНТРОЛІНГ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ: ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ, ПРАКТИКА

Монографія

Київ 2010

Розповсюдження і тиражування без офіційного дозволу КНТЕУ заборонено

УДК 339.378.001.42
ББК 421.0
Т 19

Консультант – А.А. Мазаракі, доктор економічних наук, професор, академік НАПН України, заслужений діяч науки і техніки України, ректор Київського національного торговельно-економічного університету

Рецензенти:

О.Г. Білорус – доктор економічних наук, професор, член-кореспондент НАН України, завідувач відділу глобалістики і геоекономіки Інституту світової економіки і міжнародних відносин НАН України

М.М. Єрмошенко – доктор економічних наук, професор, проректор з наукової роботи Національної академії управління

О.І. Барановський – доктор економічних наук, професор, проректор з науково-дослідної та інноваційної роботи Університету банківської справи Національного банку України

Я.Я. Дяченко – доктор економічних наук, професор, завідувач відділу Академії фінансового управління Міністерства фінансів України

Н.П. Шульга – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри банківської справи КНТЕУ

Тарасюк М.В.

Т19 Контролінг в управлінні торговельними мережами: теорія, методологія, практика : монографія / М.В. Тарасюк. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 548 с.
ISBN 978-966-629-437-4

Монографію присвячено розробці теоретико-методологічних засад та практичного інструментарію контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва, викладено теоретичні основи та обґрунтовано сутність даної управлінської технології, визначено місце контролінгу в управлінні торговельними мережами і сформульовано систему цілей та принципів; досліджено методологічні засади контролінгу та визначено структурно-логічну схему його впровадження, обґрунтовано показники оцінки діяльності торговельних мереж. Особливу увагу приділено проектуванню системи інформаційного забезпечення та удосконаленню організаційно-економічного механізму імплементації контролінгу в управління торговельними мережами.

Призначено для студентів, аспірантів та викладачів вищих навчальних закладів торговельно-економічного спрямування, а також практикуючих фахівців, які займаються питаннями розвитку торговельних підприємств.

УДК 339.378.001.42
ББК 421.0

Рекомендовано до друку вченою радою Київського національного торговельно-економічного університету
(протокол № 6 від 24 лютого 2010 р.)

ISBN 978-966-629-437-4

© М.В. Тарасюк, 2010
© Київський національний торговельно-економічний університет, 2010

ЗМІСТ

ВСТУП..... 6
ЧАСТИНА І. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛІНГУ В МЕРЕЖЕВОМУ ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМНИЦТВІ..... 8
Розділ 1. Становлення контролінгу в торговельному бізнесі України..... 8
1.1. Структурні зрушення в розвитку торгівлі України на сучасному етапі..... 8
1.2. Стан контролінгу в мережевому торговельному бізнесі..... 23
1.3. Оцінка готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу..... 34
Висновки до розділу 1..... 43
Розділ 2. Генезис дефініції та сучасна економічна інтерпретація контролінгу в управлінні торговельними мережами..... 45
2.1. Історичні аспекти розвитку концепції контролінгу. 45
2.2. Етимологія змісту терміна «контролінг» та його сучасне розуміння..... 70
2.3. Особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами..... 76
Висновки до розділу 2..... 82
РОЗДІЛ 3. Інтеграція контролінгу та управління торговельними мережами..... 85
3.1. Місце та роль контролінгу в управлінні торговельними мережами..... 85
3.2. Функції та цілі контролінгу в мережевому торговельному бізнесі..... 97
3.3. Характеристика об’єктів та принципів контролінгу. 131
3.4. Підсистеми, види та форми контролінгу в торгівлі.. 141
Висновки до розділу 3..... 153
ЧАСТИНА ІІ. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ..... 156
Розділ 4. Основні етапи впровадження та механізм функціонування контролінгу в торговельних мережах..... 156
4.1. Структурно-логічна послідовність впровадження контролінгу..... 156
4.2. Механізм контролінгу в торговельних мережах..... 169
Висновки до розділу 4..... 180

Розділ 5. Показники оцінки діяльності торговельної мережі.. 182
5.1. Сутність та характеристика підходів до формування систем основних показників діяльності..... 182
5.2. Обґрунтування основних показників діяльності торговельних мереж..... 194
Висновки до розділу 5..... 216
Розділ 6. Місце контролінгу в процесі планування і контролю... 218
6.1. Цілевизначення та планування в контролінгу..... 218
6.2. Контроль та аналіз в контролінгу..... 245
Висновки до розділу 6..... 256
ЧАСТИНА ІІІ. ПРОЕКТУВАННЯ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ..... 259
Розділ 7. Інформаційне забезпечення контролінгу..... 259
7.1. Концептуальні засади формування інформаційного забезпечення контролінгу..... 259
7.2 Інформаційні потреби контролерів..... 269
Висновки до розділу 7..... 272
Розділ 8. Характеристика основних елементів системи інформаційного забезпечення контролінгу..... 274
8.1. Зовнішнє середовище торговельної мережі..... 274
8.2. Особливості бухгалтерського обліку в умовах контролінгу..... 288
8.3. Організація інформаційних потоків контролінгу..... 302
8.4. Інформаційні технології контролінгу..... 314
Висновки до розділу 8..... 337
ЧАСТИНА ІV. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННЯ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ..... 340
Розділ 9 Підрозділ контролінгу в організаційній структурі торговельної мережі..... 340
9.1. Концептуальні засади оптимізації організаційної структури..... 340
9.2. Позиціювання служби контролінгу в організаційній структурі..... 347
9.3. Проектування структури служби контролінгу..... 361
9.4. Моделювання компетенцій контролерів..... 370
9.5. Мотивація контролерів торговельних мереж..... 378
9.6. Подолання конфліктів між менеджерами та контролерами..... 381
Висновки до розділу 9..... 389

Розділ 10. Обґрунтування бізнес-моделі торговельної мережі 393
10.1. Концептуальні засади бізнес-моделювання..... 393
10.2. Критична оцінка наукових підходів до формування бізнес-моделей..... 397
10.3. Обґрунтування статико-динамічної бізнес-моделі... 414
Висновки до розділу 10..... 418
Розділ 11. Формування звітності служби контролінгу..... 421
11.1. Теоретичні засади формування контролінгової звітності..... 421
11.2. Основні вимоги та послідовність впровадження контролінгової звітності..... 427
Висновки до розділу 11..... 436
Розділ 12. Оцінка ефективності контролінгу в торговельних мережах..... 437
12.1. Методологічні засади оцінки ефективності контролінгу..... 437
12.2. Оцінка результатів контролінгу..... 445
Висновки до розділу 12..... 449
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... 450
ДОДАТКИ..... 505

ВСТУП

Торгівля України на сучасному етапі розвитку переживає глибокі трансформаційні зміни, обумовлені посиленням конкуренції на ринку торговельних послуг та виходом на вітчизняний ринок іноземних, глобальних і регіональних торговельних мереж. Значний негативний вплив на розвиток вітчизняного торговельного підприємництва справила світова фінансово-економічна криза, яка спричинила зниження попиту на товари та скорочення обсягів товарообороту.

Розвиток торгівлі є важливою передумовою забезпечення сприятливого економічного та соціального клімату в будь-якій державі. З одного боку, важливим завданням торговельного бізнесу є забезпечення різноманітних потреб населення. З іншого боку, торгівля є поєднує виробників зі споживачами продукції, підтримує баланс між попитом і пропозицією.

Торговельний бізнес є найпоширенішою сферою економічної діяльності, який забезпечує формування великої частини ВВП. Крім того, торгівля забезпечує громадян України робочими місцями та сприяє започаткуванню власного бізнесу.

За таких умов успіх та тривалість функціонування вітчизняних підприємств на ринку торговельних послуг залежить від того, на скільки їхні менеджери спроможні підвищити ефективність управління передусім за рахунок впровадження контролінгу. Це обумовлює увагу науковців та практиків до проблем контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Концепція контролінгу має тривалу історію розвитку. Зародження ідей контролінгу відбулося у XV століття з початком впровадження його ідей при дворах англійського та французького королів. Сучасні погляди на контролінг сформувалися на початку 1990-х рр., коли розпочався новий етап розвитку концепції, а його функції наблизилися до процесу прийняття управлінських рішень.

На сьогодні контролінг – це управлінська технологія, що забезпечує досягнення місії та стратегічних цілей підприємства, охоплює усі напрями діяльності, бізнес-процеси та бізнес-об’єкти, дозволяє здійснювати ефективне управління суб’єктом підприємництва не тільки в режимі реального часу, а й щодо його майбутньої діяльності. Впровадження контролінгу сприяє розвитку комунікацій на підприємстві завдяки створенню відповідної системи інформаційного забезпечення, сервісній підтримці реалізації усіх управлінських функцій, вивчення та розповсюдженню позитивного досвіду управління, дослідженню і синтезу передових теоретичних

наукових напрацювань у сфері менеджменту, маркетингу, економіки, фінансів, аналізу, логістики, інвестицій, інновацій; постійному моніторингу ключових показників діяльності підприємства, сприяє саморозвитку та самовдосконаленню.

У монографії, написаній за результатами докторського дисертаційного дослідження, викладено теоретичні основи контролінгу в управлінні торговельними мережами, обґрунтовано сутність даної управлінської технології, визначено її місце підсистеми, види, форми, функції, окреслено перелік об'єктів, сформульовано систему цілей та принципів контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Значна увага приділено дослідженню методологічних засад контролінгу, а саме визначенню структурно-логічної схеми його впровадження та механізму функціонування, обґрунтовано показники оцінки діяльності торговельних мереж, а також особливості цілевизначення, планування, контролю та аналізу в контролінгу.

Досліджено процес становлення контролінгу у вітчизняному торговельному бізнесі, визначено передумови впровадження контролінгу в торгівлі, надано оцінку стану контролінгу в мережевому торговельному бізнесі, а також готовності торговельних мереж до його впровадження.

Особливу увагу приділено проектуванню системи інформаційного забезпечення та удосконаленню організаційно-економічного механізму імплементації контролінгу в управління торговельними мережами.

У монографії викладено принципово нові теоретичні напрацювання автора, а також практичні рекомендації щодо впровадження контролінгу в управління торговельними мережами та формування ефективного контролінгового механізму.

Монографія розрахована на власників, менеджерів та контролерів суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, студентів, аспірантів, науковців та викладачів вищих навчальних закладів.

За творчу підтримку при підготовці даної монографії автор висловлює щиру подяку науковому консультанту, доктору економічних наук, професору, ректору КНТЕУ А.А. Мазаракі.

Частина І

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛІНГУ В МЕРЕЖЕВОМУ ТОРГОВЕЛЬНОМУ ПІДПРИЄМНИЦТВІ

Розділ 1
СТАНОВЛЕННЯ КОНТРОЛІНГУ В ТОРГОВЕЛЬНОМУ БІЗНЕСІ УКРАЇНИ

1.1. Структурні зрушення в розвитку торгівлі України на сучасному етапі

Розвиток торгівлі є важливою передумовою забезпечення сприятливого економічного та соціального клімату в будь-якій державі. З одного боку, важливим завданням торговельного бізнесу є забезпечення різноманітних потреб населення. З іншого боку торгівля є з'єднуючою ланкою між виробниками та споживачами продукції, підтримує баланс між попитом і пропозицією. Такої точки зору, зокрема, дотримуються О. Пустовойт [1] та інші, який зазначає, що послуги підприємств торгівлі є досить істотним чинником розвитку економіки України.

Важливість розвитку внутрішньої торгівлі, як однієї з галузей економіки, зазначають і органи державної влади України [2, 3], адже вона відіграє суттєву роль як у формуванні економічного потенціалу, так і задоволенні потреб у високоякісних товарах та послугах. Таким чином, нагальною і для внутрішньої торгівлі, і для економіки України в цілому є питання наявності єдиного законодавчого акта, який би регулював відносини, що виникають у процесі здійснення торговельної діяльності.

Дослідження проблем ефективного розвитку внутрішньої торгівлі в Україні на сучасному етапі входить до сфери наукових інтересів таких провідних вітчизняних дослідників, як А.А. Мазаракі, І.О. Бланк, Л.О. Лігоненко, Н.М. Гуляєва та інших [4, 5 та ін.].

Внутрішня торгівля характеризується наявністю домінуючої частки приватного капіталу, сталою позитивною динамікою обсягу роздрібного товарообороту за 2000–2008 рр., збільшенням чисельності приватних підприємців. За темпами підвищення валової доданої вартості у 2008 р. торгівля посідала третє місце серед галузей економіки.

Важливість торгівлі для економіки України можна проілюструвати такими статистичними даними [6]:

Таблиця 1.1

Роль торгівлі у формуванні основних економічних показників України у 2001–2008 рр.

Показник	Роки							
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Валова додана вартість, млн грн	204190	225810	267344	345113	441452	544153	720731	949864
Валова додана вартість торгівлі (включаючи ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку), млн грн	22409	24593	31622	41057	56041	68573	95220	130205
Частка торгівлі у формуванні валової доданої вартості в Україні, %	10.97	10.89	11.83	11.90	12.69	12.60	13.21	13.71

Аналіз наведених у табл. 1.1 даних свідчить, що торгівля є видом економічної діяльності, частка якої у формуванні валової доданої вартості країни постійно зростає, а саме: з 10,97% у 2001 р. до 13,71% у 2008 р. Отже, торговельні підприємства активно розвиваються, зростають їх обсяги діяльності та ускладнюється управління ними, що, в свою чергу, спричиняє необхідність використання інноваційних інструментів управління, найперспективнішим з яких є контролінг.

Про розвиток торговельного бізнесу в нашій державі, незважаючи на світову економічну кризу, свідчать також дані, наведені в табл. 1.2 [6]:

Таблиця 1.2

Індекси економічних показників розвитку торгівлі у 2000–2008 рр.

Показник	Роки						
	2000	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Темп зростання валового внутрішнього продукту до попереднього року (у порівняних цінах), %	105.9	109.6	112.1	102.7	107.3	107.9	102.1
Темп зростання роздрібного товарообороту до попереднього року, %	108.1	120.5	121.9	123.4	126.4	129.5	117.3

Таким чином, обсяги роздрібного товарообороту в Україні протягом 2000–2008 рр. зберігають тенденцію до зростання, хоча дещо меншими темпами, ніж у передкризовий період. Так, у 2007 р. темпи зростання роздрібного товарообороту до попереднього року становили 129.5%, а у 2008 р. цей показник зменшився до 117,3%.

Невтішні тенденції щодо розвитку вітчизняного ринку торговельних послуг сформувалися протягом 2009 р. Дані Державного комітету статистики України [7] свідчать, що оборот роздрібної торгівлі (у т.ч. роздрібний товарооборот підприємств роздрібної торгівлі) за січень–листопад 2009 р. становив 399,6 млн грн або 83,5% від обсягу оборот роздрібної торгівлі за аналогічний період 2008 р.

Негативний вплив світової фінансово-економічної кризи на господарську діяльність вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу потребує оперативного вжиття антикризових заходів, мобілізації всіх резервів. Активне сприяння в цьому може надати впровадження в управління інструментарію контролінгу.

На позитивну оцінку, з точки зору забезпечення розвитку торговельного бізнесу в Україні, заслуговує динаміка кількості суб'єктів торговельної діяльності. Дані про кількість та питому вагу суб'єктів торговельної діяльності в Україні, згідно з Єдиним державним реєстром підприємств, організацій та установ України (ЄДРПОУ) та відповідно до класифікації видів економічної діяльності (КВЕД), наведено в табл. 1.3 [6, 8, 9]:

Таблиця 1.3

Кількість та питома вага суб'єктів торговельної діяльності в Україні за даними ЄДРПОУ

Показники	Станом на 1 січня						На 1.06. 2009 р.
	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	
Загальна кількість суб'єктів економічної діяльності, од.	981054	1023396	1070705	1133200	1187020	1228888	1240776
Кількість суб'єктів торгівлі (ремонту автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку), од.	258475	268311	278097	288089	299887	307760	309913
Питома вага суб'єктів торгівлі в загальній кількості суб'єктів ЄДРПОУ, %	26.35	26.22	25.97	25.42	25.26	25.04	24.98
Темп зростання до попереднього року:							
– загальної кількості суб'єктів економічної діяльності, %	x	104.32	104.62	105.84	104.75	103.53	100.97
– кількості суб'єктів торгівлі (ремонту автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку), %	x	103.81	103.65	103.59	104.10	102.63	100.70

Результати аналізу даних, наведених в табл. 1.3, дають можливість зробити висновок про те, що серед суб'єктів економічної діяльності, внесених до Єдиного державного реєстру підприємств, організацій та установ, найбільше суб'єктів, які займаються торгівлею. Слід зазначити, що із загостренням конкуренції на ринку торговельних послуг частка суб'єктів торгівлі почала поступово скорочуватися. Так, на 1 січня 2004 р. кількість суб'єктів торговельної діяльності становила 258475 од. (26.35%). Протягом 2004–2008 рр. кількість суб'єктів торгівлі зросла до 309913 од., але їх частка в загальній кількості суб'єктів економічної діяльності скоротилася до 24.98%.

Тенденцію до скорочення мають і темпи приросту кількості суб'єктів торговельного бізнесу, внесених до Державного реєстру підприємств, організацій та установ України. Так, на 1 січня 2005 р. (порівняно з 1 січня 2005 р.) кількість суб'єктів торгівлі зросла на 103.81%, а на 1 січня 2009 р. (порівняно з 2008 р.) кількість суб'єктів торговельного бізнесу зросла лише на 102.63%. Зазначені тенденції продовжилися і у 2009 р.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про загострення конкуренції на ринку торговельних послуг, що призводить до скорочення частки суб'єктів торговельного бізнесу, проте їх частка серед суб'єктів економічної діяльності залишається значною. Таким чином, зростає актуальність проведення комплексних досліджень, спрямованих на пошук інноваційних інструментів управління і, зокрема, контролінгу, особливо в умовах, коли немає ґрунтовних досліджень з даної проблеми.

Про важливість торгівлі для економіки свідчить чисельність працівників підприємств роздрібної торгівлі. Інформація про середньооблікову чисельність працівників підприємств роздрібної торгівлі, за даними Державного комітету статистики України, наведена в табл. 1.4 [8]:

Таблиця 1.4

Середньооблікова чисельність працівників підприємств роздрібної торгівлі України за 2006–2008 рр.

Показник	Роки			2008 р. у % до 2006 р.
	2006	2007	2008	
Середньооблікова чисельність працівників у підприємствах роздрібної торгівлі, тис. осіб	460.9	510.0	531.1	15.23
Середньооблікова чисельність всіх працівників України, тис. осіб	9197.1	9075.2	8887.4	-3.37
Питома вага середньооблікової чисельності працівників у підприємствах роздрібної торгівлі у середньооблiковій чисельності всіх працівників, %	5.01	5.62	5.98	-

За результатами аналізу даних табл. 1.4 можна зробити такі висновки:

- ✓ незважаючи на загальну тенденцію до скорочення середньооблікової чисельності всіх працівників України (з 9197,1 тис. осіб у 2006 р. до 8887,4 тис. осіб у 2008 р. – скорочення на 3.37%),

чисельність працівників у підприємствах роздрібної торгівлі має тенденцію до зростання. Так, чисельність цих працівників зросла з 460.9 тис. осіб у 2006 р. до 531, тис. осіб у 2008 р. або на 15,23%;

- ✓ у роздрібній торгівлі зайнятий майже кожен шостий працівник нашої держави. Про це свідчить динаміка до зростання питомої ваги середньооблікової чисельності працівників у підприємствах роздрібної торгівлі у середньообліковій чисельності всіх працівників України (з 5.01% у 2006 р. до 5.98% у 2008 р.);
- ✓ підприємства роздрібної торгівлі є одним з основних роботодавців в Україні, отже недостатня увага науковців до суб'єктів торговельного бізнесу щодо розробки інноваційних інструментів управління, а саме контролінгу, не є обґрунтованою.

Відбуваються зміни і в структурі продажів продовольчих та непродовольчих товарів. За даними Державного комітету статистики України складено таблицю, яка характеризує структуру продажів продовольчих та непродовольчих товарів на 1 особу в цілому по Україні (табл. 1.5) [8]:

Таблиця 1.5

Продаж продовольчих та непродовольчих товарів на 1 особу в Україні у 2005-2008 рр.

Показник	Роки			
	2005	2006	2007	2008
Продаж продовольчих товарів особу, грн	833	1062	1354	1839
Продаж непродовольчих товарів, грн	1170	1715	2478	3499
Продаж продовольчих та непродовольчих товарів, грн	2003	2777	3832	5338
Частка у сукупному продажу продовольчих та непродовольчих товарів, %:				
– продажу продовольчих товарів	41.59	38.24	35.33	34.45
– продажу непродовольчих товарів	58.41	61.76	64.67	65.55

Аналізу даних табл. 1.5 свідчить про загальну динаміку зростання показника продажу на 1 особу як продовольчих, так і непродовольчих товарів. Так, продаж продовольчих товарів на 1 особу зріс з 833.00 грн у 2005 р. до 1839.00 грн у 2008 р. У свою чергу, продаж непродовольчих товарів на 1 особу зріс з 2003.00 грн у 2005 р. до 5338.00 грн. у 2008 р. Слід зазначити, що протягом 2005–2008 рр. відбувалися зміни у структурі продажів продовольчих та непродовольчих товарів на 1 особу. Якщо у 2005 р. частка продажу продовольчих товарів складала 41.59%, то у 2008 р. цей показник скоротився до 34.45%. Натомість протягом 2005–2008 рр. частка

продажів непродовольчих товарів поступово зростала. Якщо у 2005 р. частка продажів непродовольчих товарів складала 58,41%, то у 2008 р. цей показник зріс до 65,55%.

Ці тенденції свідчать, з одного боку, про зростання добробуту населення України, оскільки скорочується частка поточного споживання (продаж продовольчих товарів), а зростає частка товарів довгострокового споживання (продаж непродовольчих товарів), а з іншого – про нові перспективи в розвитку суб'єктів торговельного бізнесу, які займаються реалізацією непродовольчих товарів і які мають враховувати менеджери та контролери суб'єктів торговельного бізнесу.

В Україні відбулися також позитивні зміни в розвитку матеріально-технічної бази торгівлі: упроваджуються сучасні торговельні технології, створюються роздрібні торговельні підприємства, які за рівнем культури обслуговування покупців відповідають вимогам європейських стандартів. Вітчизняні торговельні мережі, що здійснюють торгівлю під однією торговельною маркою, дотримуються єдиної стратегії діяльності, мають єдиний центр управління, координації та контролю, власний розподільний склад.

Експертні висновки свідчать про тенденції реструктуризаційних процесів у торговельному бізнесі України, які супроводжуються створенням неформальних об'єднань в торгівлі. Натомість, кількість формальних об'єднань, за даними Державного комітету статистики України, залишається відносно стабільною. Серед формальних об'єднань у торговельному підприємництві України превалюють такі їх форми як асоціація, корпорація та концерн (станом на 1 січня 2008 р. їх кількість становила, відповідно, 196; 161 та 77).

Таким чином, в торговельному бізнесі України активізуються процеси створення масштабних за розмірами й територією обслуговування торговельних мереж, що може, через недостатній контроль власників та менеджерів за господарськими процесами, призвести до зниження керованості цих економічних, а отже і до зниження рентабельності торговельного бізнесу.

Про розвиток саме торговельних мереж свідчать дані Державного комітету статистики України щодо кількості таких основних елементів суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, як супермаркети (продовольчі магазини з торговою площею від 400 до 2499 м²) та гіпермаркети (продовольчі магазини з торговою площею від 2500 м² і більше). Інформація про динаміку зазначених форматів магазинів наведена в табл. 1.6 [8]:

Таблиця 1.6

Кількість супермаркетів та гіпермаркетів в Україні за 2000-2008 рр.

Показник	На 31 грудня				
	2000 р.	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.
Всього магазинів, од.	77885	55804	54581	52315	50480
У тому числі, од.:					
супермаркети	…	904	986	1141	1273
гіпермаркети	…	59	108	144	169
Торгова площа всіх магазинів, тис. м²	7029	6359	6847	7493	8089
У тому числі, тис. м²:					
супермаркетів	…	814	885	1043	1166
гіпермаркетів	…	302	566	802	943
Частка супермаркетів та гіпермаркетів у загальній кількості магазинів, %	x	1.73	2.00	2.46	2.86
Частка торгової площі гіпермаркетів та супермаркетів у торговій площі всіх магазинів, %	x	17.55	21.19	24.62	26.07

Аналіз даних, наведених у табл. 1.6, свідчить, що на тлі скорочення загальної кількості магазинів в Україні кількість супермаркетів та гіпермаркетів поступово зростає, а їх частка у загальній кількості суб'єктів торговельного бізнесу у 2008 р. порівняно з 2005 р. подвоїлася (з 1.73% у 2005 р. до 2.86% у 2008 р.).

Про зростання ролі гіпермаркетів та супермаркетів у забезпеченні населення України торговельними послугами свідчить зростання торговельної площі вказаних форматів, а також збільшення частки торгової площі гіпермаркетів та супермаркетів у торговій площі всіх магазинів (з 17.55% у 2005 р. до 26.07% у 2008 р.).

Торговельні об'єкти у містах розміщуються нерівномірно. Закриття діючих та відкриття нових торговельних об'єктів відбувається стихійно, без урахування генеральних планів забудови. У багатьох населених пунктах значно скорочено мережу хлібних, овочевих, книжкових, галантерейних магазинів, водночас надмірною є кількість аптек, магазинів з продажу ексклюзивного одягу, автотранспортних засобів, ювелірних виробів, а також розважальних закладів.

За оцінками експертів торгівля України починаючи з 2008 р. вступила в нову фазу розвитку, яка характеризується активним зростанням частки організованої мережевої торгівлі [10, 11]. На відміну від зарубіжних торговельних мереж, що розвивалися повільно

під впливом змін попиту споживачів, вітчизняні суб'єкти мережевого торговельного підприємництва одразу розпочали активну діяльність, використовуючи напрацьований світовий досвід.

Іншим аспектом розвитку мережевого торговельного бізнесу в Україні є вихід на ринок глобальних торговельних мереж, таких як: «Auchan», «Real», «Metro Cash & Carry», «Х-5», «Патерсон», «Billa», «БМ Трейд» та ін. Головні підприємства таких торговельних мереж зареєстровані в інших країнах, а отже інформація, необхідна для прийняття управлінських рішень, повинна надаватися в форматі, визначеному зарубіжними власниками. За таких умов служби контролінгу іноземних торговельних мереж має надавати менеджерам рекомендації про особливості складання звітності для зарубіжних власників та формувати відповідним чином контролінгові звіти.

Активна експансія на вітчизняний ринок міжнародних торговельних операторів, як зазначають експерти, призведе до припинення діяльності деяких вітчизняних торговельних мереж, а інші суб'єкти мережевого торговельного бізнесу змушені будуть об'єднуватися. Активізація процесів злиття та поглинання на вітчизняному ринку торговельних послуг призведе до подальшого ускладнення управління торговельними мережами, що ставитиме нові завдання перед їх службами контролінгу.

Активного розвитку набувають вітчизняні загальнодержавні торговельні мережі, такі як «Fozzy group», до складу якої входять більше 200 магазинів, розміщених майже в усіх областях України та об'єднані в мережі «Сільпо», «Фора», «Фоззі», ЗАТ «Фуршет», мережа магазинів якої налічує більше 80-ти супермаркетів з однойменною назвою, мережа «Еко-маркет» налічує 68 супермаркетів, компанія «Квіза Трейд», яка об'єднує більше сорока гіпер- та супермаркетів «Велика кишеня» та ін. [12].

Вітчизняні мережеві торговельні підприємництва активно розвиваються і на регіональному рівні. Слід виділити такі успішні торговельні мережі, як галицька мережа «ЕкоЛан», львівська торговельна компанія «Інтермаркет» (магазини розміщені у Львівській, Івано-Франківській та Волинській областях), компанія «Союз» (налічує майже 80 торговельних закладів на території Чернігівської та Житомирської областей), харківські мережі супермаркетів «Таргет», «Клас», «Рост», одеські мережі «Наталка», «Копійка», «Обжора», «Таврія-В» та інші [13].

Одним із напрямів розвитку вітчизняного торговельного бізнесу є створення спеціалізованих торговельних мереж:

- ✓ продовольчі товари (мережі «Фуршет», «Велика кишеня», «Сільпо», «Фора», «АТБ», «МегаМаркет» та ін.);
- ✓ аудіо-, відео- та побутова техніка і електроніка (мережі «Фокстрот», «АБВ-техніка», «МегаМакс», «Фоксмарт» та ін.);
- ✓ парфюмерно-косметичні товари, засоби гігієни та побутова хімія (мережі «ДЦ», «Космо», «Єва», «Біла Ворона» та ін.);
- ✓ будівельні матеріали (мережі «Нова лінія», «Епіцентр», «Олді», «Практикер» та ін.);
- ✓ взуття (мережі «Монарх», «Чобіток», «ТопСток» та ін.);
- ✓ одяг (мережі «Марго», «VD one», «Marks & Spencer», «Zara», «Спорт Майстер» та ін.);
- ✓ фармацевтичні засоби (мережі аптек, аптечних супермаркетів, оптик, аптек «Доброго дня», «Віталюкс», «Космо-фарма», «Люкс Оптика», «Біокон» та ін.);
- ✓ книжкова торгівля (мережі «Буква», «Клуб сімейного дозвілля», «Літера», «ЕМПІК» та ін.);
- ✓ засоби мобільного зв'язку (мережі «АЛЛО», «Евросеть», «Мобілочка», «Melofon» та ін.);
- ✓ нафтопродукти (мережі «WOG», «Рось», «Лукойл», «ТНК» та ін.);
- ✓ автомобільні транспортні засоби (мережі автосалонів «АвтоБум», «Харків-Авто», «Дністер-Авто» та ін.);
- ✓ комп'ютерна техніка, периферійне устаткування та програмне забезпечення (мережі «МКС», «Світ комп'ютерів», «Діавест-Комп'ютерний світ», «Комп'ютерний всесвіт» та ін.);
- ✓ ігри та іграшки (мережі «Антошка», «Тигрес», «Малиш», «Зіронька» та ін.);
- ✓ ювелірні вироби (мережі «Заріна», «Ювелірна карта», «585^{AU}», «Укрзолото» та ін.);
- ✓ торгівля уживаними речами («секонд-хенд») (мережі «Комісіночка», «ЛепеСток», «Євро Сток» та ін.);
- ✓ інші види торгівлі у спеціалізованих торговельних мережах.

Нові завдання перед менеджерами та контролерами торговельних мереж ставить диверсифікація бізнесу. Крупні вітчизняні та іноземні торговельні мережі поєднують суто торговельне обслуговування в магазинах різних форматів (гіпермаркети, супермаркети, дискаунтери та інші) із наданням різноманітних послуг, виробництвом товарів під власними торговими марками та інше.

Так, наприклад, для вітчизняної торговельної холдингової компанії ЗАТ »АСНОВА холдинг» характерне володіння та

управління не тільки торговельними мережами, а й підприємствами інших видів економічної діяльності: дистрибуція, логістика, роздрібна торгівля. До складу холдингу входять компанії «ДЦ плюс», С.О.Т. Бі, «Савсервіс», «Комора-С», «ЕСМА», ЗАТ «Логістичний центр калинівка», «Авентурес груп-Unitrade» (мережа салонів персональної електроніки), «City.com» (мережа гіпермаркетів електроніки), «Melofon» (молодіжна мережа мобільної електроніки), «Service Master» (сервісна компанія), «СамоБыт» (мережа магазинів побутової техніки), «B.zone» (консалтингова компанія) та ін.

Інший вітчизняний торговельний холдинг «Fozzy Group» є одним з найкрупніших в Україні та об'єднує 18 різних напрямків бізнесу. До складу Fozzy Group входять мережі супермаркетів з продажу продуктів та товарів для дому «Сільпо», оптових гіпермаркетів «Fozzy», магазинів біля будинку «Фора» та «Бумі», аптек «Будь здоровий», фармацевтичних супермаркетів «Біла ромашка», магазинів персональної електроніки «Ringoo». Холдинг займається ресторанним бізнесом та об'єднує чеські ресторації «У Кульгавого Пола», «Старомак», ресторани «Prad-A-Cafe», «Liquor» та «La Bodeguita del Medio». Основними підприємствами промислового напряму Fozzy Group є Ніженський консервний завод, птахофабрика «Варто», м'ясопереробний завод «Рута» та «Еко-сервіс Україна» (оренда, обслуговування та продаж мобільних туалетних кабін). У торговельних мережах Fozzy Group представлені товари під власними торговими марками «Премія» та «Повна Чаша».

Також активно диверсифікують свою діяльність торговельні мережі «Космо» та «ДЦ Україна» (виробництво, роздрібна та оптова торгівля парфюмерно-косметичною продукцією і засобами гігієни, торгівля фармацевтичними засобами).

Отже, на сьогодні деякі торговельні мережі для посилення своєї конкурентоспроможності розпочали реалізацію товарів під власними торговими марками, для чого розміщують спеціальні замовлення у виробників або включають до свого складу виробничі підприємства. Таким чином, поруч озновним видом економічної діяльності – торгівлею, вітчизняні крупні торговельні мережі займаються виробництвом товарів та надають певні види послуг.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те що для ефективного управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу в сучасних умовах, контролери повинні враховувати специфіку певного бізнес-напрямку та оперативно інформувати менеджерів про реальну ситуацію та надавати рекомендації щодо прийняття певних управлінських рішень і підвищення якості управління в цілому.

Нерівномірним залишається розподіл товарообороту роздрібної торгівлі між міськими поселеннями та сільською місцевістю. Державний комітет статистики України наводить показники, що характеризують обсяги товарообороту роздрібної торгівлі у міських поселеннях та у сільській місцевості (табл. 1.7) [6]:

Таблиця 1.7

Товарооборот роздрібної торгівлі у міських поселеннях та у сільській місцевості у 2000–2008 рр.

Показники	Роки								
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Товарооборот роздрібної торгівлі, млн грн:									
– усього	26663	31885	36920	46992	64032	90005	124747	171682	238523
– у міських поселеннях	23568	28019	32771	42021	58027	82912	114631	158578	221128
– у сільській місцевості	3095	3866	4149	4971	6005	7093	10116	13104	17395
Питома вага товарообороту роздрібної торгівлі, %:									
– у міських поселеннях	88.39	87.88	88.76	89.42	90.62	92.12	91.89	92.37	92.71
– у сільській місцевості	11.61	12.12	11.24	10.58	9.38	7.88	8.11	7.63	7.29

Наведені у табл. 1.7 дані свідчать, що в Україні вкрай низька забезпеченість торговельними послугами в сільській місцевості, що негативно позначається на соціально-економічному розвитку держави в цілому. Так, у 2000 р. частка товарообороту роздрібної торгівлі у сільській місцевості у загальному його обсязі складала 11.61%, а у 2008 р. цей показник знизився до 7.29% і ситуація продовжує погіршуватися. Таким чином, важливим завданням держави та менеджерів і контролерів суб'єктів торговельного бізнесу є, з одного боку, пошук економічних стимулів розвитку торговельного бізнесу у сільській місцевості, а з іншого, пошук форматів торгівлі, які будуть рентабельні в сільських поселеннях.

Про негативні тенденції у забезпеченні сільського населення торговельними послугами свідчать дані табл. 1.8 [8]:

Таблиця 1.8

Роздрібний товарооборот на одну особу у міських поселеннях та у сільській місцевості у 2000 – 2008 рр.

Показник	Роки					
	1995	2000	2005	2006	2007	2008
Роздрібний товарооборот по Україні, грн	232	585	2003	2777	3832	5338
Роздрібний товарооборот, грн:						
– у міських поселеннях	298	766	2717	3750	5187	7234
– у сільській місцевості	93	210	497	710	926	1238
Відхилення роздрібного товарообороту від середнього по Україні, %:						
– у міських поселеннях	28.45	30.94	35.65	35.04	35.36	35.52
– у сільській місцевості	-59.91	-64.10	-75.19	-74.43	-75.84	-76.81

Аналізуючи дані табл. 1.8 можна зробити висновок про те, що роздрібний товарооборот на 1 особу в міських поселеннях протягом досліджуваного періоду поступово збільшувався – з 298.00 грн на 1 особу у 1995 р. до 7234.00 грн на 1 особу у 2008 р. Аналогічна тенденція протягом досліджуваного періоду спостерігалася і з показником роздрібного товарообороту на 1 особу в сільській місцевості, значення даного показника зросло з 93.00 грн на 1 особу у 1995 р. до 1238.00 грн у 2008 р.

Незважаючи на загальну позитивну динаміку до зростання роздрібного товарообороту як у міських поселеннях, так і у сільській місцевості, ситуація із забезпеченням торговельними послугами у сільській місцевості погіршується. Так, якщо у міських поселеннях розмір роздрібного товарообороту перевищував середнє значення даного показника по Україні і поступово таке відхилення зростало (з 28.45% у 1995 р. до 35.52% у 2008 р.), то у сільській місцевості розмір роздрібного товарообороту на 1 особу був значно меншим і поступово ситуація погіршувалася. У сільській місцевості розмір роздрібного товарообороту на 1 особу був меншим за аналогічний показник в середньому по Україні на –59.91% у 1995 р., а у 2008 р. відхилення досягло –76.81%. Виявлені тенденції підтверджують зроблені вище висновки про необхідність поліпшення рівня забезпечення торговельними послугами саме населення сільської місцевості, що має бути важливим завданням держави та складати основу визначення стратегічних планів розвитку вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу. Про це повинні дбати передусім менеджери та контролери вітчизняних операторів ринку торговельних послуг.

Не однаковою є забезпеченість підприємствами роздрібної торгівлі й по регіонах України (табл. 1.9) [6]:

Таблиця 1.9

Роздрібний товарооборот на одну особу за регіонами України, грн

Назва регіону України	Роздрібний товарооборот на 1 особу					
	Фактично			Відхилення від середнього обсягу по Україні		
	2000 р.	2004 р.	2008 р.	2000 р.	2004 р.	2008 р.
Україна	**585**	**1424**	**5338**	х	х	х
Автономна Республіка Крим	458	1217	4603	-127	-207	-735
Області:						
Вінницька	441	966	3216	-144	-458	-2122
Волинська	540	1278	4155	-45	-146	-1183
Дніпропетровська	654	1741	6601	69	317	1263
Донецька	533	1205	4918	-52	-219	-420
Житомирська	482	1007	3342	-103	-417	-1996
Закарпатська	590	1655	4267	5	231	-1071
Запорізька	702	1521	5091	117	97	-247
Івано-Франківська	413	793	3270	-172	-631	-2068
Київська	546	1227	5690	-39	-197	352
Кіровоградська	436	1025	3795	-149	-399	-1543
Луганська	391	857	3327	-194	-567	-2011
Львівська	683	1546	5018	98	122	-320
Миколаївська	443	1058	4426	-142	-366	-912
Одеська	445	1520	5916	-140	96	578
Полтавська	640	1202	4430	55	-222	-908
Рівненська	401	1086	3346	-184	-338	-1992
Сумська	585	1062	3086	0	-362	-2252
Тернопільська	334	857	3019	-251	-567	-2319
Харківська	688	1690	6042	103	266	704
Херсонська	439	1225	3981	-146	-199	-1357
Хмельницька	386	943	3718	-199	-481	-1620
Черкаська	460	1021	3480	-125	-403	-1858
Чернівецька	515	1208	4052	-70	-216	-1286
Чернігівська	563	1056	3458	-22	-368	-1880
м. Київ	1571	4216	17367	986	2792	12029
м. Севастополь	573	1582	6600	-12	158	1262

Результати аналізу наведених у табл. 1.9 даних свідчать, що обсягу роздрібного товарообороту підприємств на одну особу по регіонах України є нерівномірними. У більшості регіонів показник роздрібного товарообороту підприємств на одну особу є значно меншим ніж в середньому по Україні. Найнижчі показники обсягу

роздрібного товарообороту підприємств на одну особу сформувалися у Тернопільській, Хмельницькій, Луганській, Івано-Франківській областях. Протягом 2000–2008 рр. ситуація в деяких регіонах (Одеська, Київська області, м. Севастополь) дещо поліпшилася і показник роздрібного товарообороту підприємств на одну особу перевищив середнє по державні значення. З одного боку, такий стан справ можна пояснити низькими показниками соціально-економічного розвитку певних регіонів, а з іншого, нерозвиненістю роздрібної торговельної мережі та низькою споживацькою культурою населення.

Особливістю розвитку крупних та середніх суб'єктів мережевого торговельного бізнесу в Україні та в інших пострадянських країнах [14] є переміщення уваги власників торговельних мереж з економічно розвинутих регіонів та міст на регіони з більш низькими соціально-економічними показниками. Функціонування торговельних мереж в економічно нерозвинутих регіонах супроводжується впливом низки негативних факторів: відсутність достатніх площ, недостатня купівельна спроможність населення, недостатня кількість висококваліфікованого персоналу, відсутність постачальників, що здатні виробляти товари належної якості та інші.

За таких умов невеличкі учасники мережевого торговельного бізнесу (в основному на регіональному рівні) змушені вишукувати способи захисту своїх комерційних інтересів. Основними такими способами є укрупнення бізнесу та об'єднання в різноманітні професійні співтовариства, що дозволяє спільними зусиллями вирішувати складні питання. Так, у Російській Федерації у 2006 р. з ініціативи шести мереж була створена Спілка малих мереж Росії, яка підтримує та координує роботу локального ритейлу [15]. Пізніше було створено два крила Спілки малих мереж Росії: неприбуткова організація, що займається громадською діяльністю та підприємницька структура – «Торгово-закупівельна система «ТРИ С», яка проводить консолідацію замовлень, укладання договорів з крупними постачальниками, координацію закупівель та поставок для учасників проекту. Аналогічні об'єднання учасників мережевого торговельного бізнесу створені, наприклад, у США – Американська асоціація бакалійників та Спілка незалежних бакалійників.

Зважаючи на досить високу вартість впровадження контролінгу в управління торговельними мережами, невеликі учасники ринку не спроможні в більшості випадків залучити даний інструмент в управління. Враховуючи викладене, можливо запропонувати ще один важливий напрямок функціонування професійних об'єднань суб'єктів мережевого торговельного підприємництва – розробка методологічних

засад впровадження та функціонування контролінгу, формування пропозицій щодо удосконалення контролінгового інструментарію саме в невеликих регіональних торговельних мережах, що надаватиме їм додаткові конкурентні переваги.

Ускладнюється управління вітчизняними суб'єктами мережевого торговельного підприємництва також у зв'язку з тим, що на відміну від західних торговельних мереж, які розрізняються між собою за способами ціноутворення, торговельною площею, асортименту товарів та цільовому контингенту (супермаркети, гастрономи, дискаунтери, універсами, гіпермаркети, cash & carry та інші), в яких є не чіткість границь між форматами. Аналогічні тенденції спостерігаються також і на російському ринку торговельних послуг [16].

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те, що успіх та тривалість функціонування вітчизняних торговельних мереж на ринку торговельних послуг залежить від того, наскільки їхні менеджери спроможні підвищити ефективність управління в основному за рахунок впровадження контролінгу.

1.2. Стан контролінгу в мережевому торговельному бізнесі

Встановлення ринкових відносин в Україні сприяло активному розвитку вітчизняних суб'єктів підприємницької діяльності, у тому числі й мережевих торговельних підприємств. Значні темпи розвою сформували ряд переваг для суб'єктів торговельного бізнесу, проте й спричинили низку проблем, пов'язаних в основному зі складністю управління великими господарськими утвореннями.

Крім того, тенденції формування вітчизняного торговельного бізнесу у вигляді великих територіально розгалужених торговельних мереж; диверсифікація підприємницької діяльності; розширення асортименту товарів; зростання кількості постачальників з різними ціновими пропозиціями та пропозиціями щодо якості товарів; глобалізація торговельного бізнесу; негативний вплив світової фінансово-економічної кризи створили ряд проблем, пов'язаних із управлінням підприємств:

- ✓ обробка значних масивів інформації, проаналізувати яку необхідно для прийняття ефективних управлінських рішень;
- ✓ необхідність урахування дії великої кількості факторів як зовнішнього, так і внутрішнього середовища;
- ✓ обмеженість всіх видів економічних ресурсів, використання яких необхідне для функціонування суб'єктів торговельного бізнесу;

- ✓ загострення конкурентної боротьби на ринку торговельних послуг, потребує інноваційних методів ведення бізнесу та управління ним;
- ✓ урахування в господарській діяльності інтересів різних груп зацікавлених осіб, яке забезпечує довгострокове функціонування на ринку торговельних послуг;
- ✓ координування та спрямовування роботи різних структурних підрозділів суб'єкта торговельного бізнесу, які займаються не лише торгівлею, але й наданням різного роду послуг та виробничою діяльністю, на досягнення загальнокорпоративних цілей;
- ✓ інші проблеми, пов'язані з розвитком ринкових відносин та глобалізацію торговельного підприємництва.

Вирішення проблем управління суб'єктами торговельного бізнесу потребує впровадження інноваційних управлінських технологій, головною з яких є контролінг. Для розробки ефективного механізму контролінгу та обґрунтування послідовності його впровадження в управління суб'єктами торговельного підприємництва доцільно оцінити загальний стан менеджменту та визначити які з існуючих елементів контролінгового механізму та які його інструменти на сьогодні вже впроваджені та використовуються менеджерами. Необхідність проведення цієї роботи саме в торговельному бізнесі пояснюється тим, що активний розвиток торгівлі в нашій державі супроводжувався значними обсягами фінансових ресурсів, які спрямовувалися на удосконалення управління та запровадження сучасних інструментів управління. Проте, для обґрунтування оптимальної послідовності впровадження контролінгу необхідно уникати вже реалізованих в управлінні суб'єктами торговельного бізнесу методів та інструментів контролінгу.

Для оцінки стану контролінгу та ступеня впровадження його окремих інструментів у вересні – листопаді 2009 р. було проведене анкетне опитування керівників, головних бухгалтерів, контролерів та співробітників фінансово-економічних служб вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу з різних регіонів України. Було розроблено та розповсюджено 50 анкет (дод. А), з яких для аналітичної обробки було визнано придатними 47. Анкетним дослідженням охоплено підприємства з новітніми підходами до управління і традиційним менеджментом; великі, середні та малі підприємства; підприємства, що займаються торгівлею продовольчими, непродовольчими товарами й універсальною торгівлею; оптові, роздрібні та оптово-роздрібні торговельні підприємства.

Результати цього анкетного дослідження свідчать про основні тенденції розвитку та особливості управління вітчизняними суб'єкта-

ми торговельного бізнесу. Вікова структура охоплених анкетним дослідженням підприємств характеризується такими даними (рис. 1.1):



Рис 1.1. Структура суб'єктів торговельного бізнесу за терміном функціонування

Серед опитуваних торговельних підприємств більшу частину становлять відносно нові підприємства, які функціонують менше десяти років. Вони створені в умовах ринкової економіки, використовують сучасні підходи до управління, більш лояльно ставляться до нововведень, а їх персонал здобув сучасну освіту та знайомий з основами ведення бізнесу в умовах ринкової економіки. Частка таких підприємств у загальній кількості охоплених анкетним опитуванням – більше 73%.

Інші 27% – підприємства, що функціонують на ринку більше 10-ти років, створювалися в умовах переходу до ринкових відносин або за адміністративно-командної економіки. Менеджери та власники таких підприємств мають традиційні погляди на управління, здобули освіту, що не відповідає умовам ринкової економіки і досить важко сприймають будь-які нововведення.

Визначена структура суб'єктів торговельного бізнесу України за терміном їх функціонування на ринку дозволяє зробити висновок про те, що на сьогодні склалися досить сприятливі умови для впровадження інновацій, (зокрема контролінгу) в управління торговельними підприємствами.

Серед охоплених анкетним дослідженням торговельних підприємств переважають суб'єкти торговельного бізнесу з незначними (більше 10 млн грн) обсягами діяльності (рис. 1.2):

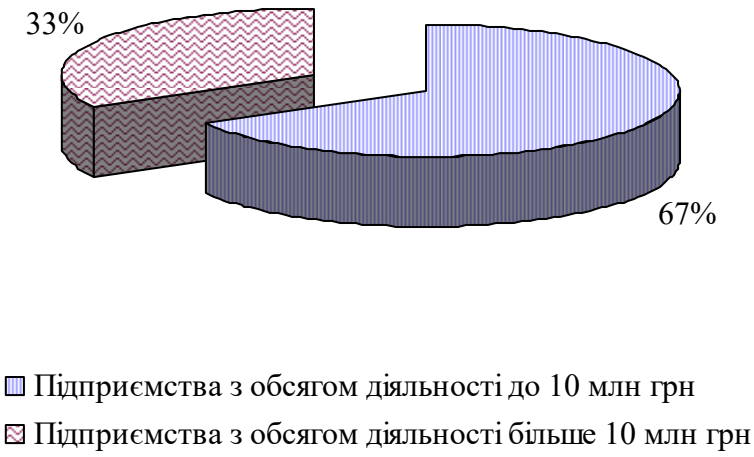


Рис. 1.2. Структура суб'єктів торговельного бізнесу за обсягами діяльності

Отримані результати свідчать також, що превалювання в структурі охоплених анкетним опитуванням підприємств суб'єктів торговельного бізнесу із незначними обсягами діяльності (до 10 млн грн – 67%) над підприємствами з обсягом діяльності більше 10 млн грн (33%) не забезпечує створення значних перспектив впровадження контролінгу у вітчизняному торговельному бізнесі. Це можна пояснити досить високою вартістю впровадження контролінгу в управління, трудомісткістю цього процесу, а також високими витратами на забезпечення відповідного підрозділу. Враховуючи викладене слід зазначити, що для вітчизняного торговельного бізнесу слід розробляти такі підходи до впровадження та функціонування контролінгу, які не потребують значних матеріальних і фінансових витрат.

Результати проведеного анкетного дослідження свідчать про превагу підприємств, що займаються торгівлею продовольчими товарами (68%), але в їх асортименті представлені, як правило, товари гігієнічно-побутового призначення, господарчі товари, косметичні засоби та інше. Таким чином, вітчизняний торговельний бізнес потребує розробки таких методик контролінгу, які враховують особливості торгівлі різними товарними групами, а іноді й різних напрямів бізнесу (виробництво, обслуговування, ремонт та ін.).

Особливістю анкетування стало те, що близько 86% опитаних віднесли суб'єкти торговельного бізнесу, на яких вони працюють, до торговельних мереж тобто до тих, що характеризуються наявністю двох і більше торговельних об'єктів, можуть мати значну

територіальну розгалуженість та досить диверсифіковану діяльність. Управління такими суб'єктами підприємництва досить ускладнене внаслідок неможливості встановлення повного контролю над діяльністю всіх підрозділів, а також необхідністю врахування специфіки господарювання кожного підрозділу в ході прийняття управлінських рішень. Таким чином, контролінг має всі шанси на успіх в таких суб'єктах торговельного бізнесу, оскільки його механізм повністю вирішує визначені управлінські проблеми.

Проведене анкетне дослідження виявило незадоволення більшості з опитаних фахівців (близько 62%) системою управління їх підприємствами та бажають провести реформу менеджменту. Проте, 38% опитаних задоволені управлінською діяльністю на своїх підприємствах і не бажають здійснювати активних кроків щодо реформування системи управління.

Слід зазначити, що серед підприємств, представники яких вважають за необхідне реформувати систему управління, переважають фірми з незначними обсягами діяльності. Така ситуація пояснюється тим, що крупні представники вітчизняного торговельного підприємництва утворені за участю великого зарубіжного та вітчизняного капіталу. В першому випадку, коли серед засновників вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу присутні зарубіжні інвестори, сучасні управлінські інструменти імплементувалися разом з інвестованим капіталом, а топ-менеджери проходили тривалу підготовку за кордоном. У другому випадку, коли засновниками вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу були представники українських інвесторів, менеджери мали можливість проходити підготовку та перепідготовку у провідних вітчизняних та зарубіжних консалтингових фірмах, а отже залучати до управлінського інструментарію передові наукові розробки.

Ці обставини свідчать про необхідність розробки методик контролінгу, прийнятних для використання невеличкими вітчизняними торговельними мережами, які не мають значних матеріальних та фінансових ресурсів на його впровадження й функціонування. Крім того, підходи до контролінгу, скопійовані з практики зарубіжних учасників ринку торговельних послуг не можуть повною мірою задовольняти потреби менеджерів вітчизняних підприємств, оскільки не враховують специфіку ведення бізнесу та особливості його правового регулювання в Україні. Зважаючи на те, що характерною особливістю вітчизняного торговельного бізнесу є розширення масштабів діяльності на тлі скорочення платоспроможного попиту населення, намагання власників торговельних мереж (в основному середніх та малих) зберегти свої позиції на ринку за рахунок

диверсифікації господарської діяльності, їх менеджери все частіше відчувають неспроможність оперативно аналізувати значні масиви управлінської інформації та оцінювати хід реалізації всіх господарських процесів. Визначені обставини стимулюють представників вітчизняного торговельного бізнесу до запровадження інноваційних управлінських технологій, однією з яких є контролінг.

Отже, особливу увагу при розробці теоретико-методологічних засад та формування практичного інструментарію контролінгу слід звертати особливу увагу на середніх та малих представників вітчизняного торговельного бізнесу, які швидко розвиваються, диверсифікують свою діяльність й потребують координації функціонування окремих підрозділів, підтримки реалізації усіх управлінських функцій, узгодження усіх бізнес-процесів, раціонального використання всіх видів ресурсів.

Незважаючи на високу актуальність удосконалення менеджменту на вітчизняних суб'єктах торговельного бізнесу тільки трохи більше 25% опитаних планують внести зміни до систем управління, що свідчить з одного боку про високу вартість впровадження інновацій в управління, в тому числі контролінгу, а з іншого – про відсутність необхідного методичного забезпечення впровадження нововведень.

Результати проведеного дослідження дали можливість встановити те, що зміни в системі управління планують провести найближчим часом передусім керівники суб'єктів торговельного підприємництва, які вже досить тривалий час працюють на ринку. Така ситуація свідчить про те, що на сьогодні менеджери та власники підприємств з традиційними підходами до управління усвідомили невідповідність існуючих систем менеджменту реальним потребам та ситуації, що склалася у внутрішньому та зовнішньому середовищі підприємств. Але негативний вплив світової фінансово-економічної кризи загострює проблему виділення фінансових ресурсів на ін новації, що, відповідно, віддаляє перспективи широкого розповсюдження контролінгу в управлінні суб'єктами торговельного бізнесу.

Проведене дослідження дозволило встановити, те що майже 40% керівників підприємств сфери торгівлі заявили про використання ними контролінгу в управлінні. Даний результат є досить обнадійливим і може свідчити про достатньо розвинуті системи управління. Проте більшість представників вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу (близько 85% опитаних), відповідаючи на питання анкети зазначили, що служби контролінгу їхніх підприємств виконують певні управлінські функції, передусім контрольну.

Така ситуація свідчить про те, що існуючі на вітчизняних підприємствах підходи до контролінгу не відповідають його сучасній

концепції, а попередній результат про достатньо високий рівень розповсюдження контролінгу в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного підприємництва є необ'єктивним. Таким чином, можна зробити висновок про те, що реальна ситуація з використанням контролінгу є невтішною, а отже й актуальність розробки теоретико-методологічних засад та практичного інструментарію для суб'єктів торговельного бізнесу зростає.

Охоплені анкетним опитуванням представники вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу засвідчили, що функції контролінгу на їхніх підприємствах виконують: планово-економічний відділ (34%), бухгалтерія (26%), фінансовий директор (17%), керівник підприємства (13%); на 2.7% підприємств вони розподілені між різними фінансово-економічними службами і тільки на 7,3% є спеціальний підрозділ, завданням якого є виконання контролінгових функцій – служби контролінгу. Це є свідченням того, що реально контролінг впроваджений тільки на невеликій кількості вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу, що в свою чергу підвищує актуальність розробки концепції контролінгу, прийнятної для торговельної сфери.

Про невідповідність існуючих на вітчизняних торговельних підприємствах підходів до контролінгу сучасній його концепції свідчать результати анкетного опитування, які констатували факт високої залежності служб контролінгу від інших функціональних підрозділів суб'єктів торговельного підприємництва, що унеможливлює ефективне виконання контролінгових функцій, а отже загальна ефективність контролінгу та управління в цілому залишається досить низькою.

Опитані керівники та співробітники вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу відзначили що на їх підприємствах реалізована та функціонує головним чином підсистема оперативного контролінгу (78.67% опитаних), інші підсистеми контролінгу функціонують в незначній кількості торговельних підприємств (підсистема тактичного контролінгу на 37.33% підприємств, а підсистема стратегічного контролінгу тільки на 18.45%). Отримані дані свідчать про неможливість існуючих на підприємствах торговлі підходів до контролінгу забезпечити єдність стратегічного, тактичного та оперативного управління, а отже неспроможність повного виконання цілей та нездатність забезпечити їх довгострокове та ефективне функціонування на ринку.

Дані акти викликають невдоволення керівників та співробітників суб'єктів торговельного бізнесу існуючими системами контролінгу. Так тільки трохи більше 24% опитаних висловили задоволення існуючими на підприємствах системами контролінгу, а більше 75% респондентів виказують незадоволення ними. Серед основних причин

незадоволення опитані особи відзначили наступне: неспроможність контролінгу оперативно надавати інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень; функціонування контролінгу не узгоджується з цілями та завданнями роботи підприємств; слабка інструментальна й методологічна підтримка управління та ін. Таким чином, на сьогодні існує значна потреба не тільки в розробці концепції контролінгу, прийнятної для торговельного бізнесу, а й у формуванні пропозицій щодо реформування існуючих підходів.

Проведене анкетне опитування засвідчило значну обмеженість функцій контролінгу, представлених в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу, що в свою чергу ненегативно позначається на ефективності функціонування контролінгу в цілому. Результати проведеного дослідження, які розкривають інформацію про функції контролінгу, що знайшли відображення в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу наведено у табл. 1.10.

Таблиця 1.10

Функції контролінгу, що реалізовані у вітчизняних суб'єктах торговельного бізнесу

Функція контролінгу	Частка підприємств, в управлінні якими реалізована певна функція контролінгу, %
Контрольно-аналітична	82
Сервісно-інформаційна	78
Підтримка прийняття управлінських рішень	67
Методична	64
Консалтингова	58
Координаційно-організаційна	57
Системоутворююча або інтеграційна	54
Комунікаційна	46
Прогностична	36
Інноваційна функція	24
Управління знаннями	8

Аналіз цих даних дозволяє зробити висновок про те, що в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу представлені головним чином так звані «традиційні» функції контролінгу, спрямовані на підтримку тактичного та оперативного контурів управління. Інші функції, спрямовані на забезпечення успішного функціонування підприємств торговельної сфери в майбутньому (прогностична, інноваційна та функція управління знаннями) реалізовані недостатньо. Таким чином, в торгівлі функціональність контролінгу досить обмежена, що не дозволяє в повному обсязі виконувати

покладені на нього цілі та завдання. Отже, на сьогодні особливо актуальним є створення методологічних засад, які б дозволяли повністю реалізувати функції контролінгу у вітчизняних суб'єктах торговельного підприємництва.

За результатами проведеного анкетного дослідження стану контролінгу в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного підприємництва вдалося встановити факт достатньо обмеженого набору об'єктів контролінгу. Так, основними об'єктами контролінгу 75% респондентів відзначили функціональні підрозділи управління (стратегічне управління, управління товарооборотом, управління товарними запасами, управління товарним забезпеченням та логістикою, управління основними фондами, управління трудовими ресурсами, управління поточними витратами, управління доходами і прибутком, управління обіговими активами, управління фінансовою діяльністю, управління інвестиційною діяльністю та ін.). Інші ж елементи управління (ключові аспекти управління (прийняття управлінських рішень, вирішення проблем та ведення переговорів, зв'язки з громадськістю, обмін інформацією, поведінка учасників всередині торговельної мережі), процес управління (постановка завдань, планування й прогнозування, формування ділової політики, організація, мотивація і стимулювання, підготовка персоналу управління), функції управління (планування, організація, мотивація, контроль та механізм управління) як об'єкти контролінгу визнають тільки не більше 12% опитаних представників суб'єктів торговельного бізнесу. Це є свідченням того, що існуючими на підприємствах системами контролінгу охоплюються не всі елементи управління і це призводить до недостатньої комплексності та ефективності контролінгової діяльності.

Щодо інструментів контролінгу, що використовуються вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу, то проведене анкетне дослідження дозволило встановити, що найбільш поширеними на сьогодні є такі інструменти: ABC-аналіз, XYZ-аналіз, аналіз беззбитковості, аналіз обсягів продажів, аналіз використання торговельного обладнання та площ, оперативна діагностика фінансово-господарської діяльності, контроль рентабельності, та ін. Отже, найбільш використовуваними на торговельних підприємствах є методи тактичного й оперативного контролінгу, які роблять не достатньо ефективною роботу служб контролінгу щодо підтримки стратегічного управління. За таких умов менеджери та контролери неспроможні забезпечити довгострокове та успішне функціонування торговельних підприємств на ринку.

Про актуальність впровадження контролінгу в управління вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу свідчать наступні результа-

ти проведеного анкетного дослідження. Так, незадоволені системою планування на підприємстві майже 57% респондентів. Незадоволення у представників торговельних підприємств викликає якість реалізації й інших функцій управління: контроль (53%); організація (34%), мотивація (22%). Таку ситуацію можна пояснити використовуваними на підприємстві методами і прийомами планування, контролю, мотивації та організації, що не відповідають потребам управління й сучасному стану розвитку науки. Саме контролери суб'єктів торговельного підприємництва, відповідно до сучасної концепції контролінгу, повинні проводити аналіз ефективності реалізації певних управлінських функцій, вивчати відповідність використовуваних на підприємстві методів та прийомів управління потребам менеджерів, а також розробляти рекомендації щодо виправлення недоліків й впровадження інноваційних управлінських інструментів.

Слід відмітити, що представники вітчизняного торговельного бізнесу є досить добре поінформованими про контролінг. Проведене анкетне дослідження дозволяє зробити висновок про те, що основними інформаційними джерелами, які поширюють теоретичні напрацювання та практичний досвід функціонування контролінгу на підприємствах різних сфер національної економіки є наступні: професійні й наукові газети і журнали, у тому числі електронні (57%), теоретичні та практичні знання, що надаються на тренінгах і семінарах (34%), інші джерела використовують менше 10% опитаних. Спеціальну економічну літературу, як джерело інформації про контролінг використовують не більше 9% опитаних. Цей низький показник можна пояснити відсутністю в сучасній економічній літературі системних наукових напрацювань з проблем контролінгу, які б надавали знання та поширювали практичний досвід впровадження й реалізації його механізму.

Поширення інформації про контролінг в пресі, на тренінгах та семінарах, що проводяться як вітчизняними, так і зарубіжними консалтинговими та аудиторськими фірмами є незаперечно позитивним явищем. Але така інформація має і певні недоліки, основним з яких є рекламний характер інформаційних повідомлень, що не формують повного уявлення про контролінг, його переваги та недоліки. Крім того, різні консалтингові та аудиторські фірми розвивають власні розробки в сфері впровадження й функціонування контролінгу, а їх підходи значно різняться між собою. Поширюваний на тренінгах та семінарах досвід контролінгу стосується переважно підприємств реального сектора економіки, а торговельний бізнес практично залишається без уваги. Ще одним суттєвим недоліком, поширюваної представниками консалтингового бізнесу концепції контролінгу є

невідповідність сучасному етапу її розвитку, а також слабке врахування реалій ведення бізнесу, у тому числі й торговельного.

Наведені вище висновки підтверджують результати проведеного анкетного дослідження. Так, у розумінні представників вітчизняного торговельного бізнесу контролінг являє собою: систематичний контроль виконання планових показників (38% опитаних); контроль реалізації управлінських функцій підрозділами (35%) і тільки 27% респондентів вважають, що контролінг – це інноваційний інструмент, який дозволяє піднести на якісно новий рівень управління підприємством. Тобто, у співробітників суб'єктів торговельного бізнесу сформувалося не чітке уявлення про контролінг, опитані асоціюють його з контролем внаслідок співзвучності вимови даних термінів.

Слід зазначити, що дослідження стану контролінгу в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу дало можливість встановити факт незадоволення самих керівників станом контролінгу на підпорядкованих їм підприємствах. Серед основних недоліків існуючих систем контролінгу відмічають: високу трудомісткість реалізації механізму контролінгу; тривалі процедури контролінгу, що знижує оперативність прийняття управлінських рішень; значні відхилення планових показників від фактичних; відсутність ефективних зв'язків між службою контролінгу та іншими підрозділами підприємства; охоплення тільки певних аспектів управлінської діяльності на підприємстві та ін. Таким чином, в ході реалізації методологічних засад впровадження й функціонування контролінгу в управління слід звернути особливу увагу на усунення виявлених недоліків.

Незважаючи на високу актуальність впровадження контролінгу в управління вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу активних дій в цьому напрямі на сьогодні не відбувається, що передусім можна пояснити з одного боку, досить стабільним розвитком підприємств торгівлі в передкризовий період, а з іншого, недостатністю фінансових ресурсів для впровадження інновацій в умовах світової фінансової кризи. Крім визначених факторів, керівників вітчизняних підприємств торгівлі наводять ряд інших чинників, що стримують впровадження контролінгу. Серед таких чинників основними є: висока вартість впровадження та обслуговування; висока трудомісткість; потреба розробки спеціального програмного забезпечення; відсутність висококваліфікованих фахівців; відсутність ґрунтовних наукових досліджень та ін. Визначені стримуючі чинники можна вважати своєрідними завданнями розробки послідовності впровадження та принципів функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами: зниження вартості та трудомісткості;

розробка принципових вимог до програмного забезпечення і створення вимог до професійних компетенцій контролерів.

Проведене дослідження стану контролінгу в управлінні торговельними мережами дозволило встановити те, що представники вітчизняного торговельного бізнесу усвідомлюють як негативні, так і позитивні сторони досліджуваної управлінської технології. Незважаючи на наявність негативних проявів контролінгу, опитані особи усвідомлюють необхідність вдосконалення управління за допомогою контролінгу.

Важливим аспектом розробки теоретико-методологічних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами є створення відповідної *системи* його *інформаційного забезпечення*, адже більше 54% опитаних висловлюють незадоволення саме нею. Крім того, для забезпечення високої якості функціонування системи інформаційного забезпечення контролінгу є обов'язкова його автоматизація.

Важливою передумовою ефективного функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами є створення належним чином організованої системи управлінського обліку, адже майже 50% представників вітчизняного торговельного бізнесу відмічають недостатність інформації про стан внутрішнього середовища.

Підсумовуючи викладене, що на сьогодні контролінг в управлінні вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу, в тому числі і торговельними мережами, є не досить поширеним явищем. Існуючі системи контролінгу неспроможні в повній мірі забезпечити високу ефективність управлінської діяльності, внаслідок наявності недоліків в організації функціонування контролінгового механізму. В таких умовах, на сьогодні є досить актуальним завданням впровадження контролінгу в управління вітчизняними торговельними мережами.

1.3. Оцінка готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу

Анкетне дослідження стану контролінгу в управлінні суб'єктами торговельного бізнесу засвідчило, що рівень його впровадження на різних підприємствах є досить різним. Для формування більш повного уявлення про стан контролінгу та рівень використання його інструментів необхідно провести поглиблене дослідження фінансово-господарської діяльності та менеджменту в торговельних мережах України.

Для отримання об'єктивних результатів такого дослідження доцільно суб'єкти мережевого торговельного підприємництва згрупувати за рівнем їх готовності до впровадження контролінгу (відповідно до його сучасної концепції). Результати попередніх досліджень

свідчать, що контролінг, відповідно до його сучасної концепції, на сьогодні практично не впроваджено в управління жодним суб'єктом мережевого торговельного бізнесу. Тобто, в сучасних умовах йдеться лише про впровадження в управління торговельними мережами певних елементів контролінгового механізму.

Таким чином, за результатами аналізу систем управління необхідно встановити ступінь впровадження в торговельних мережах окремих елементів контролінгу та зробити висновки щодо того, що:

- ✓ в управління повністю впроваджено певний елемент контролінгу, який дозволяє підтримувати певний конкретний менеджменту;
- ✓ в управлінні функціонує певний елемент контролінгу, але його реалізація має значні недоліки та потребує удосконалення;
- ✓ в управлінні не функціонує жодного елементу контролінгу, а менеджмент знаходиться на досить низькому рівні та потребує оперативних дій, спрямованих на підвищення його ефективності.

Для поглибленого дослідження фінансово-господарської діяльності та управління з метою визначення рівня готовності вітчизняних торговельних мереж до впровадження контролінгу було відібрано десять суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, що є типовими представниками вітчизняного торговельного бізнесу: Корпорація «ОМАКС»; ТОВ »Торговельно-будівельний дім «ОЛДІ»; ТОВ »Метро Кеш Енд Кері Україна»; ЗАТ »Швидко Україна»; ТОВ »Практикер Україна»; ДП »Квіза Трейд»; ТОВ »АТБ-маркет»; ЗАТ »Фуршет»; ТОВ »Фоззі»; ЗАТ »АСНОВА холдинг».

Серед обраних для дослідження суб'єктів мережевого торговельного бізнесу є торговельні мережі, що займаються різними видами торгівлі, їх торговельні об'єкти мають різні формати, проводять торгівлю продовольчими та непродовольчими товарами, мають у складі власників інвестованого капіталу як резидентів, так і нерезидентів України та ін. Крім того в сукупності обраних для дослідження об'єктів можна виділити декілька основних типів торговельних мереж за такими класифікаційними ознаками [17, 18, 19, 20]: залежно від асортименту (спеціалізовані підприємства, універсами, супермаркети, гіпермаркети, торговельні комплекси); залежно від обсягів діяльності (середні та великі); залежно від типу торговельної діяльності (оптові, оптово-роздрібні та роздрібні); залежно від розгалуженості мережі торгових об'єктів (міжнародні, загальнодержавні та регіональні).

Таким чином, обрана сукупність суб'єктів мережевого торговельного бізнесу в повній мірі відображає всі процеси та особливості, що відбуваються в господарській діяльності та в управлінні в сучасних умовах. Отже, висновки про готовність вітчизняних торговельних

мереж до впровадження контролінгу відображатимуть реальний стан управління та матимуть достатньо високий рівень об'єктивності.

Слід зазначити, що основні параметри управлінської діяльності, які характеризують рівень готовності вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного підприємництва до впровадження управлінської технології контролінгу мають головним чином якісний характер, тобто не можуть бути оцінені кількісними показниками. Для оцінки таких параметрів найбільш прийнятним є метод бальної (рейтингової) оцінки, теоретичні основи якого закладені в працях вітчизняних та зарубіжних дослідників [21, 22, 23, 24].

Як вважає більшість вітчизняних та зарубіжних науковців найбільш перспективним методом оцінки якісних ознак того чи іншого економічного явища, параметри якого не підлягають кількісній інтерпретації, є Метод «Дельфі» («Дельфійського оракула»), що був запропонований О.Хелмером [25]. Метод «Дельфі» можна охарактеризувати як інтерактивну процедуру при проведенні мозкової атаки, що сприяє зниженню впливу психологічних факторів при повторенні завдань та підвищенню об'єктивності отриманих результатів.

Технологія дослідження за допомогою методу «Дельфі» передбачає залучення експертів – фахівців, що мають глибокі теоретичні знання та практичний досвід роботи в обраному для дослідження напрямку. Для оцінки рівня готовності вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного бізнесу було обрано експертів зі складу керівників та фахівців фінансово-економічних служб торговельних мереж, а також представників наукових кіл, які ґрунтовно досліджують проблеми менеджменту торговельних підприємств і, зокрема, контролінгу.

Метод «Дельфі» передбачає реалізацію двох основних етапів. На першому етапі експерти ознайомились з метою та основними завданнями дослідження, його очікуваними результатами і наслідками, а також з основними положеннями сучасної концепції контролінгу. Після цього кожен з експертів, незалежно один від одного, сформулювали перелік основних параметрів, які, на їх думку, характеризують рівень готовності суб'єктів мережевого торговельного підприємництва до впровадження контролінгу. Сформована сукупність параметрів оцінки готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу аналітично обробляється з метою виявлення найсуттєвіших. За результатами проведеної роботи формується остаточний перелік параметрів.

Крім того, експертами було визначено коефіцієнт вагомості для кожного оціночного параметра, при цьому сума таких коефіцієнтів вагомості дорівнює 1. Таким чином, балову оцінку рівня готовності

вітчизняних торговельних мереж до впровадження контролінгу доцільно проводити за такими оціночними параметрами (табл. 1.11):

Таблиця 1.11

Коефіцієнти вагомості оціночних параметрів готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу

Оціночний параметр	Значення коефіцієнта вагомості
Стан стратегічного управління	0,0650
Стан тактичного управління	0,0640
Стан оперативного управління	0,0630
Організація фінансово-економічної роботи (у т.ч. контролінгу)	0,0550
Оцінка інструментарію управління	0,0550
Стан планування	0,0580
Стан організування	0,0560
Мотивація персоналу	0,0550
Якість контрольно-аналітичної роботи	0,0570
Стан управлінського обліку на підприємстві	0,0650
Система моніторингу зовнішнього середовища	0,0650
Автоматизація управління	0,0520
Кадровий потенціал	0,0600
Фінансові можливості	0,0590
Прозорість та адекватність бізнес-моделі	0,0580
Організація інформаційних потоків	0,0570
Стан системи внутрішньої звітності	0,0560
Разом	**1,0000**

Заключним етапом оцінки готовності є визначення підсумкового рейтингу підприємства. Інтегральну оцінку слід здійснювати за формулою:

$$R = \sum_{i=1}^{n} k_n r_n \,, \qquad (1.1)$$

де R – рейтинг підприємства;

k_n – коефіцієнт вагомості n – оціночного параметра;

r_n – кількість балів, надана експертами за n – оціночним параметром;

n – кількість оціночних параметрів.

Для оцінки рівня готовності вітчизняних торговельних мереж до впровадження експертам було запропоновано анонімно визначити характеристики рівнів готовності та відповідні інтервали розмірів балових оцінок. За результатами узагальнених даних було сформовано такі параметри експертної оцінки (табл. 1.12):

Таблиця 1.12

Параметри експертної оцінки рівня готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу

Кількість балів	Характеристика рівня
10–9	*Високий рівень готовності до впровадження контролінгу* – характеризується значним розвитком управління на підприємстві за всіма напрямками оцінки
8–7	*Середній рівень готовності до впровадження контролінгу* – характеризується відповідністю фінансово-господарської діяльності та управління певним оціночним параметрам, проте діяльність підприємства потребує удосконалення
6–5	*Низький рівень готовності до впровадження контролінгу* – характеризується формальним відношенням керівників та співробітників підприємства до якісного управління фінансово-господарською діяльністю, впровадження контролінгу потребує удосконалення менеджменту за всіма напрямками оцінки
4–3	*Слабкі передумови до впровадження контролінгу* – характеризується неякісним менеджментом за всіма напрямками оцінки готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу, проте менеджери та власники підприємства бажають удосконалювати управління за допомогою впровадження контролінгу і для цього існують усі передумови
2–1	*Підприємство не готове до впровадження контролінгу* – характеризується відсутністю якісного управління підприємством за всіма напрямами оцінки рівня готовності до впровадження контролінгу, небажанням керівництва проводити радикальні зміни, направлені на реформування менеджменту торговельної мережі

Таким чином, перший етап дослідження рівня готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу носив підготовчий характер та був присвячений головним чином визначенню методологічних засад безпосередньої оцінки менеджменту об’єктів дослідження.

Другий етап оцінки готовності вітчизняних торговельних мереж до впровадження контролінгу був присвячений безпосередньому дослідженню фінансово-господарської діяльності та управління. В ході дослідження обраних торговельних мереж кожному експерту було надано анкету у вигляді таблиці, перший стовпчик якої містить оціночні параметри, а інші десять – назви досліджуваних торговельних мереж та комірки для виставлення балів за певним оціночним параметром. Експерти анонімно, незалежно один від одного виставили бали за оціночними параметрами всім досліджуваним суб’єктам мережевого торговельного підприємництва.

Середні результати експертної оцінки готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу наведено у Дод. Б.

За результатами проведеної оцінки можна провести групування досліджуваних торговельних мереж за рівнем їх готовності до впровадження контролінгу (табл. 1.13):

Таблиця 1.13

Групи торговельних мереж за рівнем готовності до впровадження контролінгу

Рівень готовності	Назва торговельної мережі	Кількість балів
Високий рівень готовності до впровадження контролінгу	ТОВ «Метро Кеш Енд Кері Україна»	**9,18**
	ТОВ «Фоззі»	**9,01**
Середній рівень готовності до впровадження контролінгу	ТОВ «Практикер Україна»	**7,96**
	Корпорація «ОМАКС»	**7,11**
Низький рівень готовності до впровадження контролінгу	ЗАТ «АСНОВА холдинг»	**6,18**
	ДП «Квіза Трейд»	**6,12**
	ЗАТ «Фуршет»	**5,85**
	ТОВ «АТБ-маркет»	**5,32**
	ТОВ «Торговельно-будівельний дім «ОЛДІ»	**5,15**
	ЗАТ «Швидко Україна»	**5,10**

За результатами аналізу даних наведених в таблиці 1.13 можна зробити такі висновки:

- ❖ до підприємств, що мають низький рівень готовності відносяться торговельні мережі, які мають у складі своїх власників переважно вітчизняних інвесторів. Низьку готовність даних суб'єктів мережевого торговельного підприємництва можна пояснити тим, що в умовах становлення ринкових відносин в Україні (до початку світової фінансово-економічної кризи) дані підприємства мали сталі ринки збуту та сталий попит на товари, що пропонуються ними до реалізації. В цих умовах, менеджери та власники таких суб'єктів мережевого торговельного підприємництва не мали потреби в удосконаленні менеджменту;
- ❖ до підприємств, що були віднесені до групи із середнім рівнем готовності до впровадження контролінгу відносяться торговельні мережі які, з одного боку нещодавно розпочали свою діяльність на ринку торговельних послуг України, а з іншого боку, розпочали активну експансію на вітчизняний ринок та значно диверсифікують свою діяльність. За таких умов власники та менеджери даних торговельних мереж були вимушені використовувати інноваційні управлінські технології для підвищення якості управління та забезпечення сталого розвитку;

❖ до складу групи підприємств з високим рівнем готовності до впровадження контролінгу відносяться торговельні мережі що вже досить тривалий час функціонують на ринку торговельних послуг не тільки в Україні, а й за її межами. Особливістю їх фінансово-господарської діяльності є масштабність, диверсифікованість не тільки за видами та форматами торгівлі, а й за сферами діяльності (крім торгівлі такі суб'єкти займаються виробництвом товарів під власними торговими марками). Торговельні мережі даної групи у складі власників мають іноземних інвесторів, що сприяло імпорту не тільки капіталу, а й сучасних методів та інструментів управління. Незважаючи на високий рівень готовності, такі підприємства все ж таки потребують впровадження контролінгу.

За результатами оцінки рівня готовності вітчизняних торговельних мереж до впровадження контролінгу можна також визначити сильні та слабкі сторони їх менеджменту (табл. 1.14):

Таблиця 1.14

Сильні та слабкі позиції менеджменту вітчизняних торговельних мереж

Група	Характеристика сильних та слабких позицій	Кількість балів
Слабка позиція	Прозорість та адекватність бізнес-моделі	50
	Мотивація персоналу	55
	Кадровий потенціал	56
	Фінансові можливості	59
	Організація інформаційних потоків	59
	Система моніторингу зовнішнього середовища	62
	Стан стратегічного управління	64
	Стан організування	64
	Якість контрольно-аналітичної роботи	64
	Оцінка інструментарію управління	67
	Організація фінансово-економічної роботи (у т.ч. контролінгу)	67
Достатня позиція	Стан системи внутрішньої звітності	70
	Стан тактичного управління	74
	Стан планування	74
	Стан управлінського обліку на підприємстві	80
Сильна позиція	Стан оперативного управління	86
	Автоматизація управління	86

За результатами аналізу даних табл. 1.15 можна визначити наступні *слабкі позиції* менеджменту вітчизняних торговельних мереж:

✓ *низька прозорість та не достатня адекватність бізнес-моделі* – на вітчизняних торговельних мережах відсутні комплексні бізнес-моделі, що повністю описують фінансово-господарську діяльність,

в деяких суб'єктах мережевого торговельного бізнесу використовуються бізнес-моделі, які описують окремі напрями бізнесу та бізнес-процеси;

- ✓ *неадекватна мотивація персоналу* – на сьогодні досить слабкою є мотивованість персоналу та його зацікавленість у позитивних результатах діяльності торговельних мереж, в досягненні загальнокорпоративних цілей та завдань у встановлені терміни;
- ✓ *достатньо низький кадровий потенціал* – співробітники деяких торговельних мереж досить слабко володіють сучасним управлінським інструментарієм, що обов'язковою умовою ефективного функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами торговельного бізнесу проведення підвищення кваліфікації персоналу;
- ✓ *слабкі фінансові можливості* – впровадження та ефективне функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами потребує значних фінансових витрат, проте фінансові можливості вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, особливо в умовах негативного впливу світової фінансово-економічної кризи обмежені;
- ✓ *неефективна організація інформаційних потоків* – недоліком систем управління у вітчизняних торговельних мережах недостатність уваги до організації інформаційних потоків, що призводить до запізнення надходження інформаційних даних, надходження значних масивів не завжди доречної інформації, дублювання інформаційних потоків та ін.;
- ✓ *не достатньо ефективна система моніторингу зовнішнього середовища* – на сьогодні власники та менеджери вітчизняних торговельних мереж приділяють достатньої уваги оцінці та прогнозуванню впливу факторів зовнішнього середовища, що в не створює достатніх умов для довгострокового і успішного функціонування суб'єктів торговельного бізнесу на ринку;
- ✓ *незадовільний стан стратегічного управління* – менеджери та власники більшості з досліджених суб'єктів мережевого торговельного бізнесу звертають свою увагу на досягнення переважно середньо- і короткострокових цілей та завдань, що негативно впливає на стратегічні успіхи торговельних мереж;
- ✓ *незадовільний стан організування* – досить слабкою залишається координація роботи підрозділів, спрямована на досягнення цілей та завдань торговельної мережі в цілому; в деяких суб'єктах мережевого торговельного підприємництва виявляють сепаративні настрої, коли окремі підрозділи намагаються досягати лише власні цілі, в основному, щодо максимізації прибутків за певний період;

- ✓ *низька якість контрольно-аналітичної роботи* – в більшості суб'єктів мережевого торговельного підприємництва на достатньо високому рівні проводиться контрольно-аналітична робота, проте значним недоліком її проведення є низька оперативність надання розрахунків та не достатній рівень використання аналітичних висновків у роботі торговельних мереж;
- ✓ *неефективне використання управлінського інструментарію* – в управлінні торговельними мережами використовується значний арсенал управлінського інструментарію, проте частина інструментів використовується формально, а деякі інструменти не відповідають сучасним реаліям ведення торговельного бізнесу;
- ✓ *не достатньо ефективна організація фінансово-економічної роботи (у тому числі й контролінгу)* – обов'язки з управління всіма аспектами фінансово-господарської діяльності розпорошені між різними підрозділами торговельних мереж, їх діяльність слабо координується та може мати суперечливий характер, що негативно позначається на результатах діяльності суб'єктів мережевого торговельного підприємництва в цілому.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що менеджмент торговельних мереж має такі *достатньо міцні позиції*:

- ✓ *стан системи внутрішньої звітності* – на більшості торговельних мереж достатньо розвинута система управлінської звітності, про те не позбавлена недоліків, основним з яких є низька відповідність інформації управлінської звітності реальним потребам менеджерів, що ускладнює сприйняття релевантної інформації;
- ✓ *стан тактичного управління* –торговельні мережі приділяють велику вагу тактичному управлінню фінансово-господарською діяльністю, проте його недоліком є не достатньо тісний зв'язок з іншими рівнями управління – стратегічним та оперативним;
- ✓ *стан планування* – плани охоплюють всі основні аспекти фінансово-господарської діяльності вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, проте частина планів не узгоджуються між собою та певною мірою суперечать стратегічним цілям;
- ✓ *стан управлінського обліку на підприємстві* – на більшості вітчизняних торговельних мереж створені та ефективно функціонують підсистеми управлінського обліку, що потребує значних витрат внаслідок паралельного функціонування декількох інших підсистем: фінансового, податкового, статистичного обліку.

Тільки дві позиції менеджменту вітчизняних торговельних мережах, що визначають рівень їх готовності до впровадження

контролінгу, можна визначити як *сильні*: *стан оперативного управління та автоматизація управління.*

Підсумовуючи викладене можна зробити висновок про те, що загальний рівень готовності досліджених торговельних мереж до впровадження контролінгу в управління ними можна оцінити як достатній. У наступних розділах дисертаційного дослідження особливу увагу буде приділено обґрунтуванню концепції ефективної системи інформаційного забезпечення контролінгу та його ефективної імплементації в управління вітчизняними суб'єктами мережевого торговельного підприємництва.

Висновки до розділу 1

Торговельний бізнес є важливою складовою соціально-економічної системи держави та має ключовий вплив на забезпечення сталого розвитку будь-якої країни та достатнього рівня життя населення.

Нові завдання та проблеми, які виникають перед менеджерами та власниками вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу актуалізують впровадження контролінгу в управління ними та розвиток контролінгового інструментарію.

Суб'єкти мережевого торговельного бізнесу становлять значну частку в загальній кількості суб'єктів підприємництва в нашій державі, але розробка теоретико-методологічних проблеми контролінгу в торговельній сфері на сьогодні залишаються залишається однією з найменш досліджених наукових проблем, що в свою чергу обумовлює актуальність контролінгу в торгівлі.

Головними тенденціями розвитку вітчизняного торговельного бізнесу є: створення великих торговельних мереж, диверсифікація підприємницької діяльності, розширення асортименту товарів, зростання кількості постачальників з різними ціновими пропозиціями та пропозиціями щодо якості товарів пропозиціями, глобалізація торговельного бізнесу. Негативний вплив світової фінансово-економічної кризи, спричинюють появу низки проблем, пов'язаних з ускладненням управління: значні масиви інформації, нестабільність зовнішнього та внутрішнього середовища, обмеженість економічних ресурсів та ін. Визначені проблеми спричиняють необхідність впровадження в управління інноваційних управлінських технологій.

Для дослідження стану контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу було проведене анкетне дослідження за результатами якого можна зробити певні висновки: на

сьогодні склалися досить сприятливі умови для впровадження інновацій, зокрема контролінгу; торговельний бізнес очікує розробки таких підходів до впровадження та функціонування контролінгу, які не потребують значних матеріальних й фінансових витрат, а також таких методик контролінгу, що враховують особливості торгівлі різними товарними групами, а іноді і різними напрямками бізнесу (виробництво, обслуговування, ремонт); на сьогодні реально контролінг впроваджений тільки на незначній кількості вітчизняних суб'єктів торговельного бізнесу, проте існує значна потреба не тільки в розробці концепції контролінгу, прийнятної для торговельного бізнесу, а й у формуванні пропозицій щодо реформування існуючих підходів; в управлінні вітчизняними торговельними мережами представлені головним чином так звані «традиційні» функції контролінгу, спрямовані на підтримку головним чином тактичного та оперативного контурів управління та ін.

З метою оцінки рівня готовності торговельних мереж до впровадження контролінгу було проведене поглиблене дослідження фінансово-господарської діяльності та менеджменту, за результатами якого можна зробити такі висновки: до підприємств, що мають низький рівень готовності відносяться торговельні мережі які мають у складі власників переважно вітчизняних інвесторів; до підприємств, що були віднесені до групи із середнім рівнем готовності до впровадження контролінгу відносяться торговельні мережі які, з одного боку нещодавно розпочали свою діяльність на ринку торговельних послуг України, а з іншого, – розпочали активну експансію на вітчизняний ринок та значно диверсифікують свою діяльність; до складу підприємств з високим рівнем готовності до впровадження контролінгу відносяться торговельні мережі, що вже досить тривалий час функціонують на ринку торговельних послуг не тільки в Україні, а й за її межами; до слабких позицій менеджменту вітчизняних торговельних мереж можна віднести: недостатня прозорість та адекватність бізнес-моделі, низькі мотивація персоналу і кадровий потенціал, обмежені фінансові можливості, неефективна організація інформаційних потоків та системи моніторингу зовнішнього середовища, незадовільний стан стратегічного управління; менеджмент торговельних мереж має достатньо міцні позиції щодо системи внутрішньої звітності; тактичного управління, планування, а також управлінського обліку; тільки дві сильні позиції менеджменту у вітчизняних торговельних мережах – стан оперативного управління та автоматизація управління – визначають загальний рівень готовності досліджених торговельних мереж до впровадження контролінгу.

Розділ 2
ГЕНЕЗИС ДЕФІНІЦІЇ ТА СУЧАСНА ЕКОНОМІЧНА ІНТЕРПРЕТАЦІЯ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ

2.1. Історичні аспекти розвитку концепції контролінгу

На сьогодні в практиці управління вітчизняних підприємств, різних за розмірами та сферами економічної діяльності, все частіше використовується контролінг, хоча в їх організаційній структурі не завжди є однойменний підрозділ. Але головне те, що сучасні суб'єкти підприємницької діяльності усвідомили переваги використання цієї концепції та впроваджують і реалізують у практичній діяльності методологію й принципи контролінгу.

Дослідження історичних аспектів розвитку концепції контролінгу, його основних ідей, принципів та форм впровадження в практичну діяльність слід використати при визначенні його сучасної концепції, розробці перспективних напрямків її розвитку, а також при визначенні місця контролінгу в управлінні торговельними мережами з урахуванням специфіки їх господарювання та організаційних особливостей.

Аналіз більшості наукових праць дає підстави вважати, що головною причиною появи поняття «контролінг» в економічній літературі є передусім промислове зростання у США в кінці XIX – на початку XX століття, що спричинило ускладнення процесів планування та появу нових підходів до панування на підприємстві [26]. Проте витоки концепції контролінгу походять з минулих часів.

У більшості наукових праць [27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34] виділяють такі основні етапи становлення концепції контролінгу:

XV ст. – перша спроба вирішити проблеми державного управління за допомогою ідей контролінгу у Великобританії, де при королівському дворі було введено посаду «countrollour», завданням якого було документування то контроль грошових і товарних потоків [35]. Слід зазначити, що в ряді наукових праць припускається існування аналогічної посади також і при дворі французького короля [36, 37, 38], що позбавляє Англію статусу називатися родоначальницею контролінгу. Не погоджується із тим, що перший етап розвитку контролінгу розпочався у XV столітті Н.П.Шульга [39], А.А. Юртаєв [40], які зазначають, що зародження концепції контролінгу розпочалося не раніше XVII століття із запровадження його основ у сферу управління підприємствами.

1778 р. у США з метою управління державним господарством та контролем за використанням коштів на законодавчому рівні було запроваджено відомство «Controller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Accounts». Деякі науковці, зокрема Л.І. Федулова [41], наголошують на тому, що найповніше система контролінгу була вперше описана та застосована у США, отже цей період претендує на те, щоб бути визнаним як *момент зародження концепції контролінгу.*

1880 р. у США вперше контролінг впроваджено на підприємстві, де його використовували для вирішення головним чином фінансово-економічних завдань, а також з метою управління фінансовими вкладеннями та основним капіталом. Цього ж року була створена система «Atchison, Topeka & Santa Fe Railway System». Саме в цій залізничній компанії було вперше введено посаду контролера [35, 42]. Отже, з цього моменту контролінг набув сучасного змісту, як характеристика сфери задач управління на підприємстві. Такої точки зору дотримуються О.Л. Попченко, Н.Б. Єрмакова [35], А.К. Андронова, Е.Д. Печатнова [43], О.Д. Сердюк [44].

1892 р. вперше посаду контролера введено на індустріальному підприємстві США – «General Electric Company», до посадових обов'язків якого входило вирішення фінансово-економічних питань, а також проведення ревізій. На думку О.О. Терещенка контролінг в цей період став функціональним блоком фінансового менеджменту [45], що пояснюється його зосередженістю переважно на фінансових питаннях. У процесі еволюційних змін сфера компетенцій контролінгу почала застосовуватися у маркетингу, постачанні, виробництві, але особливого поширення не набула. До 1930-х років нові посади контролерів на американських підприємствах не вводилися.

Поштовхом до усвідомлення як ролі управлінського обліку, так і необхідності запровадження принципів контролінгу стала економічна криза 1929-1933 років [46]. Про зростаючий інтерес до концепції контролінгу в США свідчить заснування у 1931 році професійної організації контролерів «Controller's Institute of America» (у 1962 р. її перейменовано на «Financial Executives Institute» (FEI) [29, 47]), а також вихід професійного часопису «The Controller» («The Financial Executive»). Видання таким чином трактувало функції контролінгу: складання та координація планів підприємства, впровадження внутрішньофірмового обліку та звітності, введення обліку та звітності для зовнішніх користувачів, розробка перспективних методів управління, питання оподаткування та страхування, ревізія, інформаційне забезпечення, оцінка та консультування [48]. Перелічені функції на сьогодні складають основу так званої «американської моделі» контро-

лінгу. Черговим етапом розвитку професіональної інфраструктури на загальнодержавному рівні в США стало створення у 1944 році дослідного інституту «Controllership Foundation» (Financial Executives Research Foundation).

Зростаюча роль контролінгу в управлінні американськими підприємствами зацікавила президента США Дж. Картера, який обійняв цю посаду у 1976 р. За його розпорядженням принципи та методи контролінгу почали впроваджуватися в державне управління [49]. З цього моменту в теорії контролінгу з'являється новий термін – «адміністративний контролінг», автором якого є Р.Г.Кригер [50], який вважав, що функціональні, інституційні, інструментальні аспекти можуть бути перенесені в державне управління з урахуванням загальних та конкретних умов здійснення державного управління.

Узагальнюючи викладене вище та на основі аналізу дослідження І.В. Ванюхіної [51] можна зробити висновок про те, що основними причинами розвитку концепції контролінгу на провідних американських підприємствах є: стрімке економічне зростання економіки США в кінці XIX – на початку XX ст.; збільшення кількості підприємств; загострення ринкової конкуренції, що вимагало залучення новітніх інструментів ведення конкурентної боротьби; концентрація капіталу; укрупнення підприємств; диверсифікація продукції, що потребує залучення ефективних інструментів управління великим бізнесом, забезпечення його керованості; зростання обсягів інформації, яка необхідна для управління великим бізнесом спричинила необхідність створення спеціального підрозділу, відповідального за формування релевантної інформації для прийняття менеджерами управлінських рішень; підвищення рівня невизначеності стану зовнішнього середовища підприємств, що певним чином ускладнило здійснення довго- та короткострокового планування. У зв'язку з цим виникла потреба у прогнозуванні стану зовнішнього середовища та запровадженні ефективних інструментів планування; відокремлення власників від менеджменту спричинило необхідність створення ефективних інструментів забезпечення контролю з боку власників за діяльністю підприємства та інше.

Черговим етапом розвитку контролінгу, як самостійного наукового напряму та різновиду фінансово-господарської діяльності став період після другої світової війни [52], закінчення якої стало поштовхом до широкого розповсюдження концепції контролінгу на підприємствах США та, згодом, і Європи.

Позитивний досвід використання контролінгу підприємствами США для підвищення ефективності управління був запозичений

другим за важливістю центром розвитку науки про контролінг – Німеччиною, де перші його підрозділи контролінгу були організовані в кінці 1950-х рр. Тоді центр науки про контролінг перемістився до Європи. Саме на першості США в зародженні концепції контролінгу наголошують у своїх працях В.А. Панков, С.Я. Єлецьких, Н.М. Михайличенко [53]. Дехто з науковців вважають, що ідеї контролінгу в німецький бізнес були запровадили дочірніми підприємствами американських компаній [54, 55, 56].

Протягом 1930-1940 рр. запровадження контролінгу істотного інтересу у менеджерів німецьких підприємств не викликало, хоча певні завдання, притаманні концепції контролінгу ще на початку XIX століття вирішувалися на крупних німецьких підприємствах «Крупп» та «Тиссен» [29]. За деякими даними на підприємствах Європи контролінг почав активно впроваджуватися у середини XIX століття, а саме в сорокові роки [57].

У 1950 – 1970 рр. інтерес до контролінгу певним чином згас, що можна пояснити тим, що економіка Німеччини мала високі темпи зростання та значні прибутки, а підприємства не зазнавали складних кризових ситуацій, які б загрожували їх існуванню.

У 1970-х рр. у зв'язку із змінами у зовнішньому середовищі в Німеччині відбулася принципова переорієнтація підприємницького мислення та діяльності в бік управління ефективністю та фінансовою стійкістю, а інтерес до контролінгу почав поступово зростати. Так, крупні підприємства (здебільшого щодо ведення обліку) почали створювати розгалужені підрозділи – центри прибутку, оскільки існуючі інструменти управління стали неефективними.

За даними професійного видання контролерів ФРН наприкінці 1970-х рр. [58] підрозділи контролінгу були створені практично на всіх крупних німецьких підприємствах. Цю інформацію підтверджує Б.Вурм [59], який, зокрема, зазначає, що у Німеччині контролінг, у наближеному до сучасного розуміння вигляді, почав запроваджуватися у 1970-ті рр. За іншими даними у 1974 р. майже 90% крупних підприємств Німеччини мали в своєму складі служби контролінгу [60].

На початку 1970-х рр. зростання інтересу до контролінгу та підвищення попиту на нього з боку вищого менеджменту та власників німецьких підприємств сприяло створенню низки наукових та освітянських організацій. Першою установою став Інститут контролерів з питань освіти в галузі планування підприємства та обліку (Controller-Institut zur Ausbildung in Unternehmensplanung und Rechnungswesen GmbH, Cauting), головним завданням якого була підготовка кадрів у сфері планування підприємства та обліку. 1971 р. відкрилася Академії

контролерів (Controller-Academie), яка до сьогодні функціонує та здійснює широку просвітницьку діяльність у сфері контролінгу.

Науковий інтерес до контролінгу набув посилився після організації у 1973 р. першої німецької кафедри контролінгу [61], яка почала здійснювати теоретичні дослідження в у цій сфері. Перша професійна громадська організація контролерів виникла у 1975 р. Це був Союз контролерів (Controller-Verein e.V.), метою якого стало об'єднання спеціалістів, які працювали в німецькомовному регіоні (Німеччина, Австрія, Швейцарія та інші), а також обмін досвідом, розповсюдження філософії та впровадження контролінгу [62], що сприяло розвитку його концепції та поширенню принципів і ключових ідей. Впровадженню ідей контролінгу в практичну діяльність німецьких підприємств сприяло створення у 1981 р. професійного журналу контролерів – «Controller».

На початку 1980-х рр. новим поштовхом для розвитку концепції контролінгу в корпоративному секторі німецької економіки стали проблеми забезпечення належного рівня платоспроможності. Вони стимулювали розвиток та удосконалення інструментів планування й управління, а також змусили вище керівництво і власників залучати спеціалістів, здатних здійснювати управлінський аналіз та критично оцінювати діяльність менеджерів усіх рівнів.

З середини 1980-х рр. контролінг почав трактуватися як управлінська функція, основним завданням якої є орієнтація фінансово-господарської діяльності підприємства на майбутні події [63]. Таким чином, контролінг відійшов від традиційного контролю фактичних результатів діяльності підприємства і спрямувався до різноманітних форм контролю намірів [64].

До цього часу контролінг був переважно зорієнтований на оперативне управління підприємствами, про що свідчать результати опитувань менеджерів провідних західних фірм, проведених у 1970 – 1980-х рр. [65]. З кінця 1980-х рр. на передній план вийшов *стратегічний контролінг*, як наслідок сильного впливу стратегічного планування та стратегічного менеджменту [66]. У цей час контролінг був поширений майже на усіх німецьких підприємствах, а пізніше почав запроваджуватися і у фінансово-кредитних установах [67].

Отже, серед характерних особливостей розвитку контролінгу в Німеччині можна виділити такі: контролінг до Німеччини перемістився зі США вже маючи достатньо напрацьовану методологічну базу, що певним чином спростило його розвиток та надало певні матеріали для розвитку його теоретичної концепції; внаслідок того, що ідеї контролінгу спочатку були запроваджені на американських дочірніх підприємствах, на німецьких крупних

підприємствах він почав розвиватися лише згодом на основі створеної науковцями теоретичної бази. Проте малі та середні підприємства ще досить тривалий час не могли використовувати переваги застосування інструментарію та принципів контролінгу; паралельний розвиток в Німеччині теоретичної концепції контролінгу та практичного його використання надало певні переваги порівняно зі США, де спочатку набуло розвитку практичне використання його принципів. Завдяки паралельному розвитку теорії та практики контролінгу в Німеччині його концепція набула більшої наукової оформленості і завершеності; активний використання новітньої обчислювальної техніки саме в період розвитку концепції контролінгу надав можливість з перших етапів використовувати її переваги для забезпечення ефективності його впровадження та використання в управлінні підприємствами.

Новий етап розвитку концепції контролінгу розпочався на початку 1990-х рр. [61], що викликано зміною підходів до його основних вимог та завдань. Розширенню функцій контролінгу сприяло посилення конкуренції між німецькими суб'єктами підприємницької діяльності, його функції все більше наближалися до процесу прийняття управлінських рішень, а менеджери та власники підприємств почали відноситися до контролерів як до бізнес-партнерів. Саме з цього моменту інструментарій контролінгу перестає являти собою окреслене коло конкретних інструментів. Їхня кількість починає визначатися інноваціями у сфері менеджменту, які допомагають відшукати шляхи до ефективного управління підприємством в конкурентній боротьбі, що постійно загострюється.

Протягом 1990-х рр, а саме з моменту розпаду у 1991 р. соціалістичного табору, з яким більшість дослідників проблем контролінгу пов'язують поширення його концепції в Східній Європі, СНД [68, 69, 70], у тому числі й в Україні. Це відкрило певні перспективи перед вітчизняним бізнесом у боротьбі з активною експансією зарубіжних суб'єктів господарювання, спричиненому прискоренням входженням нашої держави до глобалізаційних процесів.

Активний розвиток концепції контролінгу пов'язаний з проблемами орієнтації на рикну, посиленням конкуренції, необхідністю урахування соціальних та економічних факторів. Аналогічної точки зору дотримується Е.А. Уткін [71].

Залежно від рівня розвитку теоретичної моделі контролінгу *його генезис* умовно можна поділити на *два головних етапи*: *перший*, пов'язаний із формуванням практичних основ контролінгу (реалізація концепції контролінгу виключно у вигляді практичної діяльності на підприємствах США) та *другий*, що розпочався із формуванням теоретичних засад контролінгу, пов'язаних із запровадження концеп-

ції контролінгу на провідних європейських підприємствах. Як зазначає Д. Ковальов [72] еволюційні перетворення концепції контролінгу були спричинені головним чином змінами у зовнішньому бізнес-середовищі підприємств і стали відповідями на нові виклики сучасного менеджменту.

Відповідно до змін ринкових умов господарювання суб'єктів підприємництва можна виділити *три етапи розвитку контролінгу*. До 1950-х рр. ситуація на ринку характеризувалася перевищенням попиту над пропозицією, тобто було сформовано ринок продавця. Головною проблемою менеджменту стало швидке збільшення кількості підприємств, не обтяжене проблемами неплатоспроможності та, відповідно, загрозами банкрутства. Для забезпечення ефективного управління великими підприємствами залучався новітній інструментарій, зокрема, виробничий облік, який широко розповсюдився, а потім розвинувся в управлінський облік, який ототожнювався з контролінгом. Отже на підприємствах масово виникали служби контролінгу. Робота контролера на той час мала такі характеристики: «обліковець гороху», «рахівник», «калькулятор собівартості», тобто він виконував певні функції бухгалтера, що спричиняло конкуренцію між бухгалтерією та службою контролінгу. Переможцем у внутрішньокорпоративній конкурентній боротьбі бухгалтерів та контролерів стали останні. Причиною цього була здатність фахівців служби контролінгу надавати менеджерам у потрібний момент у потрібному вигляді релевантну інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень. Бухгалтери ж надавали інформацію лише з певною періодичністю, частота подання якої збігалася з датами фінансової, податкової та статистичної звітності, що не задовольняло інформаційні потреби менеджерів.

У 1960-1980-ті рр. ситуація на ринку докорінно змінилася і набула характеристик *ринку покупця*, тобто ринкові умови розвивалися під впливом обмеженої кількості покупців, які мали можливість диктувати свої умови торговельних угод. Ці зміни спричинили загострення конкурентної боротьби. Для підвищення своїх конкурентних позицій на ринку почав широко застосовуватися такий новітній на той час підхід як *стратегічне планування*, який потребував координації дій менеджерів підприємств усіх рівнів. Для вирішення цієї проблеми контролінг активно використовував бюджетування, як інструмент, що забезпечує координацію намірів менеджерів різних підрозділів та різних рівнів ієрархії. Завдяки цьому змінюється роль контролерів, діяльність яких стає пов'язаною із *координацією та методичною підтримкою процесів планування та контролю*. Контролери на підприємстві характеризувалися як «лоцмани» та «на-

вігатори» бізнесу, з яких формувалися спеціальні підрозділи – служби або відділи контролінгу. Контролінг на цьому етапі починає виконувати більш широкі функції, ніж управлінський облік, а контролери спеціалізуються на певних напрямках фінансово-господарської діяльності.

Умови господарювання 1990-х рр. визначалися активними процесами глобалізації, тобто посиленням взаємозв'язків та взаємозалежностей між макроекономічними суб'єктами різних країн. Це спричинило розвиток *нового управлінського світогляду,* пов'язаного із необхідністю прийняття управлінських рішень з урахуваннях ще більшої кількості інформації, використовуваної з метою підвищення рівня прибутків. Виходячи з цього завданням контролерів стає недопущення майбутніх помилкових рішень менеджерів підприємства.

Отже, в розвитку концепції контролінгу сталися три переломні моменти, що спричинили її суттєві еволюційні зміни:

- ✓ виникнення ринку продавця, що стало причиною необхідності підвищення ефективності управління великими підприємствами;
- ✓ виникнення ринку покупця, за якого завданням контролінгу стало надання підприємствам конкурентних переваг через застосування новітніх інструментів управління;
- ✓ розвиток процесів глобалізації, на передній план в управлінні виходить необхідність підвищення ринкової вартості підприємств, а контролінг переорієнтовується на вирішення завдань майбутнього.

Як зазначалося вище розвиток контролінг на теренах СНД, зокрема, й в Україні, розпочався на початку 1990-х рр. і здійснювався в декілька еволюційних етапів. У докладі на 1-й Міжнародній практичній конференції з контролінгу «Сучасні інструменти ефективного управління бізнесом», яка відбулася 21 жовтня 2005 р., С. Фалько – виконавчий директор некомерційного партнерського об'єднання «Об'єднання контролерів» – окреслив такі *етапи розвитку контролінгу* [66, 73]:

• перший етап (1991–1995 рр.) – контролінг у наукових колах сприймається головним чином як облік витрат;

• другий етап (1996–1997 рр.) – контролінг почав асоціюватися з обліком не тільки витрат, але й результатів діяльності підприємства;

• третій етап (1998–1999 рр.) – зміщення акцентів у застосуванні контролінгу на бюджетування й управління витратами (по продуктах, клієнтах і т.д.);

• четвертий етап (2000–2001 рр.) – контролінг почав розглядатися як постачальник релевантної інформації для управління та створення інформаційного сервісу для керівництва підприємства.

Проведений аналіз історичних апектів розвитку контролінгу дає можливість автору визначити такі основні історичні етапи його розвитку (Табл. 2.1):

Таблиця 2.1

Основні історичні етапи розвитку контролінгу та їх характеритика

Етап	Характеристика етапу	Основі події
І. Етап – зародження ідей контролінгу (XV – XVI ст.)	Ускладнення управління державними фінансами викликало необхідність запровадження посади контролера при дворах англійського та французького королів	XV ст. – впровадження ідей контролінгу при дворах англійського та французького королів
ІІ. Етап – запровадження контролінгу в управління підприємствами (XVII – поч. XX ст.)	Розвиток підприємництва викликав зацікавленість їх власників у використанні ідей контролінгу в управлінні підприємствами.	XVII ст. – початок впровадження ідей контролінгу в управління підприємствами; 1778 р. у США створено відомство «Controller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Accounts»; поч. – серед. XIX ст. – певні завдання, притаманні контролінгу вирішувалися на крупних німецьких підприємствах «Крупп» та «Тиссен»; 1880 р. – у США вперше контролінг запроваджений в управління підприємством «Atchison, Topeka & Santa Fe Railway System»; 1892 р. –посаду контролера введено на індустріальному підприємстві США «General Electric Company»; 1929 – 1933 рр. – початок нового етапу розвитку контролінгу, причиною якого була криза в США
ІІІ. Етап – зародження науки про контролінг (1931 р. – 1970 р.)	Нові завдання, які поставила перед контролінгом велика депресія, вимагала розробити його наукові основи	1931 р. – заснування у США професійної організації контролерів «Controller's Institute of America», а також створення професійного видання «The Controller»; 1944 р. – створення у США дослідного інституту «Controllership Foundation»; 1945 – 1950 рр. – розповсюдження контролінгу на підприємствах США, а згодом і Європи (в основному в Німеччині); кін. 1950-х рр. – перші підрозділи контролінгу організовані в Німеччині; центр науки про контролінг змістився до Європи; 1950 – 1970 рр. – інтерес до контролінгу в Німеччині почав згасати

Закінчення табл. 2.1

Етап	Характеристика етапу	Основні події
IV. Етап – розвиток науки про контролінг та професійних організацій контролерів (1970-ті – 1980-ті рр.)	Згасання інтересу до контролінгу викликало необхідність подальшого розвитку його наукового підґрунтя. Необхідність обміну досвідом та захисту інтересів спричинює розвиток професійних організацій контролерів	1970-ті рр. – інтерес до контролінгу в Німеччині став поступово зростати; поч. 1970-х рр. – створення Інституту контролерів з питань освіти в галузі планування та обліку (Controller-Institut zur Ausbildung in Unternehmensplanung und Rechnungswesen GmbH, Cauting); 1971 р. – створенням Академії контролерів (Controller-Academie); 1973 р. – створення кафедри контролінгу; 1974 р. – майже 90% крупних підприємств Німеччини мали служби контролінгу; 1975 р. – виникла перша професійна громадська організація контролерів – Союз контролерів (Controller-Verein e.V.); 1976 – 1980 рр. – за розпорядженням Дж. Картера контролінг почали впроваджувати в державне управління США
V. Етап – розвиток концепції контролінгу (поч. 1980-х рр. по теперішній час)	Відбувається обґрунтування та розвиток теоретичної концепції контролінгу. Основні наукові школи активно дискутують щодо сутності, основних завдань та ролі контролінгу в управлінні підприємствами	поч. 1980-х рр. – поштовх для розвитку контролінгу в Німеччині, пов'язаний із проблемами платоспроможності, 1980 – 1984 рр. – контролінг переважно зорієнтований на оперативне управління; 1981 р. – створення професійного журналу контролерів – «Controller»; серед. 1980-х рр. – контролінг почав трактуватися як функція управління; кін. 1980-х рр. – на передній план виходить стратегічний контролінг, поширений майже на усіх німецьких підприємствах; поч. 1990-х рр. – функції контролінгу наближуються до прийняття рішень; 1991 р. – поширення контролінгу в Східній Європі, СНД, у тому числі й в Україні

Таким чином, з п'ятидесятих років XX ст. сформувалося два центри розвитку концепції контролінгу у США та в Європі (головним чином в Німеччині), наслідком чого стало формування *двох наукових шкіл контролінгу*, як напрямів у певній галузі або науці [74, 75]. Слід зазначити, що незважаючи на те, що контролінг в його сучасному розумінні вперше з'явився у США, перші спроби розвитку його теоретичної концепції були здійснені німецькими науковцями [62], а у США тим часом розвивалися переважно практичні аспекти. На той час перед менеджерами підприємств США та Німеччини виникла спільна проблема, пов'язана з неспроможністю бухгалтерського

обліку повною мірою задовольнити їхні інформаційні потреби. Недоліками традиційних підходів до бухгалтерського обліку є:

- ✓ надання інформації про вже минулі події, на які менеджери вплинути вже не можуть;
- ✓ орієнтація на внутрішнє середовище підприємства, при цьому зовнішнє залишається без уваги, отже для прийняття управлінських рішень не достатньо інформації;
- ✓ формат подання даних бухгалтерською службою зорієнтований на задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів, а отже не враховує побажань менеджерів щодо структури, деталізації та формату подання;
- ✓ бухгалтерією подається лише цифрова інформація по окремих об'єктах обліку, проте менеджерам для прийняття ефективних управлінських рішень потрібні певні коментарі, формування різноманітних варіантів вирішення тих чи інших проблем управління.

Твердження щодо обмеженості інформаційних даних, сформованих традиційними системами бухгалтерського обліку, поділяє Т.М. Одинцова [76], яка, зокрема, зазначає, що головною рушійною силою та джерелом формування концепції контролінгу є бухгалтерський облік. Це пов'язане із реалізацією його інформаційної та контрольної функцій, але традиційний бухгалтерський облік не спроможний повною мірою задовольнити потреби менеджменту.

Вирішення наведених вище проблем можливо здійснити за двома альтернативними сценаріями:

- ✓ розвиток бухгалтерського обліку (доповнення його функціями планування, аналізу, контролю, орієнтування на майбутнє, безпосереднє поєднання з процесом прийняття управлінських рішень та інше);
- ✓ формування нового підрозділу з обробки інформації, джерелами якої є облікові дані та дані з інших інформаційних джерел, дані про минулі події та прогнози можливого розвитку ситуації, а також з розробки варіантів управлінських рішень.

Розвиток концепції контролінгу за наведеними альтернативними сценаріями спричинив утворення двох наукових шкіл контролінгу: *обліково-аналітичної* (в деяких працях її називають англосаксонською [77]) та *школи управління* (менеджменту). У деяких публікаціях ці школи контролінгу називають за географічним принципом їх зародження, відповідно, *Американська та Європейська* [78, 79, 80, 81, 82, 83] або *Континентальна* [84].

За першим сценарієм розвивалася *обліково-аналітична школа* контролінгу, яка шляхом розширення функцій бухгалтерського обліку сформувала по суті систему схожу на контролінг. Представниками

обліково-аналітичної школи розроблена та розвивається так звана американська, або англо-американська модель контролінгу, основна увага в якій акцентується на розвитку системи обліку на підприємстві. Саме тому в наукових працях американська модель контролінгу отримала назву «управлінський облік» [39].

Школа управління (менеджменту) розвивалася іншим шляхом. Вона сформувала власну концепцію, основану на організаційному виокремленні підрозділу з відповідними функціями, що викликано головним чином сталими традиціями та чітким і незмінним нормативним регулюванням системи бухгалтерського обліку в європейських країнах. Відповідно, представниками школи управління (менеджменту) була розроблена та до нині розвивається *Європейська або Німецька* модель контролінгу.

Цікавим є те, що в Німеччині взагалі відсутній термін «управлінський облік» [85], або зустрічається досить рідко [45]. Натомість бухгалтерія чітко поділяється на фінансову та виробничу, що може свідчити про певну конкурентну боротьбу між двома науковими центрами розвитку концепції контролінгу, чим певною мірою можна пояснити розбіжності у сформульованих ними моделях. Таким чином, можна назвати першу відмінність американської та німецької моделей контролінгу, яка полягає у термінологічних розбіжностях сформованих ними концепцій.

Отже, на сьогодні в світі та й в Україні, зокрема, відповідними науковими школами паралельно розвиваються Американська та Німецька моделі контролінгу [86], які відрізняються за їх елементним складом. Найавторитетнішими представниками американської школи контролінгу є Р. Ентоні, Р. Хілтон, Р. Каплан та ін. Німецьку школу контролінгу представляють Й. Вебер, В. Кустерман, Г. Кюппер, Д. Хан, П. Хорвач та ін. Серед представників обліково-аналітичної школи контролінгу в Україні можна назвати В.В. Сопка, С.Ф. Голова, Н.В. Нападовську та ін. Представниками ж управлінської школи є М.Г. Чумаченко, Н.П. Шульга, С.М. Петренко та ін.

Так, за результатами аналізу праць вітчизняних та зарубіжних науковців [30, 31, 87, 88, 89, 90, 91] можні визначити такі елементи Німецької моделі контролінгу: планування; інформаційний менеджмент та звітність; спеціальні економічні завдання; внутрішній облік.

Крім наведених вище у наукових працях з питань контролінгу висвітлені також такі елементи Німецької моделі контролінгу, як планові та фактичні розрахунки фінансових результатів діяльності, бюджетування [92], звітність, економічна оцінка [80]. Д. Ковальов у своїй статті виділяє такі елементи німецької моделі: консультування

та координація при бюджетуванні; консультування та координація при стратегічному плануванні; консультування й координація при довгостроковому плануванні; керівництво розрахунками витрат / результатів (розрахунок виробничого результату); консультування і координація при планування інвестування/дезінвестування, а також проведення спеціальних, економічних досліджень [72, 93]. Аналіз елементів Німецької моделі контролінгу свідчить про те, що він не виконує безпосередньо функцій управління, а лише забезпечує високу ефективність їх реалізації менеджерами суб'єктів бізнесу усіх рівнів.

Американська модель контролінгу наводить більший його елементний склад, до якого (за версією розробників Німецької моделі) включені такі елементи, як: фінансова бухгалтерія; податки та страхування; інформаційні технології; внутрішня ревізія.

Слід зазначити, що кількість елементів контролінгу, згідно з поглядами деяких розробників Американської моделі, не обмежується наведеними вище елементами. У працях зарубіжних учених, присвячених питанням управлінського обліку, до складу елементів контролінгу також відносяться бюджетування, калькуляція затрат по продуктах та клієнтах, розрахунок суми покриття [39], відповідальність за фінансові системи підприємства, а також певні аспекти фінансового менеджменту, елементи фінансової звітності [94] та інше. Сучасні наукові праці містять результати досліджень, які свідчать про те, що на американських підприємствах до функцій служби контролінгу почали входити: 1) регулярний щомісячний фінансовий менеджмент та зовнішня звітність відповідно до вимог законодавства; 2) процес бюджетування, відповідна звітність та аналіз; 3) створення середовища фінансового контролю та податкової звітності; 4) виключно фінансова діяльність: рахунки до сплати, фіксовані активи, загальний бух облік та інше [95, 96].

На початку 1990-х рр. американська модель контролінгу розглядає його як облік і контроль, які в ході розвитку сконцентрувалися головним чином на обліку, плануванні, інформуванні та аналізі. У цей період до основних елементів американської моделі контролінгу відносять: складання, координацію планів підприємства, контроль реалізації запланованого; порівняння отриманих результатів з планами та стандартами; інформування про результати діяльності та їх аналіз на всіх рівнях менеджменту; оцінка різноманітних сфер менеджменту, усіх процесів на різних фазах щодо досягнення поставлених цілей, а також дієвості політики, організаційних структур та процесів; формування й використання принципів у сфері оподаткування; контроль і координація при складанні звітів для

державних органів; забезпечення безпеки майна шляхом проведення внутрішнього контрою та ревізії, а також спостереження за страховим забезпеченням (захистом); постійне дослідження економічних, соціальних й політичних факторів і оцінка їх впливу на підприємство [72, 97]. Отже, Американська модель контролінгу відрізняється своєю демократичністю та значною гнучкістю, тобто перелік завдань і функцій контролінгу визначається потребами системи управління й власників підприємства.

У країнах, в яких поширена Європейська модель контролінгу контролер розглядається як високооплачуваний спеціаліст рівня внутрішньокорпоративного управлінського консалтингу [72], що забезпечує координацію планування і контролю, а також здійснює інформаційну підтримку менеджменту [98, 99, 100]. П. Лабзунов, Р. Попов [65] наголошують на першості саме Німецької школи контролінгу, яка відповідає психології німецького менеджменту, заснованого на головуванні імперативу порядку в управлінні. Це пояснюється найбільшим поширенням контролінгу в Німеччині та інших німецькомовних країнах Європи. Таким чином, Європейська модель контролінгу приділяє головну увагу організації внутрішніх процесів та координації діяльності підприємства в цілому.

На думку вітчизняних вчених саме Німецький напрям контролінгу заслуговує на увагу менеджерів України [101] та інших країн колишнього СРСР, що можна пояснити розвитком концепції контролінгу, схожістю систем нормативно-правового регулювання господарської діяльності; подібністю термінології та методик управління; аналогічною побудовою організаційно-управлінських структур, а також неможливістю включення фінансового та податкового обліку до контролінгу (що властиве для американської моделі) внаслідок законодавчих обмежень. Крім того, німецькі фахівці вже тривалий час працюють у сфері поширення ідей контролінгу на теренах СНД [102], що також може стати важливим аргументом у виборі моделі контролінгу для її подальшого розвитку з урахуванням національних особливостей. Слід зазначити, що повністю відмовлятися від досвіду американської школи контролінгу не слід, оскільки в сформований нею моделі є деякі перспективні елементи, наприклад, обов’язковість орієнтації на вимоги ринку, безпосередня наближеність до проблем менеджменту на всіх рівнях і сферах управління та інше.

Проте, німецьку модель не можна беззастережно впровадити в діяльність вітчизняних підприємств, незважаючи навіть на певну схожість обліково-аналітичних принципів, оскільки системи обліку двох країн все ж мають власні традиції та досвід, свої особливості

мають і менталітет персоналу, управлінців й власників. Отже для вітчизняних підприємств, зокрема, для торговельних мереж, не обхідно розробити власну теоретичну концепцію та практичний інструментарій, який має полегшити функціонування контролінгу.

Американська та Європейська моделі контролінгу мають певні розбіжності, головною з яких є їх функціональна насиченість. Деякі дослідники відмінність моделей контролінгу вбачають головним чином у рівні прийняття управлінських рішень [103], а також в тому, що німецький підхід до контролінгу (на відміну від американського) полягає в більш вираженому теоретичному аспекті, тобто спочатку вибудовується теоретична цілісна концепція контролінгу і тільки потім здійснюється вирішення конкретних практичних завдань [51]. Розробники Американської моделі вважають контролінг більш комплексним, адже він перебирає на себе багато завдань інших функціональних елементів підприємства як економічної системи. Розробники ж Німецької моделі вважають, що контролінг має чітко окреслені власні функції, він не конкурує з іншими функціональними елементами підприємства, а виконує власні, заздалегідь визначені, завдання. Згідно з Європейською моделлю контролінгу (на відміну від Американської) функції фінансового обліку, оподаткування, страхування, проведення внутрішніх ревізій, розробки інформаційних технологій розподілені між іншими підрозділами. Так, наприклад, на американських підприємствах контролер – це комерційний директор, який опікується питаннями обліку. На німецьких же підприємствах бухгалтерія, як правило, не підпорядковується службі контролінгу [104].

Таким чином, на сьогодні актуальною є проблема розробки вітчизняної моделі контролінгу для забезпечення його ефективного функціонування в управлінні торговельними мережами, основою для якої повинні стати принципи закріплені в Європейській моделі.

Американською та європейською школами контролінгу сформульовані його теоретичні концепції, які в ході історичного розвитку змінювалися залежно від викликів, що поставали перед підприємствами на різних етапах становлення світового господарства. Визначення закономірностей еволюції концепцій контролінгу, на нашу думку, допоможе створити довгострокові перспективи розвитку теоретичних засад контролінгу. Важливим завданням на цьому етапі підготовки дисертаційного дослідження є встановлення факторів, які більшою мірою впливають на цільові параметри, склад функцій контролінгу.

Слід зазначити, що в сучасній науковій літературі під американською та німецькою концепціями контролінгу [48, 49, 105] розуміють: 1) систему поглядів; те або інше розуміння явищ, процесів

[74, 106]; 2) єдиний, визначальний задум [74, 106]; 3) приоритетна точка зору на предмет, провідна ідея для систематичного висвітлення предмету, явища, процесу [107].

Крім загальнонаукових підходів до визначення терміна «концепція» в наукових працях зустрічаються також визначення терміна «концепція контролінгу». Так, Г. Пич і Є. Шерм [108] вважають, що під концепцією контролінгу слід розуміти сукупність суджень про його функціональне розмежування, інституціональне оформлення та інструментальну озброєність у контексті цілей підприємства, релевантних контролінгу, та цілей контролінгу, що випливають із цілей підприємства. З таким твердженням погоджуються і ряд українських та російських науковців, зокрема О.Б. Шестовська [109].

Отже, *під концепцією контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти сукупність наукових поглядів на контролінг в мережевому торговельному бізнесі, які містять розуміння його сутності, функцій, місії, системи цілей, завдань та принципів, об'єктів, методологічних основ, інструментів, суб'єктів та організаційних структур. Враховуючи викладене, можна стверджувати, що на сьогодні розроблені, функціонують і розвиваються, відповідно обліково-аналітичній та управлінській науковим школам, дві теоретичні концепції контролінгу: американська та німецька. Аналогічної точки зору дотримується А.І. Болвачев [110], Є.В. Мухомедзянова [111] та ін.

Схожий погляд на виокремлення концепцій контролінгу має Д. Хан [112], з ним погоджується ряд інших науковців [113], які, залежно від широти представленого переліку завдань контролінгу, виділяють такі його організаційні концепції:

- ✓ концепція А («американська») – контролінг включає весь облік і звітність та низку додаткових функцій, що передбачає первинний поділ на завдання, орієнтовані на результат та прибуток, і завдання, орієнтовані на забезпечення ліквідності;
- ✓ концепція В («американська ключова») – контролінг включає весь облік та звітність без додаткових функцій, передбачає орієнтацію на результат (прибуток) завдань інформаційного забезпечення, планування, контролю та всієї системи обліку;
- ✓ концепція С («німецька») – контролінг включає виключно внутрішній облік та звітність, а також низку додаткових функцій, з первинним розподілом завдань на внутрішні та зовнішні;
- ✓ концепція D («німецька ключова») – контролінг включає тільки внутрішній облік та звітність без додаткових функцій, передбачає орієнтацію на результат (прибуток) завдань інформаційного забезпечення, планування, контролю та внутрішнього обліку.

Розробник цього підходу Д. Хан вважає можливим варіювання наведених концепцій залежно від трьох організаційних факторів:

- ❖ у випадку виключної орієнтації контролінгу на короткострокове, орієнтоване на результат планування, контроль та інформаційне забезпечення, доцільно організовувати окремний відділ середньо- та довгострокового планування (за потреби під загальним керівництвом разом з відділом стратегічного планування);
- ❖ у випадку орієнтації контролінгу на коротко-, середньо- та довгострокове ковзне планування, спрямованого на результат, доцільно створити відділ стратегічного планування на правах штабного підпорядкування безпосередньо вищому керівництву;
- ❖ у випадку розширення переліку функцій контролінгу доцільно створити децентралізовану систему контролінгу на чолі з головним контролером, у складі якої повинні бути центральні відділи та функціональні підрозділи з маркетингу, постачання, виробництва, заводських контролерів, контролерів по продуктах та проектах.

Недолік даного підходу полягає в тому, що він не передбачає розвитку обліку, інформаційного та організаційного забезпечення контролінгу, що на тлі розширення функціонального наповнення концепції ускладнює виконання поставлених перед ним функцій та завдань.

Основними відмінностями американської та німецької концепції контролінгу є те, що основна увага контролінгу (відповідно до німецької концепції) сконцентрована на системі внутрішнього обліку, відповідно ж до американської концепції контролінгу до складу його завдань входить як внутрішній, так і зовнішній облік.

У своїх працях Н.М. Кофорова [57] та О.О. Терещенко [45] пропонують виділяти також японську концепцію контролінгу, яка сконцентрована на порівняльному аналізі витрат виробництва конкурентів. Контролінг використовує «таргет-костинг», що передбачає зниження витрат на стадії проектування продукту. Головним напрямом контролінгу є визначення очікуваної ціни реалізації продукції. На наступному етапі від неї віднімають очікуваний розмір прибутку та в результаті отримують цільову собівартість. Отже, згідно з японською концепцією, контролінг має стратегічну спрямованість і сфокусований на розробленні стратегії та стратегічному плануванні [114].

Більшість наукових праць, присвячених проблемам контролінгу [115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126], містить такий перелік основних концепцій контролінгу:

- ✓ концепція, орієнтована на систему обліку [127], представниками якої є Х.Ю. Кюппер, Е. Хейнен, передбачає переорієнтацію системи обліку з минулого на майбутнє, створення на базі облікових

даних інформаційної системи підтримки управлінських рішень, пов'язаних з плануванням та контролем діяльності підприємства;

- ✓ концепція, орієнтована на управлінську інформаційну систему, головними розробниками якої є Т. Райхман, Е. Шеффлер, Д. Хан, передбачає створення загальної системи управління (management information system), її впровадження, координацію функціонування інформаційної системи, оптимізацію інформаційних потоків;
- ✓ концепція, орієнтована на систему управління (управлінська концепція контролінгу [128], концепція, орієнтована на координацію [108]), що передбачає два напрями:
  - ❖ з акцентом на планування та контроль, ідеологом якого є П. Хорват, передбачає інтеграцію й інструментальну підтримку системи управління, в основному функцій планування та контролю діяльності структурних підрозділів підприємства;
  - ❖ з акцентом на координацію (орієнтована на систему управління в цілому, представники – И. Вебер, Д. Шнайдер), як і попередня передбачає інтеграцію та інструментальну підтримку управління, але основна увага приділяється координації, реагуванню та адаптації до змінних внутрішніх та зовнішніх умов підприємства з метою забезпечення досягнення поставлених цілей.

На першому етапі еволюційного розвитку концепції контролінгу виникла концепція, орієнтована на систему обліку (1930-ті рр.). Її розробники ставили перед собою головним чином завдання досягнення інформаційних цілей, що вирішуються за допомогою бухгалтерського обліку, який міг сформувати інформаційні дані про головні показники успіху в грошовому вираженні. Одним з основних показників успіху був обсяг прибутку, отриманого всією організацією, але певні напрями діяльності, структурні підрозділи та окремі співробітники мали свої власні цілі. Система цілей суб'єкта бізнесу виражалася в грошовій формі та стосувалися головним чином оперативного рівня управління і лише незначною мірою – стратегічного, за якого діяльність спрямована на зростання рівня економічного потенціалу.

Д. Шнайдер [129] вважає, що функції контролінгу повинні бути обмеженими та стосуватися, по-перше, розробки і координації окремих планів, організації та зведення їх в єдиний план, по-друге, внутрішнього виробничого обліку, що слугує для контролю виконання планових показників та є підставою для їх розробки на майбутні періоди. Тобто, з розвитком концепції, орієнтованої на систему обліку відбувається переорієнтація бухгалтерського обліку з відображення вже минулих подій на прогнозування майбутніх змін, їх впливу на діяльність підприємства, а також можливих варіантів розвитку й

стану мікроекономічної системи. Слід зазначити, що ця концепція певним чином обмежує функціональні можливості контролінгу, що ускладнює виконання його цілей, а отже і цілей підприємства.

Виникнення концепції, орієнтованої на інформацію (1970 – 1980-ті рр.), пов'язаний із бурхливим розвитком електронних обчислювальних машин та інформаційних технологій [51]. Вона відкриває широкі перспективи перед контролінгом, адже охоплює всі види цільових показників діяльності суб'єкта господарювання, завдяки чому розширюється інформаційна база, яка включає не лише показники бухгалтерського обліку в грошовому виразі, але й натуральні показники, сформовані безпосередньо структурними підрозділами. Отже, контролінг, згідно з цією концепцією, передбачає головним чином координацію отримання та підготовки релевантної інформації відповідно до потреб системи управління.

Один з розробників концепції Т. Райхман [130, 131] підкреслює важливість підтримки системи управління контролінгом, яка забезпечує керівництво підприємства необхідною для управління інформацією. Він також вважає необхідним орієнтацію контролінгу на результат за умови забезпечення ліквідності. Контролінг повинен здійснювати збір та обробку інформації в процесі розробки, координації та контролю за виконанням планів підприємства. Д. Хан вважає [28, 132], що контролінг має забезпечити підтримку менеджменту через централізацію та координацію всіх інформаційних систем підприємства. На нашу думку, включення всього інформаційного поля підприємства до системи контролінгу ускладнить виконання ним його основних функцій.

Концепція, орієнтована на систему управління (виникла в 1980 – 1990-ті рр.) передбачає координацію всередині системи управління, тобто під час виконання нею окремих функцій. Розвиток даної концепції пов'язують з ускладненням управлінської діяльності, розвитком проектного і інноваційного менеджменту, розвитком дивізійних та появою матричних організаційних структур [133, 134]. Залежно від ступеня координації системи управління розрізняють дві групи концепцій, орієнтованих на систему управління: з акцентом на планування та контроль і зорієнтованих на координацію.

Більший спектр завдань, ніж наведена вище концепція має концепція, орієнтована на систему управління з акцентом на планування та контроль. П. Хорват [58] вважає, що в межах даної концепції контролінг координує підсистеми планування, контролю та ін формаційного забезпечення, утворюючи системоутворюючу та системоув'язуючу координацію. Під системоутворюючою координацією

П. Хорват розуміє створення системних та процесних структур, які сприяють узгодженню задач. У свою чергу, системоув'язуюча координація являє собою координаційну діяльність, яка здійснюється в межах заданої системної структури для вирішення проблем (а також як реакція на «перешкоди») та полягає у збереженні й адаптації інформаційних зв'язків між підсистемами. Контролінг, відповідно до цієї концепції, являє собою функцію управління, орієнтовану на досягнення цільового розміру фінансового результату. Інший представник даного напрямку розвитку концепції контролінгу Т. Райхман [56] підтримує наведені вище характеристики цієї концепції та зазначає, що система контролінгу має бути зорієнтована передусім на інформаційну підтримку процесу планування і контролю. Недоліком концепції є обмеженість її координаційної та підтримуючої складової, яка обмежується тільки такими функціями управління як планування та контроль, а підтримка інших функцій не відбувається.

Вирішує цей недолік інший різновид концепції контролінгу, орієнтований на систему управління (з акцентом на координацію). Один з розробників даної концепції Х.-Ю. Кюппер вважає, що контролінг забезпечує координацію системи менеджменту в цілому з метою забезпечення дій, спрямованих на цільове управління [99, 135]. Таким чином, контролінг координує всю управлінську діяльність, забезпечує цілеспрямоване керівництво усією системою цілей підприємства. Х.-Ю. Вебер вважає [98], що координаційна функція контролінгу охоплює всі управлінські підсистеми, всі процеси узгодження між ними, а також забезпечує координацію всередині цих підсистем. Надмірний розвиток контролінгу в межах даної концепції становить також певні загрози, пов'язані із його всеохоплюючим характером, що може спричинити проблеми конкуренції між підсистемами управління та ускладнити вирішення завдань контролінгу.

Виділення концепцій контролінгу за вищенаведеним підходом ряд науковців пов'язують з етапами розвитку теорії управління [109], оскільки система контролінгу включає сукупність методів і принципів управління, які дозволяють мати уявлення про підприємство з точки зору пануючої на той чи інший період школи менеджменту. Так, розвиток концепції контролінгу, орієнтованої на систему обліку пов'язується з принципами класичної школи менеджменту, що виникла наприкінці XIX ст., в основу якої було покладено об'єктивний аналіз фактів та даних, зібраних безпосередньо на робочих місцях з метою обрання найкращих способів організації роботи [136]. Розвиток у 1950–1960-ті рр. теорії людських ресурсів, яка базувалася на застосуванні методів управління на підприємстві та принципів

морально-психологічного стимулювання працівників до підвищення продуктивності праці і передбачала впровадження якіснішого інформаційного забезпечення та координації системи управління, сприяв зародженню концепції контролінгу, орієнтованої на інформацією. Орієнтацію на систему управління можні пов'язати із розвитком системного підходу до управління, який передбачає розгляд підприємства як системи, що складається з взаємопов'язаних частин.

Підсумовуючи дослідження концепцій, орієнтованих на систему обліку, на інформаційну систему та на систему управління, можна зробити висновок, що відповідно до них контролінг головним чином здійснює підтримку діяльності менеджерів підприємства усіх рівнів, а також забезпечує координацію їх діяльності з різним рівнем охоплення функцій управління. М. Брюггеймер вважає [137], що координаційна складова розглянутих вище концепцій контролінгу може бути використана і для аналізу теоретичного напрямі менеджменту – «контролінгу». На нашу думку, під цим слід розуміти, що координаційна функція контролінгу є ключовою та буде основною складовою усіх наступних еволюційних етапів розвитку його теоретичної концепції.

Л. Лахніт пропонує виділяти також концепції контролінгу, орієнтованого на історію та бухгалтерський облік, орієнтованого на майбутнє і діяльність, а також на систему менеджменту [54].

Концепція контролінгу, орієнтованого на історію та бухгалтерський облік передбачає реалізацію ретроспективного обліку та створення інформаційної бази для оцінки діяльності всього підприємства на основі фінансової бухгалтерії та обліку витрат. Контролінг при цьому зорієнтований на облік та документування і передбачає зведення даних, складання аналітичних оглядів та інформаційних звітів. Отже, він виконує переважно реєстраційну функцію, в центрі уваги якої є складання звітності за фактичними показниками діяльності.

Концепція контролінгу, орієнтована на майбутню діяльність передбачає розширення функцій обліку, який починає відігравати роль джерела інформації та банку даних для управління майбутніми подіями. Контролінг починає здійснювати аналіз планових та фактичних даних, слабких місць, розробляти пропозиції щодо поліпшення і коригування діяльності підприємства та його підрозділів. Таким чином, контролінг стає навігатором системи управління підприємством, здійснює обґрунтування та розробку планових показників, створює базу для контролю й виступає ініціатором різноманітних заходів, спрямованих на поліпшення економічних показників діяльності.

Концепція контролінгу, орієнтованого на систему менеджменту передбачає його участь в організації управління. Контролінг здійснює

підготовку, впровадження та подальший розвиток управління в сфері планування, контролю та забезпечення інформацією, що підкреслює його інноваційний характер. Разом з тим, підвищуються кваліфікаційні вимоги та удосконалюються особистісні характеристики контролерів, а саме, креативність мислення, навички планування, аналізу внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства.

Даний підхід до визначення основних концепцій контролінгу певною мірою збігається з попереднім підходом, в основі такого також є розвиток інформаційної складової контролінгу та ролі координації системи управління: від координування окремих функцій до координації всієї системи управління. Водночас відбувається розвиток інструментальної бази контролінгу, про що свідчать підвищення кваліфікаційних вимог до контролерів, та його функціональності.

О.О. Терещенко [45] крім наведених вище концепцій пропонує виділяти також концепцію контролінгу, орієнтованого на функцію контролю, розробниками якої є Е. Еткінсон, Р. Каплан, Р. Хілтон. Основним напрямом діяльності служби контролінгу вважається проведення контролю показників діяльності [138]. Схожої точки зору дотримуються і відомі вітчизняні вчені І.О. Бланк [139], який вважає, що контролінг забезпечує концентрацію контрольних процедур на найприорітетніших напрямах фінансової діяльності підприємства, та М.Д. Білик [67], яка ототожнює контролінг з бюджетним контролем. Недолік даної концепції полягає в тому, що вона розглядає контролінг надто вузько, позбавляючи його значної кулькості інших функцій.

Еволюція управління підприємством потребує різних підходів до управління з різним часовим періодом. Таким має бути підхід до управління з урахуванням стратегії підприємства на перспективу. На підставі даного твердження І.Б.Гусєва [84], разом з переліченими концепціями, орієнтованими на систему управління, пропонує виділяти такий її різновид, як «з акцентом на стратегію». Відповідно до даної концепції, контролінг повинен забезпечити життєдіяльність підприємства в довгостроковій перспективі. С.Г. Фалько [140, 141] зазначає, що концепція стратегічної навігації передбачає орієнтацію контролінгу на стратегічний рівень управління, оскільки саме на ньому закладаються засади майбутньої ефективності. Таким чином, контролінг відіграє важливу роль у підтриманні стратегічного менеджменту шляхом допомоги у формуванні стратегічних планів, проведенні стратегічного обліку, здійсненні стратегічного контролю та аналізу.

Вивчення розробок А. Дейле та Е. Майєра [142] дозволяє виявити ознаки ще однієї концепції, орієнтованої на практичну діяльність, яка передбачає створення єдиного образу контролінгу як інструменту для

цілеспрямованого управління підприємством в реальних умовах виробництва, а також визначає можливість практичного впровадження контролінгу. Про наявність концепції контролінгу, орієнтованої на практичну діяльність свідчить ряд інших наукових праць [33].

Дослідження наукових доробок з проблем контролінгу дозволило віднайти ще один різновид концепцій контролінгу – контролінг як система «стрійного менеджменту» (Lean Management), яка передбачає делегування прав та відповідальності за ведення виробничого обліку виконавцям на окремі робочі місця [134, 143]. Перевага даної концепції полягає в тому, що до процесів контролінгу залучається широке коло менеджерів усіх рівнів, розвиваючи таким чином самоконтролінг. З іншого боку, недоліком цієї концепції полягає у розпорошеності функцій контролінгу, що може призвести до викривлення даних при їх консолідації та зниження оперативності діяльності служби.

С.Б. Сулоєва [144] вважає, що всі існуючі на сьогодні концепції контролінгу можна умовно об’єднати у три групи: контролінг як метафункція процесу управління (наприклад, координуюча або контролююча); контролінг як функціональна сфера у системі управління (разом із маркетингом, фінансами та іншими); контролінг як інструмент менеджменту, що здійснює його інформаційно-методичне забезпечення. У наукових працях зустрічаються також інші формулювання наведених вище концепції контролінгу [103]: контролінг як метасистема управління та контролінг як координація процесу прийняття рішень (виникла в 2000-х рр.). На нашу думку, помилковим є виділення концепції контролінгу як функціональної сфери в управлінні, оскільки в ній немає значних особливостей і вона стосується переважно організації відповідного підрозділу на підприємстві.

Грунтовний перелік концепцій контролінгу дає в своїй роботі Л. Малишева [79], яка виділяє такі концепції: управлінський облік (1980-ті рр.), інформаційна система (кінець 1980-х рр.), планування та контроль (початок 1990-х рр.), координація (1990-ті рр.), метасистема управління (управління управлінням) (кінець 1990-х рр.), координація процесу прийняття рішень (2000-ні рр.). Даний підхід підтримують й інші дослідники [145]. Проаналізувавши зміст перших чотирьох концепцій, можна дійти висновку, що вони відповідно тотожні концепціям, орієнтованим на систему обліку, на управлінську інформаційну систему та на систему управління з акцентом на планування і контроль та на координацію.

С.Г. Фалько [140, 141] пропонує також виділяти концепцію оптимізації інтересів зацікавлених осіб, яка переживає стадію зародження. Суть цієї концепції полягає в тому, що контролінг з

метою забезпечення ефективної діяльності підприємства має враховувати інтереси широкого кола зацікавлених осіб: держави, власників, кредиторів, співробітників, соціальних та екологічних інститутів, місцевих громад та інших, адже, на думку автора концепції, на сьогодні вже не достатньо ставити лише завдання максимізації прибутку, рентабельності, грошового потоку.

У праці А.А. Юртаєва [77] є ще один підхід до виділення концепцій контролінгу, інноваційний зміст якого полягає у формуванні концепцій, орієнтованих на інтеграцію концептуальних підходів. Ця думка висвітлена також в ряді інших праць [146, 147, 148, 149, 150]. Залежно від ступеня інтегрованості різних підходів можна виділити наступні групи концепції. Так, першим з'явився акцент на інтеграцію концептуальних підходів у межах концепції, орієнтованої на систему управління підприємством; другим з'явився акцент, що мав ширше охоплення існуючих до цього концепцій – інтеграція всіх концепцій контролінгу з метою зведення усіх різноманітних концепцій в єдину систему теоретичних поглядів.

Дослідження наведених концепцій контролінгу дозволяє зробити висновок, що спільною рисою їх еволюції є розвиток глобальних та всеохоплюючих проявів контролінгу, який вийшов за межі всіх функцій управління підприємством (і торговельних мереж, зокрема), але не стає конкурентом менеджменту, забезпечуючи виконання стратегічних цілей суб'єкта господарювання всіма підрозділами його організаційної та фінансової структури на всіх рівнях ієрархії управління.

За результатами проведеного дослідження можна сформулювати перелік основних етапів розвитку концепцій контролінгу:

- ✓ розвиток системи обліку;
- ✓ формування комплексної інформаційної системи;
- ✓ координація окремих функцій управління на оперативному рівні;
- ✓ координація всіх функцій управління на оперативному рівні;
- ✓ система комплексного контролю діяльності підприємства;
- ✓ вирішення переважно практичних завдань;
- ✓ орієнтація контролінгу на майбутні результати діяльності;
- ✓ підтримка стратегічного управління підприємством;
- ✓ інтеграція оперативного та стратегічного управління;
- ✓ поява ідей самоконтролінгу;
- ✓ координування процесу прийняття управлінських рішень;
- ✓ формування функціональних напрямків контролінгу;
- ✓ врахування інтересів зацікавлених осіб;
- ✓ інтеграція існуючих теоретичних концепцій.

Велика кількість концепцій контролінгу свідчить про відсутність єдиної точки зору серед представників наукових кіл на сутність даного економічного явища, що є наслідком його активного розвитку. Намагання виділити найбільш правильну концепцію, на нашу думку, є хибним напрямом наукової діяльності, адже слід вивчити переваги усіх існуючих поглядів та сформулювати єдину потужну концепцію контролінгу. На користь наведеного твердження можна навести думку відомого дослідника проблем контролінгу Ю. Вебера [151, 152], який наголошує на тому, що не слід займатися пошуком протиріч, а навпаки, необхідно звести існуючі концепції в єдину систему.

Прогнозуючи перспективи розвитку концепції контролінгу, слід зазначити, що її сутність в перспективі повинна полягати у створенні такої концепції контролінгу, яка б мала здатність до саморозвитку та самовдосконалення, автоматично реагувала б на зміни інтересів зацікавлених осіб, зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства, враховувала тенденції розвитку науки у сфері менеджменту, економіки, аналізу, маркетингу, обліку, фінансів, інвестицій, інновацій та ін. Таким чином, можна говорити про необхідність розробки *адаптаційної теоретичної концепції контролінгу*, яка б забезпечила ефективність його функціонування у умовах ринку.

При розробці вітчизняної концепції контролінгу слід враховувати, як зазначалося вище, особливості нормативно-правового регулювання господарської діяльності, традиції управління, менталітет власників та менеджерів. Розробка характерної для умов господарювання в Україні теоретичної концепції контролінгу потребує також урахування досвіду практичної діяльності в цій сфері [153]. Отже, дослідження публікацій дозволяє виділити такі головні особливості української концепції контролінгу:

- ✓ бухгалтерський фінансовий та управлінський облік і звітність повинні відноситися до повноважень бухгалтерії підприємства;
- ✓ стратегічне та оперативне планування й бюджетування – сфера відповідальності фінансового відділу;
- ✓ внутрішній аудит проводиться внутрішніми аудиторами;
- ✓ маркетинг, управління кадрами, інвестиції, продажі, мерчандайзинг та інше є сферою відповідальності відповідних підрозділів.

2.2. Етимологія змісту терміна «контролінг» та його сучасне розміння

Дослідивши історію розвитку контролінгу можна перейти до аналізу сучасних наукових поглядів на сутність контролінгу. Передусім доцільно провести етимологічний аналіз змісту терміна «контролінг». Більшість науковців [28, 53, 124, 154, 155, 156, 157, 158] вважають, що слово контролінг походить від англійського to control – контролювати, управляти, керувати, регулювати, регламентувати або спостерігати. Деякі інші дослідники зазначають, що термін «контролінг» перекладається з англійської як «систематичний контроль» [159, 160], що, на нашу думку, не слід вважати категорично помилковим, оскільки контроль також має значну методологічну базу і у разі її повного та систематичного використання в деякій мірі можна досягти цілей, які стоять перед контролінгом в сучасних умовах.

Походження терміна «контролінг» можна також пов'язати із аналогічним французьким словом, що означає «реєстр, перевірочний список» [161]. Іншої точки зору щодо французьких витоків терміна «контролінг» знаходимо в праці А. Дайле та Б. Штайтмфйєра [162], які пов'язують його з французьким словом «contre-role», що перекладається як «протилежна роль», тобто «second opinion» (інша думка). Тоді контролінг можна розуміти як партнерство у дискусії, що більшою мірою відповідає сучасному економічному його змісту.

Деякі автори категорично наголошують на тому, що контролінг – це німецьке слово [116]. Представники школи німецького бізнес-адміністрування Г. Кунтз та Г. Вейхріч [163] вказують на те, що слово «контролінг» більше відповідає поняттю «координування», але в жодному разі терміну «контролювання» [164].

У публікаціях є також твердження про те, що слово «контролінг» походить від латинських слів «contra» та «rotulus», що відповідає англійському «counter-roullor» та перекладається як «зустрічна роль» [165].

Проведений аналіз дає змогу зробити висновок про те, що смислове навантаження терміна «контролінг» не обмежується контролем. У перекладі з латинської, англійської, французької та німецької він більшою мірою відповідає таким українським словам як: керування, управління, координування, регулювання, регламентування, спостереження, моніторинг, внутрішнє консультування, контролювання (як визначальний управлінський вплив на суб'єкта бізнесу).

Більшість наукових розробок з питань контролінгу, які головним чином базуються на перекладній науковій літературі, спричинила певну поліфонію думок щодо сутності терміна «контролінг». Головна

проблема полягає у його співзвучності з іншим економічним терміном – «контроль», в його розумінні, як процесу співставлення фактичних показників діяльності суб'єкта господарювання з плановими або бюджетними показниками.

Для з'ясування сутності терміна «контролінг» в його сучасному розумінні доцільно провести дослідження існуючих на сьогодні наукових підходів до його визначення. Основні наукові погляди на сутність контролінгу та результати їх критичної оцінки наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Основні наукові погляди на сутність контролінгу та їх критична оцінка

№ пор.	Дослідники	Основні ідеї підходу	Результати критичної оцінки
1.	Д. Хан, Х. Хунгенберг [28, с. 215]	Контролінг є системою інформаційного забезпечення, орієнтованого на результат управління підприємством, що містить комплекс завдань з планування, регулювання та спостереження	Автори під контролінгом вважають цілісну систему, що направлена на конкретни результат. Даний підхід є вдалим та заслуговує на увагу
2.	Л.М. Бездольна [166]; О.А. Дегтярьова [167]; С. Зарубін [168]	Контролінг – це система управління спрямована на досягнення кінцевих цілей та результатів діяльності підприємства, інакше кажучи, контролінг – це система управління прибутком	Дане визначення заслуговує на гостру критику, оскільки контролінг не може бути системою управління, а його цільове спрямування на управління прибутком суперечить сучасному стану розвитку управлінської науки. Про те, що контролінг не є системою управління свідчить ряд дослідників, зокрема А. Сафаров [169]
3.	Р. Манн, Е. Майєр [170, с. 13], [171, с. 9]; Н.Д. Бабяк [172]	Контролінг – це управління майбутнім для забезпечення довгострокового існування підприємства та його підрозділів	Дане визначення більшою мірою відповідає сучасному розумінню контролінгу
4.	Н.Г. Круссер [173]	Контролінг є надбудовою системи управління підприємством, при цьому основою цієї надбудови є економічний інструментарій вироблення заходів для досягнення бажаного стану організації як системи	Дане твердження заслуговує на увагу. Контролінг на думку його авторів починає видігравати не тільки суто інформаційну функцію, а несе також відповідальність за застосування адекватного управлінського інструментарію

Продовження табл. 2.2

№ пор.	Дослідники	Основні ідеї підходу	Результати критичної оцінки
5.	О.Г. Мамишева [161]; Х. Берр [174]	Контролінг забезпечує всеохоплюючий збір, інтеграцію й аналіз інформації про всі процеси, що відбуваються на підприємстві та підтримує прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень на усіх рівнях	Зауваженням до даного твердження полягає в тому, що контролінг здійснює всеохоплюючий збір інформації, а отже конкурує з бухгалетрією та дублює аналогічні функції, що не є доцільним і призводить до додаткових витрат
6.	Ю.П. Аніскін, А.М. Павлова [26]; Ю.В. Ващенко [175]	Контролінг – це концепція, спрямована на ліквідацію вузьких місць, зорієнтований на перспективу відповідно до поставлених цілей та завдань щодо отримання певних результатів	Це визначення не повністю відображає сучасні погляди на сутність контролінгу
7.	Н.Г. Данілочкіна, Е.А. Ананькіна [124, с. 6]; А.К. Семенов, В.І. Набоков [176, с. 69]; О.А. Зінченко [177]; А.В. Синевич [178]	Контролінг являє собою функціонально відокремлений напрямок економічної роботи на підприємстві, пов'язаний з реалізацією коментуючої функції в менеджменті для прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень	Отже, контролінг переводить управління підприємством на якісно новий рівень, інтегруючи, координуючи та спрямовуючи діяльність різноманітних служб та підрозділів на досягнення оперативних та стратегічних цілей
8.	А. Дайле [179, с. 11]	Контролінг є процесом, який забезпечує оволодіння економічною ситуацією на підприємстві	Дане твердження відповідає сучасним науковим поглядом та відповідає сутності контролінгу
9.	О.В. Оніщенко [180]	Система контролінгу повинна здійснювати постійний моніторинг та всебічний аналіз внутрішньої діяльності і ресурсів підприємства, зовнішніх аспектів його функціонування	Автор не обмежує компетенцій контролінгу, але покладає на нього відповідальність за ефективне управління усіма аспектами та напрямами діяльності суб'єкта бізнесу
10.	Е.В. Попов, А.І. Татаркін [182, с. 53]; Л. Гіляровська, В. Бєлкін [183]	Контролінг – це діяльність з оперативного та стратегічного планування, бюджетування та витрачання фінансових коштів підприємства	Дані науковці зводять контролінг виключно до планування на стратегічному та оперативному рівні за допомогою інструменту бюджетування виключно фінансових ресурсів, а інші інструменти та об'єкти контролінгу залишають без уваги

Продовження табл. 2.2

№ пор.	Дослідники	Основні ідеї підходу	Результати критичної оцінки
11.	О.О. Терещенко [184, с. 32-35]; Д.В. Нагернюк [185]; Т.В. Риднюк [186, 187]	Контролінг – це спеціальна саморегульована система методів та інструментів, спрямована на функціональну підтримку менеджменту підприємства	Тобто, контролінг не є статичним економічним явищем, він постійно розвивається та самоудосконалюється відповідно до проблем, які стоять на даний момент перед підприємством, або виникнуть в коротко- та довгостроковій перспективі
12.	С.Г. Фалько [141] та інші науковців [189, 190]; Е.В. Толкачева [191]	Контролінг являє собою філософію та образ мислення керівництва. Контролінг починає набувати нових якостей, він стає важливим інструментом розробки технологій управління та доведення їх до керівників функціональних підрозділів для застосування в їх роботі	Дане твердження є певною мірою є суперечливими, оскільки функції контролінгу не відноситься до повноважень менеджерів. Контролінг стає важливим елементом системи менеджменту знань на підприємстві, утворюючі нові, удосконалюючи старі корпоративні знання та доводячи їх до керівників усіх рівнів
13.	А.І. Шигаєв [192, с. 8-13]; І.І. Цигилик, Т.М. Паневник [193]	Контролінг є контрольно-інформаційною системою забезпечення управління розвитком підприємства на основі виміру ресурсів, витрат та результатів внутрішньогосподарської діяльності, бізнес-процесів та всієї діяльності підприємства	Аналіз наведеного визначення показує, що автори обмежують функціональне наповнення контролінгу, зводячи його виключно до контрольних дій, а також не розповсюджуючи компетенції контролінгу на зовнішнє середовище підприємства, що знижує його ефективність
14.	А.І. Орлов [194]	Контролінг являє собою систему інформаційно-аналітичної підтримки процесу прийняття рішень при управлінні підприємством	В даному визначенні, на відміну від попереднього, автор більш широко розуміє його інструментальне наповнення не обмежуючи контролінг суто контрольними функціями
15.	І.Б. Гусєва [195]; О.В. Мухін [196]	Контролінг – це методична, організаційна, консультаційна, координаційна та інформаційна підтримка менеджменту в різних сферах господарської діяльності суб'єкта бізнесу	Погоджується з тим, що контролінг на підприємстві здійснює підтримку менеджменту дослідники не обмежують її інформаційною, аналітичною та контрольною, а значно розширюють цей перелік

Закінчення табл. 2.2

№ пор.	Дослідники	Основні ідеї підходу	Результати критичної оцінки
16.	В.А. Понікаров, О.В. Горбачевська [197]	Контролінг здійснює інформаційно-аналітичне за безпечення, яке здійснюється на постійній основі та спрямоване на досягнення максимально можливого результату	Аний підхід не не відповідає стану розвитку сучасної управлінської науки
17.	М.Л. Слуцкін [198, 199]	Контролінг являє собою функцію підтримки управління, що реалізується за допомогою системи інформаційно-аналітичних та моніторингових процедур, які здійснюються на усіх рівнях стратегічного ринкового управління та на всіх ланках ланцюга створення цінності	Ключовим елементом визначення сутності терміну «контролінг» є моніторинг, як безперервне спостереження за всіма аспектами та напрямами діяльності суб'єкта підприємницької діяльності.
18.	В.В. Єрмоленко [200]; С.Л. Виноградова [201]	Контролінг як управлінську концепцію, що охоплює усі сфери діяльності корпорації – менеджмент, персонал, маркетинг, закупівлі, збут, фінанси, бізнес-процеси (виробництво), інтегрує та координує діяльність різноманітних служб для досягнення оперативних (тактичних) та стратегічних цілей	Контролінг не концентрується на якомусь конкретному напрямі господарської діяльності підприємства

Різняться думки щодо сутності контролінгу і в деяких інших науковців, найсуттєвіші напрацювання в даному напрямку мають такі дослідники: Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стаднік [41, с. 335-339]; Л.В. Антонов [202]; І.Б. Стефанюк [203, 204, 205]; Л.О. Лігоненко [206]; В.В. Толкач [207]; О. Ковальов [208]; О.І. Голишкін [97]; С.В. Грішуніна [209]; Г. Лавінський, В. Галіцин, І. Бушуєва [210]; І.І. Цигилик, О.І. Мозіль, Н.В. Кірдякіна [211, 212]; А.М. Поддєрьогін, Т.О. Зінкевич [213]; О.В. Толкачева [214] та ін.

На підставі проведеного аналізу сучасних наукових поглядів про сутність терміна «контролінг» можна виділити такі його сутнісні характеристики:

✓ контролінг є управлінською технологією, оскільки забезпечує ефективну реалізацію усіх функцій управління, завдяки наявності інструментів та механізмів координації, коментування, підтримки,

інформаційно-аналітичного, методичного та організаційного забезпечення їх реалізації;

✓ контролінг є ефективним інструментом дотримання місії та досягнення стратегічних цілей суб'єкта господарювання, що забезпечується наявністю механізмів чіткої цільової орієнтації діяльності підприємства, його усіх структурних підрозділів, бізнес-процесів та бізнес-об'єктів;

✓ контролінг є інструментом управління майбутнім підприємства, забезпечуючи ефективне управління суб'єктом господарювання не тільки в режимі «on-line», тобто в реальному режимі часу, реагуючи на слабкі сигнали відхилень діяльності підприємства від встановлених показників, виявляючи «вузькі місця» та ознаки розвитку кризових явищ, а й забезпечує створення та функціонування механізмів управління майбутньою фінансово-господарською діяльністю;

✓ контролінг є інструментом розвитку комунікацій всередині підприємства підвищуючи ефективність зворотного зв'язку;

✓ контролінг є системою інформаційного забезпечення управління підприємством, оскільки на нього покладаються завдання підготовки своєчасної та релевантної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень;

✓ контролінг є інструментом, що підтримує функціонування системи менеджменту знань на підприємстві, оскільки вивчає, аналізує, узагальнює та адаптує досвід ефективного управління певними аспектами діяльності вищим менеджментом, керівниками структурних підрозділів, бізнес-процесів та бізнес-об'єктів, а також досвід функціонування систем управління конкурентів і контрагентів та розповсюджує передові знання серед керівників усіх рівнів;

✓ контролінг є синтетичною науковою дисципліною використовуючи напрацювання всіх сучасних наук, що займаються вивченням та розробкою методик та інструментарію усіх аспектів фінансово-господарської діяльності підприємства: менеджмент, маркетинг, економіка, фінанси, аналіз, логістика, інвестиційний, інноваційний і кадровий менеджмент та інші, а також освоює нові перспективні напрями: тайм-менеджмент, менеджмент знань, управління якістю, управління корпоративною культурою, управляння економічною безпекою, теорія тотального управління та інші, упереджуючи потреби систем управління в необхідному управлінському інструментарії;

✓ контролінг є безперервним процесом постійно проводячи моніторинг ключових показників зовнішнього та внутрішнього середовища діяльності підприємства;

✓контролінг є адаптивною та саморегульованою системою, здатною до саморозвитку та самовдосконалення відповідно до потреб менеджменту, перспективних змін у зовнішньому і внутрішньому середовищі та стану розвитку теоретичних напрацювань в різних сферах управління підприємством;

✓контролінг є відокремленим та незалежним структурним підрозділом суб'єкта господарювання, що підпорядковується безпосередньо вищому менеджменту, чим забезпечується його ефективне функціонування та незалежність від різного впливу.

З урахуванням визначених сутнісних характеристик контролінгу можна сформулювати авторське визначення сутності терміна «контролінг», під яким слід розуміти управлінську технологію, що забезпечує досягнення місії та стратегічних цілей підприємства, охоплює усі напрями діяльності, бізнес-процеси та бізнес-об'єкти, дозволяє здійснювати ефективне управління суб'єктом підприємництва не тільки в реальному режимі часу, а й його майбутньою діяльністю, а також сприяє розвитку комунікацій на підприємстві завдяки створенню відповідної системи інформаційного забезпечення, сервісній підтримці реалізації усіх управлінських функцій, вивчення та розповсюдженню позитивного досвіду управління, дослідженню і синтезу передових теоретичних наукових напрацювань у сфері менеджменту, маркетингу, економіки, фінансів, аналізу, логістики, інвестицій, інновацій та інше; постійному моніторингу ключових показників діяльності підприємства; яка здатна до адаптування, саморозвитку та самовдосконалення, що забезпечується прямим підпорядкуванням служби контролінгу вищому менеджменту підприємства та незалежністю від керівників нижчих рівнів.

2.3. Особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами

Впровадження та функціонування контролінгу в торговельних мережах повинно здійснюватися з урахуванням особливостей їх фінансово-господарської діяльності. Так, Б. Берман [215] вважає, що торговельна мережа передбачає спільне володіння двома та більше роздрібними об'єктами та ухвалення частини рішень щодо їхньої життєдіяльності централізовано (наприклад, у сфері розроблення стратегії, здійснення закупівель, цінової політики, рекламної підтримки та ін.).

Дослідники трансформаційних процесів в роздрібній України в умовах інтернаціональзації [5] наводять такі основні організаційні ознаки торговельних мереж:

- ✓ єдність центру управління, в якому розробляється стратегія і надається підтримка збутової діляьності (логістична, маркетингова тощо);
- ✓ наявність сукупності торговельних об'єктів;
- ✓ загальний інформаційний простір для ухвалення управлінських рішень;
- ✓ загальні стандарти обслуговування і контролю операційної діяльності.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те, що *тоговельна мережа* (*суб'єкт мережевого торговельного підприємництва*) являє собою суб'єкт підприємницької діяльності, що проводить свою господарську діяльність у сфері роздрібної торгівлі, має єдиний центр управління та включає два і більше торговельних об'єкти.

Технології контролінгу фінансових установ та промислових підприємств неможливо повторювати в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу, оскільки в цьому випадку служба контролінгу буде позбавлена відповідного методичного та інструментального за безпечення і не зможе ефективно виконувати ті завдання, що стоять перед нею.

Дослідження сучасних вітчизняних науковців А.А. Мазаракі, Л.О. Лігоненко та Н.М. Ушакової [216] дозволяють зробити висновок про те, що в ході управління суб'єктами торговельного бізнесу особливу увагу слід приділяти управлінню товарообротом, товарними запасами, товарним забезпеченням обороту, витратами обігу. Ці особливості потребують відповідного коригування об'єктів контролінгу та методичного інструментарію для суб'єктів торговельного бізнесу (порівняно з підприємствами промисловості та фінансово-банківськими установами).

У достатньо ґрунтовному виданні з проблем контролінгу [155, с. 28-30], що підготовлене Російською академією контролінгу, наведено особливості торговельної сфери, які, на думку авторів видання, необхідно враховувати при розробці системи контролінгу:

- ✓ місце розташування (й тому числі філіалів);
- ✓ життєвий цикл різноманітних типів підприємств (дискаунтерів, супермаркетів, гіпермаркетів, спеціалізованих ринків та інше);
- ✓ широта та глибина асортименту;
- ✓ потреби в наявності інформації та в координації діяльності сфери закупівель та сфери продажів (що викликано аспектами, пов'язаними з управлінням асортиментом);
- ✓ управління фізичними потоками товарів;
- ✓ організація та управління площами, на яких розміщено товар;
- ✓ управління персоналом.

На особливій необхідності створення ґрунтовного банку даних з метою забезпечення високої ефективності функціонування контролінгу в торговельній сфері, наголошують Д. Мьохленбруч та Ц. Мейєр [217]. Дослідники зазначають, що основними елементами системи контролінгу в торгівлі повинні бути:

- ✓ загальний контролінг (фінансовий контролінг, організаційне та стратегічне планування, інвестиційний контролінг, управління філіалами, розвиток бізнесів різних типів, загальне управління клієнтами);
- ✓ контролінг персоналу (гнучке планування персоналу та вимір результативності за допомогою сканування, кваліфікаційний контролінг);
- ✓ контролінг асортименту (планування асортименту (повторне включення або виключення окремих видів товарів до продуктового портфеля, загальне управління товарними групами), регулювання асортименту, контроль асортименту);
- ✓ контролінг використання площ (управління використання площ на сонові сканування аналітичних даних про ефективність використання площ, системи управління використанням площ);
- ✓ контролінг складського господарства (система замовлень, зовнішня логістична система, внутрішня логістична система, приймання товару та координація роботи складу, відвантаження товару).

Таким чином, на думку Д. Мьохленбруча та Ц. Мейєра, система контролінгу в управлінні суб'єктами торговельного бізнесу повинна бути сконцентрована в основному навколо ефективно функціонуючої системи інформаційного забезпечення.

С.Н. Лєбедева, Н.А. Казиначикова та А.В. Гавриков [17] наводять характерні особливості господарського механізму торговельних підприємств в умовах формування ринкових відносин, які, на нашу думку, доцільно враховувати при створенні та функціонування служб контролінгу в торговельних мережах:

- ✓ орієнтація усіх ланок господарського механізму на задоволення потреб населення та підприємств;
- ✓ самостійність та самоокупність кожної господарської ланки та структурного підрозділу торгівлі;
- ✓ планування діяльності кожного підприємства та підрозділу торгівлі;
- ✓ намагання до отримання вигоди від торговельної діяльності, до максимізації прибутку на підставі економії та оптимізації витрат обігу;
- ✓ органічне поєднання особистих та суспільних інтересів у колективах.

Проаналізувавши дослідження Л.А. Калініної [218] можна сформулювати такі особливості господарської діяльності підприємств торговельної сфери: особлива складність підприємства торгівлі як соціально-

економічної системи, торговельне підприємство є торговельно-технологічною системою, постійна взаємодія із зовнішнім середовищем.

Л.А. Брагін [219] вказує на таку принципову особливість підприємства торгівлі, як присутність людини в якості активного елемента мікросистеми. Ця особливість господарювання торговельних підприємств обумовлює ряд інших специфічних характеристик:

- ✓ варіативність показників діяльності та стохастичність їх поведінки;
- ✓ винятковість та невизначеність поведінки системи в конкретних умовах за наявності в неї граничних можливостей, що визначаються наявністю ресурсів та структурними зв'язками;
- ✓ здатність до самоорганізації (можливість змінювати свою структуру), до протистояння ентропійним тенденціям та генерувати неентропійні тенденції, до адаптації до швидкозмінних умов ринкового середовища, до формування цілей всередині системи, до цілеутворення.

С.В. Марцин [220] визначає торгівлю як специфічну галузь народного господарства, однією з особливостей якої є розгалуженість мережі оптових та роздрібних підприємств. Дослідник також вказує на те, що торгівля характеризується низкою спеціальних економічних показників, таки як: величина товарообороту, чисельність підприємств роздрібної та оптової мережі, рівень витрат обігу та інші.

Дослідження роботи Н.А. Борисової [221] дозволяє зробити висновок про те, що до головних особливостей фінансово-господарської діяльності підприємств торгівлі на сучасному етапі економічного розвитку є зниження основних результативних показників діяльності. Однією з особливостей розвитку торгівлі на теренах СНД і в тому числі й в Україні є створення крупних торговельних мереж. Також дослідниця вказує на те, що при впровадженні служби контролінгу на підприємствах торгівлі особливу увагу слід приділяти системі інформаційно-аналітичної підтримки прийняття управлінських рішень.

Про наявність певних особливостей фінансово-господарської суб'єктів господарювання, що працюють в торговельній сфері, які певною мірою перегукуються з наведеними вище, говорять у своїх дослідженнях такі науковці, як І.О. Бланк [222], В.В. Лукашевич [223], М.С. Абрютіна [224], М.В. Сорокіна [18] та інші.

Враховуючи особливості господарської діяльності та управління в суб'єктах господарювання сфери торгівлі, можна сформулювати такі особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами:

- ✓ акцент при створенні та функціонуванні служби контролінгу в управлінні торговельними мережами повинен бути зміщений у бік інформаційного забезпечення, що пояснюється великою кількістю

інформаційних даних зовнішнього та внутрішнього середовища, які справляють значний вплив на результати суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, порівняно із суб'єктами господарювання інших сфер національної економіки;

✓ особлива увага контролінгу в управлінні торговельними мережами повинна бути сконцентрована на постійному моніторингу ключових показників внутрішнього середовища, а також на моніторингу зовнішнього середовища, оскільки торговельні підприємства, в тому числі торговельні мережі, знаходяться на заключному етапі товароруху, асортимент товарів має переважно універсальний характер. При цьому коло споживачів торговельних послуг не обмежується виключно фізичними особами, а й включає частково юридичних осіб та суб'єктів підприємницької діяльності – фізичних осіб, коло постачальників охоплює не тільки майже усіх вітчизняних виробників, але й частково іноземних, а отже для ефективного функціонування контролінгу в торговельних мережах необхідне врахування майже всіх факторів зовнішнього середовища;

✓ враховуючи те, що в сучасних умовах ринок можливо характеризувати як ринок покупця, служба контролінгу в управлінні торговельними мережами повинна ґрунтуватися на принципах маркетинг-орієнтованого управління, яке передбачає що цілі діяльності підприємства повинні лежати в площині повного задоволення споживачів торговельних послуг торговельної мережі, а не отримання прибутку в короткостроковому періоді, як вважали науковці на попередніх етапах розвитку ринкових відносин;

✓ специфічні об'єкти контролінгу в управлінні торговельними мережами (товарооборот, товарні запаси, товарне забезпечення обороту, витрати обігу та інші) та, відповідно, специфічний для торговельної сфери набір аналітичних показників (обсяг товарообороту, рентабельність обороту, структура асортименту, обсяги та структура товарних запасів, рівень товарних запасів, торговельна надбавка, торговельна площа), а також особливий інструментарій їх аналізу та планування;

✓ особливістю функціонування торговельних мереж на сьогодні є поєднання торговельної діяльності з виробничою, яка полягає, головним чином в передпродажній підготовці товарів, організації кулінарного виробництва, а в деяких випадках, наявність в структурі торговельних мереж підприємств харчової промисловості та сільськогосподарських підприємств. Отже, торговельні мережі можливо вважати торговельно-технологічними системами, що вимагає від фахівців служби контролінгу володіння також інструментарієм характерним для підприємств реального сектору економіки;

✓ враховуючи те, що торговельні мережі складаються з територіально відокремлених бізнес-об'єктів, увага контролінгу повинна бути зосереджена також на підтримці менеджменту при забезпеченні їх самоокупності, гнучкості та певного рівня самостійності, а також на методичному та інструментальному забезпеченні трансферного ціноутворення;

✓ аналіз особливостей функціонування торговельних мереж в сучасних умовах дав змогу зробити висновок про те, що діяльність служби контролінгу особливу увагу повинна звертати на такі процеси та об'єкти:

❖ зовнішня та внутрішня логістичні системи (забезпечення безперебійності постачання товарів відповідного обсягу та структури на централізовані склади торговельних мереж, а також ефективна логістика всередині торговельної мережі);

❖ використання торговельної площі (оскільки від ефективності її використання переважно залежать основні результативні показники діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу);

❖ забезпечення належного фінансового стану (оскільки утворення активів торговельних мереж відбувається переважно за рахунок поточної заборгованості, що негативно впливає на основні показники фінансового стану та підвищує ризики неплатоспроможності).

Слід також зауважити, що на сьогодні, в умовах активного розвитку ринкових відносин в Україні, сформульовані особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами можуть бути характерними також і для суб'єктів господарювання інших сфер економіки.

З урахуванням сформульованих особливостей впровадження та функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами можливо сформулювати визначення сутності терміну «контролінг в управлінні торговельними мережами», під яким слід розуміти контролінг як сучасну управлінську технологію головна увага якої сконцентрована на ефективному інформаційному забезпеченні, принципах маркетинг-орієнтованого управління, специфічному наборі кількісних та якісних показників, особливому методичному інструментарію, застосуванні методологічного інструментарію дослідження та планування показників діяльності суміжних сфер економіки, забезпеченні самоокупності, гнучкості та самостійності усіх елементів торговельної мережі з акцентом на зовнішні та внутрішні логістичні системи, ефективність використання торговельних площ, а також на забезпеченні належного рівня фінансового стану.

Отже, як показав проведений аналіз, контролінг відіграє важливу роль в забезпеченні ефективної діяльності торговельної мережі шляхом інформаційно-аналітичної, методологічної та інструменталь-

ної підтримки менеджменту, а отже, займає не останнє місце в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу. Визначенню місця контролінгу в управлінні торговельними мережами буде присвячено наступний етап дослідження.

Висновки до розділу 2

На сьогодні можна виділити такі основні етапи історичного розвитку контролінгу: I етап – зародження ідей контролінгу (XV – XVI ст.); II етап – запровадження контролінгу в управління підприємствами (XVII – поч. XX ст.); III етап – зародження науки про контролінг (1931 р. – 1970 р.); IV етап – розвиток науки про контролінг та професійних організацій контролерів (1970-ті – 1980-ті рр.); V етап – розвиток концепції контролінгу (поч. 1980-х рр. по теперішній час).

Розвиток концепції контролінгу за альтернативними сценаріями спричинив утворення *двох наукових шкіл: обліково-аналітичної* та *школи управління*. Обліково-аналітична школа контролінгу пропонує шляхом розширення функцій бухгалтерського обліку сформувати систему за суттю схожу на контролінг. Представниками обліково-аналітичної школи розроблена та розвивається так звана американська, або англо-американська модель контролінгу, основна увага в якій акцентується на розвитку системи обліку на підприємстві.

Школа управління (менеджменту) сформувала власну концепцію, основану на організаційному виокремленні підрозділу з відповідними функціями, що обумовлено сталими традиціями та чітким і незмінним нормативним регулюванням бухгалтерського обліку в європейських країнах. Представниками школи управління (менеджменту) була розроблена та до нині розвивається європейська (німецька) модель контролінгу.

Для вітчизняних підприємств, у тому числі й торговельних мереж, найбільш прийнятним є німецький напрям, що можна пояснити розвитком теоретичної концепції контролінгу, схожістю систем нормативно-правового регулювання господарської діяльності; подібністю термінології та методик управління; аналогічною побудовою організаційно-управлінських структур, а також немовливістю включення бухгалтерського фінансового та податкового обліку до системи контролінгу внаслідок законодавчих обмежень. Крім того, німецькі фахівці вже тривалий час працюють над поширенням ідей контролінгу на теренах СНД. Слід зазначити, що повністю відмовлятися від досвіду американської школи контролінгу не слід, оскільки у сформований нею моделі є деякі перспективні елементи.

У процесі історичного розвиту сформульована велика кількість концепцій контролінгу, за результатами дослідження яких можна визначити перелік ключових ідей розвитку концепцій контролінгу: розвиток системи обліку; формування комплексної інформаційної системи; координація реалізації окремих функцій управління на оперативному рівні управління; координація реалізації всіх управлінських функцій на оперативному рівні управління; система комплексного контролю діяльності підприємства; вирішення здебільшого практичних завдань; орієнтація контролінгу на майбутні результати діяльності; підтримка стратегічного управління підприємством; інтеграція оперативного та стратегічного управління; поява ідей самоконтролінгу; координування процесу прийняття управлінських рішень; формування функціональних напрямів контролінгу; врахування інтересів зацікавлених осіб; інтеграція існуючих теоретичних концепцій.

Прогнозуючи перспективи розвитку концепції контролінгу, слід зазначити, що її сутність повинна полягати у створенні такої моделі контролінгу, яка б мала здатність до саморозвитку та самовдосконалення, автоматично реагувала б на зміни інтересів зацікавлених осіб, зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства, враховувала тенденції розвитку науки у сфері менеджменту, економіки, аналізу, маркетингу, обліку, фінансів, інвестицій, інновацій та ін. Таким чином, начасі необхідність розробки *адаптаційної теоретичної концепції контролінгу*, яка б забезпечила ефективність його функціонування у швидкозмінних умовах ринкової економіки.

Проведений аналіз дає змогу зробити висновок про те, що смислове навантаження терміна «контролінг» не обмежується контролем. У перекладі з латини, англійської, французької та німецької він більшою мірою відповідає таким українським поняттям: керування, управління, координування, регулювання, регламентування, спостереження, моніторинг, внутрішнє консультування, контролювання (як визначальний управлінський вплив на суб’єкт господарювання).

Основними сутнісними характеристиками контролінгу є те, що він: є управлінською технологією; є ефективним інструментом дотримання місії та досягнення стратегічних цілей суб’єкта господарювання; є інструментом управління майбутнім підприємства; є інструментом розвитку комунікацій всередині підприємства; системою інформаційного забезпечення управління підприємством; сервісною функцією управління; інструментом, що підтримує функціонування системи менеджменту знань на підприємстві; є синтетичною науковою дисципліною; є безперервним процесом; є

адаптивною та саморегульованою системою; є відокремленим та незалежним структурним підрозділом суб'єкта господарювання.

Контролінг є управлінською технологією, що забезпечує досягнення місії та стратегічних цілей підприємства, охоплює усі напрями діяльності, бізнес-процеси та бізнес-об'єкти, дозволяє здійснювати ефективне управління суб'єктом підприємництва не тільки в режимі реального часу, а й щодо його майбутньої діяльності, а також сприяє розвитку комунікацій на підприємстві завдяки створенню відповідної системи інформаційного забезпечення, сервісній підтримці реалізації усіх управлінських функцій, вивчення та розповсюдженню позитивного досвіду управління, дослідженню і синтезу передових теоретичних наукових напрацювань у сфері менеджменту, маркетингу, економіки, фінансів, аналізу, логістики, інвестицій, інновацій та інше; постійному моніторингу ключових показників діяльності підприємства, яка здатна до адаптування, саморозвитку та самовдосконалення, що забезпечується прямим підпорядкуванням служби контролінгу вищому менеджменту та незалежністю від керівників нижчих рівнів.

Контролінг в мережевому торговельному підприємництві має ряд особливостей, з урахуванням яких можна сформулювати таке визначення контролінгу. Контролінг в управлінні торговельними мережами являє собою систему та процес контролінгу, головна увага якого сконцентрована на ефективному інформаційному забезпеченні, принципах маркетинг-орієнтованого управління, специфічному наборі кількісних та якісних показників, особливому методичному інструментарію, застосуванні методологічного інструментарію дослідження та планування показників діяльності суміжних сфер економіки, забезпеченні самоокупності, гнучкості та самостійності усіх елементів торговельної мережі з акцентом на зовнішні та внутрішні логістичні системи, ефективність використання торговельних площ, а також на забезпеченні належного рівня фінансового стану.

Розділ 3
ІНТЕГРАЦІЯ КОНТРОЛІНГУ ТА УПРАВЛІННЯ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ

3.1. Місце та роль контролінгу в управлінні торговельними мережами

Наведені вище результати дослідження сутності терміна «контролінг» засвідчило, що на сьогодні не існує єдиної точки зору щодо його змісту. Поліфонія думок вітчизняних та зарубіжних науковців спонукає до необхідності вирішення ряду інших завдань, одним з яких є визначення місця контролінгу в управлінні підприємством і, зокрема, торговельною мережею. Для вирішення цього завдання необхідно: дослідити зміст управління на основі опрацювання праць вітчизняних і зарубіжних науковців, сформулювати визначення даної економічної категорії з урахуванням особливостей мережевого торговельного підприємництва, проаналізувати погляди вітчизняних та зарубіжних дослідників на проблему визначення місця контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання та, враховуючи сформульований раніше зміст поняття «контролінг в управлінні торговельними мережами», визначити місце контролінгу в управлінні ними.

Провідний дослідник в галузі управління та організації Пітер Ф. Друкер [225] під управлінням пропонує розуміти особливий вид діяльності, що перетворює неорганізований натовп на ефективну цілеспрямовану та продуктивну групу. Саме управління, на його думку, є стимулюючим фактором соціальних змін. Тобто, управління є певною інтегруючою й консолідуючою діяльністю, що надає певній соціальній групі системності та стимулює її до розвитку.

В іншій своїй праці Пітер Ф. Друкер [226] пропонує розглядати управління як одну з функцій менеджменту, яка передбачає активні дії, спрямовані на отримання необхідних результатів, що ставить перед менеджерами завдання пошуку інноваційних підходів до управління різноманітними аспектами фінансово-господарської діяльності. Тобто, на сьогодні перед менеджерами виникає нове завдання, яке полягає не тільки у швидкій адаптації до швидкозмінних умов зовнішнього і внутрішнього середовища, а й у пошуку інструментів передбачення змін в оточуючому економічному просторі та інструментів впливу на них з метою досягнення поставлених цілей.

М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоурі [227] погоджуються з більшістю експертів у сфері управління та пропонують його визначення, як процесу планування, організації, мотивації та контролю, не обхід-

ного для того, щоб сформулювати та досягти цілей організації. З даним твердженням погоджуються ряд інших науковців [107]. Отже, управління на думку цих авторів є процесом, який за суттю полягає в реалізації функцій: планування, організації, мотивації і контролю. Слід відмітити, що управлінський процес є неперервним та формує ланцюг взаємопов'язаних дій.

У праці Дж.К. Лафти [228] викладено цікавий підхід, відповідно до якого управління являє собою чотиривимірну модель, елементами якої є: процес управління, ключові аспекти управління, функціональні типи управління та механізм управління. Ключові аспекти управління, на думку дослідника, – це прийняття управлінських рішень, вирішення проблем, ведення переговорів, зв'язки з громадськістю, обмін інформацією, поведінка учасників всередині організації, поведінка організації на ринку, а також економічна, соціальна та екологічна відповідальність. Визначення ключових аспектів управління Дж.К. Лафти певною мірою перегукуються з працями Г. Мінцберга [229], який пропонує виділяти десять управлінських ролей, які в свою чергу можна об'єднати у три групи: міжособистісні ролі (головний керівник, лідер, з'єднувальна ланка), інформаційні ролі (приймальник інформації, розповсюджувач інформації, представник), ролі, пов'язані з прийняттям управлінських рішень (підприємець, скасовувач порушення, розподіл ресурсів, ведучий переговори).

Далі в своїй праці Дж.К. Лафта формулює зміст процесу управління як неперервні дії з формування та використання управлінських ресурсів організації для досягнення нею її цілей. На думку дослідника, процес управління включає реалізацію всіх функцій управління: постановку завдань; планування і прогнозування, вироблення ділової політики; організацію, мотивацію та стимулювання, підготовку персоналу управління; контроль (облік, аналіз), оцінку й інтерпретацію результатів і тенденцій; проведення коригуючих заходів (зворотні зв'язки), моніторинг. Аналізуючи наведені функції управління, можна зробити висновок про те, що вони перегукуються з класичними управлінськими функціями та, за суттю, певною мірою конкретизують планування, організацію, мотивацію і контроль.

До функціональних підрозділів управління Дж.К. Лафта пропонує відносити: виробничу політику організації, виробництво, постачання, фінанси, маркетинг і збут, обслуговування споживача, науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, збір та обробку інформації та інші напрямки.

Процес управління, ключові аспекти управління та функціональні типи управління взаємодіють між собою й ефективно реалізуються в

практичній діяльності підприємства за допомогою механізму управління, під яким розуміють сукупність засобів впливу на економічну систему підприємства.

Цікавої думки щодо змісту управління дотримуються І.І. Мазур, В.Д. Шапіро, Н.Г. Ольдероге [230], Б.А. Райзберг [231], які зазначають, що суть управління полягає у розробці та здійсненні певних впливів суб'єкта управління на ті чи інші об'єкти управління в процесі певної цілеспрямованої діяльності. Аналогічну точку зору поділяє В.І. Хомяков [232]. З цього можна зробити висновок, що управління є певною стимулюючою силою, яка активно впливає на економічну систему підприємства.

О.Д. Каверина [233] під управлінням пропонує розглядати сукупність процесів, що являють собою неперервну послідовність взаємопов'язаних дій менеджерів з реалізації функцій менеджменту, спрямованих на досягнення поставлених цілей. Отже, управління має системний та неперервний характер, що, відповідно, потребує координації усіх управлінських процесів і досягається завдяки запровадженню контролінгу. На необхідності чіткої організації управлінського процесу та його спрямованості на вирішення певних цілей наголошують у своєму визначенні Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та інші [41].

Е.В. Мухомедзянова [111] вважає, що на сьогодні сформувалися такі підходи до *визначення сутності та ролі управління:*

- ✓ управління – це мистецтво, яке ґрунтується на знаннях, вміннях, інтуїції та досвіді людей, що управляють різноманітними об'єктами;
- ✓ управління – це наука, тобто сукупність знань про управління, накопичена за тисячі років практики і представлена у вигляді концепцій, теорій, принципів, способів та форм управління;
- ✓ управління – це функція, вид управлінської діяльності;
- ✓ управління – це процес, тобто сукупність циклічних дій, пов'язаних з виявленням проблем, пошуком та організацією виконання прийнятих рішень;
- ✓ управління – це орган або апарат управління, що забезпечує ефективне використання та координацію усіх ресурсів підприємства для досягнення цілей [234].

Сутність управління, на думку В.А. Бикова [145], – це вироблення управлінських рішень та наступна реалізація передбачених такими рішеннями управлінських впливів на певному об'єкті управління. Такий підхід не є завершеним, адже згідно з ним управління розглядається однобоко, без зворотного зв'язку із керованою підсистемою.

Аналіз існуючих на сьогодні основних підходів до визначення сутності управління дає можливість визначити *його сутнісні характеристики:*

- ✓ є особливим видом діяльності, яка реалізується виключно менеджерами підприємства усіх рівнів та усіх структурних підрозділів;
- ✓ є сукупністю певного кола фахівців підприємства – менеджерів, які формують органи або апарат управління;
- ✓ є системоутворюючою діяльністю, адже забезпечує інтеграцію усіх ресурсів, що є у розпорядженні підприємства, в єдину мікроекономічну систему;
- ✓ це діяльність, що забезпечує спрямування усіх елементів мікроекономічної системи на досягнення встановлених цілей;
- ✓ являє собою стимулюючу діяльність, яка, за допомогою управлінських рішень та впливів, активізує розвиток підприємства;
- ✓ є безперервним процесом, який забезпечує постійний контроль з боку менеджерів за діяльністю підприємства і знижує імовірність виникнення непередбачуваних подій та результатів;
- ✓ передбачає реалізацію сукупності певних функцій та процедур, чим забезпечується досягнення цілей управління;
- ✓ передбачає наявність певної сукупності знань та навичок у сфері діяльності підприємства, або того чи іншого об’єкта управління;
- ✓ має певною мірою інноваційний характер, чим забезпечується ефективність управлінської діяльності у випадку виникнення нестандартних ситуацій та подій в діяльності підприємства.

Враховуючи сутнісні характеристики управління та особливості мережевого торговельного бізнесу можна сформулювати визначення терміна *«управління торговельною мережею»* як особливого виду безперервної діяльності менеджерів торговельної мережі, що забезпечує стимулювання та орієнтацію усіх елементів її мікроекономічної системи, усіх підрозділів і бізнес-об’єктів на дотримання місії та досягнення встановлених цілей та передбачає реалізацію сукупності певних функцій і процедур, а також наявність необхідних знань та здатності до інноваційних рішень.

Наступний етап дослідження проблеми визначення місця контролінгу в управлінні торговельними мережами передбачає аналіз існуючих на сьогодні у вітчизняних та зарубіжних наукових працях думок щодо цього питання. Так, на думку В.А. Анташова [235] контролінг є підсистемою, яка обслуговує процес прийняття управлінських рішень і перш за все полягає у інформаційному забезпеченні керівництва підприємства. Підтримуючи твердження В.А. Анташова, С.Н. Петренко та Л.А. Сухарева [37, 156] зазначають, що контролінг разом із керів-

ництвом є основою менеджменту і, таким чином, інтегруються в загальну систему його управління. Розглядаючи систему управління як сукупність певних підсистем, дослідники вважають, що контролінг є найбільш цікавою підсистемою, яка обслуговує управлінський процес.

Підводячи підсумок, В.А. Анташова С.Н. Петренко та Л.А. Сухарева, вказують на те, що контролінг в управлінні пов'язує в єдине ціле всі функції управління, інтегрує та координує їх. При цьому він не замінює собою жодну управлінську функцію, а лише переводить управління підприємством на якісно новий рівень. Тобто, в сучасному розумінні контролінг є органічним елементом системи управління, що забезпечує ефективне функціонування управлінського механізму, а також складовою системи управління, яка здійснює наскрізну координаційну функцію [236].

Підтримує це твердження Д.В. Нагернюк [185], який наголошує на тому, що контролінг безпосередньо не приймає управлінські рішення, а здійснює їх підготовку, інформаційну підтримку і контроль за реалізацією. Але такий підхід також має недоліки. Вказуючи на те, що контролінг безпосередньо не приймає рішення, автор вбачає можливість опосередкованого їх прийняття.

Інформаційна роль в управлінні підприємством також відводиться контролінгу І.О. Савченком [237]. На його думку контролінг здійснює інформаційно-консалтингову підтримку менеджменту компанії в процесі управлінського, виробничого, торговельного та інших бізнес-процесів, формуючи масив інформаційних даних, які є найбільш актуальними для компанії, та надаючи внутрішні консультації.

Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та інші [41] вважають контролінг одним з механізмів та інструментів майстерного економічного управління, який дає змогу прогнозувати господарську діяльність й комерційну ситуацію, визначати причини відхилень та оптимізувати співвідношення витрат і результатів.

Ю.Г. Одегов та Т.В. Ніконова [87] зазначають що контролінг в управлінні організацією здійснює підтримку планування, управління, контролю та інформаційного забезпечення усіх заходів. Ці науковці певною мірою дублюють сфери дій контролінгу, оскільки планування та контроль, як відомо, є функціями управління. Отже, відділення планування та контролю від управління є недоцільним, а контролінг повинен здійснювати підтримку усіх функцій управління. Даний недолік міститься також в праці О.І. Рекіти [238], яка помилково вказує на те, що контролінг інтегрує управління і контроль, тобто автор поєднує управління з одним із його процесів – контролем.

Недолік Ю.Г. Одегова та Т.В. Ніконової виправлено в працях О.О. Ананькіної, С.В. Данілочкіна, Н.Г. Данілочкіної та інших [124, 239], які роль контролінгу в управління суб'єктами господарювання розглядають в розрізі основних елементів процесу управління, а саме: планування (координація різних планів та розробка консолідованого плану в цілому по підприємству, розробка методики планування, розробка графіку складання планів, надання інформації для складання планів та інше), організаційної роботи (облік та контроль витрат і результатів за підрозділами), стимулювання (стимулювання виконання планів за підрозділами), контролю та регулювання (порівняння фактичних та планових показників, встановлення граничних меж відхилення від плану, аналіз відхилень та інше), аналізу рішень та інформаційних потоків (участь у розробці архітектури управлінської інформаційної системи, збір найбільш значущих для прийняття управлінських рішень даних, консультування із вибору коригуючих заходів і управлінських рішень та інше). Аналогічна точка зору щодо визначення ролі та місця контролінгу в управлінні підприємствами міститься в працях О.І. Копилюка та А.М. Штангрета [118]. Такий підхід є досить вдалим, але його докладний аналіз дозволяє зробити висновок про те, що в деяких аспектах контролінг конкурує з менеджерами, фактично дублюючи їх функції, що є неприпустимим, оскільки наслідком цього буде виникнення конфліктів.

На можливість корпоративних міжособистісних конфліктів у випадку неправильного визначення місця контролінгу в управлінні підприємствами вказує О. Сомова [240]. Дослідниця зазначає, що контролер не повинен відбирати у керівників підприємства та його структурних підрозділів право на вільне прийняття управлінських рішень. Тобто роль контролера зводиться виключно до виконання функцій, притаманних внутрішньому консультанту з управління.

На багатогранну та всеохоплюючу роль контролінгу на підприємстві вказує А.І. Шигаєв [241], який погоджується з твердженнями О.О. Ананькіної, С.В. Данілочкіна, Н.Г. Данілочкіної та інших і зазначає, що сучасний контролінг охоплює методи прогнозування, нормування, планування, аналізу, контролю, управління персоналом і т. ін. Проте докладно А.І. Шигаєв розглядає лише роль контролінгу в процесі планування (розробка системи стратегічних та оперативних планів, планування стратегії, координація діяльності структурних підрозділів, оптимізація використання усіх видів ресурсів та інше), контролю (контроль поточної діяльності, вимір та оцінка ефективності діяльності підприємства та його підрозділів) та інформаційного забезпечення (реалізація механізмів зворотного зв'язку, обґрунту-

вання коригуючи заходів і т. ін.). Проведений аналіз свідчить, що підхід А.І. Шигаєва має певні недоліки саме щодо дублювання функцій управління (особливо це стосується процесів планування).

О.О. Терещенко [188], на підставі аналізу посадових інструкцій фінансових контролерів на вітчизняних і зарубіжних підприємствах відповідно до яких контролінг в управлінні функціонує тривалий час, а також враховуючи сучасні теоретичні напрацювання в цій сфері, сформулював *професійні компетенції контролерів*, які за суттю відображають місце контролінгу в управлінні. Серед цих компетенцій можна навести такі: застосування методів стратегічного управління, координація та методичне забезпечення процесів розробки і реалізації стратегії, організація та методична підтримка бюджетування, управління вартістю, координація та інтеграція управління за всіма функціональними напрямами, забезпечення ефективної інформаційно-комунікаційної політики, створення системи регулярного контролю та інше.

Розглядаючи роль контролінгу в процесі планування можна стверджувати, що контролер виступає в якості методиста, який володіє підходами до планування та контролює терміни планування, проте відповідальність за зміст плану та хід його виконання несуть керівники [242]. Даний підхід є досить вдалим, оскільки в основному не спричиняє суперечності між системою управління та контролінгом, але один аспект викликає сумнів. Так, автор до контролінгу відносить управління вартістю, що може відповідно викликати конкуренцію між управлінням та контролінгом. Отже, роль контролінгу зводиться до забезпечення керівництва сучасними методами та інструментами для ефективного виконання всіх управлінських функцій.

На підставі аналізу сучасної практики управління С.Г. Фалько [141] відмічає, що контролінг в управлінні суб'єктами господарювання перетворюється на головного постачальника інформації для керівників, які реалізують цикл управління. Забезпечуючи інформаційно-аналітичну та методичну підтримку управління, контролінг дає можливість координувати плани та цілі в напрямку генеральної стратегії. Таке твердження певною мірою обмежує місце контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, оскільки його координуюча роль стосується головним чином планової функції управління, а інші функції не використовуються. На інформаційно-аналітичній ролі контролінгу в управлінні наголошує також О.В. Мухомедзянова [243].

Цікавою є думка щодо визначення місця контролінгу в управлінні підприємством, висловлена Ю.В. Одеговим та Т.В. Ніконовою [87]. Автори порівнюють роль керівника, який несе відповідальність за результат господарської діяльності, та контролера,

відповідального за прозорість цього результату, тобто методичну обґрунтованість всієї процедури підготовки прийняття рішень і звітності, що відображає результати прийнятих рішень, їх своєчасність й узгодженість між функціональними підрозділами. Аналогічної точки зору дотримуються С.Г. Фалько, К.А. Рассел, Л.Ф. Левин [94]. Далі Ю.В. Одегов та Т.В. Ніконова зазначають, що служба контролінгу намагається так управляти процесами поточного аналізу та регулювання планових і фактичних показників, щоб по можливості уникнути помилок, відхилень та прорахунків як на сьогодні, так і в майбутньому. Тобто, призначення контролінгу в управлінні підприємствами зводиться до попередження виникнення кризових ситуацій.

Думку про те, що контролінг є важливим інструментом антикризового управління на підприємстві висловлюють А. Дайле [179, с. 271] та А.Ю. Корольов [244]. Вони вважають, що контролінг сприяє ранньому виявленню і реагуванню на кризові явища, допомагає керівництву підприємства своєчасно запобігати кризовим ситуаціям та вчасно скоригувати діяльність лінійних керівників. Завдяки цьому мікроекономічна система набуває можливості довгого існування та цілеспрямованого розвитку.

Схожі за суттю твердження наводять автори видання, підготовленого Російською академією контролінгу [155] та інші науковці [245, 246]. Контролери, (на відміну від менеджерів, відповідальних за результат, проект, продукт, підрозділ, стратегічні позиції успіху) несуть відповідальність за прозорість інформаційного сервісу, сервісу при прийнятті рішень, координаційного сервісу, а також є модераторами системи планування. Тобто контролінг підвищує обґрунтованість управлінських рішень, координує усі управлінські процеси та функції [247].

А. Сафаров [169] також порівнює роль контролінгу в управлінні підприємством з лоцманом на кораблі, який не управляє судном, але подає сигнали про небезпеку. Якщо не дослухатися до слів лоцмана, то можна сісти мілину. Так само і контролер не управляє підприємством, а подає певні сигнали щодо того, в якому напрямку слід рухатися та розвиватися. Поглиблює характеристики контролінгу, як лоцмана або штурмана, на підприємстві О.В. Федотова [248], яка роль контролінгу в управлінні вбачає в його цілеспрямуванні та удосконаленні, вказуванні на небезпечні моменти, для уникання яких необхідно переглянути стратегію або стимулювати діяльність з її реалізації.

Заслуговує на увагу підхід щодо визначення місця контролінгу в управлінні банком Н.П. Шульги [39], яка вбачає в ньому головним чином його сервісну підтримку. Для більш чіткого розуміння місця контролінгу в управлінні його варто розглядати і як систему, і як

процес. Як система контролінг забезпечує сервісну підтримку основних функціональних напрямків менеджменту, а як процес – основних функцій.

У дослідженнях Е.Е. Толокновської [249], О.В. Мамонтової [250] є думку про те, що, по-перше, контролінг є компонентом управління, а по-друге, що особливо зацікавлює, – координує діяльність управлінських структур. Отже, контролінг в управлінні відіграє також організаційну роль, спрямовуючи дії підрозділів на одну головну ціль.

Досить цікавою щодо тематики даного докторського дисертаційного дослідження є думка Р. Манна та Е. Майєра [170], які зазначають, що контролінг доцільний тільки в тих випадках, коли функції управління делеговані відділам та іншим підрозділам підприємства. Впровадження контролінгу в управління складними за структурою суб'єктами бізнесу, якими є і торговельні мережі, забезпечує спрямування діяльності всіх підрозділів на досягнення максимально можливого спільного результату діяльності, а саме, як вважає Ж.Л. Шалунова [251], на досягнення стратегічних та оперативних цілей.

На особливу важливість контролінгу в управлінні саме в суб'єктах бізнесу зі складною структурою вказує І.В. Зятковський [252]. Автор зазначає, що контролінг здійснює не тільки інформаційне забезпечення керівництва підприємства, а й підвищує ефективність планування, організації, мотивації та контролю в усіх його підрозділах.

Важливу роль контролінгу для суб'єктів господарювання із значно диверсифікованою діяльністю, тобто для тих, що одночасно займаються виробництвом, продажем, перепродажем різноманітних виробів та інше, підтверджує Л.В. Антонов [253]. Отже, контролінг координує управління всіма видами діяльності для досягнення цілей, а також створює інформаційно-аналітичне, методичне та консалтингове забезпечення управління з урахуванням особливостей певних видів діяльності.

Узагальнює думки Е.Е. Толокновської, О.В. Мамонтової, Р. Манна, Е. Майєра, І.В. Зятковського та інших підхід щодо визначення місця контролінгу в управлінні підприємством М.Г. Круссера [254], який, зокрема, зазначає, що контролінг значною мірою підвищує інтеграцію, системну організацію та координацію фаз процесу управління, функціональних напрямків, організаційних структур та проектів.

Визначення місця контролінгу в управлінні підприємствами міститься в праці О.М. Деменіної [255]. Дослідниця роль контролінгу в управлінні зводить до забезпечення зворотного зв'язку у контурі управління підприємством завдяки методам координації (за стратегічного планування) та регулювання (за оперативного планування) діяльності підприємства, наслідком чого стає можливість утримувати суб'єкт бізнесу на заданій траєкторії розвитку. Схожих поглядів

дотримуються також ряд інших дослідників [183, 256]. Даний підхід заслуговує на увагу, але має певні суперечності, суть яких полягає в одноосібному виконанні контролінгом функцій зворотного зв'язку в контурі управління, заміняючи інші елементи інформаційної системи, до функцій яких також входить забезпечення зворотного зв'язку.

Певною мірою узагальнюючий підхід до визначення місця контролінгу в управлінні міститься в працях А. Коплетова та В. Берковича [70], які зазначають, що контролінг є частиною системи управління, яка орієнтує його на ефективне використання ресурсів та розвиток підприємства. Контролінг є елементом управління, що здійснює інформаційно-аналітичне та методичне забезпечення в процесі планування, організації, мотивації, контролю та прийняття управлінських рішень за всіма напрямами діяльності підприємства. Про те, що контролінг є невід'ємною частиною управління, а також і його функцією розмірковує також А. Наумов [257].

На думку І. Богданіва [258], який на підставі вивчення досвіду підприємств Російської Федерації із запровадження контролінгу, визначає його місце в системі управління суб'єктами бізнесу. Отже, контролінг забезпечує створення гнучкої структури управління, що може оперативно реагувати на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища. Такі функції контролінгу є достатньо затребуваними для суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, результати фінансово-господарської діяльності яких значною мірою залежать від стану зовнішнього та внутрішнього середовища.

Заслуговує на увагу підхід до визначення місця контролінгу в управлінні підприємством, сформульований Х. Штайнманом та В. Кустерманом [108] і розвинутий в ряді інших праць [259]. Суть його полягає в тому, що основними операціями менеджменту визнаються: селекція (вибір з множини потенційних можливостей в процесі прийняття рішень), конкреція (детальна та неперервна селекція) та рефлексія (зниженні ймовірності помилкового вибору). Селекція та конкреція мають спонукати до обґрунтованого вибору найбільш прийнятного управлінського рішення, а рефлексія, що посідає центральне місце в управлінні, – забезпечувати інформаційну, методичну та консалтингову підтримку такого вибору. Саме на контролінг в управлінні покладено виконання рефлексії, а також правильний вибір інструментів управлінського впливу [128].

Розвиток у середині 1990-х років процесного підходу до управління певним чином змінив і погляди на роль та місце контролінгу в ньому. Дослідники зазначають, що для ефективного управління бізнес-процесом необхідно реалізувати повний цикл

управління щодо нього. Одним з етапів повного циклу управління бізнес-процесом є контролінг, завданням якого є фіксування значень показників результативності, співвідношення їх із плановими значеннями, аналіз показників, вияв проблем та недоліків [34, 260]. Даний підхід заслуговує на увагу, оскільки імплементує контролінг до сучасного підходу управління підприємствами. Але він має певний недолік, що полягає в обмеженні функціональності контролінгу.

Система менеджменту якості, яка широко використовується в менеджменті для ефективного управління, також передбачає застосування процесного підходу [261]. Саме контролінг, на думку О.В. Конової [262], повинен замкнути контур управління, тобто надати йому безперервного, циклічного характеру.

З урахуванням наведених вище підходів сформував свою думку щодо місця і ролі контролінгу в управлінні М.І. Гладких [263], який зокрема зазначає, що контролінг, внаслідок своєї інтегрованості та комплексності, забезпечує синтетичний, цілісний погляд на діяльність підприємства в минулому, теперішньому і майбутньому. Отже, завдяки цим якостям контролінг значною мірою підвищує рівень обґрунтованості рішень, які приймаються на всіх рівнях управління.

Віддаленість наукових розробок щодо визначення місця та ролі контролінгу в управлінні підприємством від практичної діяльності констатує у свої працях К. Хомбург [264]. Дослідник зазначає, що якщо в науці контролінг концептуалізується як координатор усієї управлінської діяльності або запорука раціональності управління, то на практиці він займається виключно виправленням грубих помилок в розрахунках внутрішньо- фірмових витрат та обліку отриманих результатів. Не можна навіть уявити, щоб контролінг виступав в ролі опонента керівника та навряд чи він може вносити суттєві пропозиції при розробці стратегічних пріоритетів. Враховуючи викладене, перед дослідниками постає завдання у розробці ефективних механізмів імплементації контролінгу в управління, а не лише у розвиток теоретичної бази даної управлінської технології.

На сьогодні у наукових публікаціях є і невідповідні сучасному стану розвитку теорії контролінгу твердження щодо визначення його місця в управлінні, а саме:

- ✓ М.В. Костромський [265] вважає, що контролінг охоплює та, що є неприпустимим, здійснює функції планування, регулювання;
- ✓ С.М. Клімов, А.Н. Костевят [266] визначають місце контролінгу в управлінні виключно під час реалізації планування і контролю;
- ✓ О.Й. Балабанова [267] вважає, що контролінг в системі управління відіграє роль певного посередника між керівництвом та основними

бізнес-процесами та підрозділами. Це спричиняє дублювання функцій, затримку інформації, імовірність помилок та ін.

Аналізуючи існуючі на сьогодні підходи з досліджуваної проблеми можна виділити такі ключові положення, які слід враховувати при визначенні місця контролінгу в управлінні торговельними мережами:

- контролінг є підсистемою управління;
- контролінг не замінює функцій управління та не виконує їх;
- контролінг координує усі функції та процеси управління;
- контролінг не повинен викликати внутрішні конфлікти в управлінні;
- контролінг координує управління на усіх рівнях, функціональних напрямах та в усіх організаційних структурах.

Отже, місце контролінгу в управлінні торговельними мережами полягає у координації, інформаційній, аналітичній, методичній та інструментальній підтримці ключових аспектів, функцій, функціональних напрямів, організаційних структур управління та в підвищенні ефективності механізму управління. У графічному вигляді місце контролінгу в управлінні торговельними мережами можливо представити таким чином (рис. 3.1):

За допомогою математичного інструментарію місце контролінгу в управлінні торговельною мережею можна представити такою моделлю:

$$\text{Контролінг} = \left\{ \begin{array}{l} A=(A_1+A_2+A_3+\ldots+A_n) \\ B=(B_1+B_2+B_3+\ldots+B_n) \\ C=(C_1+C_2+C_3+\ldots+C_n) \\ D=(D_1+D_2+D_3+\ldots+D_n) \\ E=(E_1+E_2+E_3+\ldots+E_n) \end{array} \right\} \longrightarrow F \qquad (3.1)$$

де $A, A_1, A_2, A_3 \ldots A_n$ – ключові аспекти управління;

$B, B_1, B_2, B_3 \ldots B_n$ – функціональні підрозділи управління;

$C, C_1, C_2, C_3 \ldots C_n$ – функції управління;

$D, D_1, D_2, D_3 \ldots D_n$ – організаційні структури управління;

$E, E_1, E_2, E_3 \ldots E_n$ – елементи механізму управління;

n – відповідно кількість ключових аспектів, функціональних підрозділів, функцій, організаційних структур та елементів механізму управління;

F – система цілей торговельної мережі.

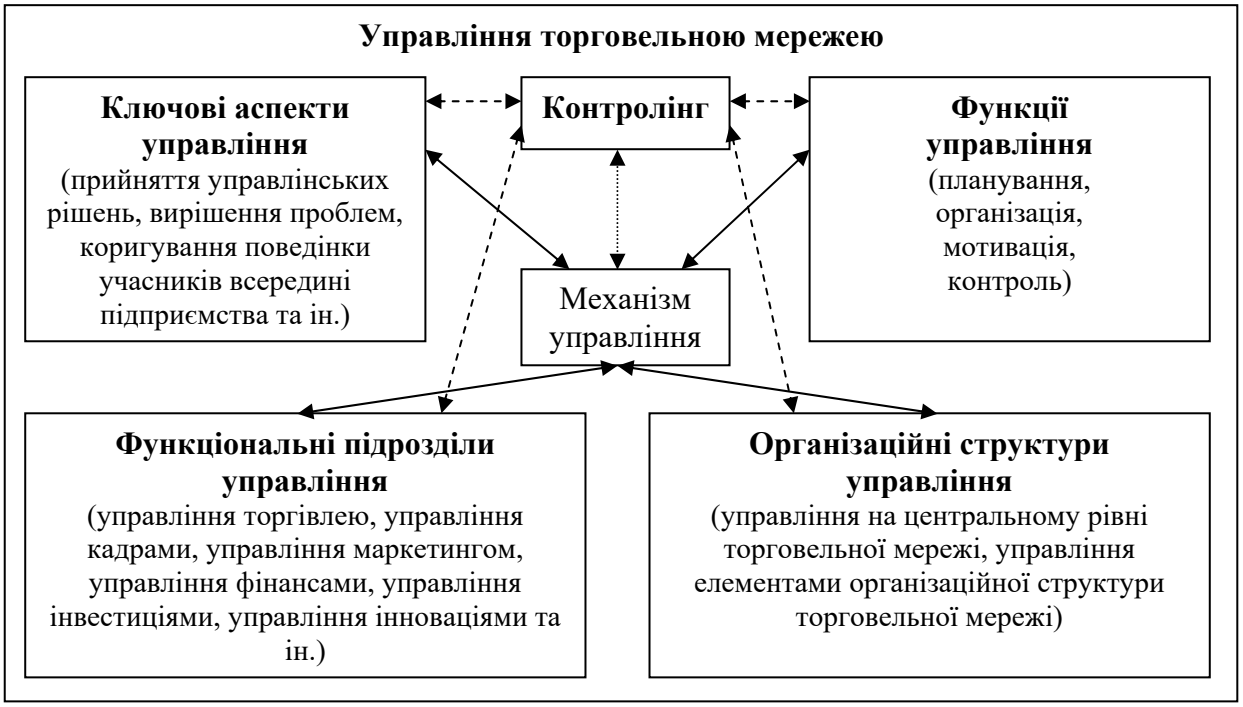


Рис. 3.1. Місце контролінгу в управлінні торговельними мережами

- ⟷ функціонування механізму управління;
- ⟷ координація, інформаційна, аналітична, методична та інструментальна підтримка ключових аспектів, функцій, функціональних напрямів, організаційних структур управління;
- ⟷ підвищенні ефективності механізму управління.

Отже, контролінг посідає особливе місце в системі управління торговельними мережами. Більш повно усвідомити місце та роль контролінгу в управлінні торговельними мережами можна дослідивши його основні функції, що і буде зроблено на наступному етап дослідження.

3.2. Функції та цілі контролінгу в мережевому торговельному бізнесі

Сутність будь-якого економічного явища більш повно допомагають зрозуміти функції, які ним виконуються. Отже, більш докладно зрозуміти сутність сучасного економічного явища як контролінг та його місце і роль в управлінні суб'єктами підприємницької діяльності допоможуть зрозуміти функції які ним виконуються. Для вирішення завдання визначення функцій контролінгу в управлінні торговельни-

ми мережами необхідно дослідити праці вітчизняних та зарубіжних науковців з даної проблеми та, виходячи із сучасного розуміння сутності контролінгу та його особливостей в мережевому бізнесі, визначити функції контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Функція в перекладі з латини (лат. – functio) означає виконання. В сучасних економічних словниках [74, 75, 106, 268] знаходимо такі визначення терміну «функція» – роль або призначення будь-чого, обов'язки або коло діяльності.

Отже, *під функцією контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти перелік обов'язків контролінгу, що визначають його роль, призначення та коло діяльності в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва.

Як стосовно сутності контролінгу, розуміння якого змінювалося в залежності від етапу розвитку його концепції, так і стосовно визначення переліку та змісту функцій контролінгу на сьогодні серед вітчизняних та зарубіжних науковців немає єдиної точки зору. Тобто для визначення функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами необхідно перш за все дослідити та критично осмислити існуючі на сьогодні наукові підходи до вирішення даної проблеми.

Більшість науковців, серед них Г.О. Швиданенко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269], А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько [30] пов'язують обсяг реалізовуваних на підприємствах функцій контролінгу з такими чинниками:

- ✓ економічний стан підприємства:
- ✓ усвідомлення власниками і керівництвом важливості і корисності впровадження функцій контролінгу;
- ✓ розмір підприємства (чисельність працівників, обсяг виробництва, номенклатура продукції та ін.);
- ✓ диверсифікованість діяльності, асортимент та номенклатура продукції, її якість та конкурентоспроможність;
- ✓ кваліфікація, досвід управлінського персоналу, його здатність генерувати, сприймати та опановувати інновації;
- ✓ рівень підготовки працівників служби контролінгу, або інших фінансово-економічних служб, що виконують його функції та ін.

Даний підхід не є досить вдалим, оскільки контролінг в усіх суб'єктах бізнесу в межах певної його концепції повинен виконувати однакові функції, оскільки місце та роль контролінгу в управлінні суб'єктами різних сфер національної економіки є однаковим.

Тобто можна говорити про те, що не перелік функцій визначаються економічними реаліями в яких працює певний суб'єкт господарювання, особливостями його фінансово-господарської діяльності,

складністю його організаційної і фінансової структури, а перелік обов'язків та завдань які вирішуються контролінгом в ході реалізації тієї чи іншої функції, тобто зміст кожної конкретної функції.

Враховуючи викладене, а також беручи до уваги особливості фінансово-господарської суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, до факторів, які визначають зміст функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами можливо віднести наступні:

- ✓ розвиненість та стан управління в торговельній мережі, ефективність його функціонування, що особливо важливо на етапі впровадження контролінгу;
- ✓ фінансово-економічний стан торговельної мережі та її бізнес-об'єктів, що, з одного боку, внаслідок недоліків в діяльності торговельної мережі в цілому, її окремих бізнес-об'єктах та в зовнішньому середовищі суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, сформує передумови до впровадження контролінгу, а з іншого боку, наявність достатніх ресурсів для забезпечення існування служби контролінгу;
- ✓ рівень освіченості власників та менеджерів вищої ланки торговельної мережі, їх здатність сприймати інновації, а також розуміння переваг контролінгу та усвідомлення перспектив, які відкриються перед суб'єктами мережевого бізнесу при впровадженні контролінгу;
- ✓ розмір торговельної мережі, кількість відокремлених підрозділів, кількість співробітників, наявність та кількість підрозділів з супроводжуючими торгівлю видами діяльності: кулінарні, сільськогосподарські, громадського харчування, виробничі, харчової промисловості, транспортні та інші, територіальна розгалуженість;
- ✓ рівень спеціалізації торговельної мережі, диверсифікованість її діяльності, широта та глибина асортименту товарів та послуг, їх якість та конкурентоспроможність;
- ✓ рівень кваліфікації управлінського персоналу, його здатність до навчання, генерації нових знань, опанування знань із зовнішніх джерел, здатність розробляти та впроваджувати інноваційні підходи до управління тими чи іншими аспектами фінансово-господарської діяльності, а також рівень розвитку корпоративної культури торговельної мережі;
- ✓ рівень залежності торговельної мережі в цілому та її окремих структурних підрозділів від стану та динаміки факторів зовнішнього та внутрішнього середовища;
- ✓ рівень розвитку в торговельній мережі інформаційних технологій, електронного документообігу, а також стан автоматизації тих чи інших процесів;

- ✓ рівень професійної підготовки фахівців служби контролінгу, їх досвід роботи в мережевому торговельному бізнесі, ознайомленість зі специфікою та особливостями фінансово-господарської діяльності в торговельних мережах та їх відокремлених структурних підрозділах, комунікативні та особистісні якості контролерів та інше.

Отже, для торговельних мереж обсяг виконуваних повноважень та завдань при реалізації тих чи інших функцій залежить від багатьох чинників, які для правильного розуміння смислового наповнення підлягають обов'язковому врахуванню.

Наступний етап дослідження функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно присвятити дослідженню основних сучасних наукових розробок, присвячених досліджуваній проблемі.

Отже, значна частина дослідників проблем контролінгу визнають основною його функцією функцію підтримки керівництва підприємства [28, 43, 112], тобто контролінг обслуговує процес реалізації усіх управлінських функцій, процесів і процедур, як на стратегічному так і на оперативному рівнях, що повністю відповідає сучасному розумінню сутності контролінгу в управлінні підприємством.

Саме в системній підтримці прийняття рішень керівництва підприємства вбачає приоритетну функцію контролінгу В.А. Биков [145], який, що зацікавлює, не концентрує увагу даної функції на якомусь конкретному аспекті управління, а надає їй системного характеру, тобто охоплення нею всіх ключових напрямків діяльності.

Г.В. Жаворонкова, Н.В. Отліванська [157], О.М. Ванданімаєва [270] визнаючи превалювання функції підтримки процесу управління її зміст розуміють дещо інакше, а саме: формування й удосконалення самої структури системи планування і контролю, розробка методів реалізації планово-контрольних розрахунків та аналіз впливу факторів на прибуток підприємства, визначення необхідних для розрахунків вихідних даних, їхніх джерел і шляхів одержання. Аналіз даного підходу показує, що дані автори є представниками більш ранніх концепцій контролінгу, їх дослідження базуються на працях класиків контролінгу, які в його основу покладали планування і контроль діяльності підприємства, що в певній мірі віддалено від сучасного розуміння змісту концепції контролінгу.

Івашкевич В.Б. [271] в сукупності функцій контролінгу окремо виділяє сервісну функцію, зміст якої полягає у наданні інформації необхідної для управління, а також управляючу функцію, яка передбачає прийняття рішень, що є дуже суперечливим, або як уточнює далі автор, розробку методології прийняття рішень та їх координацію.

Виходячи з даного підходу контролінг фактично узурпує інформаційну функцію в системі управління, а інші інформаційні служби підприємства фактично залишаються без роботи.

Дещо ширше пропонує розуміти зміст сервісної функції контролінгу О.В. Федотова [66]. Дослідниця зазначає, що в ході реалізації своєї сервісної функції контролінг забезпечує: виявлення слабких сторін компанії, участь в пошуку стійких конкурентних переваг та формуванні стратегії, участь у формуванні довгострокових та короткострокових планів та програм, поточний контроль за виконанням планів та контроль найважливіших кількісних та якісних показників, складання звітів з аналізу відхилень та розробка пропозицій з управління підприємством. За результатами дослідження даного підходу можливо зробити висновок про те, до О.А. Федотова дуже широко трактує зміст сервісної функції, з неї можливо виділити ще декілька більш конкретних функцій контролінгу.

Далі в своїй роботі О.А. Федотова наводить також і інші функції контролінгу: спостереження за ходом реалізації завдань із забезпечення досягнення системи планових показників, вимір ступеня відхилення фактичних результатів діяльності від планових, діагностування за розміром відхилень цільових показників діяльності, розробка управлінських рішень з нормалізації діяльності підприємства, коригування за необхідності окремих цілей та завдань діяльності підприємства. Даного підходу дотримується ряд інших науковців, серед них О.О. Приходько [272]. Даний підхід скоріше за все відображає не функції контролінгу, а основні етапи його функціонування в управлінні суб'єктами господарювання.

Основною функцією контролінгу О.О. Бірюлін [273] визнає інтеграцію, системну організацію та координацію процесів планування, регулювання і контролю на підприємстві. Аналіз даного підходу дає змогу зробити висновок про те, що автор фактично наводить три функції контролінгу, які обслуговують основні управлінські процеси на підприємстві. Але даний підхід не є вичерпним, оскільки не відображає всі функції контролінгу, які притаманні йому на сучасному етапі розвитку управлінської науки.

І.П. Дьожкіна [274], І.В. Ванюхіна [51] пропонує виділяти три основні функції контролінгу: системоутворюючу (зв'язування в єдине та координація різноманітних цільових підсистем менеджменту), сервісну (надання необхідної для управління інформації) та управлінську (методологія прийняття рішень та їх координація). Системоутворюючу функцію контролінгу пропонує виділяти також А.Г. Чермошнюк [275]. Даний підхід є досить вдалим та заслуговує на увагу.

Про те, що контролінг фактично виконує функцію інформаційної підтримки процесу прийняття управлінських рішень вказує Ю.І. Башкатова [276]. Автор, розвиваючи зміст інформаційної функції, відносить до сфери повноважень контролінгу формування інформаційних даних не тільки про внутрішнє і зовнішнє середовище, а й методики аналізу, прогнозування, обробки та зберігання інформації, участь в процесі прийняття управлінських рішень. Отже, інформаційна функція контролінгу, згідно з даним підходом, містить в собі зачатки інших контролінгових функцій: методичної, аналітичної, прогностичної та підтримки процесу прийняття управлінських рішень, які розвиваються в працях інших науковців.

Іншої думки щодо того, яка з функцій контролінгу є основною дотримується О.А. Зінченко [177]. Дослідник не наводить переліку функцій контролінгу, пояснюючи це тим, що його функції визначаються менеджментом підприємства з урахуванням специфіки діяльності останнього. Але основною визнає таку функцію контролінгу: підготовка обґрунтованої та систематизованої інформації для прийняття керівниками управлінських рішень.

Відмічаючи те, що контролінг не заміняє собою жодної управлінської функції Т.М. Одинцова [76] пропонує виділяти чотири основні функції контролінгу: інформаційна, координаційна, організаційна та консалтингова, що фактично відповідає сучасному розумінню сутності контролінгу.

А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько [30], Г.О. Швидаренко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269] та інші до функцій контролінгу відносять облік, підтримка процесу планування, контроль за реалізацією планів, оцінка перебігу процесів, виявлення відхилень, їхніх причин і вироблення рекомендацій для усунення причин виявлених відхилень. Даний підхід має певні недоліки, серед яких передусім це віднесення до функцій контролінгу функції управління, що може спричинити внутрішньокорпоративній конфлікт між фахівцями служби контролінгу та бухгалтерією підприємства. Крім того, подальший аналіз наведеного переліку функцій свідчить про те, що функції контролінгу стосуються головним чином таких функцій менеджменту як планування та контроль, а інші функції залишаються без уваги, що суперечить сучасному розумінню контролінгу в управлінні суб'єктами бізнесу. Трохи далі, автори виправляють попередні недоліки та визначають наступний перелік функцій контролерів, тобто фахівців, які виконують функції контролінгу на підприємстві: розробка системи і підтримка процесів планування і контролю діяльності підприємства,

організація збору, вимірювання, аналізу й інтерпретації планових і звітних форм, а також внутрішньої і зовнішньої інформації, прямо або непрямо пов'язаної з видами діяльності підприємства, структуризація організаційних систем і бізнес-процесів, координація та інтеграція процесів управління у сфері розробок, закупок, логістики, виробництва, продаж, фінансування, забезпечення прозорості, зрозумілості та об'єктивної інтерпретації здобутих результатів, формування інтегрованої концепції управління підприємствами та інфраструктури, адекватної сучасним вимогам менеджменту: ринково орієнтованих оргструктур, систем інформаційного забезпечення всіх функціональних сфер діяльності підприємства.

Аналогічний підхід до визначення функцій контролінгу міститься в праці А.А. Епифанової, С.Н. Козьменко, А.І. Андронова та інших [32]. Автори пропонують виділяти такі функції контролінгу: облік, підтримка процесу планування, контроль за реалізацією планів, оцінка поточних процесів, забезпечення керівництва аналітичною інформацією, виявлення відхилень, їх причин та розробка рекомендацій для керівництва з подолання причин, які викликали відхилення, проведення спеціальних досліджень.

Досить суперечливим є також твердження Н.М. Кофорової [57], яка підкреслюючи важливість функції орієнтації та координації робіт фактично зводить її смислове наповнення виключно до планування задля забезпечення реалістичності та досяжності планових показників, а також координація та співставність системи показників управлінської звітності та планів.

В іншій своїй більш пізній праці А.М. Кармінський, С.Г. Фалько та інші [29], підводячи підсумки дослідженню проблеми визначення функцій контролінгу, вказують на те, що в рамках його функцій можливо виділити методичний, організаційний та консультаційний аспекти. Тобто, автори, певним чином агрегуючи свої попередні думки, в підсумку зводять функції контролінгу до методичної, організаційної та консультаційної підтримки управління в різних сферах та на різних рівнях. Контролінгові функції консультування та обслуговування, а також підтримки та реалізації (що є помилковим, оскільки реалізація управлінських рішень покладається на менеджмент підприємства) управлінських рішень наводить в своїй роботі Ж.Л. Шалунова [251]

В своїй одноосібній праці С.Г. Фалько [114] значно розширює перелік функцій контролінгу. Дослідник за результатами аналізу вітчизняної та зарубіжної практики функціонування підрозділів контролінгу на підприємствах різних розмірів та галузевої приналежності пропонує виділяти такі функції контролінгу: розробка регламентів,

методик, процедур та інформаційно-аналітична підтримка процесів планування та бюджетування; реалізація процедур розробки, координації, інтеграції та перевірки на правдоподібність планів та бюджетів; розробка методик та алгоритмів контролю за реалізацією планів та бюджетів з точки зору досягнення поставлених цілей та ін.

Певні неточності з проблеми визначення функцій контролінгу спостерігаємо у праці інших вітчизняних науковців С.Б. Ільїної та Т.С. Журби [277]. Так дослідники вірно вказують на те, що найважливішою функцією контролінгу є підтримка системи менеджменту, але нижче містяться помилкові твердження. Автори до функцій контролінгу відносять планування та встановлення мети (глобальних і локальних стратегій); збором, аналізом внутрішньої і зовнішньої інформації; цілеспрямованим управлінням, координацією і контролем. Надаючи такі функції контролінгу, С.Б. Ільїна та Т.С. Журба закладають підвалини внутрішньо корпоративних конфліктів та зайві витрати коштів та часу, що викликано дублюванням функцій планово-фінансових служб, бухгалтерії та менеджменту. Зазначені недоліки містяться також в роботі П. Лєбєдєва [278], який пропонує виділяти такі функції контролінгу: управлінська, планова, контрольна, інформаційна та консультаційна.

Містить недоліки підхід щодо визначення функцій контролінгу сформульований В.А. Панковим, С.Я. Єлецьких, Н.М. Михайличенко [53]. Досить вірно автори відносять до функцій контролінгу: підтримку процесу планування, функцію випереджуючого контролю, функцію координації та інтеграції, а також функцію інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Але помилковим є віднесення до функцій контролінгу функцію обліку (управлінського обліку), що відноситься до повноважень бухгалтерської служби.

Досить вдалим є підхід до визначення функцій контролінгу О.Д. Сердюка [44], Л.І. Федулової [279], І.В. Сокирник, В.В. Стадник [41] та інших [124, 280, 281, 282, 283, 284], які до функцій контролінгу пропонують відносити: координацію управлінської діяльності для досягнення цілей підприємства; інформаційна та консультаційна підтримка прийняття управлінських рішень; створення і забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством; забезпечення раціональності управлінського процесу. Підхід до визначення функцій контролінгу О.Д. Сердюка, Л.І. Федулової, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та інших в певній мірі співпадає з думками Е. Майєра [171, с. 24-27]. Але трохи далі в своїй роботі Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та інші, а також ряд інших науковців, зокрема Л.В. Попова, Р.Е. Ісакова,

Т.А. Головина, І.А. Маслова [31, 86], В.Г. Лєбєдєва, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарьов та інші [285] серед функцій контролінгу називають також: сервісну функцію (надання необхідної інформації для управління), управлінську функцію (методологія прийняття управлінських рішень та їх координація) та функцію внутрішнього контролю (контроль економічної роботи підрозділів і підприємства в цілому).

Ряд дослідників, серед них О.Л. Попченко, Н.Б. Єрмасова [35, 42], С.В. Трофімова [286] пропонують виділяти дві групи функцій контролінгу: цільові та техніко-економічні. До цільових слід відносити функції координації та інтеграції. Зміст координаційної функції полягає у забезпеченні досягнення цільового показника діяльності підприємством в цілому шляхом взаємозв'язку різноманітних його областей та сфер діяльності перед якими встановлюються цілі, розроблені на підставі загально корпоративної стратегії, розподіляються ресурси, а також забезпечується зниження питомої ваги спільних для різноманітних підрозділів витрат в собівартості їх продукції. Суть інтеграційної функції зводиться до вертикальної та горизонтальної інтеграції різноманітних сфер діяльності суб'єкта підприємництва, що необхідно для неперервності, злагодженості та системності управління підприємством на різних рівнях та в усіх функціональних напрямків діяльності.

Далі О.Л. Попченко, Н.Б. Єрмасова розглядають другу групу функцій контролінгу – техніко-економічні, до яких відносяться: обліково-аналітична (реалізація управлінського обліку і аналізу за допомогою особливих уніфікованих форм документів для забезпечення координації і інтеграції поведінки цільових показників), контрольно-інформаційна (інформаційне забезпечення процесу контролю за бізнес-процесами організації) та методична (забезпечення раціональності та постійного оновлення методів та інструментів управління). Отже, автори також помилково відносять до функцій контролінгу реалізацію управлінського обліку, не досить чітко розмежовуються ними обліково-аналітична та контрольно-інформаційна функції, що може призвести до певного дублювання вирішуваних за їх допомогою завдань. Особливо зацікавлює в даному підходів виділення методичної функції, яка дозволяє постійно актуалізувати методичне та інструментальне забезпечення управління різноманітними сферами діяльності суб'єкта підприємницької діяльності.

Схожий з О.Л. Попченко, Н.Б. Єрмасовою підхід до визначення функцій контролінгу сформульований в праці С.М. Петренко та Л.А. Сухарєвої [37, 156], які виділяють інформаційну (створення контролінгової інформації для управління), обліково-контрольну

(співставлення планових та фактичних показників з метою оцінки півня виконання планів), аналітичну (розробка основних контрольних показників) та планову функції (координація окремих планів підприємства). Далі, на підставі критичного аналізу різноманітних точок зору, автори пропонують виділяти коментуючу функцію контролінгу, зміст якої полягає у виробленні альтернативних варіантів в прийнятті управлінських рішень, підготовці широкого спектру різноманітних шляхів реалізації цілей підприємства з обґрунтуванням та коментарями до кожного.

Достатньо ґрунтовний та осмислений підхід до визначення функцій контролінгу знаходимо в праці А.І. Шигаєва [241], який пропонує виділяти такі функції: вимірювальна (розробка системи підконтрольних показників оцінки діяльності підприємства, підрозділів, окремих співробітників, моніторинг діяльності підприємства та стану економіки підприємства), внутрішнього контролю, координаційна (координація діяльності всіх ланок підприємства), коригуюча (використання механізмів зворотного зв'язку при прийнятті заходів управлінського впливу), сервісна (надання менеджерам необхідної для управління інформації). Даний підхід також не є ідеальним, наприклад при розгляді координаційної функції контролінгу стає незрозумілим чому контролінг здійснює координацію всіх ланок підприємства, тобто його організаційних структурних підрозділів, інші ж аспекти фінансово-господарської діяльності та правління підприємством позбавлені уваги координаційної функції контролінгу.

Досить вузько розглядають функції контролінгу Ю.В. Одегов та Т.В. Ніконова [287], які вказують, що контролінг часто виконує функції внутрішнього контролю на підприємстві, контролю економічності роботи його підрозділів та суб'єкта підприємництва в цілому. В своїй більш пізній праці Ю.В. Одегов та Т.В. Ніконова [87], а також Ю.П. Аніскін, А.М. Павлова [26], М. Романова [288], А.М. Павлова [289] більш широко розглядають функціональне наповнення контролінгу, але все ж таки обмежують його функції виключно координацією цілевизначення, планування, контролю та інформації. Далі автори наводять більш широкий перелік функцій контролінгу: моніторинг стану економіки підприємства (контроль рівноваги показників прибуток – витрати, та інші), сервісна (своєчасне надання необхідної інформації керівництву для прийняття управлінських рішень), управляюча функція (переоцінка стратегії, коригування реалізації цілей та їх зміна), контроль та аналіз економічної роботи підрозділів (забезпечення функціонування системи раннього реагування на майбутні зміни та тенденції у зовнішньому та внутрішньому

середовищі), підготовка (розробка) методології прийняття рішень, їх координація, також контроль сприйняття методики керівництвом.

Схожої з Ю.В. Одеговим та Т.В. Ніконовою точки зору до виділення функцій контролінгу дотримується О.О. Терещенко [184], який також доповнює перелік функцій контролінгу функціями формування інформаційних каналів, стратегічним та оперативним плануванням, ревізією та внутрішнім аудитом, а також функцією внутрішнього консалтингу. Підхід О.О. Терещенка підтримує ряд інших дослідників, серед них М.В. Костромський [265], І.В. Новикова [290]. Як і ряд попередніх дослідників О.О. Терещенко відносить не характерні контролінгу функції стратегічного та оперативного планування, ревізії та аудиту, що відносяться до повноважень інших служб підприємств, а отже, така обставина може призвести до виникнення внутрішньо корпоративних конфліктів та дублювання функцій. Аналогічні недоліки містяться в роботі М.К. Колісника [291], який пропонує виділяти функції інформаційного забезпечення, стратегічного планування, бюджетування або оперативного планування, аналізу відхилень та контролю, внутрішнього аудиту та консалтингу.

Підхід, що досить повно відображає зміст контролінгу через визначення його функцій, наведений у праці О.І. Копилюка та А.М. Штангрета [118]. Суть даного підходу зводиться до виділення таких функцій контролінгу: інформаційна (забезпечення інформацією для поточного планування, контролю, і прийняття оперативних управлінських рішень керівників усіх рівнів управління підприємством), комунікаційна (формування інформації, яка є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління і різноманітними підрозділами одного рівня), контрольна (оперативний контроль і оцінка діяльності в межах окремих підрозділів і підприємства в цілому), аналітична (розробка основних підконтрольних показників їх аналіз та розробка заходів з подолання встановлених відхилень), прогнозна (перспективне планування і координація розвитку підприємства в майбутньому на основі оцінки фактичних результатів діяльності). Головним недоліком даного підходу є дублювання завдань контролінгу, що ним вирішуються в рамках реалізації окремих функцій, а також відсутність стратегічної спрямованості функцій контролінгу.

Н.П. Шульга [39, 292] визнає традиційними функціями контролінгу координаційну, консультаційну, методичну, аналітичну, інформаційну та контрольну функції. Поруч з наведеними функціями автор пропонує виділяти також такі функції контролінгу: інноваційну (ініціювання вдосконалення процесів економічного управління, постій-

ний пошук нових альтернативних варіантів розв'язання економічних проблем, а також проведення спеціальних досліджень), комунікаційну (безперервні комунікації з працівниками різного рівня управління, вирішення конфліктних ситуацій, зменшення напруженості в колективі, створення атмосфери довіри та взаєморозуміння в колективі) та пасивного управління (участь у постановці стратегічних та оперативних цілей, допомога керівництву щодо ліквідації недоліків у роботі).

Пропонує виділяти традиційні та специфічні функції контролінгу М.Н. Фуфигіна [293]. До класичних функцій контролінгу дослідниця відносить планування, організацію, мотивацію, які фактично є функціями управління, а отже даний підхід є помилковим, оскільки контролінг не замінює жодної функції управління. Далі до класичних функцій контролінгу автор відносить координацію і контроль, що можна вважати функціями контролінгу лише у випадку їх розуміння з позицій сучасної концепції контролінгу. Специфічними функціями контролінгу М.Н. Фуфигіна пропонує вважати наступні: інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень, інтеграційна та аналітично-методична, що відповідає сучасним тенденціям розвитку концепції контролінгу.

Досить вдалим є підхід до визначення функцій контролінгу, що наведений в роботі О.М. Деменіної [255], яка на підставі дослідження наукових праць класиків контролінгу [135, 153, 294] пропонує виділяти такі його функції: вдосконалення управлінського обліку, підтримка процесу планування, контроль і реалізація планів, забезпечення керівництва інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень, виявлення відхилень у реалізації планових завдань і надання рекомендацій керівництву щодо ліквідації негативних відхилень, вироблення рекомендацій із проведення спеціальних досліджень для збору додаткової інформації про зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищах підприємства.

Дослідження роботи Ж. Уляшевої [295] дозволяє зробити висновок про те, що дослідниця в процесі визначення функцій контролінгу керується напрацюваннями провідних російських та зарубіжних науковців та пропонує додатково виділяти акумулюючи та навігаційну функції. Так, сутність акумуляційної функції контролінгу, на думку Ж. Уляшевої, полягає у в ідентифікації інформаційних потреб в ієрархії компанії, селекції, обробці, постачанні релевантної інформації з інформаційних сфер, що в певній мірі співпадає з визначенням інформаційної функції контролінгу, але на відміну від попередніх дослідників Ж. Уляшева здійснює чітке розмежування функціональних повноважень між системою управління та контролінгом.

Суть навігаційної функції контролінгу, як видно з роботи Ж. Уляшевої, полягає у проведенні співставляючого аналізу за ключовими показниками діяльності підприємства, передання сигналів керівництву при виявленні існуючих відхилень, виявлення їх причин, інтерпретацію результатів, формування рекомендацій в процесі спільного обговорення підсумків аналізу з відповідальними менеджерами центрів фінансової відповідальності. Зміст даної функції певною мірою співпадає зі змістом координаційної або управляючої функцій контролінгу, які визначенні іншими дослідниками.

Захисну функцію контролінгу пропонує виділяти Н.А. Борисова [221], зміст якої дослідниця вбачає в переміщенні акценту зі звичайного фіксування та аналізу минулих фактів у бік перспективного, випереджуючого контролю, ціль якого полягає в захисті підприємства від кризових, непередбачуваних ситуацій в майбутньому, що відповідає сучасному розумінню контролінгу.

Неоднозначної оцінки щодо визначення функцій контролінгу в управлінні підприємствами заслуговує підхід відображений в праці О.А. Вержбицького [296]. Так, що заслуговує на позитивну оцінку, автор зазначає що контролінг супроводжує процеси менеджменту по визначенню цілей, плануванню й регулюванню (управлінню), але не відповідає дійсності думка про те, що контролінг формує такі процеси.

Не витримує критики підхід щодо визначення функцій контролінгу розроблений в роботі І.Б. Гусєвої [84], оскільки практично всі функції контролінгу, наведені автором, дублюють функції менеджменту та інших служб підприємства, наприклад: встановлення цілей, планування, управлінський облік і звітність, корегуючі управлінські впливи та інше.

Враховуючи результати проведеного аналізу та критичної оцінки сучасних наукових підходів до визначення складу та змісту функцій контролінгу, а також враховуючи специфіку мережевого торговельного бізнесу можливо визначити такий їх перелік:

- ✓ *системоутворююча або інтеграційна* – забезпечення та контроль за станом інтеграції всіх аспектів та процесів управління в єдину систему з метою злагодженості їх функціонування та недопущення суперечностей між ними, а також дублювання завдань;
- ✓ *координаційно-організаційна* – забезпечення координація та організація управління в торговельній мережі в цілому та в її відокремлених структурних підрозділах з метою їх спрямування на досягнення встановленої системи цілей;
- ✓ *сервісно-інформаційна* – формування своєчасної та релевантної інформації про діяльність торговельної мережі в цілому та її

відокремлених структурних підрозділів у вигляді звітів, що необхідна для прийняття тих чи інших управлінських рішень;

- ✓ *методична* – формування методики прийняття тих чи інших управлінських рішень, проведення планових розрахунків, організації діяльності структурних підрозділів торговельної мережі, мотивації керівників та співробітників до виконання встановлених планових показників, а також проведення контролю за діяльністю;
- ✓ *прогностична* – проведення перспективної оцінки результатів прийняття та реалізації тих чи інших управлінських рішень, виявлених відхилень від встановлених показників діяльності та інше;
- ✓ *контрольно-аналітична* – контроль за дотриманням встановленої системи цільових показників діяльності торговельної мережі, виявлення причин та резервів покращення результатів господарської діяльності торговельної мережі в цілому та її відокремлених підрозділах;
- ✓ *підтримка процесу прийняття рішень* – формування варіантів управлінських рішень щодо досягнення встановлених стратегічних завдань, подолання негативних проявів в діяльності торговельної мережі та її структурних підрозділах, а також їх рефлексія;
- ✓ *інноваційна* – пошук та впровадження в управління торговельною мережею та її структурними підрозділами інноваційних методів управління всіма аспектами фінансово-господарської діяльності;
- ✓ *консалтингова* – надання у разі потреби внутрішніх консалтингових послуг менеджерам торговельної мережі усіх рівнів та підрозділів;
- ✓ *комунікаційна* – сприяння розвитку горизонтальних та вертикальних комунікаційних зв'язків в торговельній мережі шляхом активної взаємодії контролінгу з усіма її підрозділами.

Беручи до уваги сучасне розуміння контролінгу в управлінні торговельними мережами та враховуючи стан розвитку управлінської науки, зокрема в зв'язку з активним розвитком новітнього напрямку в менеджменті – управління знаннями, вважаємо за доцільне доповнити перелік функцій контролінгу функцією управління корпоративними знаннями торговельної мережі. На підставі дослідження наукових розробок в сфері управління знаннями [297, 298, 299, 300, 301, 302 та ін.] зміст даної функції контролінгу можливо визначити наступним чином: збирання, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення знань та досвіду менеджерів торговельної мережі, в тому числі менеджерів всіх структурних підрозділів, з метою накопичення та активного використання знань та досвіду успішного управління тими чи іншими процесами з метою підвищення ефективності управління.

Більш повно зрозуміти функції контролінгу в управлінні торговельними мережами можливо за допомогою наведеної нижче матриці (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Матриця функцій контролінгу в розрізі елементів управління торговельною мережею

Функція контролінгу	Зміст функцій контролінгу за елементами управління				
	Ключові аспекти управління	Функціональні підрозділи управління	Функції управління	Організаційні структури управління	Механізм управління
Системоутво-рююча (інтеграційна) функція контролінгу	Забезпечення узгодженості між різними аспектами управління торговельної мережі	Забезпечення функціонування різних функціональних напрямків управління як єдиної системи	Забезпечення злагодженості реалізації всіх функцій управління в єдиному управлінському процесі	Забезпечення діяльності всіх структурних підрозділів системи управління як єдиної системи	Забезпечення формування єдиної системи засобів впливу на мікроекономічну систему торговельної мережі
Координаційно-організаційна функція контролінгу	Узгодження реалізації тих чи інших аспектів управління з метою недопущення суперечностей між ними	Узгодження функціонування різних функціональних напрямків управління в напрямку єдиних стратегічних цілей	Узгодження реалізації різноманітних функцій управління як етапів цілісного процесу управління	Забезпечення скоординованості діяльності всіх управлінських підрозділів на досягнення єдиних цілей	Узгодження різних елементів механізму управління з метою досягнення максимальної їх ефективності
Сервісно-інформаційна функція контролінгу	Формування своєчасної та релевантної інформації для реалізації тих чи інших аспектів управління	Формування своєчасної та релевантної інформації для ефективного управління різними функціональними напрямками	Формування своєчасної та релевантної інформації для реалізації всіх функцій управління	Формування своєчасної та оперативної інформації згідно з потребами різних управлінських підрозділів	Формування своєчасної та релевантної інформації для застосування адекватних елементів механізму управління
Методична функція контролінгу	Формування методичного забезпечення реалізації ключових аспектів управління	Формування методичного забезпечення управління усіма його функціональними напрямками	Формування методичного забезпечення ефективної реалізації усіх функцій управління	Формування методичного забезпечення для різноманітних структур управління	Формування методичного забезпечення обґрунтування тих чи інших елементів управління

Продовження табл. 3.1

Функція контролінгу	Зміст функцій контролінгу за елементами управління				
	Ключові аспекти управління	Функціональні підрозділи управління	Функції управління	Організаційні структури управління	Механізм управління
Прогностична функція контролінгу	Проведення прогнозної оцінки реалізації тих чи інших аспектів управління	Прогнозування наслідків управління за всіма його функціональними напрямками	Розробка прогнозних показників для реалізації всіх функцій управління та перспективна оцінка наслідків їх реалізації	Розробка прогнозних показників та прогнозування результатів діяльності усіх управлінських структур	Прогнозна оцінка наслідків застосування тих чи інших елементів механізму управління
Контрольно-аналітична функція контролінгу	Контроль за реалізацією та аналіз ефективності реалізації різних аспектів управління та оцінка відповідності їх реалізації системі цілей	Контроль за реалізацією та аналіз ефективності управління за різними функціональними напрямками та оцінка відповідності їх реалізації системі цілей	Контроль за реалізацією та аналіз ефективності реалізації усіх функцій управління та оцінка відповідності їх реалізації системі цілей	Контроль за реалізацією та аналіз ефективності діяльності усіх організаційних структур управління та оцінка відповідності їх діяльності системі цілей	Контроль за реалізацією та аналіз ефективності застосування різноманітних елементів механізму управління
Підтримка процесу прийняття управлінських рішень	Формування варіантів застосування тих чи інших аспектів управління, а також обґрунтування доцільності обрання того чи іншого варіанту.	Формування варіантів управлінських рішень та обґрунтування найбільш ефективних за всіма функціональними напрямками діяльності	Формування варіантів найбільш прийнятних способів реалізації усіх управлінських функцій з обґрунтуванням найбільш ефективних	Формування варіантів управлінських рішень відповідно до потреб управлінських структур, обґрунтування найбільш ефективних з них, а також розробка стандартизованих їх варіантів	Формування варіантів застосування елементів механізму управління, обґрунтування найбільш ефективних із них

Продовження табл. 3.1

Функція контролінгу	Зміст функцій контролінгу за елементами управління				
	Ключові аспекти управління	Функціональні підрозділи управління	Функції управління	Організаційні структури управління	Механізм управління
Інноваційна функція контролінгу	Пошук, обґрунтування та впровадження інноваційних підходів у реалізації ключових аспектів управління	Пошук, обґрунтування та впровадження інноваційних підходів в усіх функціональних напрямках управління	Пошук, обґрунтування та впровадження інноваційних підходів у реалізації усіх функцій управління	Пошук, обґрунтування та впровадження інноваційних підходів у підвищенні ефективності функціонування усіх управлінських структур	Пошук, обґрунтування та впровадження інноваційних елементів механізму управління
Консалтингова функція контролінгу	Надання консалтингових послуг менеджерам усіх рівнів управління з проблем реалізації різних аспектів управління	Надання консалтингових послуг менеджерам усіх рівнів управління з проблем управління різними функціональними напрямками управління	Надання консалтингових послуг менеджерам усіх рівнів управління з проблем реалізації основних функцій управління	Надання консалтингових послуг менеджерам усіх рівнів управління з проблем налагодження взаємодії між різними структурами управління	Надання консалтингових послуг менеджерам усіх рівнів управління з проблем застосування різних елементів механізму управління
Комунікаційна функція контролінгу	Сприяння горизонтальним та вертикальним комунікаціям менеджерів різних рівнів з проблем реалізації різних аспектів управління	Сприяння горизонтальним та вертикальним комунікаціям менеджерів різних рівнів з проблем управління різними функціональними напрямками управління	Сприяння горизонтальним та вертикальним комунікаціям менеджерів різних рівнів з проблем реалізації основних функцій управління	Сприяння горизонтальним та вертикальним комунікаціям менеджерів різних рівнів з проблем підвищення ефективності взаємодії різних структур управління	Сприяння горизонтальним та вертикальним комунікаціям менеджерів різних рівнів з проблем використання різних елементів механізму управління

Закінчення. табл. 3.1

Функція контролінгу	Зміст функцій контролінгу за елементами управління				
	Ключові аспекти управління	Функціональні підрозділи управління	Функції управління	Організаційні структури управління	Механізм управління
Функція управління знаннями	Збір, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення передового досвіду з проблем реалізації різних аспектів управління	Збір, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення передового досвіду з проблем управління різними функціональними напрямками управління	Збір, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення передового досвіду з проблем реалізації основних функцій управління	Збір, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення передового досвіду з проблем підвищення ефективності взаємодії різних структур управління	Збір, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення передового досвіду з проблем використання різних елементів механізму управління

Отже, контролінг в управлінні торговельними мережами виконує такі функції: системоутворююча (інтеграційна) функція, координаційно-організаційна функція, сервісно-інформаційна функція, методична функція, прогностична функція, контрольно-аналітична функція, підтримка процесу прийняття управлінських рішень, інноваційна функція, консалтингова функція, комунікаційна функція, функція управління знаннями.

Контролінг, як зазначалося вище, забезпечує координацію усієї управлінської діяльності для досягнення системи цілей торговельної мережі. Отже, можна вважати, що цілі контролінгу, як одного з напрямів діяльності торговельної мережі, безпосередньо походять від цілей підприємства. З цією думкою погоджується більшість дослідників проблем контролінгу в управлінні суб'єктами підприємницької діяльності, а саме: А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько [30], О.І. Голишкін [97], Т.В. Канишева [303] та ін.

Загальновідомі підходи до формування цілі в організації передбачають їх визначення за допомогою так званого «Дерева цілей». Зважаючи на попереднє твердження, можна стверджувати, що і контролінг в управлінні торговельними мережами має власне «Дерево цілей», що на думку провідних дослідників [180, 304], складається з таких рівнів:

I рівень – місія контролінгу;

II рівень – стратегічні цілі;

III рівень – тактичні цілі;

IV рівень – конкретні завдання для реалізації.

З одного боку, місія контролінгу в управлінні торговельними мережами виражає його генеральне призначення та є основою системи інших цілей. З іншого, – система цілей контролінгу нижчих рівнів розвиває та робить більш зрозумілою його місію в управлінні торговельними мережами.

Отже, передусім при побудові системи цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно приділити увагу визначенню його місії. Розглянемо сучасні наукові погляди на її визначення та зміст.

Т.А. Козенкова [305] наголошує, що місія визначається як філософія та призначення підприємства (у тому числі й контролінгу), смисл його існування на відміну від інших суб'єктів. На підставі подальшого аналізу роботи Т.А. Козенкової можна розробити наступні ключові взаємозв'язки місії контролінгу з управлінням суб'єктом господарювання. Отже, зміст місії контролінгу в управлінні торговельними мережами впливає на:

- ✓ персональний склад фахівців служби контролінгу, його місце в організаційній структурі, посадові обов'язки контролерів, а також на механізм контролінгу;
- ✓ структуру служби контролінгу, ієрархію контролерів, субординацію в межах єдиної організаційної структури;
- ✓ формування засад розробки та втілення в життя цілей контролінгу;
- ✓ визначення основних параметрів механізму реалізації функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Схожої точки зору дотримуються А.К. Семенов та В.І. Набоков [176] – автори термінологічного словника з менеджменту, в якому визначається, *що місії – принципове призначення підприємства, у тому числі й контролінгу, яким воно відрізняється від інших*. Автори зазначають, що місія є ефективним інструментом, який допомагає відповідним фахівцям сконцентрувати увагу на ключових напрямах діяльності. Дослідження свідчать, що суб'єкти, які мають чітко визначену місію отримують вищі результати своєї діяльності.

Автори Великої економічної енциклопедії [107] під місією розуміють бачення того, що собою повинна являти певна організація, у тому числі й контролінг, та за що вона повинна боротися. На підставі дослідження даного підходу можна зробити висновок про те, що зазвичай формулювання місії містить інтереси всіх груп впливу або різноманітних груп працівників, які певним чином відносяться до функціонування контролінгу в управлінні суб'єктом господарювання (власники, менеджери всіх рівнів, контролери).

Місія контролінгу розкриває смисл його існування та визначає, в загальному, сферу його діяльності. Про це можна зробити висновок на підставі дослідження робіт В.А. Вінокурова [306] та О.І. Голишкіна [97]. Подальший аналіз праць цих авторів дозволяє сформулювати ключові вимоги до формулювання місії контролінгу в управлінні торговельними мережами, до яких слід віднести наступні:

- ✓ місія повинна відображати: цільові орієнтири контролінгу (у чому полягає генеральна ціль контролінгу в управлінні торговельними мережами, які потреби він повинен задовольнити);
- ✓ сферу діяльності контролінгу в управлінні торговельними мережами (який продукт формується за результатами функціонування контролінгу, в яких сферах діяльності мережі він повинен діяти);
- ✓ філософію контролінгу (які цінності сповідує служба контролінгу, які принципи його діяльності);
- ✓ формулювання місії контролінгу не повинно залежати від сучасного його стану в управлінні торговельною мережею, оскільки місія націлена на майбутнє контролінгу та визначає інші цільові орієнтири;
- ✓ місія контролінгу не повинна мати зафіксовані раз і назавжди форми, тобто з розвитком концепції контролінгу в управлінні торговельними мережами його місія повинна переглядатися.

Розглянемо існуючі на сьогодні в науці підходи до визначення місії контролінгу. Так, місію контролера на підприємстві І.О. Савченко [237] вбачає не у постійному контролі яких-небудь операцій, а у проведенні інформаційно-консалтингової підтримки топ-менеджменту компанії в процесі управлінського, виробничого, торговельного та інших бізнес-процесів. Аналіз такого підходу дозволяє зробити висновок про те, що він заслуговує на увагу та певною мірою відповідає сучасному розумінню сутності контролінгу. Проте, недоліком цього підходу є певна обмеженість ролі, яка надається контролінгу в управлінні суб'єктом господарювання, а також та обставина, що контролінг здійснюється (відповідно до досліджень І.О. Савченка) виключно на вищому рівні керівництва, а інші рівні залишаються без його уваги.

А. Сафаров [169], наголошуючи на тому, що контролінг не є альтернативою менеджменту, а контролери не звільняють менеджерів від виконання їх головних обов'язків: планування, організації, мотивації та контролю ресурсів компанії, пропонує порівнювати місію менеджерів та місію контролерів. Так, місія менеджерів, на думку автора, полягає в досягненні цілей компанії через планування, організацію, мотивацію і контроль використання її ресурсів. А. Сафаров

формулює місію контролерів, яка полягає у інформаційній та консультаційній підтримці менеджерів у процесі планування, організації, мотивації та контролю використання ресурсів. Аналогічної точки зору дотримується А.С. Криклій [47]. Тобто, місія контролінгу похідна від місії менеджменту, що заслуговує на увагу та відповідає дійсності. Проте, даний підхід має й недоліки, а саме: відповідно до нього контролінг охоплює тільки функціональні напрями управління, інші ж аспекти управлінської діяльності, функціональні підрозділи та організаційні структури управління залишаються без уваги.

Інтернаціональне об'єднання фінансистів-контролерів (International Group of Controlling – IGC) місію контролінгу вбачає у проектуванні та супроводженні процесу менеджменту, визначаючи цілі, плани, порядок управління, а також розподіляючи відповідальність за досягнення загально- корпоративних цілей підприємства [62, 66, 124]. За результатами критичної оцінки даного підходу можна стверджувати, що він відповідає в основному змісту сучасного розуміння контролінгу, але не може бути просто скопійованим у вітчизняну управлінську науку, оскільки, згідно з українськими традиціями менеджменту, цілевизначення та планування відносяться до функціональних обов'язків інших служб суб'єкта господарювання.

На думку одного з провідних російських дослідників проблем контролінгу С.Г. Фалька [140], його місія полягає у наданні допомоги підприємствам стати на шлях переходу від «ремісничого» до професійного менеджменту, реалізуючи при цьому принцип поділу проектування (розробки) технологій управління та реалізації функцій управління. Тобто, автор вважає необхідним розділити функції розробки управлінських технологій, що покладатиметься на службу контролінгу суб'єкта підприємництва, та функції безпосередньо управління, які здійснюються менеджерами всіх рівнів і яким такі управлінські технології передаються для практичного використання в своїй діяльності. Контролінг на підприємстві, крім розробки управлінських технологій, має також проводити постійне спостереження за їх актуальністю, обґрунтованістю та відповідністю потребам менеджерів, за їх модернізацією та радикальним оновленням.

Враховуючи вищевикладене, можні сформулювати авторське визначення місії контролінгу в управлінні торговельними мережами. Отже, *місія контролінгу в управлінні торговельними мережами* полягає у незалежній, всеохоплюючій та самоудосконалюваній підтримці управління з метою задоволення інформаційних, аналітичних, консультингових, методичних, інструментальних, інноваційних потреб менедж-

менту у вигляді спеціальної управлінської звітності та консультацій, що спрямована на досягнення системи цілей торговельної мережі.

На наступному рівні системи цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами знаходяться його стратегічні та оперативні цілі. Передусім слід дослідити сутність терміна «ціль» та порівняти його з іншими визначеннями – «місія контролінгу» та «завдання контролінгу». Отже, під ціллю автори низки економічних словників – А.М. Азріліян та інші [75] пропонують розуміти предмет прагнення або те, що треба здійснити. Вони ототожнюють ціль із задачами, які необхідно вирішити, проте чітко не розмежовують терміни «ціль» і «задача».

М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоурі [227] вважають, що цілі в організації – це конкретні кінцеві стани або результати, яких необхідно досягти. На нашу думку дане визначення є не досить вдалим, оскільки, наприклад, місія, а також стратегічні цілі, як правило не мають конкретного характеру. У цій самій праці автори розглядають термін «задача», під яким розуміють наперед визначену роботу, серію робочих функцій, які повинні бути завершені у певній формі в межах відповідного періоду часу. Отже, завдання, порівняно з цілями мають більш конкретний характер.

На підтримку цього висновку можна навести також думки І.І. Мазура, В.Д. Шапіро, Н.Г. Ольдероге [230], які вважають, що задача – це частина роботи, що складається з комбінації операцій, а також ті види діяльності, які необхідно виконати, щоб забезпечити успішність стратегії та досягти певних цілей.

Отже, *ціль контролінгу в управлінні торговельними мережами* – кінцевий стан, результат його функціонування в управлінні торговельними мережами через певний проміжок часу. У свою чергу *завдання контролінгу в управлінні торговельними мережами* – це перелік конкретних дій, які необхідно здійснити для досягнення системи цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Відповідно до загальновідомого підходу формування «дерева цілей» на його вершині повинна знаходитися головна ціль. Для формування системи цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами необхідно дослідити сучасні наукові підходи з даної проблеми. В.А. Панков, С.Я. Єлецьких, Н.М. Михайличенко [53], Е.А. Ананькіна, С.В. Данілочкин, Н.Г. Данілочкина [124], Л.В. Попова, Р.Е. Ісакова, Т.А. Головіна [86], Л.І. Федулова [41], О.М. Деменіна [307], В. Фаріон [308] та інші пропонують виділяти головну мету (ціль) контролінгу та ряд його завдань. Отже, головною метою контролінгу, на думку науковців, є орієнтація управлінського

процесу на досягнення цілей, що стоять перед підприємством. Дослідники наводять також перелік завдань, які повинен виконати контролінг для досягнення головної цілі: координація управлінської діяльності з досягнення цілей підприємства; інформаційна і консультаційна підтримка прийняття управлінських рішень; створення й забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством; забезпечення раціональності управлінського процесу. Беручи до уваги принципи побудови «дерева цілей», можна зробити висновок, що автори даного підходу пропустили два рівня цілей контролінгу: стратегічний та оперативний. Крім того, сумнівним є виконання контролінгом завдання щодо створення і забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством, оскільки до цього на будь-якому функціонуючому підприємстві вже існує інформаційна система. А отже, завданням контролінгу в цьому випадку може бути тільки діагностика існуючої інформаційної системи та розробка пропозицій щодо її удосконалення.

Розвиває наведений вище підхід до формулювання цілей контролінгу О.В. Федотова [248], яка зазначає, що основною ціллю контролінгу є підвищення якості управління будь-якою предметною сферою, яке виражається в досягненні встановлених цілей як в короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі. Такий підхід є більш повним, але потребує подальшого розвитку.

А.І. Одегов [87] ціллю контролінгу пропонує вважати надання керівництву комплексної інформації, необхідної для управління розвитком підприємства. Для досягнення цієї мети контролінг має вирішити такі завдання: побудова системи стратегічних та оперативних цільових показників діяльності підприємства, використання механізмів контролю для забезпечення узгодженої роботи колективу підприємства в напряму встановлених цілей, дослідження альтернативних варіантів досягнення встановлених цілей, обґрунтування вибору оптимального варіанта та інші. Недолік даного підходу полягає у відсутності саме системи цілей. Автор, визначивши ціль контролінгу, одразу ж переходить до викладення його завдань.

Схожої точки зору дотримується Л.Є. Грейнер [309], який зазначає, що ціллю контролінгу є підвищення економічності інформаційних процесів, щоб упереджувати інформаційні перебої процесу управління. Тобто, автором розглядається тільки один – інформаційний аспект контролінгу. Превалювання інформаційного цільового спрямування контролінгу підтримують й інші дослідники – К. Ховер-

ман та В. Нісен [310], які також зазначають, що таке інформаційне забезпечення здійснюється з метою підготовки управлінських рішень.

Поглиблює інформаційний напрям у дослідженні проблеми встановлення головної цілі контролінгу А.В. Сафаров [311, 312], який вважає, що головна ціль контролінгу – інформаційна та консультаційна підтримка менеджменту в процесі планування, організування, управління та використання ресурсів підприємства.

Основною ціллю контролінгу Ю.П. Аніскін, А.М. Павлова [26] пропонують вважати виявлення проблем та корегування діяльності організації до того, як ці проблеми перетворяться на кризу. Для досягнення цієї цілі необхідне: визначення фактичного стану організації та його структурних підрозділів; прогнозування стану та поведінки економіки організації на заданий майбутній період часу; своєчасне виявлення місць та причин відхилень значень показників, що характеризують діяльність як організації в цілому, так і її структурних підрозділів та інше. Отже, згідно з цим підходом, контролінг має головним чином антикризове цілеспрямування в управлінні суб'єктом господарювання. Антикризовий характер цільового спрямування контролінгу підтримує також О.В. Гайгерова [190].

Аналіз праць Ю.Г. Одегова, Т.В. Ніконової [87] дозволяє сформувати такий перелік цілей контролінгу: підтримка планування; забезпечення гарантії надійності та підвищення якості інформації; забезпечення координації системи управління; підвищення гнучкості в управлінні шляхом своєчасного виявлення недоліків та ризиків у роботі та інше. Дослідники наводять також *деталізований перелік завдань контролінгу*: створення системи планування (вибір методів і процедур, визначення порядку проведення планування та інше); створення інформаційної системи (визначення потреб в інформації, участь у створенні системи інформації та інше); координація планування (підготовка засідань з планування, проведення обговорень планів та ін.); проведення досліджень ефективності планів, виконання функцій кадрового аудиту (перевірка застосовуваних в управлінні методів, моделей та процесів з точки зору їх економічної та соціальної ефективності, перевірка здатності відповідальних співробітників вірно використовувати інструментарій управління та інше); ведення системи інформації; складання звітів. Підхід, розроблений Ю.Г. Одяговим і Т.В. Ніконовою не забезпечує узгодженість розроблених цілей та завдань контролінгу, але загалом заслуговує на увагу.

Цільову спрямованість контролінгу щодо забезпечення прибутковості підкреслюють С.Н. Петренко, Л.А. Сухарева [156], які

також його метою визначають як *забезпечення ліквідності* підприємства шляхом виявлення причинно-наслідкових зв'язків при співставленні виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) й витрат і *прийняття заходів* з регулювання відхилень, що виникли та оптимізації співвідношення «витрати–прибуток». Інші рівні цілей контролінгу в управлінні підприємством даними дослідниками не були розглянуті. Схожої точки зору щодо головної мети контролінгу дотримується Л.Г. Ліпич [313], який основною метою контролінгу вважає досягнення оптимального співвідношення між мінімізацією істотних витрат і максимальним рівнем дохідності в результаті їх реалізації.

Н.В. Поліщук [314] ціллю контролінгу на підприємстві вважає забезпечення його прибуткового функціонування, але додає, що досягнення цієї цілі повинно відбуватися за умови спрямованості діяльності підприємства у напряму стратегічних цілей.

С.А. Торозян [247] дещо по-іншому розуміє зміст основної мети контролінгу, яка, на його думку, полягає у побудові на підприємстві ефективної системи прийняття, реалізації, контролю і аналізу управлінських рішень. Її не слід вважати головною, оскільки вона охоплює лише один з напрямів його діяльності в управлінні підприємством, а інші – залишаються поза увагою.

Вирішення проблеми з обмеженістю ресурсів ставлять в основу «Дерева цілей» контролінгу А. Коптелов, В. Беркович [70], забезпечуючи таким чином, необмежені можливості для підприємства, яке користується перевагами технології контролінгу. Даний підхід є надто амбіційним, адже не йдеться про абсолютне вирішення проблеми з ресурсами, тобто можна лише оптимізувати їх використання.

Н.Ю. Петрусевич [315] головною метою контролінгу вважає досягнення на всіх рівнях менеджменту підприємства необхідного рівня інтеграції всіх аспектів управління бізнес-процесами. З точки зору сучасного розуміння сутності та ролі контролінгу в управлінні підприємствами даний підхід є правильним, але визначену ціль контролінгу не можна вважати головною. Цей недолік виправляє в своїй іншій науковій праці Н.Ю. Петрусевич [316], де зазначає, що мета контролінгу полягає у збереженні та збільшенні вартості підприємства й гарантуванні його довгострокового стабільного розвитку.

Головне завдання контролінгу, вважає Д. Ковальов [317], полягає в організації процесу встановлення цілей та у керівництві цим процесом. Автор пояснює, що без чітко визначених цілей контролінг на такому підприємстві зводиться до обмеженого кризис-менеджмен-

ту, що не можна вважати головною метою, оскільки вона охоплює лише один з напрямів діяльності контролінгу в управлінні підприємством.

Досягнення комплексу головних цілей контролінгом передбачає С.О. Хайлук [318], який вважає доцільним відносити до їх переліку: збільшення конкурентоспроможності підприємства, скорочення часу, необхідного керівництву для ухвалення обґрунтованих тактичних і стратегічних рішень; підвищення якості рішень, які ухвалюються; вироблення обґрунтованих критеріїв оцінки ефективності підрозділів і фахівців; спрощення взаємодії підрозділів підприємства та інші. Такий підхід є досить вдалим і не суперечить сучасній концепції контролінгу, але перелік цілей не може бути переліком головних цілей, оскільки вони мають конкретний характер і вони наближені до безпосередніх виконавців, а, отже, можуть розглядатися як переліком тактичних цілей контролінгу в управлінні підприємством.

О.Д. Сердюк [44] розробив підхід до визначення багаторівневого дерева цілей. Так, метаю або головна ціль контролінгу, на думку автора, полягає в максимізації прибутку, в свою чергу генеральне завдання полягає в реалізації функцій інформаційного забезпечення, орієнтованих на результат планування, регулювання та моніторингу подій на підприємстві у взаємозв'язку з функціями інтегрування, організації і координування на базі показників виробничого та фінансового обліку. Далі О.Д. Сердюк пропонує ряд спеціальних завдань контролінгу. Отже, автор в основу розробки «дерева цілей» контролінгу покладає необхідність виконання його основних функцій, чим і забезпечується досягнення мети. Даний підхід певною мірою пересікається з думками Д. Хана та Х. Хунгенберга [28], які крім цього зазначають, що контролінг сприяє досягненню головної вартісної цілі підприємства – оптимізація фінансового результату через максимізацію прибутку та вартості капіталу за умов гарантованої ліквідності. Отже, Д. Хан та Х. Хунгенберг своїм дослідженням закладають основи встановлення вартісноорієнтованих принципів при визначенні цілей контролінгу, що відповідає сучасному етапу розвитку економічної науки.

Вартісна орієнтація в управлінні суб'єктами підприємництва останнім часом здобула широкого поширення. Так серед основних дослідників даної проблеми можливо назвати Т. Бешорнера [319], В.Н. Треньова, Н.Н. Треньова [320], М. Горіну, В. Самохвалова [321] та інших.

Один з провідних дослідників в сфері торгового менеджменту І.О. Бланк також розвиває в своїх роботах підхід, який передбачає

наступне визначення головної цілі контролінгу – максимізація благополуччя власників торговельного підприємства в поточному та перспективному періоді, що забезпечується шляхом максимізації його ринкової вартості [322, 323].

Враховуючи викладене, а також з урахуванням стану розвитку теорії врахування інтересів всіх зацікавлених осіб [324, 325, 326] та вартісноорієнтованого управління, *головною ціллю контролінгу в управлінні торговельними мережами* є максимальне задоволення інтересів всіх зацікавлених в результаті її діяльності осіб, зокрема, власників суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, шляхом максимізації його ринкової вартості.

Деякі науковці концентрують увагу виключно на формулюванні задач контролінгу. Так, С.Б. Ільїна, Т.С. Журба [327] наводять наступний перелік основних задач контролінгу: інформаційне забезпечення процесів бухгалтерського обліку, планування і прогнозування; координація і контроль виробничих і фінансових аспектів діяльності; інтеграція, системна організація підприємства; планування (поточне, середньострокове, довгострокове); контроль (порівняння заданих і фактичних показників, аналіз взаємовідносин, аналіз пріоритетів і недоліків); управління (проведення заходів щодо підготовки, коректування стратегій і задач); мотивація персоналу щодо виконання поставлених перед ним задач у сфері фінансового планування, наприклад, через систему преміювання. Цей підхід здебільшого містить раціональні зерна, але має й недоліки. Так, сумнівним є завдання інформаційного забезпечення процесів бухгалтерського обліку. Серед інших недоліків можливо назвати віднесення до завдань контролінгу: системна організація підприємства (але контролінг стосується виключно управління, аж ні як підприємства в цілому, що входить до повноважень системи управління), планування (що також відноситься до завдань інших функціональних підрозділів системи управління) та інше.

А.К. Андронова, Е.Д. Печатнова [43] передусім розглядають завдання контролінгу, але вдаються при цьому до їх групування. Отже, задачі контролінгу автори представляють таким чином: у плануванні (формування методики оперативного та стратегічного планування; розробка, разом із управлінською ланкою, стратегічних планів підприємства, їх обґрунтування та інше); у контролі (розробка «спостережної» системи контролю за досягненням як стратегічних, так і тактичних цілей діяльності підприємства; порівняння фактичних

підконтрольних показників центрів відповідальності із запланованими і визначення допустимих відхилень та інше), в аналізі (аналіз стратегічного розвитку підприємства, прогнозний аналіз результатів роботи підприємства, економічна оцінка змін в розвитку керованих об'єктів відповідно до заданих параметрів та інше). Аналіз даного підходу дозволяє зробити висновок, що він заслуговує на увагу, але для того, щоб відповідати сучасному стану розвитку концепції контролінгу, потребує певного доопрацювання. Схожого підходу до визначення завдань контролінгу дотримуються А.М. Кармінський, С.Г. Фалько та інші [29], які пропонують класифікувати їх за функціональним напрямами менеджменту в сфері: обліку, планування, контролю та регулювання, інформаційно-аналітичного забезпечення, а також за спеціальними задачами контролінгу.

Цільове завдання контролінгу дещо по-іншому формулюють Г.О. Швидаренко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269], які вважають, що ціль контролінгу полягає в системно-інтегрованій інформаційній, аналітичній, інструментальній та методичній підтримці менеджменту для забезпечення тривалого існування та розвитку підприємства. Автори, використовуючи підходи А.К. Андронової, Е.Д. Печатнової, А.М. Карімнського, С.Г. Фалька та інших, пропонують розглядати завдання контролінгу за сферами та функціями контролінгу в управлінні підприємствами.

О.Л. Попченко, Н.Б. Єрмасова [35] переходять одразу до визначення сукупності завдань контролінгу, але, що є особливо цікавим, розглядають їх за сформульованими ними функціями контролінгу.

Отже, на думку дослідників задачі контролінгу, виходячи з його функцій, є такими: *обліково-аналітична* (розробка та ведення внутрішнього обліку, складання внутрішньої звітності, збирання та оброблення обліково-аналітичної інформації та інше); *контрольно-інформаційна* (встановлення нормативних величин, визначення граничних розмірів відхилень, розробка архітектури інформаційної системи та інше*); методична* (створення та застосування методики розробки цільової картини та цільових показників підприємства, рекомендації із застосування сучасних методів та інструментів управління підприємством, розробка нових методів управління та інше). Такий підхід є досить цікавим та заслуговує на увагу, а його основні положення слід врахувати в подальшій розробці «дерева цілей» контролінгу в управлінні торговельними мережами.

В.В. Толкач [207] у своїх працях наводить такі основні задачі контролінгу: домогтися прозорості бізнесу, сформувати інформаційну основу для прийняття рішень, розробити цілі компанії в цілому та її структурних підрозділів та забезпечити їх досягнення. Аналіз цього підходу дозволяє зробити висновок про те, що в цілому він відповідає сучасній концепції контролінгу, але потребує доопрацювання.

На підставі дослідженнь Т. Басюка [328, 329] можна зробити висновок про те, що в цілому розроблений автором підхід відповідає сучасному розумінню контролінгу в управлінні підприємствами та передбачає виконання контролінгом таких завдань: формування альтернатив управлінських рішень, забезпечення інформацією та координування інформаційного потоку, аналіз методики планування, розробка критеріїв ефективності управлінських рішень, координація процесів планування, аналіз розроблених планів та інші. Даний підхід є вдалим та заслуговує на увагу.

М.Д. Петриковски [330] наводить чіткий перелік задач контролінгу в російському торговельному підприємництві, а саме: аналіз фінансово-господарської діяльності фірми з використанням коефіцієнтів і графіків та створення на періодичній основі спеціальних звітів; оптимізація та організація руху фінансової інформації; побудова спільно з відділом технічної підтримки системи захисту інформації; складання фінансових звітів на основі міжнародних стандартів фінансової звітності на періодичній основі; контроль існуючих фінансових звітів та розробка рекомендацій та методології з їх удосконалення; планування та бюджетування та інше. Детальний аналіз підходу дозволяє зробити висновок про те, що автор надає контролінгу завдання, які притаманні іншим функціональним підрозділам управління, чим закладає фундамент для конфліктів.

За результатами проведеного дослідження можна сформувати таку *систему цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами* (табл. 3.2).

Слід зазначити, що така система цілей та завдань не є вичерпною, адже кількість завдань контролінгу залежить від особливостей діяльності конкретного суб'єкта підприємницької діяльності, у тому числі й торговельних мереж.

Таблиця 3.2

Система цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами

Місія	Головна ціль	Цілі 1 рівня (стратегічні цілі)	Цілі 2 рівня (оперативні цілі)	Цілі 3 рівня (задачі)
1	2	3	4	5
Незалежна, всеохоплююча та самоудосконалююча підтримка управління з метою задоволення інформаційних, аналітичних, консалтингових, методичних, інструментальних, інноваційних потреб менеджменту у вигляді спеціальної управлінської звітності та індивідуальних консультацій, що спрямована на досягнення системи цілей торговельної мережі	Максимальне задоволення інтересів всіх зацікавлених в результаті її діяльності осіб, зокрема власників суб'єкта мережевого торговельного підприємництва шляхом максимізації його ринкової вартості	Підтримувати системну реалізацію функцій управління	▪ забезпечити системну реалізація всіх функцій управління; ▪ не допускати суперечностей в ході реалізації всіх функцій управління; ▪ забезпечення спрямування реалізації всіх функцій управління в єдиному напрямку та інше;	▪ оцінка стану реалізації функцій управління; ▪ виявлення суперечностей в реалізації основних функцій управління; ▪ виявлення причин що викликали суперечності в реалізації основних управлінських функцій; ▪ розробка пропозицій щодо усунення виявлених суперечностей; ▪ формування інформаційно-аналітичної внутрішньої управлінської звітності за результатами оцінки та ін.
		Забезпечення координації та організації функціонування всіх підрозділів торговельної мережі на виконання системи загальнокорпоративних цілей	▪ забезпечити доведення до всіх відповідальних працівників цілей їх діяльності, розроблених відповідно до стратегічних цілей; ▪ проводити оцінку стану виконання системи цілей торговельної мережі; ▪ забезпечити коригування діяльності всіх підрозділів в напрямку реалізації системи цілей торговельної мережі та інше;	▪ забезпечити розробку та перевірити правильність системи цільових показників діяльності всіх структурних підрозділів торговельної мережі; ▪ встановити критеріальних значення допустимих меж відхилень фактичних показників від цільових показників; ▪ встановлення причин виявлених відхилень; ▪ розробка варіантів управлінських заходів щодо їх подолання; ▪ формування інформаційно-аналітичної внутрішньої управлінської звітності за результатами оцінки та ін.

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5
		Забезпечити створення та підтримка функціонування ефективної системи сервісно-інформаційної підтримки управління в торговельній мережі	▪ встановлення інформаційних потреб менеджерів всіх рівнів торговельної мережі; ▪ формування масиву інформаційних даних; ▪ розробка системи управлінської звітності контролінгу; ▪ доведення управлінської звітності контролінгу до її користувачів;	▪ виявлення споживачів даних контролінгу на всіх рівнях управління; ▪ встановлення інформаційних потреб менеджерів торговельної мережі на всіх рівнях управління; ▪ стандартизація носіїв інформації; ▪ збирання інформаційних даних з усіх існуючих в мережі інформаційних систем; ▪ проведення спеціальних досліджень для формування інформаційних даних; ▪ експертно-аналітична обробка масиву інформаційних даних; ▪ формування пакету звітів контролінгу; ▪ своєчасне доведення розробленого пакету звітності до його безпосередніх споживачів та ін.
		Формування необхідного методичного забезпечення управління в торговельній мережі	▪ діагностика застосовуваних менеджерами всіх рівнів методів управління; ▪ розробка пропозицій щодо удосконалення існуючих в торговельній мережі методик управління; ▪ доведення провідних методик управління до менеджерів всіх рівнів торговельної мережі та інше;	▪ вивчення та оцінка застосовуваних в торговельній мережі методик та іструментів управління всіма аспектами діяльності на всіх рівнях управління; ▪ вивчення досвіду управління всіма аспектами діяльності мережі; ▪ адаптування провідних методів та інструментів управління до специфіки діяльності торговельної мережі; ▪ доведення провідних методів та інструментів управління до менеджерів, яким вони призначаються та ін.

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5
		Прогнозувати стан функціонування торговельної мережі	▪ розробка прогнозу діяльності торговельної мережі; ▪ оцінка розробленого прогнозу; ▪ доведення результатів прогнозування до менеджерів всіх рівнів управління торговельної мережею та інше;	▪ встановлення факторів, що впливають на майбутній стан торговельної мережі; ▪ проведення прогностичних розрахунків; ▪ оцінка розроблених прогнозів; ▪ розробка варіантів управлінських рішень за результатами прогнозування; ▪ доведення до менеджерів відповідних рівнів результатів прогнозування та ін.
		Здійснення ефективного та оперативного контролю та аналізу усіх напрямків діяльності торговельної мережі	▪ встановлення основних напрямків контрольно-аналітичної роботи; ▪ розробка та удосконалення методики контрольно-аналітичної роботи; ▪ проведення контрольно-аналітичних розрахунків; ▪ доведення результатів до зацікавлених менеджерів та інше;	▪ визначення ключових параметрів діяльності торговельної мережі, що підлягають контролю та аналізу з боку контролінгу; ▪ підбір адекватних методик для проведення контролю та аналізу певних напрямків діяльності торговельної мережі; ▪ проведення контрольно-аналітичних розрахунків; ▪ аналітична обробка та інтерпретація результатів контрольно-аналітичних розрахунків; ▪ підготовка управлінської звітності за результатами контрольно-аналітичної роботи; ▪ доведення розробленого пакету внутрішньої звітності до зацікавлених користувачів та ін.

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5
		Здійснення підтримки процесу прийняття управлінських рішень	▪ встановлення основних видів управлінських рішень, що приймаються певними менеджерами; ▪ виявлення основних факторів що впливають на прийняття управлінських рішень; ▪ розробка варіантів управлінських рішень та доведення їх до відповідних менеджерів та інше;	▪ встановлення груп менеджерів, які приймають аналогічні рішення; ▪ розробка типового переліку рішень; ▪ виявлення та оцінка факторів, що впливають на прийняття рішень; ▪ розробка варіантів рішень; ▪ обґрунтування найбільш прийнятних варіантів управлінських рішень; ▪ розробка стандартизованого переліку варіантів управлінських рішень; ▪ формування відповідної управлінської звітності, доведення її до споживачів та ін.
		Сприяння впровадженню інновацій в управління торговельною мережею	▪ вивчення основних аспектів управління торговельною мережею; ▪ виявлення інноваційних підходів до управління; ▪ впровадження інноваційних підходів управління та інше;	▪ дослідження всіх напрямків управління; ▪ виявлення проблем в управлінні; ▪ дослідження інноваційних підходів до управління; ▪ адаптація інноваційних підходів до управління до специфіки мережі; ▪ розробка системи звітів та доведення до відповідних споживачів та ін.
		Надання внутрішніх консалтингових послуг менеджерам усіх рівнів торговельної мережі	▪ проведення консультацій у вирішення проблем управління та інше;	▪ особистий прийом менеджерів усіх рівнів, а також письмових звернень; ▪ вивчення змісту управлінської проблеми; ▪ підготовка звіту за результатами дослідження та доведення її до менеджера, або особисте усне роз’яснення та інше.

Закінчення табл. 3.2

1	2	3	4	5
		Сприяння розвитку комунікацій між менеджерами усіх рівнів торговельної мережі	▪ сприяння розвитку вертикальних комунікацій в торговельні мережі; ▪ сприяння розвитку горизонтальних комунікацій в торговельній мережі та інше;	▪ підвищення ефективності та оперативності зворотних зв'язків в торговельній мережі; ▪ сприяння підвищенню зацікавленості менеджерів усіх рівнів у комунікаціях з різних проблем управління; ▪ сприяння розвитку комунікацій менеджерів одного рівня з аналогічних управлінських проблем та ін.
		Сприяння виявленню та використанню передових корпоративних знань з проблем управління в торговельній мережі	▪ виявлення передового досвіду управління всіма аспектами господарської діяльності торговельної мережі; ▪ розповсюдження передового досвіду управління всіма аспектами господарської діяльності торговельної мережі між менеджерами усіх рівнів та інше;	▪ вивчення досвіду управління різними аспектами господарської діяльності менеджерами усіх рівнів; ▪ оцінка результатів управлінської діяльності менеджерів усіх рівнів; ▪ встановлення найбільш ефективного досвіду управління; ▪ накопичення та збереження передового досвіду управління різними напрямками господарської діяльності торговельної мережі; ▪ надання знань та досвіду з проблем управління певними аспектами діяльності торговельної мережі певним менеджерам та ін.

3.3. Характеристика основних об'єктів та принципів контролінгу

Наступний етап дослідження теоретичних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами присвячений визначенню його об'єктів. Передусім доцільно з'ясувати зміст терміна «об'єкт контролінгу в управлінні торговельними мережами». На думку авторів Філософського енциклопедичного словника слово «об'єкт» походить з латини та перекладається як «предмет». Слово «об'єкт» у філософському розумінні означає «річ або певний предмет» [268]. Об'єктом прийнято називати те, що протистоїть суб'єкту, тобто свідомості, внутрішньому світу як дійсне, як частина зовнішнього світу. Враховуючи викладене та з позицій сучасної концепції контролінгу, його об'єктом повинно бути управління суб'єктом підприємницької діяльності.

Враховуючи те, що контролінг є органічним елементом управління суб'єктом підприємницької діяльності, для з'ясування терміна «об'єкт контролінгу в управлінні торговельними мережами» слід вивчити погляди на його визначення дослідників з проблем управління.

Так, А.К. Семенов та В.І. Набоков [176] під об'єктом управління пропонують розуміти орган, що сприймає управлінський вплив з боку суб'єкта управління. Такий орган отримує імпульси (команди управління) та діє відповідно до них. Аналізуючи викладене, можна стверджувати, що об'єктом контролінгу передусім є органи управління торговельною мережею, яким контролінгу, в ході реалізації своїх функцій, надсилає імпульси у вигляді управлінських аналітичних звітів, метою яких є підтримка ефективного та цілеспрямованого управління на всіх рівнях.

Автори економічних словників А.Н. Азріліян та ін. [74, 75, 106] під об'єктом пропонують розуміти предмет, на який спрямована будь-яка діяльність. Отже, контролінг, виходячи з сучасного розуміння та для забезпечення його ефективного функціонування, повинен охоплювати управління в цілому, без будь-яких виключень.

Враховуючи викладене та з урахуванням підходу Дж.К. Лафти [228], відповідно до якого управління являє собою чотиривимірну модель, елементами якої є: процес управління, ключові аспекти управління, функціональні типи управління та механізм управління. Під *об'єктом контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти всі аспекти, функції, організаційні структури, функціональні підрозділи і механізм управління торговельною мережею на всіх рівнях та у всіх структурних підрозділах. Для визначення переліку об'єктів контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно провести дослідження сучасних наукових поглядів з даної проблеми.

Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та ін. [41] пропонують вирізняти такі *об'єкти контролінгу*: ресурси підприємства (матеріальні засоби, персонал, інформація); господарські процеси (інвестиційна діяльність, постачання, виробництво, збут, науково-дослідні роботи та інше); фінансова діяльність підприємства; показники ефективності діяльності підприємства. З даним підходом повністю погоджуються О.І. Копилюк, А.М. Штангрет [118], С.І. Боков [331].

Наведений перелік об'єктів контролінгу є досить вдалим, проте не вичерпним, оскільки управління суб'єктами підприємницької діяльності не обмежується наведеними напрямами. Крім того, автори не зазначають, що саме управління наведеним переліком об'єктів є безпосередньо стосується контролінгу.

В.А. Панков, С.Я. Єлецьких, Н.М. Панков [53] розглядають виключно об'єкти стратегічного контролінгу, до яких пропонують відносити дані (які можна порівняти з даними конкурентів) про ціни, витрати, попит, фінансове становище, як в розрізі структурних одиниць, так і підприємства в цілому. Отже, автори вважають об'єктом контролінгу виключно відносні числові дані про діяльність суб'єкта бізнесу, проте інші аспекти управління ним залишаються без уваги контролінгу, що негативно позначається на ефективності його функціонування.

Деякі автори (Е.А. Данилочкіна, С.В. Ананькіна та ін.) [124] об'єктом контролінгу вважають виключно витрати підприємств, що можливо пояснити тим, що їх наукові дослідження базуються на працях іноземних науковців, які є представниками ранніх концепцій контролінгу.

С.Н. Петренко та Л.А. Сухарева [37, 156] наводять більш ґрунтовний перелік об'єктів контролінгу, але увага авторів концентрується переважно на витратах суб'єкта підприємництва. Крім того, дослідники наводять дві групи об'єктів контролінгу: виробничі ресурси, що забезпечують труд людей в процесі господарської діяльності підприємства (основні засоби, нематеріальні активи, матеріальні ресурси та інше) й господарські процеси та їх результати, що відображають єдність витрат і результатів у ході здійснення господарської діяльності підприємства (організаційний процес, процес постачання, процес виробництва та процес збуту).

А.М. Кармінський, Н.І. Оленев, А.Г. Примак та С.Г. Фалько [29, 30] як об'єкти контролінгу пропонують розглядати виключно функціональні напрями управління підприємством, тобто управління маркетингом, забезпеченням ресурсами, логістикою, фінансами, інвестиціями та інноваціями та зовнішнє середовище. Отже, даний підхід не є досконалим та потребує доопрацювання.

Схожої точки зору дотримується О.А. Кім [63], який пропонує виділяти об'єкти впливу контролінгу з метою їх удосконалення та підвищення якості управлінського процесу, а саме: продажі, маркетинг, виробництво, закупівлі, інвестиції, науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, персонал, фінанси. Далі дослідник наводить цікаву точку зору, згідно з якою об'єктами впливу контролінгу є підсистеми управління, причому вплив здійснюється на всі функції управління, а не лише на контроль.

Т.О. Кірсанова [332] окремо пропонує виділяти як об'єкт контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва управління екологічними процесами, що в сучасних умовах господарювання та особливої уваги до екологічного стану з боку держави є досить актуальним.

Досліджуючи роботу Т.Алієва [333], присвячену особливостям організації та проведення економічної «розвідки», та з урахуванням сучасних завдань контролінгу в управлінні торговельними мережами, можна говорити про доцільність запровадження такого новітнього об'єкта контролінгу як *проведення економічної розвідки*, що особливо необхідно для ефективного управління мережевим торговельним бізнесом в сучасних умовах. Запровадження цього об'єкта контролінгу дасть можливість менеджменту торговельної мережі передбачати напрями розвитку ринку та оперативно пристосовуватися до змін.

Актуальним для підприємств на сучасному етапі розвитку економіки, як зазначає К. Васенёв [334], є своєчасне забезпечення керівництва підприємства оперативною інформацією, що значною мірою визначається рівнем досконалості системи інформаційних потоків суб'єкта підприємництва. Збої в роботі системи інформаційного забезпечення та недосконалість її організації може призвести до негативних наслідків у фінансово-господарській діяльності торговельної мережі. Отже, управління інформаційними системами торговельної мережі повинно стати важливим об'єктом контролінгу.

В сучасних наукових публікаціях актуалізується питання запровадження на підприємствах менеджменту знань [300, 301, 302, 335, 336, 337, 338, 339, 340, 341, 342, 343, 344 та ін.], основним завданням якої є збирання та застосування, відповідно до потреб менеджменту, всієї інформації зібраної із зовнішніх джерел інформації, а також, інформації накопиченої на підставі досвіду господарської діяльності суб'єкта бізнесу, в тому числі досвіду, кваліфікації співробітників, з метою підвищення ефективності управління. Аналіз поглядів вітчизняних та зарубіжних науковців на зміст менеджменту знань дає змогу зробити висновок про те, що між цим функціональним напрямком управління і контролінгом багато спільних завдань, а отже, можливо

стверджувати про те, управління знаннями повинно стати також важливим об'єктом контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Все більшої актуальності для управління вітчизняними підприємствами стає впровадження такого функціонального напрямку менеджменту, як менеджмент якості, основним завданням якого є забезпечення максимально високого рівня задоволення запитів і очікувань споживачів, що в свою чергу є однією з найважливіших передумов ефективного господарювання будь-якого підприємства, в тому числі торговельних мереж. Питання впровадження та функціонування системи менеджменту якості в управлінні суб'єктами підприємництва різних сфер національної економіки широко висвітлюються в працях як вітчизняних, так і зарубіжних науковців [345, 346, 347, 348 та ін.]. Враховуючи викладене, менеджмент якості в управлінні торговельними мережами також повинен стати важливим об'єктом контролінгу.

Дослідження роботи В.А. Бикова [145] дозволяє ще один важливий об'єкт контролінгу в сучасних умовах – управління економічною безпекою підприємств. Питанням управління економічною безпекою суб'єктів бізнесу присвячена значна кількість наукових праць [349, 350, 351, 352, 353 та ін.]. Основна увага контролінгу при цьому повинна концентруватися на несприятливих процесах, що відбуваються у внутрішньому та зовнішньому середовищі торговельної мережі, що можуть нести загрозу її існуванню як мікроекономічної системи.

Останнім часом увага науковців все частіше приділяється такому необхідному компоненту ефективного функціонування будь-якого підприємства як корпоративна культура, яка являє собою сформовані за час існування суб'єктом підприємництва та визначені власниками та вищим менеджментом традиції, норми, принципи управління. Проблеми корпоративної культури в управлінні підприємствами на сьогодні достатньо широко розглянуті в працях вітчизняних та зарубіжних науковців [354, 355, 356, 357, 358 та ін.]. Враховуючи те, що розвинута корпоративна культура є необхідною передумовою управління підприємством, в тому числі і торговельною мережею, вона повинна стати важливим об'єктом контролінгу.

Ще одним функціональним напрямком менеджменту, як видно з сучасних наукових праць [359], є тайм-менеджмент. Враховуючи викладене та з урахуванням підходу Дж.К. Лафти [228], відповідно до якого управління являє собою чотиривимірну модель, елементами якої є: процес управління, ключові аспекти управління, функціональні типи управління та механізм управління, а також особливості фінансово-господарської діяльності та управління в торговельних мережах, висвітлених в ряді наукових праць [17, 216, 218, 220, 222,

224 та ін.], доцільно виділяти наступні об'єкти контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Об'єкти контролінгу в управлінні торговельними мережами

Контролінг, як і будь-яке економічне явище, повинен функціонувати в управлінні суб'єктами господарської діяльності, в тому числі і торговельними мережами, на основі певних принципів. Отже, наступний

етап дослідження теоретичних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно присвятити визначенню його принципів.

Дослідження принципів контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно розпочати із з'ясування змісту даного терміну. Так, автори Філософського енциклопедичного словника [268] зазначають, що слово принцип походить з латинської мови та перекладається як основа або початок. З філософської точки зору принцип розглядається, по-перше, в суб'єктивному смислі як основне положення або передумова, а в об'єктивному – як першопричину; по-друге, принцип являє собою основоположне теоретичне знання, що є не доказуваним, не тим, що потребує доказів; по-третє, принцип це основоположна етична норма, яка є або суб'єктивною (спрямовує волю індивіда, є керівним, по відношенню до певних індивідів, моментом), або об'єктивною (визнається значущою для волі кожної розумної істоти).

Автори Сучасного економічного словника [360] наводять наступні визначення терміну «принцип»: по-перше, це основні вихідні положення якої-небудь теорії, основні правила діяльності, по-друге, це встановлені, укорінені, загальноприйняті, широко розповсюджені правила господарських дій та якості економічних процесів. Схожої точки зору, щодо визначення змісту терміну «принцип» дотримуються Б.М. Андрушків та О.Є. Кузьмін [361], автори зазначають, що принцип це вихідне положення економічної теорії, основне правило (керівний напрям) організації конкретної економічної діяльності.

Розвиває визначення терміну «принцип» І.М. Бойчук [362], який зазначає, що принципи це керівні правила, положення, норми поведінки, якими керуються органи управління у відповідних соціально-економічних умовах.

А.К. Семенов та В.І. Набоков [176] під принципами управління розуміють основні правила, які походять з дії об'єктивних економічних законів та закономірностей суспільного розвитку якими необхідно керуватися суб'єктам в процесі управління конкретними об'єктами.

В.А. Поникаров та О.В. Горбачевскька [197] під принципами контролінгу пропонують розуміти основні правила, положення, ідеї, визначальні напрямки побудови та функціонування контролінгу. Даний підхід в повній мірі узгоджується із загальнонауковими визначеннями терміну «принцип».

Враховуючи вищевикладене, під *принципами контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти вихідні положення контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва, які встановлюють ключові правила його функціонування, є загальновизнаними та обов'язковими для виконання.

Розглянемо існуючі на сьогодні наукові підходи до визначення принципів контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва.

Цікавим є підхід до визначення принципів контролінгу Г. Лавінського, В. Галіцина та І. Бушуєвої [210]. Дослідники пропонують виділяти наступні принципи контролінгу: спрямованість на реалізацію стратегії розвитку, багатофункціональність (контроль усіх приоритетних показників в цілому по суб'єкту підприємництва та по окремим центрам фінансової відповідальності), орієнтація на використання кількісних стандартів, відповідність методів фінансового контролінгу специфіці методів фінансового аналізу та планування, гнучкість побудови, простота побудови, економічність контролінгу. Автори також, на підставі аналізу роботи В.К. Баліцина [363], пропонують виділяти принцип своєчасності операцій контролінгу, обґрунтована дискретність контрольних операцій. Враховуючи зміст терміну «принцип», деякі з наведених Г. Лавінським, В. Галіциним та І. Бушуєвою принципів контролінгу не відповідають вимогам, це стосується передусім принципу орієнтації на використання кількісних стандартів, оскільки при стратегічному контролінгу можливими є і не кількісні контрольні параметри, а також принцип акцент принципу відповідності методів фінансового контролінгу специфіці методів фінансового аналізу і планування виключно на фінансових аспектах діяльності підприємства. Аналогічної точки зору до визначення принципів контролінгу дотримується О.О. Приходько [272].

Схожої з вищевикладеним підходом думки до визначення принципів контролінгу дотримуються і В.А. Карманова та Н.Г. Круссер [364], які розвивають вищенаведені принципи та пропонують виділяти такі з них: цільова спрямованість діяльності кожного елементу, багатофункціональність елементів системи, орієнтація на кількісні стандарти (при чому автори не виключають можливості використання якісних некількісних показників), економічність, своєчасність операцій та гнучкість, простота побудови зв'язків у системі, відповідність методам системного планування, обліку, аналізу і контролю. Даний підхід враховує всі зауваження висловлені до переліку принципів сформульованого Г. Лавінським, В. Галіциним та І. Бушуєвою та заслуговує на увагу.

В.А. Поникаров та Е.В. Горбачевскька [197] наводять двадцять принципів контролінгу, серед яких принципи: цілеспрямованості, взаємодії, узгодженості, оперативності, комплексності, системності, автономності, стійкості, адаптивності, замкнутості, оптимального співвідношення єдиного керівництва та колегіальності, активізації та стимулювання, делегування повноважень, ієрархічності, спадковості, комфортності, спеціалізації, концентрації, економічності та простоти і

зрозумілості. Перелік принципів, наведений авторами, не є характерними для контролінгу, наприклад, принцип стійкості, який полягає в утриманні підприємства в стабільному стані та забезпеченні життєздатності в умовах конкуренції, не відповідає потребі розвитку будь-якої економічної системи, вимогам щодо її пристосування до швидкозмінних умов зовнішнього та внутрішнього середовища. Крім того, певні принципи можна об'єднати для уникання дублювання їх змістовного наповнення, наприклад, принцип оптимального співвідношення єдиного керівництва та колегіальності і принцип ієрархічності.

Цікавим для дослідження є підхід до визначення принципів контролінгу П. Лебедєва [278], який певною мірою протиставляється підходу В.А. Поникарова та Е.В. Горбачевскької. П. Лебедєв пропонує виділяти такі принципи контролінгу: безперервність діяльності, відкритість, комплексний підхід, орієнтація на майбутнє, орієнтація на результати, оцінка діяльності структурних підрозділів, спадковість та багаторазове використання економічної інформації, бюджетне управління та внутрішня звітність. Даний підхід розвивається також в роботах О.В. Федотової. [248].

Більш лаконічним є підхід до визначення принципів контролінгу О.В. Ісаєвої [81], який в свою чергу ґрунтується на працях Ю.П. Аніскіна і А.М. Павлової [26], С.Я. Юсупової [91], Е.А. Уткіна, І.В. Миринюка [52] та інших. Отже, О.В. Ісаєва пропонує виділяти принципи: руху та гальмування (створення умов для впровадження прогресивного та нового), своєчасності, стратегічного розуміння, документування.

О.Л. Попченко [42, 365] визначає ряд вже існуючих *принципів контролінгу:* цільової спрямованості на рентабельність власного капіталу та довгострокову економічну стійкість; ефективної диференціації бізнес-процесів; принцип інноваційного орієнтування управління проривами у «вузьких місцях»; цілісності та повноти інформації; інтегрованості інформаційних систем в управлінні; орієнтації на інтерактивне планування; гармонізації планів; обмеження надмірної деталізації планування. Автор пропонує доповнити наведені принципи контролінгу, додавши до їх переліку принципи: динамічної рівноваги (збалансованість та оптимізація в динаміці цільових показників фінансової діяльності, бізнес-процесів, маркетингу та соціального розвитку персоналу); інтеграції множини цілей (орієнтація на досягнення одразу декількох цілей організації); прогностичного аналізу стратегії розвитку (виявлення можливих варіантів стратегії та визначення найбільш ефективних варіантів з урахуванням прогнозу поведінки цільових показників); орієнтованос-

ті на управління проривами у «вузьких місцях» (поєднання виявлення «вузьких місць» і визначення можливих шляхів їх ліквідації); ефективного поєднання зовнішнього контролю та самоконтролю (культивування самоконтролінгу персоналу); проблемно-діалогового управління (управління на підставі діалогу при розгляді та вирішенні проблем розвитку); економічності (витрати на функціонування контролінгу не повинні перевищувати отриманий економічний ефект). Слід зазначити, що даний підхід також має певні недоліків. По-перше, визначені принципи мають прикладний характер і спрямовані на вирішення конкретних завдань, що суперечить визначенню поняття «контролінг». По-друге, наведений перелік принципів стосується виключно управління в цілому, а не власне контролінгу.

На підставі критичного аналізу існуючих підходів до визначення принципів контролінгу та з урахуванням особливостей господарювання в мережевому торговельному підприємництві, можна визначити наступні *принципи контролінгу в управлінні торговельними мережами*:

- ✓ *системність* – охоплення всіх аспектів, функціональних напрямків, організаційних підрозділів, функцій та механізму управління, що забезпечить формування комплексної картини функціонування управління в торговельній мережі та унеможливить неврахування деяких факторів, дія яких може негативно позначитися на результатах діяльності;
- ✓ *неперервність* – функціонування контролінгу має здійснюватися на постійній основі, що унеможливить неврахування певних подій та факторів, які негативно позначаться на господарській діяльності торговельної мережі;
- ✓ *цілеспрямованість* – функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами повинно бути спрямованим на досягнення визначеної системи цілей, що в свою чергу, ґрунтуються на цілях суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, чим буде забезпечена максимальна імовірність досягнення його місії та цілей;
- ✓ *оперативність* – оперативне реагування контролінгом на зміни ключових параметрів діяльності торговельної мережі та вжиття адекватних заходів, чим забезпечуватиметься унеможливлення негативних проявів у діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ *адаптивність* – здатність служби контролінгу оперативно пристосовуватися до змін у зовнішньому і внутрішньому середовищі торговельної мережі та потреб користувачів послуг контролінгу, чим забезпечуватиметься адекватність контролінгу реаліям бізнесу;
- ✓ *регламентація* – функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами повинно базуватися на визначених, належним чином затверджених внутрішньокорпоративних регламентах, чим

забезпечуватиметься стандартизованість підходів до вирішення тих чи інших завдань, що унеможливлюватиме появу недоліків;

- ✓ *простота побудови та прозорість* – діяльність контролінгу в управлінні торговельними мережами повинна бути зрозумілою усім зацікавленим особам, чим забезпечуватиметься порозуміння між контролерами та менеджерами усіх рівнів;
- ✓ *економічність* – витрати на впровадження та функціонування служби контролінгу в управлінні торговельними мережами повинні бути виправдані завдяки додатковому економічному ефекту, що виникає внаслідок використання технології контролінгу.

Виходячи із сучасного розуміння сутності та особливостей контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільним є доповнення існуючого переліку його принципів. Отже, перелік принципів контролінгу повинен також включати:

- ✓ *незалежність* – служба контролінгу повинна бути незалежної від впливів менеджерів нижчого рівня, його діяльність повинна бути підконтрольною виключно власникам та вищому керівництву, чим забезпечуватиметься об'єктивність результатів діяльності контролінгу й неупередженість його висновків;
- ✓ *саморозвиток* – контролінг в управлінні торговельними мережами повинен оперативно виявляти перспективні завдання, що виникатимуть м на майбутніх етапах розвитку; удосконалювати або розробляти відповідні методи, інструменти та управлінські технології, що забезпечуватиме адекватність контролінгу майбутнім проблемам в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ *автоматизація* – всі процеси контролінгу в управлінні торговельними мережами мають враховувати новітні досягнення інформаційних систем та електронно-обчислювальної техніки, що забезпечуватиме максимально ефективне виконання завдань та функцій контролінгу.

Отже, контролінг в управлінні торговельними мережами повинен базуватися на принципах системності, неперервності, цілеспрямованості, оперативності, адаптивності, простоти побудови та прозорості, економічності, незалежності, регламентації, саморозвитку й автоматизації. Система цілей, об'єкти та принципи контролінгу в свою чергу визначають його підсистеми, форми і види. Саме цим проблемам контролінгу в управлінні торговельними мережами присвячено наступний наступний етап дослідження.

3.4. Підсистеми, види та форми контролінгу в торгівлі

Залежно від того, яких цілей прагне досягти підприємство спрямовується функціонування контролінгу в управлінні. Відповідно до його об'єктів та умов організації слід розрізняти його підсистеми, види та форми. Для вирішення цього завдання передусім доцільно визначити сутність термінів «підсистеми контролінгу», «види контролінгу» та «форми контролінгу». У наукових працях, присвячених дослідженню проблем контролінгу, перш за все розрізняють *підсистеми контролінгу.* Отже, наступний етап дослідження теоретичних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами має бути присвячений визначенню його підсистем.

Більшість досліджених наукових джерел під підсистемою пропонують розуміти частину системи, яка вивчається та розглядається самостійно і сама має системні властивості [74, 75]. Враховуючи викладене *під підсистемою контролінгу в управлінні торговельними мережами* доцільно розуміти його частину як системи, що має власну теоретичну базу та методичний інструментарій та складається з певних елементів, що надає їй ознак системи.

Х.Й. Фольмут [366, 367] та інші [39, 141, 172, 368, 369, 370, 371, 372, 373, 374, 375] пропонують виділяти дві підсистеми контролінгу: оперативний та стратегічний. В деяких наукових працях пропонують розрізняти стратегічний та поточний контролінг [26, 87, 376], а в інших – стратегічний і технічний [89].

На думку Х.Й. Фольмута оперативний контролінг передбачає короткострокове планування, контроль та управління з метою коригування у разі відхилення від курсу підприємства, натомість стратегічний контролінг спрямований на викриття нових можливостей та ризиків для тривалого існування підприємства. Отже, на думку Х.Й. Фольмута, основним критерієм для виділення підсистем контролінгу є *часовий період*. Автор наголошує на постійній взаємодії оперативного та стратегічного контролінгу, які взаємодоповнюють і взаємообумовлюють одне одного. Інструментарій як оперативного, так стратегічного контролінгу є в свою чергу важливими компонентами його концепції. Отже, інструментарій контролінгу слід розглядати в розрізі стратегічної та оперативної його підсистем.

Про тісний взаємозв'язок стратегічного та оперативного контролінгу можуть свідчити дослідження А. Гальвайтера [277]. Він наводить ряд проблем, вирішувати які підприємству допомагає стратегічний контролінг, серед яких: поточний контроль «критичних внутрішніх і зовнішніх умов», що лежать в основі стратегічних пла-

нів; поточний контроль оперативних дій щодо можливих стратегічно шкідливих побічних результатів і дій та інше. Отже, ряд завдань стратегічного контролінгу, сформульованих А. Гальвайтером можна віднести до оперативного контролінгу. Це свідчить про те що оперативний контролінг є основою для ефективного функціонування стратегічного.

Про тісний зв'язок стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання свідчать результати досліджень Л.В. Попової, Р.Е. Ісакової, Т.А. Головіної [31]. Вони зазначають, що взаємозв'язок між підсистемами контролінгу полягає в тому, що, по-перше, оперативний контролінг (зокрема, планування) залежить від стратегічного, а, по-друге, оперативний контролінг надає імпульси щодо зміни стратегічної спрямованості підприємства.

На важливості часового горизонту при визначенні підсистем контролінгу в управлінні підприємствами наголошує Е. Майєр [171]. Дослідник також відмічає тісний взаємозв'язок між підсистемами стратегічного та оперативного контролінгу, що полягає в підтримці оперативного контролінгу (коли на лінії часового горизонту його інструменти втрачають силу) інструментами стратегічного контролінгу.

На думку А.К. Андронової та О.Д. Печатнової [43] стратегічний контролінг не обмежується певним проміжком часу, тобто він не має часового обмеження. Натомість оперативний контролінг характеризується часовою обмеженістю та поділяється на певні часові проміжки, тривалість яких може визначатися з урахуванням специфіки фінансово-господарської діяльності підприємства. Зазвичай оперативний контролінг охоплює часовий горизонт обсягом від 1 до 3 років.

Автори навчального посібника «Менеджмент для магістрів» [32] основну відмінність між підсистемами оперативного та стратегічного контролінгу вбачають в їхньої спрямованості. Так, метою стратегічного контролінгу є визначення загальних механізмів завоювання або утримання підприємства на зайнятих конкурентних позиціях. У свою чергу оперативний контролінг спрямований на вироблення конкретних рекомендацій для забезпечення досягнення стратегічних цілей з метою отримання прибутку.

Виділення підсистем стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами підприємницької діяльності можливе також на підставі того, що цілі підприємства поділяються на оперативні та стратегічні. Таку думку поділяє О.Д. Сердюк [44], С.Б. Ільїна, Т.С. Журба [277]. Дослідники зазначають, що контролінг має контролювати досягненням як стратегічних, так і оперативних цілей суб'єкта підприємництва, а, отже, як система містити два аспекти – стратегічний та оперативний.

За результататами налізу робіт Є.В. Попова та А.І. Татарка [182] можна навести ще одну відмітну особливість стратегічного та оперативного контролінгу. Так, оперативний контролінг базується на ресурсах, що є у розпорядженні підприємства, а стратегічний контролінг спрямований на пошук, розширення та збереження потенціалу успіху.

Різниця між підсистемами оперативного і стратегічного контролінгу, на думку ряду дослідників [37], полягає також в орієнтованості цих підсистем. Так, оперативний контролінг орієнтується в основному на внутрішнє середовище суб'єкта бізнесу, а стратегічний контролінг – крім внутрішнього орієнтується і на зовнішнє середовище.

Досить цікавим є підхід до виділення підсистем контролінгу, відображений працях С.Г. Фалька та А.М. Кармійського [29, 158]. Автори наводять так звані «девізи» стратегічного та оперативного контролінгу. Так, девізом стратегічного контролінгу є «Вести правильну справу», а девізом оперативного – «Вести справу правильно». Тобто, стратегічний контролінг спрямовує діяльність підприємства на досягнення його місії та системи стратегічних цілей, а оперативний контролінг – допомагає підприємству досягти цих цілей через підтримку оперативного управління.

За результатами аналізу робіт Ю.П. Анікіна та А.М. Павлової [26] можна визначити ще одну відмінність підсистем стратегічного та оперативного контролінгу, яка полягає у складі користувачів контролінгових послуг. Так, користувачами послуг підсистеми стратегічного контролінгу є переважно власники суб'єкта підприємництва та менеджери вищого рівня, натомість основна увага до результатів функціонування підсистеми оперативного контролінгу прикута з боку менеджерів нижчого рівня.

Відмінність між підсистемами оперативного та стратегічного контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва полягає також і в переліку контрольованих ними величин. Такий висновок можна зробити за результатами аналізу робіт Г.О. Швиданенко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269]. Отже, до основних підконтрольних показників стратегічного контролінгу можна віднести стратегічні цілі, стратегію, потенціал і чинники успіху, сильні й слабкі сторони підприємства, шанси та ризики, обмеження і результати. Оперативний контролінг орієнтується переважно на такі показники, як короткострокові цілі, рентабельність, ліквідність, продуктивність та розмір прибутку.

Принципова відмінність між підсистемами стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва полягає також у відмінності інструментів, про що свідчать результати

дослідження праць А.М. Кармінського, Н.І. Оленева, А.Г. Примака, С.Г. Фалька [30]. Автори наводять іншу головну відмінність між стратегічним та оперативним конторолінгом: перший орієнтований на тенденції майбутнього, а другий – на сьогодення. Крім того, між стратегічним і оперативним конторолінгом є й інші відмінності:

- ✓ стратегічний контролінг орієнтований на потенціал, а оперативний – на конкретний результат;
- ✓ контроль передумов, успіху та результату має різноманітне значення для обох напрямків контролінгу;
- ✓ об'єкти планування та контролю в оперативному контролінгу збігаються, а стратегічному – не є ідентичними;
- ✓ в оперативній підсистемі домінує контролінг ззовні (зазвичай з боку служби контролінгу), а в стратегічному – самоконтролінг.

На думку А.М. Габелєва [134] поділ стратегічного й оперативного контролінгу обумовлений виділенням в управлінській науці та в практиці менеджменту стратегічного і оперативного рівнів управління. Цей підхід узагальнює усі наведені вище думки та заслуговує на увагу. В теорії менеджменту прийнято розрізняти також тактичний рівень управління, отже деякі науковці пропонують розрізняти ще одну підсистему контролінгу – *тактичний контролінг* [159].

Таким чином, підсистема стратегічного контролінгу спрямована на підтримку стратегічного управління в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу, а підсистема тактичного контролінгу – на підтримку тактичного управління й оперативного контролінгу – оперативного управління в торговельних мережах (праці С.Г. Фалька [377], В.М. Слинькова [378], Н.Ю. Рябової [103], В.А. Быкова [145]). Отже, тактичний контролінг здійснює підтримку менеджменту в ході тактичного управління шляхом моніторингу виконання бюджетних показників, аналізу використання ресурсів і т. ін.

Щодо виділення трьох підсистем контролінгу в управлінні підприємствами (у тому числі й торговельними мережами), то можна навести той факт, що цілі менеджменту, так само як і цілі контролінгу, поділяються на три рівні – стратегічні, тактичні та оперативні. Як зазначалося вище, однією з основних відмінностей контролінгу є специфічний інструментарій стратегічної, тактичної та оперативної підсистем [192, 277, 304, 379].

Порівнянльна характеристика основних підсистем контролінгу наведена в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Результати порівняння підсистем контролінгу

Ознанка	Стратегічний	Тактичний	Оперативний
Цілі	Стратегічні цілі	Тактичні цілі	Оперативні цілі
Часовий горизонт	3-5 років	1-3 роки	До 1 року
Інструментарій	система збалансованих показників (BSC) [380, 381]; аналіз сильних і слабких сторін мережі, можливостей та загроз, що можуть виникнути (SWOT-аналіз); PEST-аналіз; матриця БКГ; матриця Мак-Кінсі та ін.	XYZ-аналіз; GAP-аналіз; CVP-аналіз; аналіз беззбитковості; кружки якості та ін.	аналіз беззбитковості; аналіз «вузьких місць»; аналіз використання торговельного обладнання та площ; аналіз обсягів продажів; бюджетування; оперативна діагностика господарської діяльності мережі в цілому та підрозділів та ін.
Спрямованість	Стратегічне управління	Тактичне управління	Оперативне управління
Результати функціонування	Загальні механізми досягнення місії та головної мети	Конкретно визначені цілі	Певні рекомендації по досягненню визначених цілей
Орієнтація на зовнішнє та внутрішнє середовище	Зовнішнє середовище прямого та непрямого впливу, внутрішнє середовище	Зовнішнє середовище прямого впливу, внутрішнє середовище	Внутрішнє середовище
Користувачі інформації	Власники та менеджери вищого рівня	Менеджери вищого та середнього рівня	Менеджери середнього та нижчого рівня
Ресурсні обмеження	Ресурси, які можна залучити і таким чином підвищити потенціал торговельної мережі	Наявні ресурси та ресурси, які можна оперативно залучити	Наявні ресурси

У ряді наукових праць [47, 57, 111] розглядається *диспозитивний контролінг*, зміст якого полягає у регулюванні виконання системи оперативних планів суб'єкта підприємництва шляхом план-факт аналізу їх виконання та обґрунтування варіантів управлінських рішень щодо зворотнього впливу на бізнес-процеси. Тобто диспозитивний контролінг сприяє розробці та вжиттю заходів щодо досягнення системи оперативних цілей підприємства. Проаналізувавши зміст диспозитивного контролінгу, можливо зробити висновок про те, що він не має ознак системності, не має власного інструментарію, а отже, не може розглядатися як одна з підсистем контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, у тому числі й торговельними

мережами. Диспозитивний контролінг слід розуміти як один з елементів підсистеми оперативного контролінгу.

Наступний етап дослідження теоретичних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно присвятити вивченню його *основних видів*. Так, довідкові економічні видання під видом контролінгу пропонують розуміти класифікаційну одиницю в систематиці, що об'єднує розряд предметів, явищ з однаковими ознаками [74, 75]. З філософської точки зору вид – це поняття, яке утворюється шляхом прояву загальних ознак в індивідуальних поняттях і яке має спільні ознаки з іншими видовими поняттями [268]. Отже, враховуючи сучасні погляди на розуміння сутності терміна «вид» *під видом контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти класифікаційну одиницю в його систематиці, яка об'єднує низку напрямів контролінгової діяльності з однаковими ознаками та є складовою загальної системи контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва.

Дослідження праць вітчизняних та зарубіжних науковців [53, 66, 110, 192, 382] свідчать про те, що можна виділити такі види контролінгу, орієнтовані на окремі сфери господарської діяльності підприємства або на окремі функціональні напрями управління: контролінг персоналу [383, 384], фінансовий контролінг [385, 386], контролінг маркетингу [387, 388], контролінг матеріальних ресурсів та логістики [389], контролінг інвестицій, контролінг інновацій і розробок, адміністративний контролінг, ризик-контролінг [390, 391, 392], екологічний контролінг [393], контролінг економічної безпеки [145].

Найбільш широко види контролінгу розглянуті в працях А.М. Кармінського, Н.І. Оленєва, А.Г. Примака, С.Г. Фалька та інших [29, 30]. С.Б. Сулоєва [80], зокрема, зазначає, що контролінг охоплює всі сфери менеджменту, для дослідження яких характерний свій інструментарій, а отже, певні види контролінгу повинні оперувати специфічним набором інструментів.

З урахуванням вищевикладеного та беручи до уваги особливості фінансово-господарської діяльності в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва можливо визначити наступні *види контролінгу в управлінні торговельними мережами за ознакою підтримуваного ним функціонального напряму менеджменту*:

- ✓ *контролінг товарообороту* – забезпечує виконання цілей торговельної мережі в сфері продажу товарів та надання платних торговельних послуг фізичним особам для задоволення їх особистих споживчих потреб, а також юридичним особам – для подальшої переробки або перепродажу (основні інструменти:

дослідження обсягу та структури товарообороту, оцінка впливу факторів на обсяг та структуру товарообороту, визначення «точки беззбитковості» та «точки мінімальної рентабельності», визначення оптимального обсягу товарообороту та інші);

- ✓ *контролінг товарних запасів* – забезпечує виконанню цілей торговельної мережі в сфері формування та використання маси товарів, призначених для подальшого продажу (основні інструменти: дослідження стану товарних запасів, визначення впливу факторів на стан та швидкість обороту товарних запасів, аналіз впливу сезонних коливань на стан товарних запасів, дослідження асортиментної структури товарних запасів, аналіз якості товарних запасів, аналіз їх обіговості та інші);
- ✓ *контролінг товарного забезпечення* – сприяє виконанню цілей торговельної мережі в сфері управління діяльністю із закупівлі та доставки на підприємство товарів у відповідному обсязі, структурі та якості (основні інструменти: дослідження ринків товарних ресурсів, аналіз обсягів та структури закупівлі товарних ресурсів, аналіз виконання плану постачання та формування запасів, обґрунтування оптимального обсягу та графіку замовлення, обґрунтування формування товарних запасів, визначення верхньої межі цін закупівлі товарних ресурсів, АВС – аналіз, XYZ-аналіз запасів товарів і їх поєднання та інші);
- ✓ *контролінг логістики* – забезпечує виконанню цілей торговельної мережі в сфері управління економічністю процесів складування та транспортування товарних ресурсів (основні інструменти: інформаційне забезпечення управління логістичною діяльністю, аналіз маршрутів транспортування товарних ресурсів та планограм їх складування; аналіз витрат, пов’язаний з логістикою, моделювання вибору виду транспорту, транспортна задача, аналіз необхідної площі (ємкості) складів, дослідження ланцюга постачання та інші);
- ✓ *контролінг основних засобів* – сприяє досягненню цілей управління основними фондами торговельної мережі (основні інструменти: оцінка стану та структури основних засобів, аналіз відтворення основних засобів, дослідження зносу основних засобів та інші);
- ✓ *контролінг трудових ресурсів* – забезпечує виконання цілей торговельної мережі в сфері управління трудовими ресурсами (основні інструменти: анкетування співробітників та клієнтів, «тайний покупець» («mistery shoppinq»), аналітичні показники складу та руху персоналу, продуктивності праці, ефективності матеріального стимулювання, розвитку персоналу, розрахунок

вартості персоналу, аналіз економічності залучення персоналу, аналіз ефективності використання персоналу та інші);

- ✓ *контролінг поточних витрат* – забезпечує досягнення цілей торговельної мережі в сфері управління сукупністю затрат живої та уречевленої праці (основні інструменти: аналіз величини та структури витрат обігу, оцінка впливу факторів на обсяг та структуру витрат обігу, дослідження граничних витрат обігу, аналіз обсягу та структури витрат обігу за їх основними статтями і т. ін.);
- ✓ *контролінг доходів та прибутку* – сприяє виконанню цілей управління доходами та прибутком торговельної мережі (основні інструменти: аналіз складу та структури доходів, дослідження впливу факторів на обсяг та структуру доходів, дослідження мінімального, нормального, цільового та підприємницького прибутку, аналіз критичних обсягів діяльності підприємства з точки зору досягнення цільового прибутку, стратегічна карта ефективності системи Дюпон-Каскад та інші);
- ✓ *контролінг обігових активів* – сприяє досягненню системи цілей торговельної мережі в сфері управління сукупністю матеріальних та грошових ресурсів, що знаходяться кругообороті, змінюють сою матеріальну форму протягом одного операційного циклу та повністю переносять свою вартість на реалізовувані товари (основні інструменти: дослідження обсягу та структури обігових активів, аналіз тривалості кругоообороту та обґрунтування резервів її скорочення, аналіз ліквідності та платоспроможності, оцінка впливу факторів на обсяги та структуру обігових активів та інші);
- ✓ *контролінг фінансової діяльності* – сприяє реалізації фінансової стратегії та пріоритетних напрямів фінансової діяльності торговельної мережі, своєчасному виявленню відхилень фактичних результатів від планових, прийняттю своєчасних управлінських рішень для забезпечення нормалізації фінансового положення та стійкого фінансового розвитку суб’єкта мережевого торговельного бізнесу (основні інструменти: Фінансові коефіцієнти (індикатори фінансово-майнового стану підприємства, моделі оцінки фінансового стану – агрегатні, статистичні, рейтингові, система показників кредитоспроможності, система показників інвестиційної привабливості, модель Дюпон-каскад, оцінка вартості грошей з врахуванням факторів часу, ризику та інфляції, методи оцінки вартості торговельної мережі, балансові моделі, фінансове моделювання, оцінка чутливості до змін обсягів діяльності та зовнішніх умов та інші);
- ✓ *контролінг інвестиційної діяльності* – забезпечує виконання цілей торговельної мережі в сфері управління її інвестиційною діяльніс-

тю (основні інструменти: методи оцінки вартості грошей у часі з врахуванням часу, інфляції, ризику, методи оцінки ефективності інвестицій, методи оцінки ризиків проекту, методи оцінки інвестиційної привабливості, методи аналізу проекту, методи експертизи та відбору проектів, методи формування інвестиційного портфелю та інші);

- ✓ *контролінг інноваційної діяльності* – забезпечує досягнення цілей торговельної мережі в сфері управління інноваційної діяльності (основні інструменти: ряд інструментів інвестиційного контролінгу, порівняння фактичних показників інноваційної діяльності з плановими, встановлення факторів, що спричинили відхилення та інші);
- ✓ *контролінг ризику* – сприяння виконання цілей торговельної мережі в сфері управління ризиками її діяльності (основні інструменти: методи оцінки комерційних ризиків, прогнозування ризиків, та інші);
- ✓ *контролінг маркетингу* – підтримує менеджмент торговельної мережі в сфері управління задоволенням потреб клієнтів та стимулювання збуту продукції задля забезпечення маркетингових цілей (основні інструменти: GAP-аналіз, портфоліо-аналіз, розрахунок маржинального прибутку, порівняльні розрахунки, інструментарій ціноутворення, бечмаркінг, АВС-аналіз, оцінка «вигоди-витрати» та інші);
- ✓ *контролінг якості* – сприяння виконанню цілей торговельної мережі в сфері управління якістю (основні інструменти: побудова та реінжиніринг бізнес-процесів, методи оцінки бізнес-процесів, регламентування та інші);
- ✓ *екологічний контролінг* – сприяння виконанню екологічних цілей торговельної мережі (основні інструменти: оцінка діяльності мережі на предмет відповідності існуючим екологічним вимогам, виявлення причин відхилень від екологічних вимог та інші);
- ✓ *контролінг економічної безпеки* – сприяння виконанню системи цілей торговельної мережі в сфері управління її економічною безпекою (основні інструменти: показники оцінки рівня економічної безпеки, оцінка впливу факторів на рівень економічної безпеки, оцінка відхилень планових показників економічної безпеки від фактичних її показників та виявлення причин виявлених відхилень та інше);
- ✓ *контролінг знань* – сприяння виконанню цілей торговельної мережі в сфері управління знаннями (основні інструменти: оцінка досвіду управління певними процесами, виявлення передового досвіду управління, запровадження передового досвіду управління та інші);
- ✓ *контролінг інформації* – сприяння досягнення цілей торговельної мережі в сфері інформаційного менеджменту (основні інструмен-

ти: діагностика інформаційних потоків, оцінка схем документообігу, оцінка інформаційних потреб та рівня їх задоволення та інше);

- ✓ *контролінг корпоративної культури* – сприяння виконанню цілей торговельної мережі в сері управління її корпоративною культурою (основні інструменти: оцінка корпоративних цінностей, оцінка стилю управління, аналіз внутрішньої атмосфери в мережі, рання діагностика внутрішньокорпоративних конфліктів та виявлення їх причин та інше);
- ✓ *тайм-контролінг* – забезпечення виконання системи цілей торговельної мережі в сфері управління робочим часом (основні інструменти: аналіз ситуації з використанням робочого часу в торговельній мережі, розробка та впровадження інструментарію планування робочого часу, порівняння фактичних та планових показників використання робочого часу та інше).

Наступний етап дослідження теоретичних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно присвятити визначенню його форм. Так, автори низки економічних довідкових видань під формою пропонують розуміти: по-перше, встановлений зразок будь-чого, по-друге, зовнішній вигляд, видимість, по-третє, зовнішні обриси, зовнішній вигляд, по-четверте, спосіб здійснення будь-чого [74, 75].

Філософський енциклопедичний словник дає визначення форми, як передусім зовнішнє окреслення, зовнішній вигляд предмета, зовнішній вираз будь-якого змісту, а також внутрішня будова, структура, визначений та визначальний порядок предмета або порядок перебігу процесу на відміну від його аморфного матеріалу, змісту або того, що в ньому міститься [268].

Отже, *під формою контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти *спосіб організації та порядок функціонування контролінгу* в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу. Найбільш поширеними формами контролінгу, які на сьогодні достатньо широко висвітлені в науковій літературі, є зовнішній контролінг та самоконтролінг [35, 42, 108, 152, 394].

Суб'єктами зовнішнього контролінгу є фахівці зі спеціальною теоретичною підготовкою та практичним досвідом діяльності у певній сфері фінансово-господарської діяльності – контролери. Доцільність зовнішнього контролінгу в управлінні підприємствами обумовлюється передусім такими причинами:

- ✓ контролер володіє спеціальними знаннями в сфері контролінгу, які сприятимуть підвищенню економічності, цілеспрямованості та ефективності контролінгової діяльності;

- ✓ тісний зв'язок контролерів з інформаційними системами підприємства, у тому числі й з бухгалтерським обліком, надає додаткові переваги в пошуку необхідної для контролінгу інформації;
- ✓ контролери мають високий рівень незалежності від менеджерів усіх рівнів, чим забезпечується неупередженість результатів контролінгової діяльності;
- ✓ нейтралітет контролерів, що дозволяє знизити або виключити емоційні викривлення у їх взаємовідносинах з менеджерами.

Серед основних *негативних характеристик зовнішнього контролінгу* в управлінні суб'єктами бізнесу є зацікавленість контролерів у викритті негативних відхилень у діяльності менеджерів, що може спрямовати їх діяльність виключно на пошуки негативних аспектів.

Іншою формою контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва є *самоконтролінг*, який певною мірою виправляє виявлений вище недолік зовнішнього контролінгу. Суб'єктами самоконтролінгу є передусім менеджери вищого рівня та власники суб'єкта господарювання. Аналіз наукової літератури з проблем контролінгу дає змогу визначити такі *позитивні характеристики самоконтролінгу*:

- ✓ суб'єкти самоконтролінгу мають специфічні знання, якими не володіють контролери, а саме: знання щодо клієнтури, соціальних комунікацій, специфіки тих чи інших бізнес-процесів та інше;
- ✓ економія часу на здійснення контролінгових процедур, що, відповідно, підвищує оперативність контролінгу;
- ✓ підвищується рівень задоволеності результатами контролінгу та інше.

До *негативних проявів самоконтролінгу* слід віднести:

- ✓ дефіцит спеціальних знань у суб'єктів самоконтролінгу;
- ✓ суб'єкти самоконтролінгу-менеджери певного рівня, можуть упереджено ставитися до результатів діяльності інших менеджерів;
- ✓ внаслідок широких повноважень менеджера-контролера ставиться під загрозу його імідж в колективі підприємства, що може негативно позначатися на результатах його контролінгової діяльності.

Форма контролінгу, яку доцільно обрати при його впровадженні в управління торговельними мережами, передусім залежить від його величини, розгалуженості по регіонах, диверсифікованості діяльності та інше. Для невеличких торговельних мереж, які мають незначний фінансово-економічний потенціал більш прийнятною є форма самоконтролінгу, а для великих – застосування форми зовнішнього контролінгу.

Одним з різновидів зовнішнього контролінгу є контролінг, що здійснюється у формі *аутсорсінгу (праці* Н.П. Шульги [39]). Суть даної форми контролінгу полягає у передачі його функцій зовнішнім бізнес-структурам. Контролінг у формі аутсорсінгу має одну важливу

перевагу – робота контролерів є *незалежною та неупередженою*. Серед недоліків даного підходу можна назвати: можливість розголошення комерційної таємниці підприємства, зниження оперативності функціонування контролінгу. Враховуючи викладене, можна зробити висновок про те, що контролінг у формі аутсорсінгу прийнятний для невеличких торговельних мереж, де превалює самоконтролінг, а аутсорсінг – лише для виконання найбільш складних контролінгових процедур.

На сьогодні в світі поширюється нова форма організацій праці – *аутстафінг*, який в літературі називають «позиковою працею» або «трудовим лізингом». Аутстафінг полягає в передачі замовнику необхідного йому персоналу за обумовлену договором суму коштів [395]. В іншому джерелі міститься таке визначення аутстафінгу, *як виведення персоналу за штат компанії* [107]. За умов аутстафінгу залучений до компанії персонал укладає трудові договори не з компанією, де він працює, а з підприємством- виконавцем цієї роботи. Підприємство-виконавець бере на себе зобов'язання з виплати заробітної плати, сплати податків до бюджетів та державних цільових фондів, виконання трудового законодавства, але його працівники виконують роботи безпосередньо для підприємства-замовника.

Результати дослідження наукових праць, присвячених проблемам аутстафінгу [395, 396, 397, 398, 399], дозволяють зробити висновок про те, що його застосування при контролінгу в управлінні торговельними мережами має певні позитиви:

- ✓ підвищується гнучкість контролінгу в управлінні торговельними мережами, оскільки при залученні контролерів з інших суб'єктів господарювання є можливість залучення новітніх знань та досвіду з вирішення тих чи інших завдань;
- ✓ з'являється можливість направляти тимчасово вільних фахівців служби контролінгу торговельної мережі для роботи в інших суб'єктах господарювання, що надає можливість отримання додаткових доходів та підвищує кваліфікаційний рівень контролерів;
- ✓ забезпечується можливість для невеличких торговельних мереж використовувати працю висококваліфікованих контролерів для вирішення тих чи інших завдань з найвищою ефективністю та найменшими витратами;
- ✓ певною мірою знижується рівень соціальної напруги в суспільстві, оскільки зменшується необхідність відправлення у неоплачувані відпустки тимчасово вільних контролерів;
- ✓ покращується імідж торговельних мереж, які декларуватимуть залучення до контролінгу провідних фахівців у даній галузі, що, в свою чергу, позитивно позначиться на результатах їх діяльності;

- ✓ робота контролерів певної торговельної мережі, разом із висококваліфі-кованими фахівцями служб контролінгу інших суб'єктів бізнесу, сприятиме підвищенню їх освітньо-кваліфікаційного рівня та інше.

Разом із наведеними позитивними характеристиками аутстафінгу, як однієї з форм контролінгу, можна навести його негативні прояви:

- ✓ можливість виникнення конфліктних ситуацій в колективі;
- ✓ тривалий термін пізнання суті проблем залученими контролерами;
- ✓ ймовірність зростання рівня плинності кадрів;
- ✓ неповне використання знань та вмінь залучених фахівців;
- ✓ можливість витоку конфіденційної інформації;
- ✓ ймовірність втрат внаслідок дій залучених працівників та інше.

Незважаючи на недоліки аутстафінгу при контролінгу в управлінні торговельними мережами, його доцільно впроваджувати на невеличких торговельних мережах, що не мають достатніх ресурсів для утримання висококваліфікованих, високооплачуваних фахівців.

Отже, основними формами контролінгу в управлінні торговельними мережами є: *зовнішній контролінг (в тому числі аутсорсінг контролінгу*, *аутстафінг контролінгу) та самоконтролінг*.

Визначивши теоретичні основи контролінгу в управлінні торговельними мережами слід переходити до дослідження його методологічних засад, що й буде зроблено у наступній частині роботи.

Висновки до розділу 3

Управління торговельною мережею є особливим видом безперервної діяльності менеджерів торговельної мережі, що забезпечує стимулювання та орієнтацію усіх елементів її мікроекономічної системи, усіх підрозділів і бізнес-об'єктів на дотримання місії й досягнення встановлених цілей і передбачає реалізацію сукупності певних функцій та процедур, а також наявність необхідних знань і здатності до інноваційних рішень.

До ключових положень, які слід враховувати при визначенні місця контролінгу в управлінні торговельними мережами слід відносити: контролінг є підсистемою управління; контролінг не замінює функцій управління та не виконує їх; контролінг координує усі функції та процеси управління; контролінг не повинен викликати внутрішні конфлікти в управлінні; контролінг координує управління на усіх рівнях, функціональних напрямах та в організаційних структурах.

Місце та роль контролінгу в управлінні торговельними мережами полягає у координації, інформаційній, аналітичній, методичній та

інструментальній підтримці ключових аспектів, функцій, функціональних напрямів, організаційних структур управління та у підвищенні ефективності механізму управління.

До основних функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами слід віднести: системоутворююча або інтеграційна; координаційно-організаційна; сервісно-інформаційна; методична; прогностична; контрольно-аналітична; підтримка прийняття рішень; інноваційна функція; консалтингова; комунікаційна; управління знаннями.

Місія контролінгу в управлінні торговельними мережами полягає у незалежній, всеохоплюючій та самоудосконалюючій підтримці управління з метою задоволення інформаційних, аналітичних, консалтингових, методичних, інструментальних, інноваційних потреб менеджменту у вигляді спеціальної управлінської звітності та індивідуальних консультацій, спрямованої на досягнення цілей торговельної мережі.

Система цілей контролінгу в управлінні торговельними мережами включає: головну ціль, стратегічні, тактичні та оперативні цілі.

Головною метою контролінгу в управлінні торговельними мережами є максимальне задоволення інтересів всіх зацікавлених в результаті її діяльності осіб, зокрема, власників суб'єкта мережевого торговельного бізнесу шляхом максимізації його ринкової вартості.

Головними об'єктами контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва є: ключові аспекти управління, процес управління, функціональні підрозділи управління, організаційні структури управління і механізм управління.

Під принципами контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розуміти вихідні положення контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва, які встановлюють ключові правила його функціонування, є загальновизнаними та обов'язковими для виконання.

Контролінг в управлінні торговельними мережами повинен базуватися на принципах системності, неперервності, цілеспрямованості, оперативності, адаптивності, простоти побудови й прозорості, економічності, незалежності, регламентації, саморозвитку та автоматизації.

Під підсистемою контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розуміти його частину як системи, що має власну теоретичну базу та методичний інструментарій і складається з певних елементів, що надає їй ознак системи.

Контролінг в управлінні торговельними мережами складається з таких підсистем: підсистема стратегічного контролінгу направлена на підтримку стратегічного управління в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу, підсистема тактичного контролінгу –

тактичного управління і оперативного контролінгу – оперативного управління в торговельних мережах.

Можна визначити наступні види контролінгу в управлінні торговельними мережами за ознакою підтримуваного ним функціонального напряму управління: контролінг товарообороту; контролінг товарних запасів; контролінг товарного забезпечення; контролінг логістики; контролінг основних засобів; контролінг трудових ресурсів; контролінг поточних витрат; контролінг доходів та прибутку; контролінг обігових активів; контролінг фінансової діяльності; контролінг інвестиційної діяльності; контролінг інноваційної діяльності; контролінг ризику; контролінг маркетингу; контролінг якості; екологічний контролінг; контролінг знань; контролінг інформації; контролінг корпоративної культури; тайм-контролінг та ін.

Під формою контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розуміти спосіб організації та порядок функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу.

Основними формами контролінгу в управлінні торговельними мережами є: зовнішній контролінг (в тому числі аутсорсінг контролінгу, аутстафінг контролінгу) та самоконтролінг.

Частина ІІ

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ

Розділ 4
ОСНОВНІ ЕТАПИ ВПРОВАДЖЕННЯ ТА МЕХАНІЗМ ФУНКЦІОНУВАННЯ КОНТРОЛІНГУ В ТОРГОВЕЛЬНИХ МЕРЕЖАХ

4.1. Структурно-логічна послідовність впровадження контролінгу

Ефективне функціонування контролінгу забезпечується, передусім, правильно організованим процесом впровадження даної управлінської технології в практичну в діяльність щодо управління торговельними мережами. Отже, одним із завдань дослідження методологічних засад контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу є визначення структурно-логічної послідовності його впровадження в практичну управлінську діяльність.

Впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання має певні складнощі, які також характерні й для суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. О.А. Дєдов [400] наводить низку обставин, що спричиняють труднощі впровадження контролінгу. За результатами досліджень науковця можна сформулювати перелік обставин, що *ускладнюють впровадження контролінгу в управління торговельними мережами:*

- ✓ необхідність організаційних змін в усталеній роботі торговельної мережі та її окремих структурних підрозділів;
- ✓ обов'язкове інтенсивне впровадження сучасних інформаційних технологій, оновлення та розробка новітнього програмного забезпечення;
- ✓ неоднозначність визначення функціональної сфери контролінгу в межах торговельної мережі;
- ✓ відсутність або недостатній досвід впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ нерозвиненість системи підготовки висококваліфікованих контролерів;
- ✓ необхідність проведення тривалих та високовартісних робіт та інше.

Отже, одним із завдань розробки структурно-логічної послідовності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами є мінімізація негативного впливу на впровадження контролінгу визначених обставин. В.Б. Сердюк [401] визначає дві групи факторів, що перешкоджають впровадженню контролінгу: недосконаліть самої

моделі контролінгу (що спричинено помилками на певних етапах впровадження або застосуванням неоптимальної моделі контролінгу) та людський фактор (інертність структур і групова інерція; загрози: статусу групи, порядку розподілу ресурсів, що склався, звичкам, а також страх перед невідомим й почуття небезпеки). Дослідник наводить перелік заходів, які слід здійснити для мінімізації негативної дії факторів: інформування співробітників про цілі майбутніх змін; розповсюдження максимальної інформації про майбутні зміни; мотивування змін не особистими амбіціями, а інтересами підприємства. Такі заходи мають бути обов'язковими елементами послідовності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами.

Важливими є також фактори, що впливають на вибір технології впровадження контролінгу, сформульовані в роботах А. Філінова та Є. Тихоненкової [236]:

- ✓ недостатність інвестиційних ресурсів для впровадження інформаційних систем, які дозволяють здійснювати поетапний реінжиніринг усіх бізнес-процесів, пропонують менеджменту власну ідеологію управління, в тому числі й контролінг;
- ✓ необхідність вирішення не лише операційних та методологічних проблем удосконалення управління, а й низки організаційних та психологічних питань, пов'язаних із подоланням спротиву інноваціям з боку співробітників та створенням атмосфери досягнення спільних цілей;
- ✓ невідповідність організаційної структури управління цілям скорочення питомих витрат в умовах загострення конкурентної боротьби;
- ✓ відсутність прозорої інформації всіх рівнів, що впливає на можливість менеджменту адекватно впливати на швидкозмінні умови зовнішнього та внутрішнього середовища.

Л.М. Муратова [90], враховуючи досвід зарубіжних компаній, пропонує визначати необхідні умови підвищення результативності впровадження контролінгу. Особливості фінансово-господарської діяльності торговельних мереж дають змогу сформулювати такі умови підвищення ефективності його впровадження в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва: поступовість (забезпечить повільне впровадження всіх елементів контролінгу з найменшою кількістю помилок); чіткий розподіл та делегування повноважень (кожен працівник повинен мати: певне коло повноважень, відповідний досвід та кваліфікацію, а також нести відповідальність за їх реалізацію); чітке визначення відповідальних за результати впровадження контролінгу осіб; обов'язкове складання планів та програм впровадження контролінгу з чітким визначенням

конкретних термінів реалізації певних заходів; організація «зворотного зв'язку»; постійне налаштування та налагодження контролінгу; навчання й підвищення кваліфікації персоналу; максимальна простота і зрозумілість процесу впровадження контролінгу.

Важливий етап визначення структурно-логічної *послідовності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами* – це дослідження сучасних наукових поглядів на зміст та послідовність основних етапів цього процесу. С.Н. Петренко, Л.А. Сухарева [37, 156] пропонує виділяти *чотири основних етапи впровадження контролінгу* в управління суб'єктами підприємництва: вивчення цілей та пріоритетів розвитку підприємства (передбачає також визначення ступеня впливу внутрішніх та зовнішніх факторів на досягнення цілей контролінгу); розробка системи координації та контролю за процесом досягнення кінцевих результатів (передбачає, зокрема, формування системи підконтрольних показників здатних найкраще сигналізувати про будь-які зміни в діяльності підприємства та його центрах фінансової відповідальності); визначення допустимих відхилень підконтрольних фактичних показників від планових (формування форм внутрішньої документації (звітності), за допомогою якої визначаються місця виникнення відхилень, їх причини та відповідальних за їх усунення осіб); визначення ступеня впливу відхилень на кінцевий результат. Аналіз цього підходу дає змогу зробити висновок про те, що не всі наведені С.Н. Петренко етапи можна віднести до процесу впровадження. Це перш за все, стосується етапу визначення впливу виявлених відхилень на кінцевий результат діяльності підприємства, оскільки оцінити цей вплив можна лише в процесі функціонування контролінгу в управлінні підприємством.

Більш широкий перелік основних етапів впровадження контролінгу в управління суб'єктами підприємництва наводиться у працях С.Г. Фалька, А.М. Кармінського, Н.І. Оленева, А.Г. Примака, А.А. Жевага, Н.Ю. Іванової [29, 30, 141, 402]: прийняття рішення (відбувається здебільшого у випадку різкого погіршення основних показників діяльності); діагностика існуючої системи управління (фіксація сучасного стану функціонування системи управління на підприємстві); розробка концепції «ідеальної» системи управління підприємством (формування технічного завдання для побудови бажаної системи управління та адекватного їй контролінгу); входження контролінгу у «двері» підприємства (формування інструментальної бази контролінгу та створення відповідної служби); «вживання» контролінгу в поточну діяльність підприємства (демонстрація дієвості розробленого інструментарію та переконання менеджерів у

доцільності його застосування); укріплення позицій (визнання та розповсюдження контролінгу в підрозділах підприємства); фаза зростання значущості та обсягу функцій контролінгу (постійне розширення функцій, завдань та інструментарію контролінгу).

С.Г. Фалько у своїх дослідженнях основні підході до провадження контролінгу в управління підприємствами визначає як такі: «малими кроками» (незначні зміни в старій структурі управління з повільним просуванням до визначеної мети); «бомбометання» (інтенсивні та рішучі зміни старої системи управління); «планова еволюція» (поетапне та достатньо динамічне впровадження контролінгу в управління підприємством). Інші наковці дані підходи до впровадження контролінгу називають відповідно: метод паралельної адаптації, метод швидкої функціональної заміни та метод пілотного проекту.

С.Г. Фалько наводить недоліки та переваги перших двох з вищенаведених підходів до впровадження контролінгу. Так, недоліком підходу «малими кроками» є загроза затягування процесу впровадження, що може призвести *до згортання проекту*. Перевагою ж цього підходу є відсутність значного спротиву реалізованим змінам з боку менеджерів та інших співробітників підприємства. Недоліком підходу «бомбометання» є висока імовірність виникнення значного спротиву змінам, що може призвести *до затягування проекту*. Позитивним у підході «бомбометання» є швидке впровадження базових елементів контролінгу.

На думку С.Г. Фалька найбільш ефективно використати переваги розглянутих вище підходів та мінімізувати їх негативні прояви допомагає *третій підхід* до впровадження контролінгу в управління суб'єктами підприємництва – «планової еволюції». Саме цей підхід є найприйнятнішим для впровадження контролінгу в управління торговельними мережами, отже, доцільно більш докладно розглянути його зміст та прояви.

Сутність підходу «планової еволюції» полягає у застосуванні принципів проектного менеджменту. На першому етапі керівництво та власники торговельної мережі приймають принципове рішення про доцільність впровадження контролінгу та затверджують його концепцію для певного підприємства, на основі якої розробляється проект впровадження. Реалізація проекту поділяється на ступені, що містять відповідні етапи та заходи, реалізація яких сприятиме досягненню його цілей з обов'язковою фіксацією строків їх реалізації. За підсумками першого етапу керівництво або власники торговельної мережі здійснюють оцінку отриманих результатів, за підсумками якої можуть вноситися зміни та доповнення до проекту впровадження

контролінгу або до його концепції для даної мережі. Наступні етапи впровадження повинні включати низку взаємопов'язаних проектів, що передбачатимуть реорганізацію всіх елементів управління.

За результатами дослідження, викладених у працях С.Г. Фалька [141], до переліку таких проектів слід включити:

проект 1 – розробка стратегії за напрямками: організаційна структура, інформаційне забезпечення, маркетинг, товари, послуги, закупівлі, логістика, персонал, фіксація кількісних цілей;
проект 2 – реорганізація структури управління;
проект 3 – реорганізація системи оперативного планування та управління;
проект 4 – побудова системи обліку витрат для цілей управління;
проект 5 – побудова системи контролінгу, яка повинна включати планування, бюджетування, облік, звітність, аналіз відхилень.

Аналіз даного підходу дає змогу зробити висновок про те, що він не має комплексного характеру, зокрема, поза увагою лишаються певні елементи управління – організування та мотивування. Підхід, що розглядається стосується виключно витрат підприємства, а при побудові системи контролінгу повне реформування системи управлінського обліку не передбачається.

На думку авторів праці «Концепція контролінгу: Управлінський облік. Система звітності. Бюджетування» [155] процес впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання повинен складатися з таких етапів: визначення конкретних задач контролінгу; пошук підтримуючих та стимулюючих професійних й керуючих сил; визначення повноважень контролера з прийняття рішень; визначення місця в ієрархії підприємства; визначення внутрішньої організації відділу контролінгу; визначення професійних і дисциплінарних повноважень надання вказівок; дефініція особистісних характеристик для заповнення робочих місць; розробка описів робочих місць, підбір персоналу; розробка вказівок щодо роботи системи контролінгу та норм поведінки контролерів; навчання й підвищення кваліфікації персоналу. Наведений підхід до впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання також має певні недоліки, зокрема, передбачає надання можливості контролерам прийняття управлінських рішень, що, згідно із сучасним розумінням контролінгу, не відноситься до повноважень фахівців відповідної служби. Недоліком цього підходу є також відсутність відображення в ньому етапу розробки методологічних засад контролінгу для конкретного підприємства та інше.

О.Л. Попченко та Н.Б. Єрмасова [35] процес впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання пропонують

поділяти на дві фази: *організаційну та експлуатаційну,* які складаються з конкретних етапів. Так організаційна фаза впровадження контролінгу включає такі етапи: інтенсивна підготовка персоналу (ознайомлення з процесом впровадження, його комп'ютерним супроводженням та програмним забезпеченням), планування (аналіз сильних та слабких сторін діяльності організації для формування та подальшої реалізації контролінгу), оцінка (аналіз та обґрунтування найефективніших варіантів впровадження контролінгу), проектування (техніко-економічне обґрунтування та завдання), впровадження і тестування (безпосереднє поетапне впровадження окремих елементів контролінгу в управління підприємством з наступним виявленням технічних та концептуальних помилок).

Експлуатаційна фаза проектування контролінгу складається з двох етапів: моніторинг реалізації процесу (постійне спостереження за ходом реалізації процесу з метою його систематичного удосконалення), корегування на основі взаємозв'язку «план–факт–відхилення» (визначення та документування фактичних показників діяльності та порівняння їх з плановими показниками). Слід зазначити, що експлуатаційна фаза проектування контролінгу в управлінні підприємствами не повністю відповідає процесу впровадженню контролінгу, адже відображає саме перебіг його функціонування у суб'єкта господарювання.

Механізм впровадження контролінгу в управління підприємст.вами запропонований Ж.Л. Шалуновою [403], І.В. Шенаєвим [159, 160], Д.С. Овсепяном [89], як і попередній має досить агрегований характер й передбачає реалізацію етапів: підготовчий, впровадження, автоматизація.

Впроваджувати контролінг у два етапи пропонує Н.А. Борисова [221], яка вважає, що алгоритм цього процесу в управління підприємством повинен складатися: *з першого етапу* – розробка дій керівників на рівні всього підприємства (прийняття рішення про доцільність впровадження контролінгу, розробка альтернатив реалізації та запуск проекту) та *другого* – розробка дій на рівні керівника проектної групи, що діє у межах функціональної структури (створення інформаційного банку даних, планування процесу впровадження контролінгу, впровадження системи контролінгу та аналіз результатів).

С.І. Боков [331], досліджуючи проблему ефективного впровадження контролінгу в управління суб'єктом господарювання, передусім пропонує визначити необхідні умови для створення та впровадження контролінгових механізмів в управління. Так, для впровадження контролінгу в управління підприємством мають бути розроблені:

- ✓ система показників, використовувану для реальної оцінки ситуації, а також спрогнозувати та сформулювати стратегію розвитку;

- ✓ стратегічно орієнтована організаційна структура лінійного та функціонального менеджменту;
- ✓ елементи нормативного і методичного забезпечення впровадження та удосконалення контролінгу;
- ✓ структура автоматизованого інформаційного обліку робочих місць;
- ✓ нова єдина база даних.

Слід зазначити, що цей перелік не є вичерпним, адже його слід удосконалювати залежно від сфери діяльності суб'єкта бізнесу, а також з урахуванням попередньої діагностики управління підприємством.

У своїх працях С.І. Боков розглядає безпосередньо основні етапи впровадження контролінгу в управління підприємством, до яких відносяться: формування робочої групи з впровадження контролінгу; проведення моніторингу стану інформаційного обліку для системи контролінгу та існуючої системи управління; підготовка пропозицій із впровадження контролінгової діяльності; підготовка пропозицій з уніфікації бази даних та умов впровадження контролінгу як всередині підприємства, так і на «залежних» підприємствах та в «материнській» компанії; визначення етапів й термінів впровадження контролінгу; постановка завдань з підготовки рішення вищого керівного органу про впровадження контролінгу; визначення завдань з контролю впровадження та наступного коригування. Даний підхід не вирішує однієї із основних проблем впровадження контролінгу в управління підприємством – спротив колективу, оскільки, зокрема, не передбачає проведення роз'яснювальної та освітньої роботи.

О.Й. Балабанова [267] пропонує для ефективного впровадження контролінгу в управління суб'єктом господарювання розробляти відповідну програму, яка являє собою організаційно та процедурно оформлених засобів і методів, що визначають порядок здійснення реструктуризації управління підприємством. До комплексу заходів з впровадження контролінгу в управління підприємством, на думку О.Й. Балабанової, повинні входити: формування цілей впровадження контролінгу; оцінка факторів зовнішнього та внутрішнього середовища; систематизація даних підприємства; розробка стратегії впровадження стратегічного та оперативного контролінгу; обґрунтування підходів до формування системи контролінгу; створення служби контролінгу; розробка регламентованої документації; розподіл посадових обов'язків між співробітниками служби контролінгу; прийняття рішення про впровадження обраної моделі управління; розробка та впровадження науково обґрунтованих методів управління; розробка рекомендацій з удосконалення управління; реструктуризація управління; оцінка ефективності впровадження

контролінгу; формування цілей управлінської культури. Критична оцінка наведеного підходу дає змогу зробити висновок про те, що деякі з запропонованих етапів не можливо належать до впровадження, адже вони більшою мірою відносяться до процесу функціонування.

Аналогічний недолік є також у підході до впровадження контролінгу в управління, запропонованому Т.М. Мельником [404]. Дослідник, разом з етапами безпосередньо впровадження (вивчення функціональних систем планування та обліку; *розробка методичних вказівок щодо:* оформлення інформаційних потоків системи контролінгу, збору та обробки інформації; організації впровадження та технології використання), виділяє етапи, характерні для функціонування контролінгу в управлінні суб'єктом господарювання (визначення та усунення негативних явищ, що були виявлені в процесі роботи системи контролінгу, розробка варіантів управлінських рішень щодо оптимізації тактичних й стратегічних управлінських рішень).

Недостатньо всебічно розглядають процес впровадження контролінгу І.В. Казарінова, В.В. Виборнова [405] та Ф. Пісчанов [379], які пропонують умовно виділяти чотири етапи його *впровадження на підприємстві*: цілевизначення, управлінського обліку та звітності; процедур планування; процедур та механізмів контролю. Серед недоліків даного підходу є передусім його спрямованість виключно на планування та контроль, тоді як інші аспекти управління лишаються поза увагою. Крім того, автори не враховують тієї обставини, що деякі елементи системи контролінгу вже можуть бути впроваджені в управління суб'єктом господарювання, а отже потребують не впровадження «з нуля», а вдосконалення їх механізмів відповідно до потреб управління, інтегрованого з контролінгом.

А.А. Карапетян [406] першість в процесі впровадження контролінгу в управління підприємством віддає *ідеї створення контролінгу*. Пропонований дослідником підхід певною мірою схожий з розглянутими вище та передбачає необхідність реалізації таких етапів при провадженні контролінгу в управління підприємством: визначення місії та системи цілей впровадження контролінгу; комплексна діагностика наявних на підприємстві елементів контролінгу (планування, облік витрат, звітність, інформаційні потоки та інше); проектування контролінгу (створення системи планування, створення системи обліку, створення системи звітності та контролю, удосконалення інформаційних систем та інше); формування організаційної структури контролінгу і технічного забезпечення системи; розробка й впровадження заходів з реалізації системи контролінгу, а також оцінка ефективності системи

контролінгу. Подальший аналіз підходу дозволяє зазначити, що йому притаманні недоліки вищенаведених, а саме, що певні етапи характеризують не перебіг впровадження контролінгу, а процес його функціонування. Крім того, цей підхід має внутрішні суперечності: діагностичний етап певною мірою не узгоджений з етапом проектування, оскільки під час діагностики оцінюються наявні елементи контролінгу на підприємстві, а проектний етап ставить завдання створення таких елементів. Аналогічний за суттю підхід до впровадження контролінгу міститься в доробку О.М. Деменіної [255].

І.Б. Гусєва [407] пропонує свій підхід до впровадження контролінгу в управління підприємством, що схожий з розробками А.А. Карапетяна. Дослідниця, на відміну від інших авторів, пропонує проводити більш ґрунтовний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища, а також здійснювати стратегічний аналіз, тобто прогнозувати потенційні можливості підприємства.

Процес впровадження контролінгу в управління підприємством Л.М. Муратова [90] пропонує організувати у два етапи: попередня робота; підготовка та складання загального плану впровадження заходів. Цікавою в даному підході є пропозиція автора щодо доцільності *проведення експерименту* при впровадженні контролінгу. Його зміст полягає у виборі в якості об'єкта експерименту одного з центрів відповідальності; аналіз методів нормування та їх удосконалення; налагодження певних контролінгових процедур, облік відхилень, їх документування та аналіз їхніх причин; налагодження інформаційних потоків; узгодження механізмів планування та бюджетування; розробка програми впровадження контролінгу в інших центрах фінансової відповідальності; навчання менеджерів та інше.

За результатами аналізу практичної діяльності консалтингових та аудиторських фірм [408] можна визначити *наступні етапи впровадження контролінгу в управління підприємствами*: передпроектне обстеження, оптимізація організаційної структури і системи внутрішнього документообігу, організація роботи окремих служб або певних функцій бізнесу, формування системи управлінського обліку на основі впровадження ефективної облікової політики, розробка і впровадження системи планування і бюджетування, формування системи управління з допомогою системи стратегічних контрольних показників, проведення супроводжувальних семінарів, тренінгів і надання консультацій. Даний підхід також має певні недоліки, серед яких, передусім, відсутність певної чіткої структури, адже низка елементів управління та контролінгу вже тривалий час функціонують на підприємствах.

На підставі аналізу практичного досвіду впровадження контролінгу в управління підприємствами О. Сафарова та Т. Бабенкової [409] можна визначити основні цілі, які мають бути досягнуті в результаті впровадження контролінгу: удосконалення системи управління, удосконалення організаційної структури та взаємовідносин бізнес-одиниць та окремих їх підрозділів, впровадження контролінгу в діяльність бізнес-одиниць і групи в цілому.

Для досягнення таких результатів автори пропонують реалізувати проект «Контролінг», який включає основні модулі: впровадження нової організаційної структури; формування апарату та організаційної структури контролінгу; розробка та реалізація ІТ-стратегії проекту; розробка та впровадження системи п'ятирічного бізнес-планування; створення системи економічних взаємовідносин між бізнес-одиницями; оптимізація моделі проектного аналізу, *організація:* моніторингу, системи вертикально інтегрованого обліку та звітності, внутрішнього аудиту і контрольно-ревізійних перевірок. Такий підхід до впровадження контролінгу є досить вдалим, але має деякі недоліки: певні етапи дещо дублюють один одного, передбачає реалізацію етапів, що безпосередньо не стосуються контролінгу.

Дослідивши основні наукові погляди на перелік та зміст основних етапів впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання доцільно *розробити пропозиції щодо організації даного процесу в торговельних мережах.* Отже, з урахуванням особливостей контролінгу в управлінні торговельними мережами та виходячи з сучасного розуміння сутності даної управлінської технології можна запропонувати такі етапи впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу:

І етап – прийняття рішення про впровадження контролінгу в управління торговельною мережею, що зокрема передбачає узгодження думок власників та менеджерів вищого рівня про необхідність запровадження даної управлінської технології, розуміння її ефективності та перспектив, що відкриваються перед суб'єктом господарювання за його впровадження, а також розробка й обґрунтування місії та системи цілей контролінгу;

ІІ етап – створення служби контролінгу в торговельній мережі. Даний етап також передбачає визначення місця служби контролінгу в управлінні суб'єктом мережевого торговельного бізнесу, обґрунтування її персонального складу, чітке розмежування повноважень між контролерами та формалізацію їх посадових прав і обов'язків;

ІІІ етап – розробка програми впровадження контролінгу в управління торговельними мережами з чітким визначенням

конкретних заходів та строків їх реалізації, що повинно бути відображено у плані-графіку впровадження контролінгу в управління суб'єктом мережевого торговельного бізнесу;

IV етап – розробка бюджету впровадження контролінгу в управління торговельною мережею, який, зокрема, передбачає планування необхідних джерел фінансування і витрат на здійснення конкретних заходів, що в підсумку є підставою для оцінки ефективності та цільового спрямування витрачання коштів, а також основою для оцінки ефективності впровадження контролінгу в управління торговельною мережею в цілому;

V етап – започаткування проведення освітньо-роз'яснювальної роботи серед персоналу, менеджерів та власників торговельної мережі. Цей етап передбачає систематичне проведення тренінгів, семінарів, конференцій, нарад, презентацій та інших заходів, які забезпечать розуміння змін, що відбувають у торговельній мережі, усвідомлення ролі кожного менеджера в даному процесі і згодом мінімізує спротив здійснюваним нововведенням;

VI етап – проведення вхідної діагностики господарської діяльності та управління торговельною мережею. На цьому етапі впровадження контролінгу в управління торговельною мережею передбачає здійснення діагностики: зовнішнього та внутрішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, його організаційної й фінансової структури, інформаційних потоків та інше;

VII етап – розробка пропозицій щодо удосконалення управління певними аспектами управління торговельною мережею, зокрема: здійснення реінжинірингу бізнес-процесів, інформаційних потоків, удосконалення організаційної структури суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, розробка рекомендацій щодо створення або реформування його фінансової структури та інше;

VIII етап – обґрунтування системи ключових показників-індикаторів стану внутрішнього та зовнішнього середовища, що стануть основою для оцінки службою контролінгу всіх напрямів і аспектів управління торговельною мережею, визначення критичних меж відхилень фактичних значень даних показників від їх планових значень;

IX етап – розробка та обґрунтування методик та інструментарію контролінгу окремих його об'єктів в управлінні торговельними мережами, оцінка їх ефективності для вирішення конкретних завдань, адаптація найефективніших методик та інструментарію до специфіки фінансово-господарської діяльності й управління певного суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;

X етап – створення комплексної системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами, що передбачає впровадження або реформування системи управлінського обліку, запровадження моніторингу зовнішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного бізнесу за визначеними ключовими показниками, розробка пропозицій щодо створення, реформування або придбавання автоматизованої інформаційної системи та інше;

XI етап – формування пакета внутрішньої звітності служби контролінгу, що передбачає розробку форм управлінської звітності у розрізі конкретних користувачів контролінгової інформації, їх інформаційних потреб для прийняття певних управлінських рішень та інше;

XII етап – розробка та затвердження внутрішньокорпоративних регламентів функціонування контролінгу в управлінні торговельною мережею, що забезпечить чітке виконання функцій, покладених на службу контролінгу, унеможливлення можливих конфліктів у ході їх реалізації;

XIII етап – проведення тестування результатів впровадження контролінгу в управління торговельною мережею. Даний етап передбачає проведення експерименту, який полягатиме в апробації функціонування контролінгу на окремому бізнес-об'єкті торговельної мережі, оцінка результатів проведеного експерименту та розробка коригуючих заходів відповідних етапів впровадження контролінгу;

XIV етап – введення в дію контролінгу на всіх рівнях управління та в усіх підрозділах суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Структурно-логічну послідовність впровадження контролінгу в управління торговельними мережами можна представити у графічному вигляді (рис. 4.1):

Отже, структурно-логічна послідовність впровадження контролінгу в управління торговельною мережею передбачає поступову реалізацію таких *чотирнадцяти етапів*: прийняття рішення про впровадження контролінгу; створення служби контролінгу; розробка програми впровадження контролінгу; розробка бюджету впровадження контролінгу; започаткування проведення освітньо-роз'яснювальної роботи; проведення вхідної діагностики фінансово-господарської діяльності та управління торговельною мережею; розробка пропозицій щодо удосконалення управління певними аспектами управління торговельною мережею; обґрунтування системи ключових показників-індикаторів стану внутрішнього та зовнішнього середовища; розробка й обґрунтування методик та інструментарію контролінгу окремих його об'єктів в управлінні торговельними мережами; створення комплексної системи

інформаційного забезпечення контролінгу; формування пакету внутрішньої звітності служби контролінгу; розробка та затвердження внутрішньокорпоративних регламентів функціонування контролінгу; проведення тестування результатів впровадження контролінгу в управління торговельною мережею; введення в дію контролінгу.

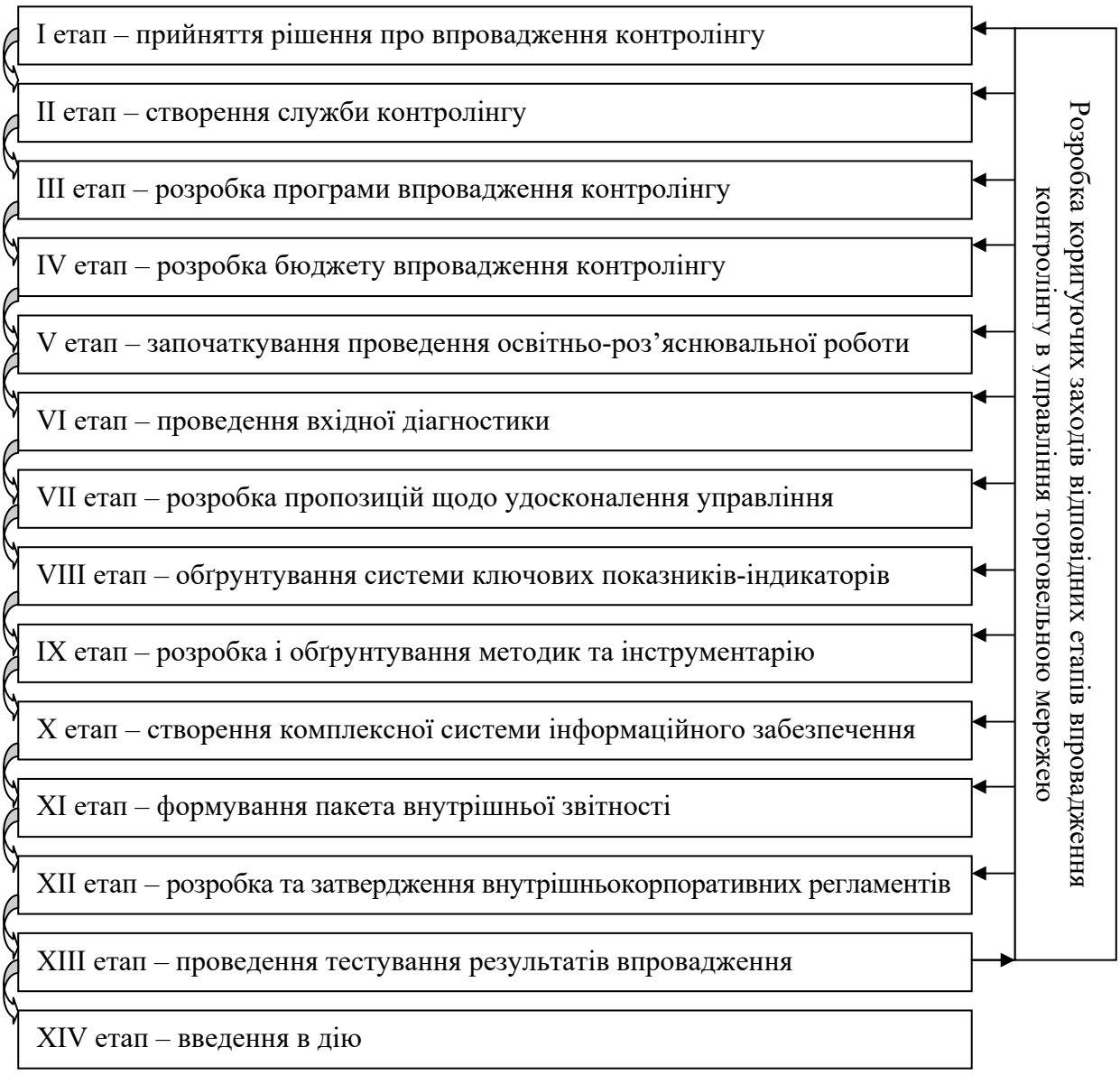


Рис. 4.1. Структурно-логічна послідовність впровадження контролінгу в управління торговельними мережами

Наступний етап дослідження методологічних засад контролінгу в управлінні мережами доцільно присвятити розробці механізму функціонування даної управлінської технології в практичній управлінській діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу.

4.2. Механізм контролінгу в торговельних мережах

Після обґрунтування основних етапів впровадження контролінгу в управління мережею на всіх рівнях менеджменту та в усіх її підрозділах доцільно переходити до дослідження проблеми ефективного функціонування даної управлінської технології в практичній управлінській діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, тобто до визначення оптимального механізму контролінгу.

На першому етапі дослідження проблеми забезпечення ефективного функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами слід визначитися щодо змісту терміна «механізм контролінгу в управлінні торговельними мережами». Для цього доцільно дослідити сучасні наукові погляди на сутність поняття «механізм» у загальнонауковому розумінні, а також існуючі наукові підходи до розуміння механізму контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання.

Автори ряду довідкових видань А.Н. Азріліян, О.М. Азріліян, О.В. Калашникова, О.В. Квардакова [74, 75, 106] під механізмом пропонують розуміти, по-перше, як послідовність станів, процесів, що визначають будь-яку дію, явище; по-друге, – як систему, устрій, що визначає порядок будь-якого виду діяльності; по-третє, – як внутрішній устрій (система ланок) машини, приладу, апарату, що приводить їх у дію.

А.Г. Грязнова [371] з позицій системного підходу під механізмом пропонує розуміти те, що визначає внутрішню залежність та взаємозв'язок будь-якої економічної системи. Даний підхід заслуговує на увагу, оскільки контролінг також можна характеризувати як систему.

Аналізуючи праці В.А. Бикова [410] можна зробити висновок, що під механізмом контролінгу дослідник пропонує розуміти сукупність форм та методів регулювання практичних дій керівництва підприємства в процесі прийняття рішень, спрямованих на забезпечення економічних інтересів суб'єкта господарювання. Такий підхід пов'язує механізм контролінгу з управлінням суб'єктом господарювання. Аналогічної точки зору дотримується М.І. Гладкіх [263].

Дещо по-іншому механізм контролінгу розкриває Н.Г. Круссер [173], зазначаючи, що структура і техніка формують механізм контролінгу зі структурованим набором певних елементів, за допомогою яких реалізуються його функції .

О.М. Деменіна [307] як організаційно-економічний механізм оперативного контролінгу пропонує розглядати сукупність організаційних, ресурсних, методичних та інших складових, які

виконують функцію забезпечення ефективного функціонування процесу оперативного контролінгу на підприємстві. Даний підхід є досить вдалим, але не відображає необхідність послідовної реалізації вищенаведених складових.

Більш вдалий підхід до розуміння змісту організаційно-економічного механізму наведено у працях Ю.І. Башкатової [276]. Їх вивчення та аналіз свідчить, що ключовими характеристиками механізму є структурованість його взаємопов'язаних елементів, а також безперервність їх послідовної реалізації, завдяки чому й формується процес контролінгу.

За результатами дослідження вищенаведених підходів до визначення сутності механізму контролінгу та з урахуванням особливостей господарської діяльності й особливостей управління суб'єктами торговельного бізнесу можна сформулювати такі *основні характеристики механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами*:

- ✓ системність механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, за якої його внутрішня будова складається з множини взаємодіючих елементів, що складають цілісне утворення;
- ✓ послідовність реалізації елементів механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами. Їх реалізація має відбуватися у вигляді алгоритму, тобто шляхом чітко визначеного припису, завдяки якому відбувається процес перетворення вхідних даних на кінцевий результат контролінгової діяльності;
- ✓ чітко визначена спрямованість реалізації механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, тобто функціонування певних елементів механізму контролінгу має бути спрямоване на досягнення системи заздалегідь визначених його цілей;
- ✓ стимулюючий характер механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, тобто його функціонування приводить до реалізації певних управлінських дій і зміни кількісних та якісних параметрів фінансово-господарської й управлінської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ всеохоплюючий характер механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, тобто охоплення ним всіх напрямів контролінгової діяльності та, відповідно, всіх аспектів, організаційних структур, функціонального спрямування та функцій управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу;

- ✓ безперервність функціонування механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, що забезпечує постійну послідовну реалізацію окремих елементів контролінгового механізму.

Отже, під *механізмом контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти цілісну систему взаємопов'язаних та взаємодіючих елементів, що безперервно діє за чітко визначеним алгоритмом і спрямована на досягнення системи цілей контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Вона стимулює прийняття управлінських рішень та зміни якісних і кількісних параметрів господарської діяльності за усіма аспектами й напрямами управління.

Таким чином, ефективне функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами залежить, зокрема, від того наскільки логічною є побудова і як пов'язані між собою досягнення цілей та виконання завдань контролінгу, як узгоджені певних функцій контролінгу всередині системи, а також з іншими завданнями та функціями менеджменту, тобто наскільки ефективно побудований і функціонує механізм контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу.

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

У наукові праці містять різноманітні погляди щодо визначення переліку основних елементів механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, їх змісту та послідовності реалізації. Проте, для визначення оптимального механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами слід вивчити думки вітчизняних та зарубіжних науковців на вирішення даної проблеми і на основі їх критичної оцінки розробити відповідний авторський підхід.

В.А. Борисов [411] на основі процесного підходу до управління суб'єктами господарювання пропонує виділяти такі *етапи функціонування контролінгу* в управлінні підприємством: вимір параметрів процесу (час, вартість, якість, ризики), ідентифікація «слабких місць», контроль ключових параметрів діяльності та контроль адекватності діяльності цільовим показникам. Даний підхід є досить узагальненим, що ускладнює його практичне використання.

Схожий підхід з визначення етапів контролінгу з позицій процесного управління міститься в працях О. Ареф'євої та Л. Дякон [34], які, погоджуючись з А. Коптеловим та В. Крохіним, визначають такі *етапи:* визначення контрольованих показників результативності і точок кон-

тролю в процесах; моніторинг показників результативності, у тому числі їх статистичну обробку; аналіз результатів моніторингу, тобто порівняння фактичних і планових показників та з'ясування причин відхилень.

Аналогічний підхід розроблено І.І. Цигиликом, Т.М. Паневником, О.І. Мозілем та іншими [193, 211, 212], які пропонують визначати такий алгоритм проведення робіт: визначення відхилення між фактичними і плановими (нормативними) показниками, проведення аналізу відхилень та коригування. Схожої точки зору дотримується С.Н. Петренко, Л.А. Сухарева [37, 156], 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 функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами бізнесу, В.А. Биков [145, 410] вважає, що найбільш важливими його елементами є: планування, моніторинг та коригування управлінських впливів. Даний підхід не враховує сучасне розуміння ролі контролінгу, яка полягає у підтримці управління, а не у дублюванні його функцій.

Автори електронного видання «Контролінг інвестиційних проЕКтів» [412] виділяють такі *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 даного підходу дозволяє зробити висновок про те, що він відноситься до більш ранніх концепцій контролінгу, оскільки передбачає дублювання функцій управління. Крім того, цей підхід містить внутрішні суперечності, адже етапи аналізу та контролю передують етапу моніторингу, що є певною мірою нелогічним, оскільки саме в ході моніторингу виявляються відхилень, що в подальшому підлягають аналізу та контролю.

Певною мірою недоліки такого підходу до визначення структури механізму контролінгу в управлінні підприємствами виправлено в роботі В.Й. Килимнюка [413]. Дослідник не визначає управлінський облік як складову контролінгу, а зазначає, що його механізм повинен зокрема включати збір даних з різних систем обліку (фінансового, управлінського), статистики і моніторингу зовнішнього середовища. Враховуючи викладене, можна зробити висновок, що підхід

В.Й. Килимнюка до визначення складових контролінгового механізму більшою мірою відповідає сучасному етапу розвитку теорії контролінгу ніж підходи авторів електронної публікації «Контролінг інвестиційних проектів».

Досліджуючи працю Н.М. Кофорової [57], присвячену проблемам контролінгу витрат, слід визначити такі *ключові елементи блок-схеми* функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами господдарювання: формування планових показників діяльності, порівняння фактичних та планових показників, аналіз виявлених відхилень, дослідження їх причин, здійснення коригуючих дій, внесення змін до нормативних показників діяльності з урахуванням реальних умов господарювання. Отже, Н.М. Кофорова досить логічно та послідовно розмістила елементи механізму контролінгу, що заслуговує на увагу. Проте негативно оцінюється формулювання такого елементу механізму контролінгу, як здійснення коригуючих дій, оскільки безпосередній управлінський вплив належить до компетенції управління, а контролінг може лише пропонувати варіанти таких дій.

Схожий з Н.М. Кофоровою підхід до визначення основних елементів механізму контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання розроблений С.Л. Виноградовим [201] і Л.В. Драгуновою [414]. Дослідники, розвиваючи напрацювання Н.М. Кофорової, пропонують на початкових етапах реалізації механізму контролінгу визначати цілі діяльності та відображати їх в системі показників. Цей підхід заслуговує на увагу, але з певним застереженням, адже контролінг не має визначати цілі, а забезпечувати підтримку даного напряму управлінської діяльності.

С.Г. Фалько [73] пропонує підхід щодо визначення основних елементів механізму контролінгу, що певною мірою схожий з розглянутими вище. Особливістю цього підходу 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 відповідальності, що безпосередньо відповідальні за їх досягнення.

Більш широкий перелік складових механізму контролінгу пропонує О.М. Деменіна [255, 307]. Дослідниця зокрема зазначає, що від збалансованості роботи складових контролінгового механізму залежить ефективність контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання в цілому. На думку О.М. Деменіної 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. Нетечність даного підходу полягає в наявності такого елементу, як кадрове забезпечення, що не узгоджується зі змістом терміна «механізм контролінгу в управлінні торговельними мережами», а отже його наявність в структурі механізму контролінгу є суперечливою.

Окремо визначати напрями функціонування стратегічного та оперативного контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання пропонує Н.П. Шульга [39]. Так, до *основних напрямів стратегічного контролінгу* вона пропонує відносити: участь у постановці стратегічних цілей та визначенні цільових стратегічних орієнтирів діяльності суб'єкта господарювання; проведення стратегічного аналізу та виявлення резервів економічного зростання; інформаційне забезпечення стратегічного управління процесу стратегічного управління; координацію зусиль усіх підрозділів щодо розробки та виконання стратегічного плану; корегування стратегічних цілей та стратегічних пріоритетів внаслідок зміни умов функціонування суб'єкта господарювання; встановлення причин невиконання стратегічних планів і розробку заходів щодо їх усунення. До *напрямів оперативного контролінгу*, Н.П. Шульга пропонує відносити: участь у визначенні оперативних цілей суб'єкта господарювання та розрахунок цільових індикаторів, що входять до оперативних планів; координацію дій підрозділів у процесі розробки та реалізації оперативних планів; проведення спеціальних економічних розрахунків із визначення основних показників якості управління певними напрямами фінансово-господарської діяльності; управління структурою балансу та бюджетом; інформаційне забезпечення процесу оперативного управління; розробку програми дій щодо підвищення ефективності оперативного управління; здійснення контролю за реалізацією оперативних цілей суб'єкта господарювання. Аналіз даного підходу свідчить, що він більше відповідає сучасному розумінню сутності та ролі контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, ніж розглянуті вище підходи, але має і певні недоліки. Так, напрям стратегічного, і оперативного контролінгу, які полягають у коригуванні цілей та розробці програми дій щодо підвищення ефективності діяльності, передує контрольно-аналітичному етапу встановлення відхилень та їх причин. Таким чином порушується логіка механізму контролінгу, оскільки контрольно-

аналітичні висновки (згідно з підходом Н.П. Шульги) не використовуються при розробці коригуючих заходів та відповідних програм підвищення ефективності діяльності.

О. Ковальов [208],як і деякі інші автори, пропонує визначати такі *етапи процесу контролінгу в управлінні:* цільові установки, планування, прийняття рішень (виконання), аудит та коригування виявлених відхилень, що в деяких аспектах є помилковим, а також аналіз альтернатив та визначення допустимого рівня відхилень. У свою чергу Е.Е. Толокновская[249] доповнює механізм функціонування контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання етапом вибору найкращих альтернатив.

М.Е. Карлик [415] до складу алгоритму контролінгу (разом із етапами визначення його критеріїв) включає етап створення системи контролінгу, розробки та реалізації планів, а також здійснення коригуючих дій. Даний підхід є помилковим, оскільки поточне функціонування контролінгу, на думку М.Е. Карлик, передбачає створення системи контролінгу, що не є доцільним, адже йдеться лише про певне коригування системи.

Розпочинати процес реалізації механізму контролінгу в управлінні підприємствами з аналізу їх зовнішнього та внутрішнього середовища пропонує Т. Басюк [328]. Інші ж елементи алгоритму контролінгу, як вважає дослідник, слід визначати та реалізовувати з урахуванням результатів проведеного аналізу, що заслуговує на позитивну оцінку. Аналогічної точки зору дотримуються Ю.Г. Одегов і Т.В. Ніконова [87, с. 278; 287, с. 347-349].

Доповнює механізм контролінгу етапом складання внутрішньої на зовнішньої звітності Х. Берр [74]. Його підхід заслуговує на увагу, але не може бути повною мірою впроваджений в практику управлінської діяльності вітчизняних підприємств, оскільки споживачами контролінгової звітності є виключно внутрішні споживачі – менеджери та власники суб'єкта бізнесу. Зовнішню ж звітність, згідно з вітчизняною нормативною базою, складають інші служби підприємства.

Результати проведеного узагальнення та критична оцінки існуючих на сьогодні підходів до визначення елементів механізму контролінгу з урахування особливостей сучасного етапу розвитку теоретичної моделі контролінгу в управлінні торговельними мережами та специфіки мережевого торговельного бізнесу надають можливість визначити такі *елементи механізму контролінгу:*

- ✓ аналіз факторів зовнішнього та внутрішнього середовища і оцінка їх впливу на господарську діяльність торговельної мережі;
- ✓ прогнозування впливу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на майбутню діяльність мережі у плановому періоді;
- ✓ визначення основних параметрів оцінки діяльності торговельної мережі в цілому та її підрозділів;
- ✓ формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення розробки цільових показників діяльності торговельної мережі на плановий період;
- ✓ підтримка процесу визначення системи цільових показників діяльності торговельної мережі, а також її аналіз та оцінка;
- ✓ декомпозиція та формалізація системи цільових показників діяльності мережі за окремими елементами її фінансової структури;
- ✓ формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення розробки системи планів (бюджетів) торговельної мережі;
- ✓ координація процесу планування та аналізу розробленої системи планів (бюджетів) торговельної мережі;
- ✓ підтримка процесу організації виконання системи планів торговельної мережі, зокрема, участь у доведенні планових показників до усіх відповідальних за їх досягнення виконавців;
- ✓ підтримка процесу визначення системи мотивації виконання системи планів торговельної мережі;
- ✓ формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення контролю з боку менеджерів торговельної мережі за підконтрольними їм показниками;
- ✓ внутрішній консалтинг менеджерів всіх 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 альтернативних варіантів управлінських рішень;
- ✓ аналіз та оцінка досвіду управління на певних рівнях в усіх підрозділах торговельної мережі; виявлення передового досвіду вирішення окремих управлінських задач та його розповсюдження;
- ✓ підготовка внутрішньої контролінгової звітності.

Аналіз наукових праць з проблем організації функціонування контролінгу в управлінні суб’єктами господарювання свідчить про

циклічний характер реалізації механізму контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання (Л. Гиляровська та В. Бєлкін [183]). Ці науковці вважають, що цикл контролінгу включає наступні інтерактивні етапи: планування, контроль відхилень, прийняття коригуючих рішень, що певною мірою не узгоджується із системою управління підприємством, яка безпосередньо виконує ці функції.

Однією з найважливіших характеристик контролінгу І.В. Шенаєв [160] вважає розподіл його задач на цикли, що забезпечує інтерактивність планування, контролю виконання та здійснення коригуючих дій. Отже, цикл контролінгу, на думку дослідника, повинен складатися з трьох взаємопов'язаних етапів – планування, контролю за виконанням та прийняття коригуючих рішень.

Про те, що реалізація механізму контролінгу має циклічний характер свідчать результати досліджень Д.М. Морозова [256], який, розглядаючи етапи функціонування контролінгу в управлінні підприємствами, пов'язує перший та останній за допомогою сукупності коригуючих дій.

Враховуючи викладене, можна зробити висновок, що реалізація механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами відбувається циклічно. Отже, при організації практичного функціонування контролінгового механізму в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу слід виділяти *окремі цикли контролінгу*, хоча на сьогодні це питання практично не досліджене.

Для визначення змісту терміна «цикл контролінгу в управлінні торговельними мережами» доцільно дослідити сучасні загальнонаукові підходи до розуміння терміна «цикл». Автори довідкових видань – А.Н. Азриліян, О.М. Азриліян, О.В. Калашникова, О.В. Квардакова [74, 75, 106] – під циклом називають сукупність взаємопов'язаних явищ, процесів, робіт, що утворюють закінчене коло розвитку впродовж певного проміжку часу.

Схожий підхід до розуміння циклу наведено у Великій економічній енциклопедії [107], автори якої вважають, що цикл – це сукупність усіх явищ і процесів, які повністю завершили власне коло розвитку за визначений проміжок часу.

Враховуючи вищевикладене та відповідно до сучасного розуміння сутності термінів «контролінг в управлінні торговельними мережами» і «механізм контролінгу в управлінні торговельними мережами» можна сформулювати визначення змісту терміна *«цикл контролінгу в управлінні торговельними мережами»* як регламентто-

ваний внутрішніми документами суб'єкта мережевого торговельного бізнесу процес повної реалізації всіх елементів механізму контролінгу, що формують замкнуте коло за певний проміжок часу.

На сьогодні прийнято розрізняти *три основні підсистеми контролінгу в управлінні торговельними мережами*: стратегічний, тактичний та оперативний, які характеризуються різними часовими періодами. Доцільно також виділяти *цикли*, відповідно, стратегічного, тактичного та оперативного контролінгу в управленні торговельними мережами.

Сучасне розуміння змісту контролінгу та його підсистем формулює *визначення циклу стратегічного контролінгу* в управлінні торговельними мережами, як регламентований внутрішніми документами суб'єкта мережевого торговельного бізнесу процес повної реалізації всіх елементів механізму контролінгу в ході підтримки стратегічного управління, що формують замкнуте коло за період від трьох до п'яти років.

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 зазвичай протягом одного року.

Цикл оперативного контролінгу в управлінні торговельними мережами являє собою 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 тижня до одного місяця (залежно від специфіки фінансово-господарської діяльності).

Слід також зазначити, що періодичність певних циклів контролінгу в управлінні торговельними мережами залежить від специфіки їх фінансово-господарської діяльності та потреб менеджменту. Всі визначені цикли контролінгу в управлінні торговельними мережами повинні бути взаємопов'язані та постійно взаємодіяти, що пояснюється необхідністю забезпечення єдності контурів стратегічного, тактичного та оперативного управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу (рис. 4.2).

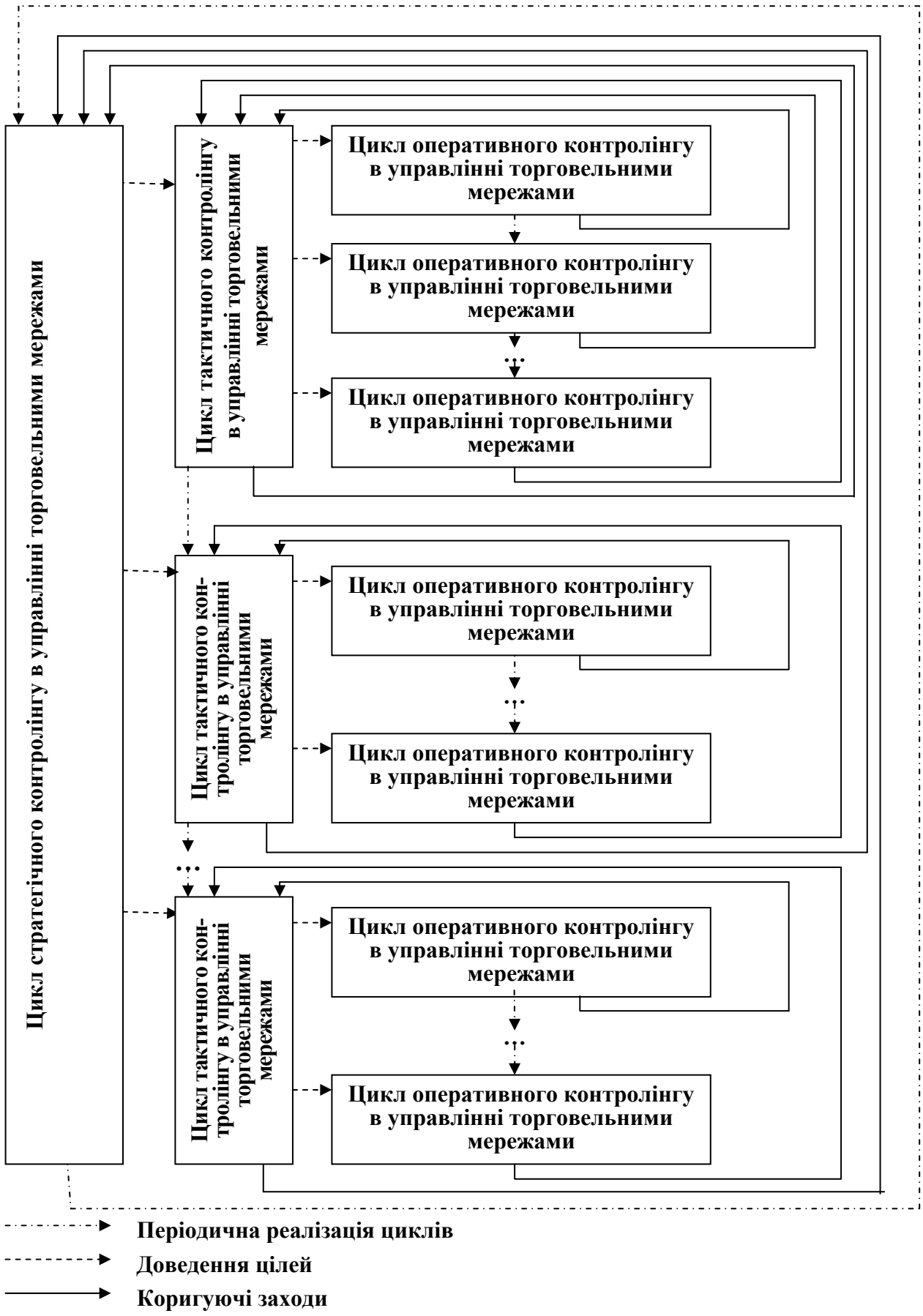


Рис. 4.2. Структура циклів контролінгу та взаємозв'язок між ними в управлінні торговельними мережами

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

Важливим етапом функціонування механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами є визначення *основних параметрів оцінки* її діяльності, які є базою для реалізації інших елементів контролінгового механізму. Дослідженню цього питання буде присвячений наступний етап дослідження.

Висновки по розділу 4

Структурно-логічна послідовність впровадження контролінгу в управління торговельною мережею передбачає поступову реалізацію таких етапів: прийняття рішення про впровадження контролінгу; створення служби контролінгу; розробка програми впровадження контролінгу; розробка бюджету впровадження контролінгу; започаткування проведення освітньо-роз'яснювальної роботи; проведення вхідної діагностики господарської діяльності та управління торговельною мережею; розробка пропозицій щодо удосконалення управління певними аспектами управління; обґрунтування системи ключових показників-індикаторів стану внутрішнього та зовнішнього середовища; розробка й обґрунтування методик та інструментарію контролінгу окремих його об'єктів в управлінні торговельними мережами; створення комплексної системи інформаційного забезпечення контролінгу; формування пакету внутрішньої звітності служби контролінгу; розробка та затвердження внутрішньокорпоративних регламентів функціонування контролінгу; проведення тестування результатів впровадження контролінгу; введення в дію контролінгу.

Під механізмом контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розуміти цілісну систему взаємопов'язаних та взаємодіючих елементів, що безперервно діє за чітко визначеним алгоритмом і спрямована на досягнення системи цілей контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Вона стимулює прийняття управлінських рішень та зміни якісних і кількісних параметрів фінансово-господарської діяльності за усіма аспектами й напрямами управління.

З урахування особливостей сучасного етапу розвитку теоретичної моделі контролінгу в управлінні торговельними мережами та специ-

фіки мережевого торговельного бізнесу можливо визначити такі елементи його механізму: аналіз факторів зовнішнього та внутрішнього середовища і оцінка їх впливу на господарську діяльність торговельної мережі; прогнозування впливу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища на майбутню діяльність у плановому періоді; визначення основних параметрів оцінки діяльності мережі в цілому та її підрозділів; формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення розробки цільових показників діяльності на плановий період; підтримка процесу визначення системи цільових показників діяльності, а також її аналіз та оцінка; декомпозиція та формалізація системи цільових показників діяльності мережі за окремими елементами її фінансової структури; формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення розробки системи планів; координація процесу планування та аналізу розробленої системи планів; підтримка процесу організації виконання системи планів, зокрема, участь у доведенні планових показників до усіх відповідальних за їх досягнення виконавців; підтримка процесу визначення системи мотивації виконання системи планів; формування інформаційного, методичного та інструментального забезпечення контролю з боку менеджерів торговельної мережі за підконтрольними їм показниками; внутрішній консалтинг менеджерів всіх рівнів; моніторинг виконання планових показників за даними різних інформаційних систем, а також за спеціально сформованими масивами інформаційних даних; контроль та аналіз за дотриманням встановлених планових показників діяльності; виявлення відхилень, їх причин та розробка альтернативних варіантів управлінських рішень; аналіз та оцінка досвіду управління на певних рівнях в усіх підрозділах торговельної мережі; виявлення передового досвіду вирішення окремих управлінських задач та його розповсюдження; підготовка внутрішньої контролінгової звітності.

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.

На сьогодні прийнято розрізняти три основні підсистеми контролінгу в управлінні торговельними мережами: стратегічний, тактичний та оперативний, які характеризуються різними часовими періодами. Доцільно також виділяти цикли, відповідно, стратегічного, тактичного та оперативного контролінгу в управленні торговельними мережами.

Розділ 5
ПОКАЗНИКИ ОЦІНКИ ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНОЇ МЕРЕЖІ

5.1. Сутність та характеристика підходів до формування систем основних показників діяльності

Як зазначалося у попередніх розділах, одним з головних завдань контролінгу в управлінні торговельними мережами є забезпечення досягнення заздалегідь визначених цілей. На думку багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців [73, 201, 256] визначення основних показників діяльності є одним із головних елементів механізму контролінгу та системи управління в цілому.

Для ефективного вирішення цього завдання служба контролінгу має визначити низку ключових індикаторів, контроль та аналіз стану досягнення яких дозволить об'єктивно оцінити рівень виконання поставлених цілей та завдань. Цю думку поділяють М.М. Стефаненко, Л.Ю. Набієва [416], які, зокрема, зазначають, що одним із завдань контролінгу є забезпечення розроблення системи індикаторів рівня досягнення встановлених стратегічних цілей.

О.М. Деменіна [307], вивчаючи організаційно-економічний механізм контролінгу, дійшла висновку, що система показників оперативного контролінгу є основою планово-контрольних розрахунків оперативного управління. Отже, формування системи основних показників є важливим не тільки для забезпечення ефективного функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами, але й системи управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу в цілому.

Крім того, завдяки стандартизованій та затвердженій на загальнокорпоративному рівні системі основних показників діяльності служба контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу має змогу готувати управлінську звітність та генерувати аналітичні висновки, що зрозумілі менеджерам усіх рівнів і сфер управління господарською діяльністю торговельної мережі. Завдяки цьому менеджери торговельної мережі швидко та більш ефективно здійснюватимуть оцінку результатів своєї діяльності, а також діяльності підпорядкованих й суміжних підрозділів.

Підсумовуючи викладене, можна сформулювати сутність поняття «Показники контролінгу в управлінні торговельними мережами» відповідно до висновків Т. Райхмана [56], Т.Г. Шешукової, О.Л. Гуляєвої [417]. Отже, *показники діяльності торговельних мереж* – це абсолютні та відносні величини, що дозволяють в кількісно

представити стан соціально-економічної системи суб'єкта мережевого торговельного підприємництва і є основою для реалізації як саме управлінських функцій (стратегічне, тактичне, оперативне планування; організування; мотивування; попередній, поточний та наступний аналіз і контроль фінансово-господарської діяльності торговельної мережі), так і всіх функцій контролінгу.

Використання в ході контролінгу в управлінні торговельними мережами окремих показників не дає змоги службі контролінгу відтворити повну та об'єктивну картину (як на сьогодні, так і на майбутнє) в зовнішньому та внутрішньому середовищі суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, що може призвести до викривлення висновків та внутрішньої контролінгової звітності внаслідок їх обмеженої інформативності. Тільки використання службою контролінгу всієї сукупності релевантної інформації за безпечить дотримання відповідних принципів в управлінні торговельними мережами, а отже забезпечить максимальну ефективність його функціонування. Отже, з метою забезпечення формування для контролінгу в управлінні торговельними мережами (у тому числі й для менеджменту) повної, об'єктивної та релевантної інформації про стан зовнішнього та внутрішнього середовища слід використовувати не окремі показники, а їх науково обґрунтовані системи.

Узагальнюючи сучасні наукові підходи щодо проблем формування систем ключових показників [56, 417, 418, 419] можна сформулювати визначення *системи ключових показників діяльності торговельних мереж,* як сукупності взаємопов'язаних основних даних, які відповідають певним вимогам і характеризують стан соціально-економічної системи торговельної мережі та головних (для даного суб'єкта мережевого торговельного підприємництва) факторів зовнішнього середовища. Ця система дозволяє виявити фактори (індикатори), що впливають на ті чи інші зміни у фінансово-господарській діяльності торговельної мережі та кількісно оцінити їх вплив.

Аналіз наукових праць з проблем побудови системи ключових показників діяльності суб'єктів господарювання дозволяє сформулювати ряд вимог, яким повинні відповідати такі індикатори. Д. Попов [420] вважає, що основні показники діяльності повинні мати інформаційний характер, кількісне вираження та відображати специфічну інформацію, яка стосується конкретної сфери діяльності підприємства.

Важливість відображення системою ключових показників діяльності саме кількісної інформації про фінансово-економічний стан підприємства підкреслюють С.Г. Фалько, В.М. Носов [158], наголошуючи на необхідності забезпечення відповідності такої

системи вимогам конкретності інформації, а також на створенні основ для контролю рівня досягнення цільових показників.

О. Данілін [421] доповнює наведений вище перелік вимог до ключових показників діяльності такими критеріями, як обмеженість кількості показників, єдність для всієї організації, контрольованість, тобто можливість впливати на фактори, які визначають ці показники і повинні стимулювати та спрямовувати діяльність співробітників.

Аналізуючи праці О.М. Ванданімаєвої [270] можна зробити висновок, що в світлі концепції управління вартістю підприємства *система основних показників контролінгу* має характеризуватися такими головними ознаками: інтегрованість із загальною системою управління суб'єктом господарювання, що забезпечує координацію всіх планів підприємства та спрощення контролю за їх виконанням; єдність вихідної бази при створенні або реформуванні системи управлінського та фінансового обліку, що створює відповідне інформаційне забезпечення їх планування та контролю; забезпечення інтеграції цілей окремих зацікавлених груп підприємства у напряму виконання загальної цілі підвищення вартості.

С.О. Мордухай [128], узагальнюючи власні дослідження, пропонує такі основні вимоги до системи ключових показників: наявність взаємозв'язку зі стратегічною ціллю організації, компактність системи, співставність показників у часі та ранжирування за рівнем важливості, а також їх інтеграційний характер, який забезпечує можливість відстеження взаємодії різних елементів організації як соціально-економічної системи.

Важливість ранжирування ключових показників контролінгу підкреслює Д.М. Морозов [256] і зазначає, що вся система показників має ранжируватися за значимістю: пріоритет вищого рівня (наважливіші показники), пріоритети другого рівня (показники, що знаходяться у факторному взаємозв'язку з показниками вищого рівня), пріоритети третього та наступного рівнів (показники, що знаходяться у факторному взаємозв'язку з показниками другого та наступних рівнів). Застосування такого підходу при побудові системи ключових показників діяльності торговельної мережі дозволить полегшити проведення аналізу відхилень від встановлених цільових показників та встановлення їх причин.

Доповнити вищенаведений перелік вимог до системи ключових показників діяльності підприємства можна за результатами досліджень М.С. Абрютіної, А.В. Грачова [422], О.Г. Солодовника [125]. Отже, основні показники повинні: характеризувати діяльність

суб'єкта господарювання в цілому та його окремих підрозділів, бути динамічними та перспективними
(давати можливість співставлення даних за минулі періоди, а також з показниками інших підприємств аналогічної сфери господарювання).

О.М. Деменіна [307] має власний погляд на проблему формуВання вимог до показників контролінгу. На її думку для забезпечення відповідності цілям ефективного управління підприємством система показників контролінгу повинна відповідати таким вимогам: адекватність цілям управління та можливість інтеграції на різних рівнях управлінського процесу; врахування основних факторів, що впливають на реалізацію цілей підприємства та врахування взаємозв'язків між ними; врахування особливостей організаційної структури підприємства; деталізація показників для всіх рівнів управління підприємст.-вом; висока гнучкість та адаптованість до умов вирішення проблеми; ефективність, що полягає у перевищенні результатів від функціонування системи показників над витратами на реалізацію даної системи.

Узагальнюючи викладене, а також враховуючи особливості контролінгу в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу можна визначити такі вимоги до ключових показників діяльності торговельних мереж:

- ✓ *інформаційний характер* – система ключових показників діяльності торговельної мережі повинна бути основою для створення системи інформаційного забезпечення контролінгу, а отже і для надання службою контролінгу інформації для власників суб'єкта господарювання та менеджерів всіх рівнів залежно від їх місця в ієрархії управління й функціональних повноважень, тобто вихідною базою створення та функціонування системи внутрішньої контролінгової звітності торговельної мережі;
- ✓ *кількісне вираження* – розроблена система основних показників діяльності торговельних мереж повинна включати індикатори, що мають кількісний характер, завдяки чому створюються умови для оперативного та ефективного контролю рівня виконання встановлених цільових показників діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу в цілому та його окремих підрозділів;
- ✓ *відображення специфічної інформації* – розроблена система ключових показників діяльності торговельної мережі повинна враховувати специфіку фінансово-господарської діяльності окремих її сфер та напрямків, а отже, включати специфічні показники, що адекватно характеризуватимуть реальний стан та перспективи розвитку соціально-економічної системи суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;

- ✓ *обмеження кількості показників* – система ключових показників діяльності торговельної мережі повинна включати обмежене коло індикаторів, оскільки значна їх кількість унеможливлюватиме оперативну оцінку даних та формулювання аналітичних висновків, сприятиме розсіянню уваги служби контролінгу та менеджерів від дійсно важливих в певних умовах індикаторів, а отже, унеможливить прийняття оперативних та адекватних реальному стану соціально-економічної системи торговельної мережі управлінських рішень. Це може негативно вплинути на виконанні суб'єктом мережевого торговельного підприємництва та його окремими структурними підрозділами стратегічних цільових показників;
- ✓ *системність показників* – показники, що включені до системи ключових показників діяльності торговельної мережі повинні бути єдиними для різних підрозділів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, чим створюватиметься можливість для порівняння їх результатів діяльності, а отже, викриватимуться резерви зростання ефективності господарювання та недоліки управління господарською діяльністю;
- ✓ *інтегрованість із системою управління* – система ключових показників торговельної мережі повинна використовуватися не тільки службою контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, а й системою управління даним суб'єктом, що за безпечуватиме ефективну взаємодію та, відповідно, сприятиме переходу управління та контролінгу на якісно новий, вищий рівень функціонування;
- ✓ *забезпечувати інтеграцію функціонування всіх підрозділів* – ключові показники діяльності торговельної мережі повинні інтегрувати діяльність всіх її структурних підрозділів та мотивувати їх керівників та співробітників на досягнення стратегічних цілей діяльності;
- ✓ *ранжируваність показників* – індикатори, що формують систему ключових показників діяльності торговельної мережі повинні бути структуровані відповідно до ієрархічної та факторної залежності один від одного, яка визначається відповідно до рівня впливу певних показників на досягнення головної стратегічної цілі суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- ✓ *гнучкість та адаптивність показників* – система ключових показників діяльності торговельної мережі повинна оперативно враховувати зміни, що відбуваються у внутрішньому та зовнішньому середовищі суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, шляхом змін у складі показників нижчих рівнів та коригування підходів до визначення факторних взаємозв'язків;

- ✓ *перспективність показників* – можливість за допомогою розробленої системи ключових показників діяльності прогнозувати майбутню діяльність торговельної мережі та її структурних підрозділів.

Перелік вимог до ключових показників діяльності торговельних мереж, виходячи із сучасного розуміння сутності та завдань контролінгу, можна доповнити такими:

- ✓ *повинні включати не тільки фінансові, але й нефінансові показники* – система ключових показників діяльності повинна включати крім суто фінансових показників, нефінансові показники, що в сучасних умовах мають найбільший вплив на перспективи діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- ✓ *історичність показників* – створена система ключових показників діяльності торговельної мережі повинна надавати можливість для порівняння результатів діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та його відокремлених структурних підрозділів за минулі періоди, що надасть можливості враховувати помилки минулих історичних періодів;
- ✓ *повинні бути основою для управління в цілому* – система ключових показників діяльності торговельної мережі повинна створювати кількісну основу для реалізації всіх управлінських функцій, ключових аспектів та функціональних підрозділів управління, а також функціонування організаційних структур управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу.

Вимоги до системи ключових показників діяльності торговельних мереж одночасно можна вважати також критеріями відбору існуючих на сьогодні підходів до створення *систем індикаторів ефективності діяльності* суб'єктів підприємництва різних сфер економіки. Отже, основою розробки системи ключових показників діяльності торговельних мереж має стати та концепція, яка повною мірою відповідає визначеним вимогам. Для здійснення такого відбору слід дослідити та оцінити відповідність визначеним вимогам основних концептуальних положень найбільш поширених на сьогодні підходів до визначення ключових показників діяльності суб'єктів підприємництва.

На сьогодні існує декілька підходів до формування системи ключових показників оцінки діяльності суб'єктів господарювання. Для розробки найбільш прийнятного підходу для вітчизняних торговельних мереж, який би враховував особливості їх господарської діяльності, доцільно вивчити та критично оцінити основні з них.

О.М. Деменіна [307] розробила інтерактивну систему показників контролінгу, яка містить індикатори, що, як вважає дослідниця, фокусують діяльність підприємства на досягнення його основних цілей.

Дана інтерактивна системи показників включає показники динаміки та структури грошових потоків, оскільки, на думку О.М. Деменіної, грошові потоки є основними чинниками створення вартості підприємства; а зростання вартості підприємства, в свою чергу, є його основною стратегічною ціллю. Даний підхід заслуговує на увагу, а його основні положення заслуговують на використання в процесі розробки системи ключових показників діяльності торговельних мереж.

На основі аналізу діяльності вітчизняних інтегрованих корпоративних структур В.О. Кузьмінський [423] пропонує власний підхід до оцінки діяльності підприємств. Автор пропонує виділяти сім напрямків аналізу суб'єктів бізнесу, відповідно до яких згруповано оціночні показники: виробнича діяльність, використання інвестицій, фінансовий стан і платоспроможність, інвестиційна активність фінансових закладів, структура та джерела фінансування інвестицій, ефективність корпоративного управління (консолідація капіталів), оптимальність організаційної структури (склад учасників та чисельність працівників). Незважаючи на значний рівень деталізації даної системи показників, слід зазначити, що вона в певній мірі не відповідає сучасним умовам ведення бізнесу, оскільки не забезпечує врахування впливу ряду факторів.

М.В. Бібнєв [424] за результатами вивчення різноманітних концепцій фінансового аналізу виділив, як він вважає, найбільш прогресивні з них: ROI (Return on Investment), ROE (Return on Common Equity) та концепція фінансового важеля. Ключовими показниками діяльності підприємства, як вважає автор, є: розмір активів підприємства, величина власного капіталу, період обороту та сума прибутку. Взаємовідносини між даними показниками забезпечується шляхом розрахунку наступних коефіцієнтів рентабельності:

1.ROS (Return on Sales) – чиста рентабельність обороту (відношення суми чистого прибутку до суми виручки від реалізації);
2.ROA (Return on Assets) – чиста рентабельність активів (відношення суми чистого прибутку до середньої суми активів);
3.ROE (Return on Common Equity) – чиста рентабельність капіталу (відношення суми чистого прибутку до середньої суми власного капіталу).

На думку деяких науковців [425] при розрахунку аналітичних показників ROS та ROA в знаменнику дробу доцільно застосовувати замість показника чистого прибутку доцільно застосовувати показник фінансового результату від операційної діяльності до оподаткування.

Взаємозв'язок між активами та оборотом, власним капіталом та оборотом забезпечується відповідними показниками оборотності. Зв'язок між активами та власним капіталом відображається в показнику фінансового важеля. Наведена системи показників формує

так званий «фінансовий трикутник» контролінгу [424]. Подальший аналіз даного підходу з урахуванням особливостей мережевого торговельного бізнесу дозволяє певним чином його удосконалити та представити у тривимірному вигляді (рис. 5.1.).

Для ефективного використання в практичній діяльності «фінансового трикутника» доцільно провести декомпозицію його показників, що можливо досягти шляхом побудови фінансової структури торговельної мережі, яка дозволить чітко визначити відповідальність за певні показники, що деталізують показники вищого рівня.

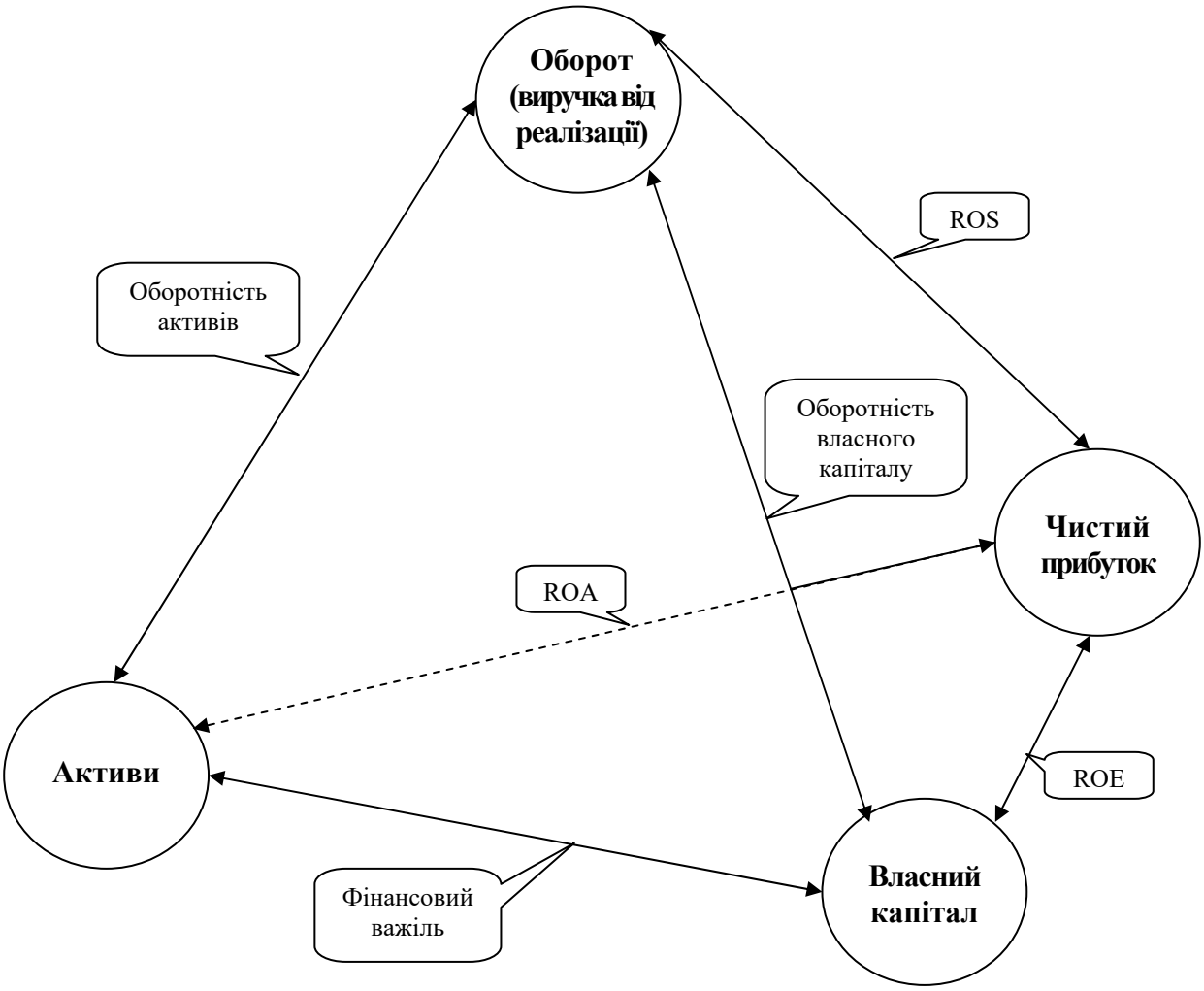


Рис. 5.1. Тривимірна модель «Фінансового трикутника» контролінгу в управлінні торговельними мережами

Оцінити не лише поточну діяльність суб'єкта господарювання, але й його розвиток, тобто як якісні, так і кількісні (незворотні) зміни параметрів фінансово-господарської діяльності [426], дозволяє модель комплексної оцінки ефективності. Важливість оцінки розвитку в умовах постіндустріального суспільства, на думку

провідних науковців [427], обґрунтовується тим, що основним завданням менеджменту для забезпечення довгострокової життєздатності підприємства в сучасних умовах є не забезпечення конкурентних переваг, а проведення своєчасних його трансформацій.

Комплексна оцінка ефективності діяльності підприємства, як вважають ряд дослідників [428, 429], повинна здійснюватися за трьома видами: за потребами (відношення цілей до потреб, ідеалів та норм), за результатами (відношення досягнутого результату до встановлених цілей) та за витратами (відношення витрат до досягнутих результатів). Отже, комплексна ефективність діяльності підприємства здійснюється за формулою:

$$Е=Ц/П \cdot Р/Ц \cdot Р/З \qquad (5.1)$$

де Ц – встановлені цілі підприємства;
П – зовнішні потреби, ідеали, норми;
Р – результат діяльності;
З – витрати підприємства.

Внутрішню ефективність діяльності підприємства або ефективність поточного функціонування відображає добуток другого та третього дробу моделі комплексної оцінки ефективності [430]. Потенціал розвитку підприємства характеризує перший дріб даної моделі, за допомогою якого можна оцінити адекватність цілевизначення. Кількісне вираження потенціалу розвитку характеризує показник, що утворюється як різниця одиниці та показника ефективності розвитку.

О.М. Ванданімаєва [270] до ключових показників контролінгу у вартісно-орієнтованому правлінні відносить: економічну додану вартість, економічний прибуток, дохідність інвестицій та інвестованого капіталу, а також показники вартості капіталу: вартість сукупного капіталу у вигляді дисконтованого вільного грошового потоку, вартість власного та акціонерного капіталу, чиста вартість капіталу або ринкова додана вартість. До інших показників, на думку дослідниці, слід віднести: суму чистого прибутку, доходність власного капіталу, дивіденди або прибуток на одну акцію, фінансовий результат від операційної діяльності до оподаткування, не операційний прибуток.

Для досягнення конторолінгом в управлінні торговельними мережами поставлених цілей та завдань при створенні ключових показників діяльності на думку С.Б. Сулоєвої [80] доцільно враховувати індикатори, що характеризують стан зовнішнього середовища. З цим слід погодитися, оскільки підприємство, як економічна система,

інтегроване в суспільні, державні та глобальні економічні процеси, що суттєво впливають на досягнення стратегічних завдань.

Е.Л. Попченко [356] разом із кількісними та якісними показниками, які деякі науковці розглядають як основу побудови системи ключових показників діяльності суб'єктів господарювання, пропонує розрізняти часові показники (що варте уваги), що сприятиме плануванню та контролюванню термінів досягнення тих чи інших цілей підприємства.

Отже, використання виключно фінансових індикаторів для побудови системи ключових показників торговельних мереж має певні недоліки:

- не досить об'єктивно відображають вартість нематеріальних активів, які в сучасних умовах мають значний вплив не тільки на фактичні, але й на потенційні результати діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, у тому числі й торговельних мереж;
- характеризують інтереси переважно власників капіталу та менеджерів вищого рівня, проте інтереси інших зацікавлених в діяльності торговельної мережі осіб – споживачів, персоналу, постачальників та інших – залишаються без уваги;
- відображають здебільшого минулі події та результати діяльності торговельної мережі, констатуючи допущені прорахунки й помилки, негативні наслідки яких не можливо виправити;
- високий рівень агрегованості фінансових показників не дозволяє чітко, з високим рівнем імовірності встановити, який саме фактор спричинив ті чи інші результати діяльності торговельної мережі.

Більшість вітчизняних та зарубіжних науковців та практиків [103, 378, 431, 432, 433] в сфері менеджменту найбільш вдалим підходом до створення ключових індикаторів стану фінансово-господарської діяльності вважають систему збалансованих показників (BSC), яка розроблена Р. Капланом та Д. Нортоном [434, 435] і включає не тільки фінансові, але й нефінансові показники. Саме тому запропонована Р. Капланом та Д. Нортоном система показників містить індикатори, що характеризують як матеріальні, так і нематеріальні активи.

У.У. Екерсон [436], аналізуючи існуючі панелі індикаторів та збалансовані системи показників, зробив висновок про те, що для них є характерним неузгодженість механізмів функціонування, неточність методології та спрямованість на вирішення різних управлінських завдань. На думку дослідника, ясність в даній сфері менеджменту існує виключно в системі збалансованих показників (Balanced Scorecard), що має чіткі принципи функціонування та розвинуту методологію.

Підсумовуючи викладене, а також враховуючи результати аналогічних наукових досліджень [420] можливо визначити три етапи роз-

витку основних підходів до визначення ключових показників діяльності, для яких були характерні наступні типи систем показників:

- ✓ *показники діяльності* – ROI, ROS, ROA, ROE (не пов'язуються між собою, що не дає можливості в повній мірі ефективно оцінювати діяльність підприємства та оцінювати його розвиток);
- ✓ *системи показників діяльності* – Du Pont, ZVEI, RL, ROA, CFROI, EVA (являють собою структуровані багаторівневі системи значної кількості показників на вершині яких знаходиться один або декілька ключових);
- ✓ *системи показників розвитку* – Data Envelopment Analysis, Performance Measurement in Service Business, Balanced Scorecard, а також ряд систем показників розвитку, що розвивають систему збалансованих показників або вдосконалюють її з урахуванням специфіки діяльності крупних корпорацій (J.I.Case Agricultural Equipment Group, Wheel Loader and Excavators Division Caterpillar, Hewlett Packard Deutschland GmbH).

В сучасній науковій літературі з проблем використання систем показників як інструменту контролінгу [29, 417] прийнято розрізняти два види таких систем залежно від способу побудови:

- ✓ *логіко-дедуктивні системи* – це системи, що являють ієрархічну структуровану сукупність показників, які задіяні в забезпечення досягнення єдиної цілі. Показник вищого рівня таких систем, що одночасно виражає певну стратегічну ціль суб'єкта господарювання, розподіляється на ряд показників нижчих рівнів, які перебувають у детермінованій факторній залежності та визначають показник вищого рівня;
- ✓ *емпірико-індуктивні системи* – це системи, сформовані шляхом статистичного відбору найбільш інформаційно значущих показників для цілей управління соціально-економічною системою підприємства. Система таких показників формується експертно та слугує основою для реалізації управлінських функцій.

До найпоширеніших логіко-дедуктивних систем показників можливо віднести системи: DuPont, ZVEI, RL та інші. Найвідомішою емпірико-індуктивною системою показників з усіма притаманними таким системам позитивними характеристиками є система збалансованих показників Р. Каплана та Д. Нортона.

Подальший аналіз праць в сфері створення систем показників дозволяє зробити висновок про те, що на сьогодні можливо розрізняти два види таких систем залежно від використовуваних в них методів вимірювання результативності: традиційні системи показників (використовуються виключно фінансові показники) та системи

показників вимірювання результативності (використовуються фінансові та нефінансові показники).

Т.Г. Шешукова та О.Л. Гуляєва [417] провели порівняння традиційних систем показників та систем показників вимірювання результативності. Узагальнивши результати такого порівняння можливо виділити декілька ознак за якими відрізняються традиційні системи показників та системи показників вимірювання результативності: орієнтованість системи показників, гнучкість системи показників, напрямок використання, мета використання, структура системи та інше (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

Результати порівняння традиційних систем показників та систем показників вимірювання результативності

Традиційні системи показників	Системи показників вимірювання результативності
Орієнтованість системи показників	
Монетарна орієнтація на минулі фінансові результати діяльності	Орієнтація на зацікавлених в діяльності підприємства осіб (власників, покупців та інших), на майбутні результати діяльності
Гнучкість системи показників	
Обмежена гнучкість	Висока гнучкість
Напрямок використання	
Використання для оцінки рівня досягнення фінансових цілей	Використання для оцінки рівня досягнення стратегічних цілей діяльності та координації всіх управлінських функцій
Мета використання	
Скорочення витрат	Підвищення результативності
Структура системи	
Вертикальна структура	Горизонтальна структура
Комплексність системи	
Фрагментарність охоплення певних аспектів діяльності	Інтегрованість всіх показників, що характеризують різні аспекти діяльності
Підходи до оцінювання	
Певні аспекти діяльності оцінюються окремо	Всі аспекти діяльності оцінюються паралельно
Якість оцінювання відхилень	
Недостатньо ефективний аналіз відхилень	Поглиблений аналіз відхилень з виявленням негативних факторів
Тип мотивації, що забезпечує система	
Індивідуальна мотивація	Групова мотивація
Тип навчання, що забезпечує система	
Індивідуальне навчання	Навчання всього персоналу підприємства
Пов'язаність системи зі стратегією	
Показники слабо пов'язані зі стратегією	Всі показники пов'язані зі стратегією та спрямовані на її реалізацію

Закінчення табл. 5.1

Традиційні системи показників	Системи показників вимірювання результативності
Спосіб розподілу ресурсів	
Ресурси розподіляються відповідно до оперативних потреб, що слабо пов'язано зі стратегією	Розподіл ресурсів направлений на досягнення стратегічних цілей підприємства
Характер зворотного зв'язку, що забезпечує система	
Зворотній зв'язок має тактичний характер та орієнтований на контроль досягнення короткострокових цілей	Тактичний характер зворотного зв'язку та спрямованість на контроль реалізації стратегії через оцінку досягнення довгострокових цілей за певні відрізки часу

Підсумовуючи аналіз традиційних систем показників та систем показників вимірювання результативності, можливо зробити висновок про те, що саме система збалансованих показників в повній мірі відповідає ознакам системи систем вимірювання результативності, а отже, їй притаманні всі переваги таких систем.

5.2. Обґрунтування основних показників діяльності торговельних мереж

Як зазначалося вище, саме система збалансованих показників враховує позитивні якості усіх перелічених вище концепцій та підходів до формування ключових показників діяльності. Для формування ключових показників діяльності торговельних мереж доцільно використовувати принципи концепції системи збалансованих показників, оскільки завдяки цій системі будуть створені реальні умови для досягнення стратегічних цілей суб'єктів мережевого торговельного підприємництва та, зокрема, завдань контролінгу.

Під системою збалансованих показників С.В. Василенко [437] пропонує розуміти систему стратегічного управління організацією на основі вимірювання та оцінювання її ефективності за набором індивідуальних показників, який підібраний таким чином, щоб врахувати усі існуючі (з точки зору стратегічного управління) аспекти діяльності, яка дозволяє транслювати місію та загальну стратегію в систему взаємопов'язаних показників. Аналізуючи даний підхід слід зазначити, що автор помилково ототожнює систему збалансованих показників з системою стратегічного управління, оскільки стратегічне управління не обмежується визначенням певних показників, а включає ряд інших управлінських функцій.

Отже, під *системою збалансованих показників торговельної мережі* слід розуміти систему індивідуальних показників фінансово-господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що дозволяє виразити його місію та стратегічні завдання в конкретні кількісні показники визначені в розрізі основних проекцій бізнесу: фінанси, ринки та клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та Інновації, забезпечуючи таким чином, збалансоване врахування всіх осіб, які зацікавлені в подальшому функціонуванні торговельної мережі: власників, покупців, постачальників та інших контрагентів, персоналу.

Розглянемо основні положення системи збалансованих показників та переваги, які вона надає при застосуванні в управлінні торговельними мережами.

Досвід низки зарубіжних підприємств [438] засвідчує важливість саме нефінансових показників для забезпечення довгострокового успіху на ринку. Доцільність застосування нефінансових показників можливо пояснити тим, що на підставі фінансових показників не можливо спрогнозувати ситуацію на ринку, а отже, навіть за наявності значних фінансових результатів за ряд попередніх періодів, у майбутньому можна зазнати збитків внаслідок невідповідності продукції, товарів, робіт та послуг, що реалізуються, потребам, споживчим уподобанням й очікуванням покупців.

Враховуючи особливості фінансово-господарської діяльності торговельних мереж та значну залежність їх комерційного успіху від ситуації на ринку, можливо зробити висновок про те, що врахування не фінансових показників є особливо важливим для суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Отже, впровадження системи збалансованих показників в практичну управлінську та контролінгову діяльність торговельних мереж є особливо актуальним.

Основним мотиваційним фактором до розробки системи збалансованих показників стали результати дослідження [439], які засвідчили, що більшість випадків невдалої реалізації стратегій пов'язано не з якістю їх розробки, а з незадовільним процесом реалізації визначених стратегічних завдань (близько 70% від усіх невдалих реалізацій).

Зручність використання саме системи збалансованих показників в контролінгу торговельних мереж можливо обґрунтувати тим, що саме служба контролінгу має можливість розрахувати всі індикатори системи збалансованих показників на будь-який момент часу та довести її до користувачів у вигляді системи внутрішньої контролінгової звітності. Інтеграція контролінгу та системи збалансованих показників в управлінні торговельними мережами створює можливості для власників та менеджерів усіх рівнів оперативно, майже в

реальному режимі часу, проводити аналіз та оцінку стану виконання встановлених цільових показників діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва в цілому і його окремих підрозділів та, відповідно, оперативно приймати необхідні управлінські рішення.

Позитивно ставиться до впровадження системи збалансованих показників в практику управлінської діяльності О.Ю. Дубовік [440], яка, зокрема, зазначає, що ця система дозволяє простежити та оцінити стан виконання цільових завдань діяльності підприємства на оперативному рівні, адже вона робить елементи стратегії підприємства за основними напрямами вимірними, легко контрольованими і такими, що досить просто моніторити й оцінювати за поточними результатами фінансово-господарської діяльності.

Л. Парамонова, Е. Низамова [441] зазначають, що основою створення системи збалансованих показників є каскадування, завдяки якому створюється причинно-наслідковий ланцюг цілей підприємства, що забезпечує чітке узгодження та взаємозв'язок стратегічного, тактичного й оперативного контурів управління суб'єктом господарювання. Даний підхід повною мірою узгоджується із сучасною концепцією контролінгу та допомагає у вирішенні ряду завдань. Дослідники наводять приклад системи збалансованих показників для сфери сервісу, але, на відміну від класичного підходу, ця система розроблена у розрізі не чотирьох проекцій моніторингу [109, 442, 443, 444] – фінанси, клієнти, внутрішні процеси, персонал, а п'яти, додаючи сферу моделювання цінності послуги. Такий підхід, на нашу думку, не є досить вдалим, оскільки цінність послуги є елементом моніторингу в сфері роботи підприємства з клієнтами.

П. Хорват [445] зазначає, що контролінг у розрізі проекцій системи збалансованих показників може забезпечити ефективний моніторинг по основних аспектах діяльності суб'єкта господарювання, надаючи відповіді на запитання: якою є уява власників та потенційних інвесторів про власну компанію; якою компанія уявляють покупці; які бізнес-процеси компанія повинна покращити, від яких відмовитися, а на яких зосередитися; чи спроможна компанія продовжувати свій розвиток, підвищувати ефективність та збільшувати свою вартість. Здійснюючи моніторинг цих аспектів діяльності служба контролінгу може забезпечити довгострокове ефективне функціонування торговельної мережі на ринку.

Зростає актуальність розробки та впровадження в практику управління торговельними мережами ключових показників діяльності на основі концепції системи збалансованих показників в умовах інформаційного суспільства. Значні обсяги інформації, що кожного

дня надходять до менеджерів, не дають їм змоги опрацювати її у повному обсязі та, відповідно, приймати ефективні, адекватні ситуації управлінські рішення. Впровадження ключових показників діяльності дозволятиме службі контролінгу доводити до менеджерів – керівників центрів фінансової відповідальності – саме ті інформаційно-аналітичні та методичні матеріали, які їм необхідні для ефективного здійснення управлінських функцій та забезпечення досягнення доведених до них цільових показників.

Розглянемо більш докладно основні проекції системи збалансованих показників. Під проекцією бізнесу О.Б. Шестовська [109] пропонує розуміти сукупність параметрів бізнесу, отриманих по конкретних об'єктах управління (фінанси, клієнти, бізнес-процеси, персонал та інновації). Традиційно система збалансованих показників розробляється за чотирма проекціями фінанси, маркетинг, внутрішні бізнес-процеси, навчання та інновації.

Важливість саме системи збалансованих показників для моніторингу ефективності діяльності будь-якого суб'єкта господарювання підкреслює Е. Мальцев [446]. Дослідник, спираючись на попередні наукові розробки в даній сфері менеджменту, пропонує такі ключові показники, структуруючи їх за чотирма перспективами: *фінансовою* (прибутковість бізнесу, грошовий потік, віддача інвестицій, ефективність використання ресурсів, рівень капіталізації бізнесу та інші); *клієнтською* (структура клієнтської бази, рентабельність продажів, структура та рентабельність сегментів бізнесу і інші); *процесною* (показники, що характеризують поточну роботу, а також показники що характеризують ефективність роботи в критичних ситуаціях); *організаційною* (показники, що визначають розвиток підприємства, а також характеризують ефективність взаємодії між різними рівнями управління та підрозділами підприємства).

На думку Н. Козак [447] та інших науковців, *проекція фінансів* є основною серед проекцій системи збалансованих показників. Саме фінансові показники результатів господарювання є основними індикаторами ефективності поточної діяльності. Типовими показниками ефективності в межах даної проекції дослідниками визнаються: рентабельність реалізації, рентабельність власного капіталу, величина чистого грошового потоку, сума чистого прибутку та ряд інших. Між фінансовими показниками та показниками, що характеризують інші проекції системи збалансованих показників існує тісний взаємозв'язок.

Проекція маркетингу дозволяє охарактеризувати стан та позиції торговельної мережі на ключових сегментах ринку, на яких нині працює суб'єкт мережевого торговельного бізнесу та перспективні пози-

ції на тих ринкових сегментах, на яких менеджери торговельної мережі планують сконцентрувати свої зусилля з просування й реалізації торговельних послуг. До показників, що характеризують стан маркетингу можна віднести: рівень задоволення покупців, рівень утримання покупців, рівень залучення нових покупців, доходи покупців, частка ринку в цільових сегментах та інші. Концентрація уваги менеджменту торговельної мережі на проекції маркетингу (зокрема, за допомогою контролінгу) дозволяє посилити стратегічні позиції суб'єкта мережевого торговельного бізнесу на ринку, що в свою чергу сприятиме зростанню як поточних, так і майбутніх фінансових результатів.

Формування ключових показників діяльності за *проекцією внутрішніх бізнес-процесів* торговельної мережі дає можливість менеджменту ідентифікувати основні бізнес-процеси, які потребують особливої уваги з метою їх удосконалення та розвитку, що сприятиме мобілізації внутрішніх резервів зростання поточних і майбутніх фінансових показників.

Сформувати необхідний для розвитку персонал та впровадити інновації в діяльність торговельної мережі допомагають ключові показники, сформовані за *проекцією навчання та інновацій*. Акцентуючи увагу на ключових показниках даної проекції менеджери мають можливість створити інфраструктуру, що забезпечує зростання та розвиток торговельної мережі в довгостроковій перспективі. Проекція навчання та інновацій має включати показники, що характеризують стан і перспективи розвитку людських ресурсів, інформаційних систем, організаційних структур, інновацій та інші.

О.Л. Попченко [365] також пропонує розрізняти чотири аспекти (проекції) розвитку організації, але їх назву формулює дещо інакше: *фінансовий* (показники ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості та ефективності використання власного капіталу); *технологічний* (показники ефективності бізнес-процесів); *кадровий* (показники інновацій та навчання) та *клієнтський* (показники маркетингу). Дослідниця наводить показники, що характеризують стан визначених аспектів розвитку суб'єктів підприємництва. Так, до *показників ефективності бізнес-процесів*, на думку О.Л. Попченко, відносяться: тривалість життєвого циклу, витрати на його окремі стадії; працемісткість виробів; обіговість матеріальних запасів; продуктивність праці; якість продукції; накладні витрати; потужність; величина запасів та інше. До *показників інновацій та навчання відносяться*: витрати на дослідження та розробки; питома вага витрат на дослідження і розробки в загальній сумі витрат; витрати на

підготовку та освоєння новітніх продуктів; інвестиції в освоєння нових ринків; кількість раціоналізаторських пропозицій на одного працівника; витрати на навчання персоналу в розрахунку на одного працівника та інші. *Показники маркетингу включають*: частку ринку; обсяг продажу; витрати на маркетинг; індекс задоволеності споживачів; витрати на одного споживача, кількість рекламацій та інші. Недоліком даного підходу є відсутність каскадованості та взаємозв'язків між запропонованими показниками, що є характерним для системи збалансованих показників.

С.О. Хайлук [318] розвиває схожий до вищенаведених підхід до формування ключових показників діяльності за проекціями системи збалансованих показників та пропонує наступний перелік індикаторів. *Фінансова проекція*, на думку С.О. Хайлук, характеризується показниками: рентабельності, ліквідності, конкурентоспроможності виручки (відношення різниці виручки від реалізації продукції до прямих витрат і загальної суми виручки, відношення суми чистого прибутку до загальної суми виручки); зростання грошового потоку (величина чистого грошового потоку, відношення величини чистого грошового потоку до середньої суми сукупного капіталу). До показників, що характеризують *стан ринкової проекції* можуть відноситися: загальна сума виручки від реалізації, частка на окремих сегментах ринку, витрати на рекламу, обсяги залучення нових покупців, індекс задоволення клієнтів, обсяг повторних продажів. *Проекція внутрішніх бізнес-процесів* характеризується показниками: частка браку, відхилення фактичних показників від планових, час обробки замовлень, частка відходів, ступінь автоматизації, стан інформаційної системи. Для характеристики стану господарської системи *за проекцією навчання та інновацій* можуть використовуватися такі показники: індекс задоволення співробітників; витрати на навчання персоналу; кількість раціоналізаторських пропозицій; кількість проектів, що реалізуються; середня заробітна плата провідних спеціалістів.

Отже, показники за визначеними проекціями господарської діяльності утворюють систему, яка збалансовує рівень урахування факторів, що більшою мірою впливають на можливість досягнення мети підприємства з усіма характерними їй властивостями та закономірностями, однією з яких є *взаємозалежність та взаємообумовленість показників.*

Взаємозв'язок між проекціями системи збалансованих показників торговельних мережам в умовах контролінгу можна представити схематично (рис. 5.2):

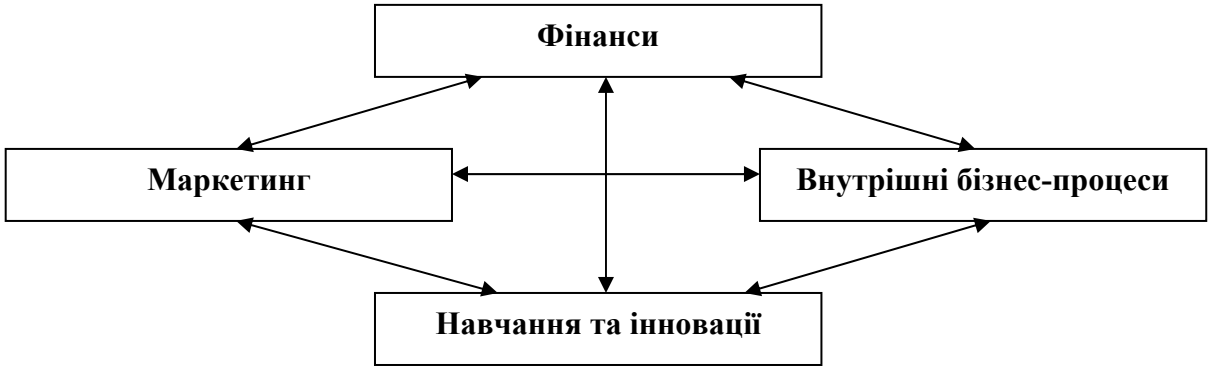


Рис. 5.2. Проекції системи збалансованих показників в управлінні торговельними мережами та взаємозв'язок між ними

Отже, всі індикатори системи збалансованих за визначеними проекціями фінансово-господарської діяльності торговельних мереж взаємопов'язані між собою. Так, наприклад, показники фінансової проекції обумовлені рівнем використання інноваційних підходів у діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, а також рівнем професіоналізму персоналу. В свою чергу, показники проекції навчання та розвитку визначаються перш за все фінансовими показниками, які свідчать про достатність або відсутність коштів на підвищення кваліфікації персоналу або на запровадження інноваційних підходів у діяльність торговельної мережі.

Аналогічно можна обґрунтувати взаємозв'язки та залежності між індикаторами усіх проекцій системи збалансованих показників торговельних мереж, що обумовлює необхідність проведення в ході контролінгу поглибленого аналізу усіх ключових показників діяльності. Завдяки цьому забезпечується максимальна ефективність контролінгової діяльності та, відповідно, підвищується імовірність досягнення стратегічних цілей суб'єктів мережевого торговельного бізнесу.

У деяких працях науковці вказують [448] на взаємозв'язок між двома інструментами менеджменту, якими є система ключових показників ефективності та система збалансованих показників. Про характер такого взаємозв'язку можна судити за результатами дослідження роботи О. Даніліна [421], який вважає, що система збалансованих показників включає також ключові показники ефективності.

Впровадження ключових показників ефективності та системи збалансованих показників у практичну діяльність суб'єктів мережевого торговельного бізнесу забезпечить умови для перетворення їхніх стратегій з набору неконкретних цілей на *структурований комплекс конкретних показників*, які визначають основні параметри діяльності

торговельної мережі в цілому та її елементів. Розробка ключових показників ефективності та створення системи збалансованих показників у торговельних мережах дозволяє службі контролінгу належним чином здійснювати підтримку планування, організування, мотивування та контролювання фінансово-господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу в усіх організаційних структурах, на усіх рівнях управління та за усіма напрямами діяльності.

Цікавим для вивчення є також досвід розробки та впровадження систем ключових показників оцінки господарської діяльності провідних вітчизняних та зарубіжних суб'єктів господарювання.

Концепція системи збалансованих показників, як основа розробки ключових показників діяльності в контролінгу суб'єктів підприємницької діяльності, широко застосовується в управлінні підприємствами багатьох країн з розвинутою ринковою економікою. Про це свідчать результати досліджень [120, 420], але рівні використання переваг концепції системи збалансованих показників для цілей управління на певних підприємствах різняться. Так, менеджмент близько 60% німецьких підприємств орієнтується переважно на фінансові показники, 19% – на показники проекції покупців і клієнтів, 12% – на показники міжнародної діяльності, 5% – на інновації, 9% – фокусують увагу на інших показниках. На сьогодні недостатньо використовуються також переваги концепції системи збалансованих показників (як додаткового мотиваційного Істру-менту), оскільки тільки 70% німецьких підприємствах інтегрують систему збалансованих показників із системою мотивації персоналу.

При впровадженні системи збалансованих показників менеджери та власники підприємств (близько 65%) стикаються з такими проблемами: кількісна оцінка якісних показників (75%); оцінка важливості показників (73%); складність декомпозиції цілей підприємства за сферами діяльності (70%); недостатній розвиток інформаційних систем (69%); значні матеріальні витрати на впровадження та функціонування (68%); складність сприйняття та аналізу значної кількості показників (65%). Незважаючи на це кількість підприємств, що використовують в своїй діяльності концепцію системи збалансованих показників, має сталу тенденцію до зростання.

Одним із прикладів системи ключових індикаторів ефективності (Key Performance Indicator) є показники німецького підприємства за перспективами моніторингу в системі збалансованих показників [449], загальна кількість яких сягає сорока. До основних з них належать:

- ✓ *фінанси*: ROCE, рентабельність обороту, зростання обороту, Free Cash Flow;

- ✓ *клієнти*: оборот/чисельність споживачів, задоволення клієнтів, частка А- та В- клієнтів у загальному обороті (АВС-метод за законом Парето);
- ✓ *внутрішні процеси*: рентабельність продажів, витрати виробництва та логістики, витрати дистрибуції;
- ✓ *навчання та розвиток*: частка новітніх продуктів у загальному обороті, стратегічна інформація, що є у розпорядженні підприємства, задоволеність співробітників, зменшення часу проходження інформації по вертикалі та по горизонталі.

Загальна кількість ключових індикаторів не обмежується наведеним переліком, їх чисельність сягає сорока. Отже, з одного боку, значна кількість показників дає можливість мати більше інформації про стан господарської системи. З іншого ж боку, складність системи ключових показників ускладнює їх аналіз, тим самим знижуючи оперативність управління.

Досить цікавим для вивчення є досвід впровадження системи збалансованих показників на Східнонімецькому Валколиварному Заводі [440]. Створена система показників включає сукупність взаємопов'язаних цілей та завдань. В основу розробки даної системи було покладено наступне співвідношення кількості показників: фінанси, клієнти та навчання і розвиток (по 4-5 показників), внутрішні процеси (8-10 показників). Узагальнення досвіду Східнонімецького Валколиварного Заводу свідчить про те, що розроблена система показників не є статичною, вона постійно удосконалюється та розвивається, впровадження системи збалансованих показників концентрує увагу виконавців на виконанні своїх функцій з одночасним усвідомленням своєї ролі на підприємстві.

Крім наведених суб'єктів господарювання до підприємств, що використовують для цілей управління принципи концепції системи збалансованих показників належать: Volvo, KappAbl, Italifax, Xerox, ABB, SCF, Skandia, Elektrolux, NatWest Life, British Telecom, Coca-Cola, US Steel & Carnegie Pension Pund, Mobil, Cigna та багато інших.

Впровадження системи збалансованих показників на ряді російських підприємств також мало позитивні наслідки щодо підвищення рівня ефективності корпоративного управління [431]. На ВАТ «Северсталь» система збалансованих показників має трирівневу структуру – рівень компанії в цілому, рівень дирекцій, рівень цехів, управлінь та функціональних груп. Загальна кількість карт показників перевищує п'ятдесят, а показників, що в них відображені – більше шестисот. Таку кількість ключових індикаторів на ВАТ «Северсталь» пояснюється складністю його структури та значними розмірами. Система показників має високий рівень деталізації, що забезпечує їх фак-

торні взаємозв'язки на різних рівнях. Завдяки впровадженню системи збалансованих показників в управління підвищилася: якість інформаційне забезпечення управління, якість системи мотивації персоналу, рівень керованості підприємством, а також спростився контроль за діяльністю.

За результатами аналізу досвіду ВАТ «Пермська ГРЕС» можна зробити висновок, що створення трирівневої системи ключових показників діяльності дозволило поглибити прозорість та достовірність інформаційного забезпечення управління, що, в свою чергу, сприяло підвищенню якості корпоративного менеджменту.

Впровадження системи збалансованих показників на ДОК «Червоний жовтень» мало ряд позитивних наслідків, серед яких особливу увагу слід звернути на такі: створено ефективну основу моніторингу діяльності підприємства; удосконалено планування, бухгалтерський облік, аналіз та мотивацію; забезпечено постійну актуалізацію цілей, а також (і це головне) підвищено цілісність системи управління суб'єктом господарювання.

Про важливість запровадження системи збалансованих показників в управління суб'єктами підприємницької діяльності свідчить намагання провідних світових розробників програмного забезпечення отримати на добровільних засадах сертифікат про відповідність їхніх автоматизованих інформаційних систем концепції Каплана–Нортона – Balanced Scorecard Collaborative Certified. Наявність даного сертифікату засвідчує відповідність програмного продукту мінімальним вимогам стандартів функціональності BSC-систем. На сьогодні власниками таких сертифікатів є програмні продукти більше ніж 22 компаній – розробників програмного забезпечення для цілей управління, серед яких такі відомі, як Microsoft, Hyperion, SAP, SAS, Oracle, Cognos та інші [120].

За результатами впровадження систем збалансованих показників на ряді російських підприємств їх менеджерами були відмічені такі позитивні наслідки для суб'єктів підприємництва [450]:

- ❖ оновлення поглядів топ-менеджерів на ведення бізнесу компаній;
- ❖ підвищення інформованості персоналу про стратегічні цілі власників;
- ❖ підвищення культури делегування повноважень;
- ❖ зростання ініціативи на місцях.

Узагальнення досвіду створення систем ключових показників оцінки діяльності суб'єктів господарювання та оцінок експертів в галузі менеджменту дозволяє зробити висновок про те, що кількість таких індикаторів для торговельних мереж на найвищому рівні повинна знаходитися в межах від 20 до 30 показників. Більша кількість показників розпорошення уваги менеджерів щодо оцінки дійсно важливих для торговельної мережі індикаторів, а також

певним чином ускладнює збір інформації та знижує оперативність підготовки на її основі внутрішньої контролінгової звітності. Розширення переліку ключових показників діяльності торговельної мережі можливе лише за умови значних обсягів та високого рівня диверсифікованості фінансово-господарської діяльності.

Підсумовуючи викладене, можна сформувати перелік переваг, що набуває контролінг в управлінні торговельними мережами завдяки застосуванню принципів системи збалансованих показників:

- дозволяє проводити попередній аналіз можливості досягнення системи стратегічних цілей торговельної мережі, завдяки чому підвищується об'єктивність стратегій суб'єкта мережевої торгівлі;
- створює можливості для коригування заходів, направлених на реалізацію стратегічних завдань торговельної мережі, що забезпечує максимізацію імовірності досягнення стратегічних завдань діяльності;
- дозволяє сконцентрувати увагу менеджерів та контролерів торговельної мережі на ключових показниках фінансово-господарської діяльності, завдяки чому менеджери мають можливість аналізувати релевантну інформацію та оперативно приймати управлінські рішення;
- забезпечується врахування цілей усіх зацікавлених в діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу осіб, завдяки чому досягається довготривале функціонування торговельної мережі на ринку;
- підвищує рівень інформованості співробітників торговельної мережі про встановлені стратегічні цілі та завдання діяльності, а також дозволяє усвідомити всім працівникам їх роль у досягненні стратегії;
- створює можливості для оперативного коригування стратегії торговельної мережі за результатами її виконання за визначені відрізки часу, що забезпечує правильний рух підприємства в напрямку, визначеному місією суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- сприяє розширенню кругозору менеджерів всіх рівнів торговельної мережі, які мають можливість докладно вивчати результати за попередні періоди та прогнозувати майбутні результати з достатнім рівнем деталізації факторних показників-індикаторів;
- сприяє підвищенню рівня координованості діяльності всіх структурних підрозділів торговельної мережі в напряму досягнення стратегічних цілей завдяки можливості доведення конкретних кількісних показників, що деталізують стратегічні цілі, до відповідальних за їх виконання менеджерів;
- підвищення рівня мотивації персоналу торговельної мережі, оскільки забезпечується доведення до кожного менеджера конкретних кількісних планових показників діяльності, рівень фактичного виконання яких є визначальним фактором застосування інструментарію мотивації;

- забезпечується певний рівень автономії менеджерів торговельної мережі, які мають можливість самостійно приймати найбільш ефективні у певних умовах управлінські рішення з метою досягнення стратегічних завдань;
- сприяє зменшенню витрат торговельної мережі, завдяки реформуванню систем інформаційного забезпечення (скорочується рівень витрат робочого часу на збір непотрібної для менеджменту інформації), унеможливлюється виконання одних і тих самих дій з підготовки інформації та інше.

Впровадження основних показників діяльності в управління торговельними мережами в умовах контролінгу повинно здійснюватися за певними етапами. Більшість з представлених підходів враховують принципи концепції ключових показників ефективності та системи збалансованих показників. Отже, визначені дві наукові проблеми – побудова структурно-логічної послідовності впровадження системи ключових показників діяльності торговельної мережі та взаємозв'язок концепцій ключових показників ефективності та системи збалансованих показників доцільно розглядати паралельно.

Щільність взаємозв'язку між ключовими показниками ефективності та системою збалансованих показників засвідчує підхід до визначення етапів впровадження таких показників, запропонований О. Даніліним [421]. Згідно даного підходу, впровадження ключових показників діяльності повинно відбуватися за такими етапами:

- ✓ *перший* – визначення стратегії (опис основних кроків, що необхідно здійснити для досягнення цілей та отримання бажаних результатів);
- ✓ *другий* – визначення найважливіших факторів успіху (встановлення чинників зовнішнього та внутрішнього середовища, що в значній мірі впливають на реалізацію стратегії);
- ✓ *третій* – визначення ключових показників ефективності (тобто основних показників, що визначають заходи з реалізації стратегії);
- ✓ *четвертий* – розробка та оцінка збалансованих показників (розробляється система фінансових та не фінансових показників діяльності);
- ✓ *п'ятий* – вибір технічного рішення та впровадження (визначення джерел даних для інформаційної підтримки розрахунку та контролю показників, що повинні бути достатніми, об'єктивними, своєчасними та надійними).

Деякі інші дослідники, зокрема С.О. Мордухай [128], вважають, що в основі проектування системи ключових показників лежать інформаційні потреби менеджерів, які повинні отримувати необхідні інформаційні дані для прийняття ефективних управлінських рішень. Даний підхід заслуговує на увагу, оскільки врахування потреб управління при побудові системи збалансованих показників за безпе-

чить більший ступінь адекватності даної системи інформаційним, аналітичним, методичним та іншим потребам менеджменту в цілому та контролінгу в управлінні торговельними мережами, зокрема.

Два варіанти побудови процедури формування та впровадження систем ключових показників діяльності суб'єктів господарювання пропонує Ю.В. Ващенко [175]. Перший передбачає реалізацію таких етапів: уточнення стратегічний та оперативних цілей підприємства; виявлення кола управлінських завдань, що потребують прийняття оперативних рішень на основі системи цільових показників; складання структури центрів фінансової відповідальності; розробка системи цільових показників з урахуванням їх взаємозв'язку з елементами контролінгу; доопрацювання існуючих бухгалтерських програм з урахуванням мінімізації витрат праці для отримання необхідної управлінської інформації; реінжиніринг процесів прийняття управлінських рішень і отримання вихідної інформації з управлінського обліку.

Другий варіант процедури впровадження ключових показників діяльності передбачає: виявлення показників, що характеризують якість роботи підрозділів з одного боку та характерних саме для даного підрозділу – з іншого; опис схем мотивації персоналу на основі розробленої системи показників; проведення роз'яснювальної роботи; опис регламентів планування та збору інформації про фактичні значення показників; доопрацювання існуючих бухгалтерських програм; апробацію системи показників і схем мотивації; опис порядку перегляду системи ключових показників й схем мотивації. Результати аналізу цих підходів свідчить, що жодний варіант не може бути впроваджений у первісному вигляді в контролінг торговельних мереж, оскільки, по-перше, деякі розглянуті етапи дублюють етапи впровадження контролінгу в цілому, а по-друге, наведені процедури не повною мірою узгоджуються з сучасною концепцією контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Значні здобутки у сфері впровадження систем збалансованих показників в практичну діяльність суб'єктів підприємництва мають фахівці компанії Horvath & Partners. Розроблена ними модель базується на вдалому досвіді впровадження систем збалансованих показників на більше ніж 200 підприємствах та передбачає послідовну реалізацію *п'яти етапів* [28, 433]:

❖ створення організаційних умов для впровадження системи збалансованих показників (визначення архітектури системи збалансованих показників, побудова проектної організації, організація робіт з проведення проекту, опрацювання аспектів інформації, комунікації та участі, стандартизація та комутування методів та змісту, аналіз критичних факторів успіху);

❖ проведення стратегічного аналізу (оцінка стратегічних передумов, визначення базового стратегічного напряму, інтеграція системи збалансованих показників в процес стратегічного розвитку);
❖ розробка системи збалансованих показників (розробка стратегічних цілей, побудова «стратегічної карти», вибір показників, визначення цільових значень, розробка стратегічних заходів);
❖ управління каскадуванням системи збалансованих показників на підприємстві (впровадження системи збалансованих показників на підприємство, побудова системи збалансованих показників для окремих структурних підрозділів підприємства, узгодження систем збалансованих показників, побудованих для підрозділів компанії між собою, забезпечення якості та документування результатів);
❖ забезпечення послідовного використання системи збалансованих показників (інтеграція системи збалансованих показників із системою планування, управління співробітниками за допомогою системи збалансованих показників, інтеграція системи збалансованих показників із системою звітності, поєднання системи збалансованих показників з системою вартісно-орієнтованого управління, узгодження використання Європейської премії з якості та системи збалансованих показників, поєднання системи збалансованих показників із системою ризик-менеджменту, інформаційно-технічна підтримка системи збалансованих показників).

За результатами аналізу підходу до впровадження системи збалансованих показників в управління підприємствами, що запропонований фахівцями компанії Horvath & Partners, можна зробити висновок про наявність в ньому внутрішньої неузгодженості. Зміст даної неузгодженості полягає, з одного боку, в орієнтації процесу впровадження системи збалансованих показників на планування (про що свідчить зміст третього етапу впровадження, а саме розробка системи збалансованих показників), з іншого – у більш широкій його спрямованості не тільки на планування, а й на управління співробітниками, систему звітності, ризик-менеджмент та інше (відповідно до змісту п’ятого етапу впровадження системи збалансованих показників – забезпечення послідовного використання системи збалансованих показників).

Не містить принципових відмінностей від підходу до впровадження ключових показників діяльності розробленого компанією Horvath & Partners, підхід, запропонований Д. Парментером [451]. Дослідник пропонує більш деталізований перелік етапів впровадьження системи ключових показників діяльності в діяльність суб’єктів бізнесу, а також вважає обов’язковим реалізацію етапу прийняття принципового рішення вищого менеджменту про впровадження даного інструменту.

Слід зазначити, що жодний із досліджених підходів до впровадження системи збалансованих показників в управління суб’єктами

підприємництва не може бути в існуючому вигляді застосований до торговельних мереж в умовах контролінгу в управлінні, оскільки, по-перше, вони не узгоджуються із структурно-логічною послідовністю впровадження контролінгу в управління торговельними мережами, дублюють її певні етапи, а по-друге, не враховують особливості господарської діяльності та управління в суб'єктах мережевої торгівлі.

Структурно-логічна послідовність впровадження контролінгу в управління торговельними мережами, разом з етапом обґрунтування системи ключових показників-індикаторів, включає етапи: створення служби контролінгу, започаткування проведення освітньо-роз'яснювальної роботи, проведення вхідної діагностики, розробки пропозицій щодо удосконалення управління, створення комплексної системи інформаційного забезпечення, формування пакета внутрішньої звітності, розробки та затвердження внутрішньокорпоративних регламентів, проведення тестування результатів впровадження, розробки коригуючих заходів відповідних етапів впровадження контролінгу в управління торговельною мережею, введення в дію та інші. Отже, впровадження системи ключових показників діяльності торговельних мереж є одним з етапів впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу, а його підетапи, задля забезпечення найбільшої ефективності процесу впровадження, не повинні дублюватися.

Підсумовуючи викладене, а також враховуючи особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами, можна зробити висновок , що процес розробки та впровадження системи ключових показників діяльності повинен бути складовою структурно-логічної послідовності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами і передбачати послідовну реалізацію таких підетапів:

- встановлення факторів, що здійснюють суттєвий вплив на результати господарської діяльності торговельної мережі, дані про які є основою інформаційних потреб менеджерів для забезпечення найбільшого рівня ефективності управління на всіх рівнях;
- кількісна інтерпретація визначених факторів, необхідна для спрощення контролю та оцінки їх стану, тобто для безпосередньої розробки ключових показників (індикаторів) торговельної мережі;
- обґрунтування системи ключових показників діяльності торговельної мережі відповідно до визначених раніше вимог;
- каскадування системи ключових показників діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, визначення менеджерів (керівників центрів фінансової відповідальності) торговельної мережі, відповідальних за певні ключові показники.

У графічному вигляді склад та послідовність реалізації підетапів розробки та впровадження системи ключових показників діяльності, як складової структурно-логічної послідовності впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва наведено на рис. 5.3.

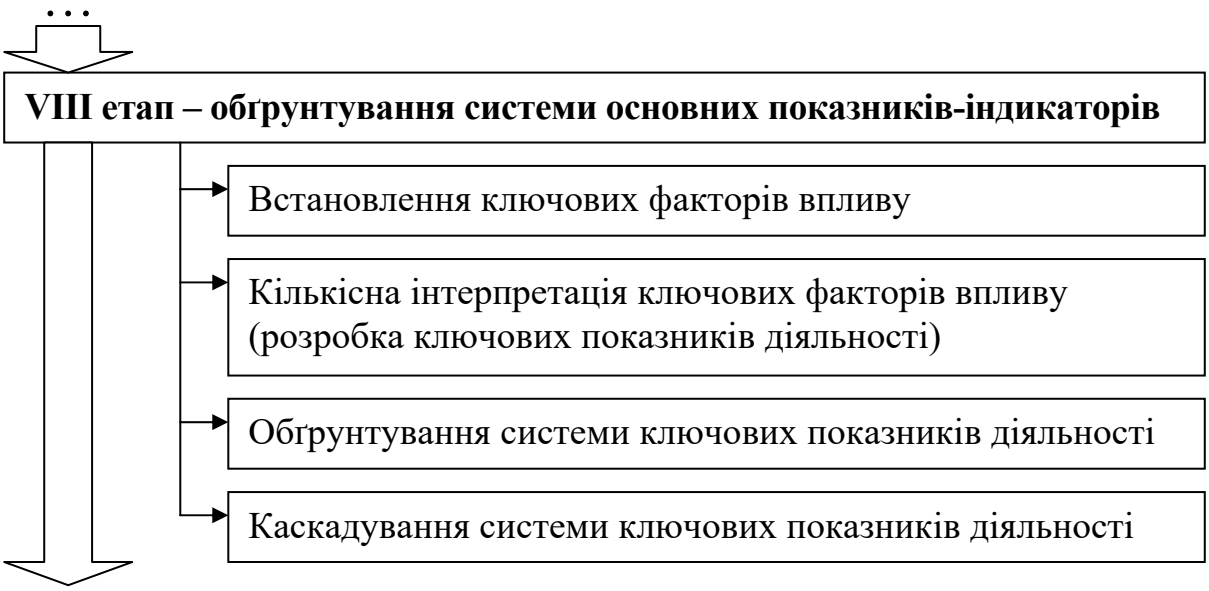


Рис. 5.3. Основні підетапи процесу обґрунтування системи основних показників-індикаторів діяльності структурно-логічної послідовності впровадження контролінгу

Всі інші заходи з впровадження системи ключових показників діяльності торговельної мережі, реалізація яких необхідна для ефективного функціонування такої системи (проведення вихідного аналізу, інтеграція з усіма функціями управління, коригування системи інформаційного забезпечення, проведення роз'яснювальної роботи, автоматизація, апробація і коригування системи та інші), в умовах інтеграції з процесом впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва повинні бути реалізовані в ході практичного втілення останнього.

За результатами впровадження системи ключових показників діяльності торговельної мережі повинна бути розроблена *ієрархічна система індикаторів*, що відповідають встановленим вимогам та дозволяють підвищити якість управління та контролінгу. Основою розробки даної системи науковцями є різні принципи. Так, Н.П. Шульга [39, 452] пропонує в цьому процесі спиратись на *рівні управління суб'єктом господарювання*.

Враховуючи вищевикладене, а також враховуючи особливості господарювання, контролінгу та управління торговельними мережами, вимоги до системи ключових показників діяльності, можна запропонувати авторський підхід до *побудови системи ключових показників* діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

Перелік основних типових показників діяльності торговельних мереж та їх каскадування

Цілі управління	Рівні управління	Елементи організаційної структури торговельної мережі	Основні показники за проекціями фінансово-господарської діяльності торговельної мережі та їх каскадування			
			фінанси	ринок та клієнти	внутрішні бізнес-процеси	навчання та інновації
Ключові показники діяльності торговельної мережі (Стратегічні індикатори) (забезпечують збалансоване урахування інтересів усіх зацікавлених в діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва осіб)						
Стратегічні цілі	Власники, менеджери вищої ланки	Організаційні структури, що представляють власників (загальні збори, наглядова рада та ін.), головний офіс	1. Рівень задоволення власників; 2. Ринкова вартість; 3. Рентабельність власного капіталу; 4. Чистий грошовий потік; 5. Рівень капіталізації прибутку; 6. Рівень виплат із прибутку власникам; 7. Рентабельність реалізації; 8. Фінансовий стан та ін.	1. Рівень задоволення покупців; 2. Частка ринку; 3. Рівень конкурентоспроможності; 4. Структура сегментів фінансово-господарської діяльності; 5. Рівень розвитку клієнтської бази та ін.	1. Рівень задоволення постачальників, 2. Рівень задоволення інших контрагентів; 3. Ефективність бізнес-процесів; 4. Якість товарів та послуг; 5. Фондовіддача; 6. Продуктивність праці; 7. Обсяг товарообороту; 8. Забезпеченість товарними ресурсами та ін.	1. Рівень задоволення співробітників; 2. Рівень впровадження інновацій; 3. Плинність кадрів; 4. Рівень кваліфікації; 5. Рівень корпоративної культури; 6. Внутрішній клімат в колективі; 7. Рівень використання інформаційних технологій та ін.

Продовження табл. 5.2

Цілі управління	Рівні управління	Елементи організаційної структури торговельної мережі	Основні показники за проекціями фінансово-господарської діяльності торговельної мережі та їх каскадування			
			фінанси	ринок та клієнти	внутрішні бізнес-процеси	навчання та інновації
Показники діяльності торговельної мережі II рівня (Тактичні індикатори)						
Тактичні цілі	Менеджери вищої ланки, менеджери бізнес-об'єктів	Головний офіс, елементи торговельної мережі (магазини, оптові бази, централізовані склади, транспортні підрозділи, допоміжні виробництва та ін.)	1. Сума чистого прибутку; 2. Рентабельність активів; 3. Рентабельність реалізації; 4. Вхідний грошовий потік; 5. Вихідний грошовий потік; 6. Фінансовий ліверидж; 7. Забезпеченість власними коштами; 8. Структура капіталу; 9. Рівень платоспроможності; 10. Рівень ліквідності; 11. Рівень фінансової автономії; 12. Страховий запас готівки та ін.	1. Кількість скарг покупців; 2. Кількість покупок; 3. Кількість відвідувань; 4. Чисельність постійних покупців; 5. Кількість нових покупців; 6. Кількість втрачених покупців; 7. Витрати на маркетинг; 8. Відповідність товарного асортименту попиту; 9. Обсяги акційного продажу товарів; 10. Обсяги надання додаткових послуг та ін.	1. Оборотність активів; 2. Швидкість обертання товарних запасів; 3. Швидкість обертання товарної кредиторської заборгованості; 4. Швидкість обертання іншої кредиторської заборгованості; 5. Середня вартість торгового обладнання; 6. Страховий запас товарів; 7. Кількість постійних постачальників; 8. Умови закупівлі товарів; 9. Умови розрахунків за товари та ін.	1.Зацікавленість працівників у результатах діяльності; 2.Рівень соціально-психологічної напруги в колективі; 3.Рівень мотивації персоналу; 4.Кількість постійних співробітників; 5.Кількість звільнених співробітників; 6.Кількість нових співробітників; 7.Кількість заходів спрямованих на підвищення кваліфікації та ін.

Закінчення табл. 5.2

Цілі управління	Рівні управління	Елементи організаційної структури торговельної мережі	Основні показники за проекціями фінансово-господарської діяльності торговельної мережі та їх каскадування			
			фінанси	ринок та клієнти	внутрішні бізнес-процеси	навчання та інновації
Показники діяльності торговельної мережі ІІІ рівня (Оперативні індикатори)						
Оперативні цілі	Менеджери бізнес-об'єктів, керівники бізнес-підрозділів	Елементи торговельної мережі (магазини, оптові бази, централізовані склади, транспортні підрозділи, допоміжні виробництва та ін.), торгові відділи та секції, служба доставки, кулінарія, склади, підрозділ передпродажної підготовки та ін.	1. Витрати обігу; 2. Виручка від реалізації; 3. Середня сума власного капіталу; 4. Середня сума позикового капіталу; 5. Середня сума кредиторської заборгованості; 6. Середня сума дебіторської заборгованості; 7. Витрати на формування товарних запасів; 8. Витрати на матеріали; 9. Рівень торгівельної надбавки; 10. Амортизаційні відрахування; 11. Кількість проданих товарів та ін.	1. Витрати на рекламу; 2. Сума наданих знижок; 3. Витрати на інші дисконтні програми; 4. Витрати на надання додаткових послуг; 5. Асортимент товарів; 6. Обсяги продажу з відстроченням платежу; 7. Норма попередньої оплати за поставлені товари; 8. Витрати на проведення корпоративних заходів для постійних покупців; 9. Диференційованість цін та ін.	1. Нестачі в межах норм природного убутку; 2. Кількість торговельного персоналу; 3. Термін оп-лати поставлених на підприємство товарів; 4. Обсяг поставки товарів; 5. Середня сума кредиторської заборгованості; 6. Одноденний обсяг реалізації; 7. Термін поставки товарів; 8. Час на транспортування; 9. Час на передпродажну підготовку; 10. Час на обслуговування одного покупця та ін.	1. Участь персоналу у прибутках; 2. Рівень оплати праці; 3. Обсяги преміювання; 4. Обсяги стягнень; 5. Кількість тренінгів для персоналу; 6. Надбавки за кваліфікацію; 7. Кількість корпоративних заходів для персоналу; 8. Витрати на упередження конфліктів в колективі; 9. Надбавки за використання інноваційних підходів в роботі та ін.

Слід зазначити, що наведений перелік основних показників діяльності торговельних мереж не є універсальним. Певний суб'єкт в ході впровадження контролінгу в управління повинен забезпечити розробку індивідуальної системи ключових показників діяльності, характерної саме для цієї торговельної мережі. На склад та структуру системи ключових показників впливають такі основні фактори, як спеціалізація, вид торгівлі, контингент споживачів, на яких орієнтується мережа та інше.

Конкретизувати причинно-наслідкові взаємозв'язки між певними ключовими показниками торговельної мережі допомагає стратегічна карта, що являє собою інструмент, який забезпечує створення логікних взаємозв'язків між певними стратегічними цілями діяльності торговельної мережі, а також дозволяє усвідомити кожному менеджеру та співробітнику суб'єкта мережевого торговельного бізнесу зміст стратегії та свою роль в забезпеченні її реалізації. Стратегічна карта торговельної мережі в узагальненому вигляді представлена на рис. 5.4.

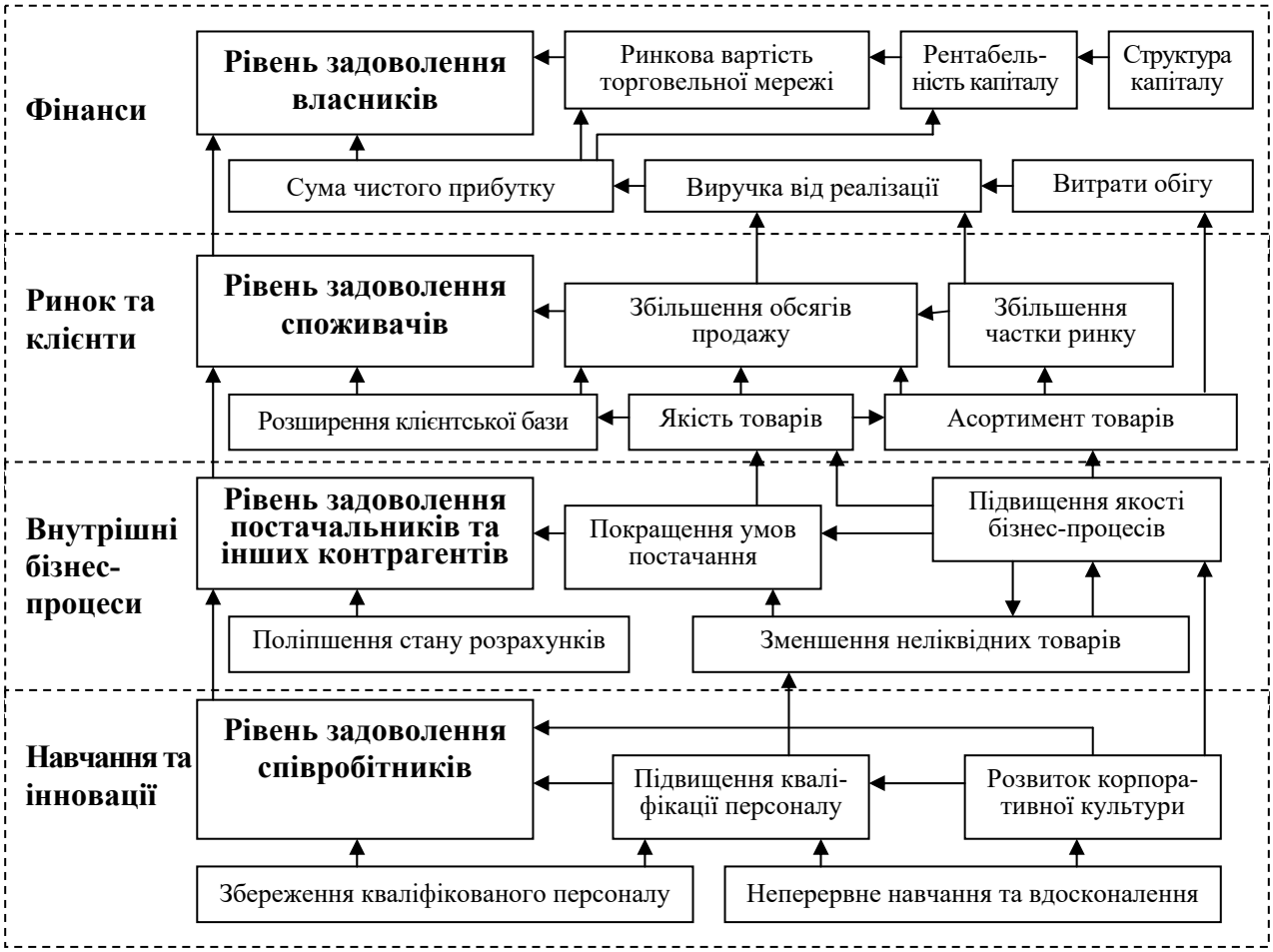


Рис. 5.4. Типова стратегічна карта торговельної мережі

Перелік основних показників діяльності торговельних мереж і узагальнена типова стратегічна карта не є універсальними, Для впровадження у практичну діяльність вони мають бути індивідуальними для конкретного суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та враховувати особливості господарської діяльності, зовнішнього середовища, управління та інше. Стратегічні карти можуть розроблятися і для певних структурних підрозділів торговельної мережі, завдяки чому їх менеджери матимуть можливість встановлювати причинно-наслідкові зв'язки між показниками, за виконання яких вони відповідають.

Предметом вивчення при дослідження проблеми формування ключових показників в світлі концепції контролінгу повинен стати і порядок роботи контролерів з ними. На нашу думку, внутрішній процес роботи служби контролінгу з ключовими показниками діяльності торговельної мережі повинен включати наступні етапи:

• *перший* – порівняння стратегічних планових та фактичних показників діяльності торговельної мережі по ключових показниках діяльності вищого рівня, що характеризують стан виконання стратегії суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;

• *другий* – встановлення причин виявлених відхилень, дослідження всіх рівнів системи ключових показників діяльності торговельної мережі з метою виявлення індикаторів, що не були спроможні вчасно сигналізувати про відхилення фактичних параметрів господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;

• *третій* – вироблення рекомендацій щодо коригування системи ключових показників діяльності торговельної мережі.

Слід зазначити, що реалізація наведених етапів роботи служби контролінгу з системою ключових показників діяльності торговельної мережі повинна відбуватися за підсумками циклу стратегічного контролінгу, оскільки передбачає проведення достатньо складної роботи, що потребує значних витрат часу. Перегляд системи ключових показників діяльності за підсумками реалізації циклу тактичного контролінгу доцільно проводити в окремих випадках коли мають місце значні відхилення планових показників від фактичних та не можливо встановити за допомогою факторних взаємозв'язків причини виявлених відхилень.

Отже, розроблена система ключових показників діяльності торговельної мережі, як і будь-якого підприємства, не є сталою. Вона має постійно вдосконалюватися та змінюватися відповідно до зміни умов внутрішнього і зовнішнього середовища. Цим за безпечуватиметься високий рівень актуальності контролінгової звітності та висновків служби контролінгу для вирішення управлінських завдань.

Результатами проведеного аналізу свідчать про те, що система збалансованих показників впливає на організацію та функціонування таких елементів контролінгу в управлінні торговельними мережами:

- ✓ пропозиції щодо формування цілей для недопущення протиріч між ними;
- ✓ побудова системи звітності контролінгу;
- ✓ рекомендації щодо організації управлінського обліку;
- ✓ особливості розробки планів (бюджетів) торговельної мережі;
- ✓ створення фінансової та відповідне коригування організаційної структури;
- ✓ формування системи мотивації персоналу;
- ✓ обґрунтування методів контролю за досягнення стратегічних цілей та інше.

Зволікання з впровадженням в практичну діяльність вітчизняних підприємств ключових показників діяльності, як важливого інструменту контролінгу, спричинено рядом факторів, які, зокрема, наведені в роботі К. Чупрова [448]. Отже, основними чинниками, що стримують впровадження ключових показників діяльності суб'єктів бізнесу є:

- ✓ відсутність на більшості підприємств формалізованих стратегій;
- ✓ значний рівень спротиву з боку персоналу підприємств;
- ✓ непослідовність власників та менеджерів у ході реалізації проекту;
- ✓ різна спрямованість цілей реалізації проекту у власників та працівників;
- ✓ ймовірність порушення конфіденційності комерційної інформації;
- ✓ відсутність готових інформаційних продуктів для автоматизації;
- ✓ користувачами системи є виключно власники та топ-менеджери.

Дослідження проблеми формування системи ключових показників діяльності торговельних мереж, як складової концепції контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу засвідчує, що ця система показників є основою для реалізації всіх функцій управління, а також для функціонування системи контролінгу. *Система ключових показників діяльності торговельних мереж є основою розробки стратегічних цілей, формування системи планів, організації, мотивації та контролю їх виконання.*

З рахуванням ключових показників діяльності повинна бути розроблена система інформаційного забезпечення контролінгу, обґрунтовані рекомендації щодо формування фінансової структури та реінжинірингу організаційної структури торговельних мереж, готуватися внутрішня управлінська звітність служби контролінгу.

Дослідженню порядку функціонування елементів механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами з урахуванням принципів розробленої системи ключових показників діяльності будуть присвячені наступні розділи дослідження.

Висновки до розділу 5

Показники діяльності торговельних мереж – це абсолютні та відносні величини, що дозволяють в кількісно представити стан соціально-економічної системи суб'єкта мережевого торговельного підприємництва і є основою для реалізації як саме управлінських функцій (стратегічне, тактичне, оперативне планування; організування; мотивування; попередній, поточний та наступний аналіз і контроль господарської діяльності мережі), так і всіх функцій контролінгу.

Система ключових показників діяльності торговельних мереж – сукупність взаємопов'язаних основних даних, які відповідають певним вимогам і характеризують стан соціально-економічної системи торговельної мережі та головних (для даного суб'єкта) факторів зовнішнього середовища. Ця система дозволяє виявити фактори (індикатори), що впливають на ті чи інші зміни у господарській діяльності торговельної мережі та кількісно оцінити їх вплив.

Можливо визначити три етапи розвитку основних підходів до визначення ключових показників діяльності: показники діяльності (не пов'язуються між собою, що не дає можливості в повній мірі ефективно оцінювати діяльність підприємства та оцінювати його розвиток); системи показників діяльності (являють собою структуровані багаторівневі системи значної кількості показників на вершині яких знаходиться один або декілька ключових); системи показників розвитку.

Під системою збалансованих показників торговельної мережі слід розуміти систему індивідуальних показників фінансово-господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що дозволяє виразити його місію та стратегічні завдання в конкретні кількісні показники визначені в розрізі основних проекцій бізнесу: фінанси, ринки та клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та інновації, забезпечуючи таким чином, збалансоване врахування всіх осіб, які зацікавлені в подальшому функціонуванні торговельної мережі: власників, покупців, постачальників та інших контрагентів, персоналу.

Впровадження ключових показників ефективності та системи збалансованих показників у практичну діяльність суб'єктів мережевого торговельного бізнесу забезпечить умови для перетворення їхніх стратегій з набору неконкретних цілей на структурований комплекс конкретних показників, які визначають основні параметри діяльності торговельної мережі в цілому та її елементів. Розробка ключових показників ефективності та створення системи збалансованих показників у мережах дозволяє службі контролінгу належним чином здійснювати підтримку планування, організування, мотивування та

контролювання господарської діяльності в усіх організаційних структурах, на усіх рівнях управління та за усіма напрямами діяльності.

Процес розробки та впровадження системи ключових показників діяльності повинен бути складовою структурно-логічної послідовності впровадження контролінгу в управління і передбачати послідовну реалізацію таких підетапів: встановлення факторів, що здійснюють суттєвий вплив на результати господарської діяльності торговельної мережі, дані про які є основою інформаційних потреб менеджерів для забезпечення найбільшого рівня ефективності управління на всіх рівнях; кількісна інтерпретація визначених факторів, необхідна для спрощення контролю та оцінки їх стану, тобто для безпосередньої розробки ключових показників (індикаторів); обґрунтування системи ключових показників діяльності торговельної мережі відповідно до визначених раніше вимог; каскадування системи ключових показників діяльності торговельної мережі, визначення менеджерів (керівників центрів фінансової відповідальності) торговельної мережі, відповідальних за певні ключові показники.

За результатами впровадження системи ключових показників діяльності торговельної мережі повинна бути розроблена ієрархічна система індикаторів, що відповідають встановленим вимогам та дозволяють підвищити якість управління та контролінгу.

Конкретизувати причинно-наслідкові взаємозв’язки між певними ключовими показниками торговельної мережі допомагає стратегічна карта, що являє собою інструмент, який забезпечує створення логічних взаємозв’язків між певними стратегічними цілями діяльності, а також дозволяє усвідомити кожному менеджеру та співробітнику зміст стратегії та свою роль в забезпеченні її реалізації.

Внутрішній процес роботи служби контролінгу з ключовими показниками діяльності торговельної мережі повинен включати наступні етапи: порівняння стратегічних планових та фактичних показників діяльності торговельної мережі по ключових показниках діяльності вищого рівня, що характеризують стан виконання стратегії; встановлення причин виявлених відхилень, дослідження всіх рівнів системи ключових показників діяльності з метою виявлення індикаторів, що не були спроможні вчасно сигналізувати про відхилення фактичних параметрів господарювання; вироблення рекомендацій щодо коригування системи ключових показників діяльності торговельної мережі.

Розділ 6
МІСЦЕ КОНТРОЛІНГУ В ПРОЦЕСІ ПЛАНУВАННЯ І КОНТРОЛЮ

6.1. Цілевизначення та планування в контролінгу

Після дослідження проблем розробки та обґрунтування системи ключових показників діяльності торговельних мереж доцільно переходити до висвітлення ролі та місця контролінгу в ході цілевизначення та планування діяльності суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, які, на думку багатьох дослідників [453], є найважливішими елементами управління будь-якими суб'єктами господарювання, також одними з ключових етапів впровадження та реалізації механізму контролінгу [379, 405, 407], зокрема в управлінні торговельними мережами.

На необхідності формування системи цілей суб'єкта підприємницької діяльності наголошують більшість науковців та практиків [454, 455], які також вказують на її тісний зв'язок із системою збалансованих показників.

Ціллю, на думку Р.Л. Дафта [456], є бажаний майбутній стан якого хоче досягти організація. Значення цілей визначається тим, що кожна організація існує заради певного результату, а цілі, з одного боку, дозволяють конкретизувати його, а з іншого, довести інформацію до співробітників та суспільства.

Таким чином, *під цілями торговельної мережі в умовах контролінгу* слід розуміти сформульовані якісно та кількісно характеристики майбутнього бажаного результату функціонування суб'єкта мережевого торговельного підприємництва на досягнення яких повинна бути спрямована діяльність торговельної мережі в цілому та усіх її структурних підрозділів.

За результатами дослідження ряду наукових праць вітчизняних та зарубіжних науковців [457, 458, 459] можливо визначити перелік завдань, які виконують цілі для забезпечення ефективного управління торговельними мережами в умовах контролінгу:

- цілі об'єднують зусилля всіх членів трудового колективу торговельної мережі в напрямку реалізації місії та забезпечення зростання та експансію на нові ринки суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його структурних підрозділів;

- правильне обґрунтування цілей торговельної мережі повинно сприяти підвищенню ефективності реалізації планової функції управління торговельною мережею в цілому;
- цілі повинні бути ефективним інструментом мотивації менеджерів та іншого персоналу торговельної мережі, тобто встановлені та доведені до кожного відповідального працівника суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та усіх його структурних підрозділів повинні спонукати працювати більше, особливо в тому випадку коли досягнення цілі передбачає отримання певної винагороди;
- цілі повинні забезпечувати функціонування ефективного механізму оцінки та контролю діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його структурних підрозділів, тобто якість функціонування торговельної мережі може бути оцінена в термінах рівня досягнення затвердженої системи цілей.

Е.А. Уткін, І.В. Миринюк [52] зазначають, що основна концепція контролінгу включає визначення цілей, управління цілями та досягнення цілей. В ході цілевизначення контролінг повинен забезпечити ефективне функціонування стратегічного планування, передбачення реального стану підприємства на ринку в майбутньому, а також узгодження стратегічного та оперативного рівнів менеджменту. Таким чином, в ході підтримки контролінгом діяльності менеджера в сфері визначення цілей діяльності торговельної мережі, контролери повинні брати участь: формування філософії, бачення, іміджу та місії діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, а також процесу встановлення конкретних цілей, у вигляді конкретних кількісних та якісних показників.

Управління цілями, на думку Е.А. Уткіна, І.В. Миринюка, включає пошук «вузьких місць» в роботі підприємства, аналіз відхилень від наміченої стратегічної програми, а також своєчасне коригування цілей у відповідності до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі суб'єкта господарювання. Контролінг в ході підтримки процесу реалізації цілей торговельної мережі повинен забезпечити ефективність функціонування оперативного менеджменту, сприяти його тісному зв'язку з стратегічним та оперативним рівнями управління, пропонувати власникам та курівництву суб'єкта мережевого торговельного підприємництва ефективні методи стимулювання персоналу, забезпечувати розробку та впровадження інноваційних підходів до господарювання та інше.

Під цілевизначенням Д. Ямпольська та М. Зоніс [460] пропонують розуміти процес розробки цілей, починаючи від загальних

цілей організації та закінчуючи цілями окремих її підрозділів, за результатами якого утворюється так зване дерево цілей, яке лежить в основі всього процесу планування.

Наголошує на тому, що дерево цілей є системоутворюючим елементом цілевизначення в будь-якому суб'єктів підприємницької діяльності, в тому числі і в торговельних мережах, О. Аванесов [461]. Таку свою думку дослідник обґрунтовує тим, що саме цілевизначення уособлює націленість суб'єкта господарювання на привести усю свою діяльність, на кожному рівні ієрархії управління, на виконання головної цілі.

О.В. Ісаєва [81] зазначає, що в сучасних умовах, які характеризуються нестабільним зовнішнім середовищем, розробка системи цілей суб'єкта господарювання допомагає його менеджерам зменшити рівень невизначеності діяльності, а також надати їй осмисленості.

Оперативні, тактичні та стратегічні цілі підприємства є, як зазначає В.А. Биков [410], так би мовити орієнтирами для оперативного, тактичного та стратегічного контролінгу. Але, роль контролінгу в управлінні підприємством в ході підтримки цілевизначення зводить виключно до встановлення конкретних кількісних та якісних характеристик (підконтрольних показників), які підлягають план-факторному аналізу та виявленню причин відхилень фактичних значень показників від граничних (нормативних, планових) значень.

За результатами аналізу роботи Н.В. Афанасьєвої, Г.Л. Багієва, Г. Лейдинга [462] можливо зробити висновок про те, що встановлення цілей забезпечує підвищення ефективності діяльності в межах раніше встановлених цілей за умов високої гнучкості та швидкого реагування менеджменту на зміни зовнішніх факторів. Схожої точки зору дотримується О.А. Дегтярева [167], яка зокрема зазначає, що успішне управління підприємством можливе виключно в тому випадку, якщо точно заплановані цілі та результати діяльності певного суб'єкта господарювання.

Цілі торговельної мережі повинні мати конкретне кількісне вираження, що дає змогу ефективно контролювати стан їх виконання на всіх рівнях менеджменту. Слід також зазначити, що кожна ціль торговельної мережі повинна відповідати відповідному ключовому показнику.

Система цілей торговельних мереж повинна складатися з двох головних підсистем: цілі торговельної мережі в цілому та цілі окремих її елементів. Цілі торговельної мережі в цілому відображають загальну ідеологію, спрямованість діяльності, а також засади корпоративної культури. В свою чергу, цілі окремих підрозділів

торговельної мережі визначають роль таких підрозділів у досягненні цілей торговельної мережі в цілому, забезпечуючи таким чином отримання синергетичного ефекту.

Як вважають більшість науковців [459, 463], суб'єкти підприємництва, в тому числі торговельні мережі, повинні ставити перед собою та спрямовувати свою діяльність та всіх структурних підрозділів на досягнення трьох основних груп цілей: місії, стратегічних, тактичних та оперативних цілей.

Основними характеристиками ефективного, гармонічного та достатньо деталізованого цілеутворення в торговельних мережах слід вважати:

- *несуперечливість цілей* – всі цілі торговельної мережі повинні бути спрямовані на виконання головної її стратегічної цілі;
- *доповнюваність цілей* – цілі торговельної мережі повинні доповнювати одна одну та сприяти більш ефективному виконанню одна одної та стратегічної цілі суб'єкта мережевого торговельного підприємництва в цілому;
- *глобальність цілей* – система цілей торговельної мережі повинна охоплювати всі напрямки та аспекти господарської діяльності, забезпечуючи координацію всіх підрозділів та бізнес-процесів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва на виконання головної стратегічної цілі;
- *прив'язка цілей до виконавців* – відповідальність за виконання цілі торговельної мережі завдяки механізму їх декомпозиції повинна бути доведена до менеджерів усіх рівнів;
- *колегіальність встановлення цілей* – в ході встановлення та обґрунтування цілей повинні бути враховані думки усіх зацікавлених у їх досягненні менеджерів торговельної мережі.

Як вказує П.Ф. Друкер [226], розроблена система цілей суб'єкта господарювання повинна надати ряд переваг, а саме: упорядкування та зведення усього спектру явищ підприємницької діяльності до невеликої кількості формулювань; перевіряти такі формулювання на практиці; прогнозувати поведінку; оцінювати доцільність рішень ще на етапі їх розробки; дає можливість підприємцю аналізувати свій досвід та, таким чином, підвищувати ефективність роботи. Дослідник зазначає, що всі цілі суб'єкта господарювання доцільно поділяти за ключовими сферами господарської діяльності: ринкове положення, інновації, виробнича потужність, матеріальні та фінансові ресурси, прибутковість, робота та навчання менеджерів, робота рядового персоналу та відносини з ним, зобов'язання перед суспільством. Аналіз даного підходу дозволяє зробити висновок про те, що

агрегуючи визначені П.Ф. Друкером сфери господарської діяльності можливо провести паралель з ключовими проекціями бізнесу, сформульованими Р.С. Капланом, Д.П. Нортоном [435], це ще раз засвідчує правильність твердження про доцільність інтеграції цілевизначення в управлінні торговельними мережами та принципів системи збалансованих показників.

Узагальнюючи напрацювання провідних науковців у сфері цілевизначення в управлінні суб'єктами підприємництва можливо запропонувати наступний перелік вимог яким повинні відповідати цілі торговельних мереж:

- чітка визначеність та вимірність цілей;
- результативність та ефективність цілей;
- здатність бути перевіреними та оціненими;
- обґрунтованість та ранжованість цілей;
- перспективність та проблемність;
- реальність, виконуваність та узгодженість цілей;
- доцільність та своєчасність цілей;
- зрозумілість, повнота та точність формулювання;
- загальна відомість цілей, їх узгодженість та прийняття до виконання;
- наочність та чутливість цілей;
- співставність та взаємозв'язок цілей;
- ієрархічність цілей та їх сумісність для різних підрозділів та видів та напрямків господарської діяльності торговельної мережі;
- несуперечність та неконфліктність цілей;
- гнучкість, здатність до актуалізації та коригування цілей;
- цікавість цілей, їх здатність мобілізувати та стимулювати, а також забезпечувати вмотивованість діяльності торговельної мережі;
- здатність цілей організовувати та координувати діяльність;
- цілі торговельної мережі повинні враховувати цілі всіх зацікавлених в її діяльності осіб;
- відповідати нормам законодавства, моральним суспільним нормам, вимогам внутрішніх статутних та розпорядчих документів торговельної мережі, а також нормам її корпоративної культури та інше.

Контролінг в управлінні торговельними мережами в ході підтримки цілевизначення може використовувати значний арсенал традиційних своїх інструментів. До найважливіших традиційних інструментів контролінгу, що висвітлині в наукових працях з проблем контролінгу [366, 367] та можуть ним активно використовуватися в підтримки цілевизначення можливо віднести такі:

- *ABC аналіз* – для встановлення пріоритетності цілей та задач діяльності торговельних мереж;
- *Система збалансованих показників* – для визначення ключових показників та розробки по ним цілей діяльності торговельної мережі, визначення причинно-наслідкових зв'язків між цілями різних рівнів управління;
- *Аналіз конкуренції* – дозволяє регулярно проводити аналіз конкуренції та відповідним чином визначати цілі торговельної мережі шляхом порівняння своєї мережі з найважливішими конкурентами, включаючи лідерів ринку;
- *Крива життєвого циклу* – дозволяє визначати цілі діяльності торговельної мережі з урахуванням фаз кривої життєвого циклу;
- *Аналіз потенціалу* – дозволяє встановлювати цілі діяльності торговельної мережі з урахуванням результатів оцінки її потенціалів;
- *Управління якістю* – дозволяє розробляти цілі діяльності торговельної мережі з урахуванням принципів системи менеджменту якості та інші інструменти.

Досить складним в управлінні торговельними мережами є обґрунтування системи стратегічних цілей їх діяльності, що обумовлено певним рівнем невизначеності впливу факторів зовнішнього середовища в майбутньому. Отже, одним з напрямків функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами в таких умовах є формування методичного інструментарію обґрунтування стратегічних цілей.

На нашу думку, в ході підтримки контролінгом процесу обґрунтування стратегічних цілей діяльності торговельної мережі доцільно використовувати сучасний метод аналізу ієрархій, що вперше був запропонований Т. Сааті [81]. Сутність даного методу полягає у підтримці процесу прийняття стратегічних рішень завдяки ієрархічному структуруванню завдань та оцінки альтернативних рішень, відображаючи звичайний хід людського мислення, а також використовуючи чіткі математичні моделі та психологічні обґрунтування. Завдяки можливості за допомогою метода аналізу ієрархій встановити у кількісному вираженні рівень прийнятності тієї чи іншої стратегічної альтернативи діяльності торговельної мережі, підвищується обґрунтованість та адекватність її стратегічних цілей.

Узагальнюючи по передні наукові розробки, а також враховуючи особливості фінансово-господарської діяльності торговельних мереж, можливо запропонувати таку послідовність реалізації на практиці методу аналізу ієрархій:

- формування набору стратегічних альтернатив;
- обґрунтування критеріїв оцінки стратегічних альтернатив;
- побудова ієрархії стратегічних альтернатив торговельної мережі;
- формування матриці парних порівнянь для рівня критеріїв оцінки альтернативних стратегій;
- формування матриці парних порівнянь альтернатив;
- розрахунок векторів пріоритетів сформованих матриць та їх нормалізованих оцінок;
- оцінка однорідності матриць ієрархії;
- розрахунок глобальних пріоритетів стратегії;
- встановлення орієнтирів стратегії.

Завдяки послідовній реалізації всіх етапів методу аналізу ієрархій менеджериторговельної мережі матимуть змогу керуватися в своїй діяльності науково обґрунтованими стратегічними цілями, які доцільно покладати в основу розробки стратегії суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Систематична розробка цілей для торговельної мережі в цілому та її певних структурних підрозділів дозволяє систематизувати процес управління та підвищити результативність діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Забезпечити ефективну розробку цілей для усіх структурних підрозділів торговельної мережі дозволяє сучасна концепція системи управління по цілям (або цільове управління) (Management by Objectives (MBO), яка була вперше запропонована П. Друкером [464].

Сутність концепції системи управління по цілям в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва полягає у систематизації процесу управління за рахунок визначення цілей та формування загального бачення цілей, надає можливість проводити ефективну оцінку господарської діяльності торговельної мережі, орієнтує діяльність усіх її структурних підрозділів на єдиний результат.

За результатами аналізу роботи С.П. Робінса та Д.А. ДеЧенцо [465] можливо зробити висновок про те, що управління по цілям дозволяє налагодити процес визначення специфічних цілей діяльності спільно підлеглими та їхніми керівниками, стан досягнення цілей постійно контролюється, цілі можуть періодично коригуватися, а винагороди розподіляються на основі результатів проведеного аналізу та контролю.

Механізм управління по цілям в торговельній мережі повинен складатися, на думку О. Ветлужских [464], з таких елементів: визначення цілей торговельної мережі в цілому, обґрунтування цілей для

бізнес-об’єктів суб’єкта мережевого торговельного бізнесу, деком позиція цілей до рівня певних підрозділів, відділів, менеджерів, співробітників. Недолік даного підходу, на нашу думку, полягає у відокремленості цілевизначення від планування, що в значній мірі знижує якість виконання встановлених цілей та завдань торговельної мережі.

Виправляють даний недолік Ю.В. Зорін, В.Т. Яригін, С.Л. Олександров [466], які вважають, що управління по цілям це процес що складається з низки таких етапів: розробка стислого та зрозумілого формулювання цілей; розробка та реалізація планів їх досягнення; систематичний контроль та вимірювання стану виконання планових завдань; прийняття коригуючи заходів для досягнення планових результатів.

Незважаючи на те, що даний підхід є досить вдалим в практику діяльності торговельних мереж він не може бути прямо впроваджений, а потребує певної адаптації відповідно до специфіки господарювання певного суб’єкта мережевого торговельного бізнесу.

Згідно з концепцією системи управління за цілями всі цілі і завдання торговельної мережі, я також цілі та задачі усіх її підрозділів, відділів, менеджерів та співробітників групуються за принципом SMART (за першими літерами слів Specific, Measurable, Achievable, Result-oriented, Time-based). Згідно із згаданим вище принципом, цілі і задачі відносяться до таких груп:

- Specific – специфічні для торговельної мережі, бізнес-об’єкту, підрозділу, відділу, менеджера або співробітника;
- Measurable – вимірювані;
- Achievable – досягаємі, реалістичні;
- Result-oriented – орієнтовані на результат;
- Time-based – обмежені строком виконання.

Для спрощення роботи певного менеджера або співробітника торговельної мережі для кожного з них доцільно визначити від 3 до 5 цілей або завдань, яким присвоюється певний рівень пріоритетності (вагомості), а також визначаються критерії оцінки рівня виконання, що пов’язуються з системою стимулювання трудового колективу суб’єкта мережевого торговельного бізнесу.

За результатами проведеної роботи для кожного менеджера та ключового співробітника торговельної мережі розробляється таблиця цілей. Приклад типової форми таблиці цілей менеджера бізнес-об’єкту торговельної мережі наведено в таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

Типова форма таблиці цілей менеджера бізнес-об'єкта торговельної мережі

№ пор.	Основні цілі	Коефіцієнт вагомості	Цільове (планове) значення	Фактичне значення	Рівень виконання, %	Результат виконання для застосування системи стимулювання, %
1	2	3	4	5	6=5/4	7=3*6
1.	Виконання плану реалізації товарів	0,50			95	47,50
2.	Якість товарів	0,20			110	22,00
3.	Асортимент	0,10			80	8,00
4.	Кількість рекламацій	0,10			98	9,80
5.	Задоволеність колективу	0,10			120	12,00
	Разом	**1,00**	**Рівень стимулювання, %**			**99,30**

При розробці цілей торговельної мережі слід враховувати дію обмежень, які сучасні дослідники [461] пропонують поділяти на три групи:

- *ринкові обмеження* – є досить м'якими та використовуються для розрахунку ємності ринку, частки ринку, а також інших показників;
- *обмеження вибору постачальників* – є порівняно жорсткими обмеженнями та стосуються визначення суб'єктів господарювання, або структурних підрозділів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, з якими доцільно укладати договірні відносини для постачання товарів належної якості та прийнятної для торговельної мережі закупівельної ціни;
- *внутрішні обмеження* – як і обмеження у виборі постачальників є достатньо жорсткими та пов'язані з обсягами торговельних та складських площ, наявністю кваліфікованого персоналу та інше;
- *часові обмеження* – обмеження періоду часу, протягом якого повинні бути досягнуті певні цілі.

Узагальнюючи напрацювання у сфері формування процесу встановлення цілей, можливо зробити висновок про те, що процес цілевизначення як основний елемент управління торговельними мережами повинен складатися з реалізації таких основних етапів:

- ідентифікація зацікавлених в діяльності торговельної мережі осіб;
- визначити запити та очікування таких зацікавлених осіб;

- визначити об’єкти управління щодо яких встановлюються цілі;
- декомпозиція об’єктів управління до окремих їх складових;
- визначення цілей, які необхідно реалізувати для задоволення очікувань зацікавлених в діяльності торговельної мережі осіб;
- розробка конкретної кількісної інтерпретації визначених цілей торговельної мережі в розрізі ключових показників діяльності;
- оцінка відповідності розробленої системи цілей торговельної мережі головній її стратегічній цілі;
- коригування, у разі необхідності, розробленої системи цілей («дерева цілей») торговельної мережі;
- декомпозиція цілей торговельної мережі за окремими менеджерами та ключовими співробітниками;
- формування стратегічних карт для менеджерів вищої ланки торговельної мережі та керівників структурних підрозділів;
- обґрунтування критеріїв оцінки ефективності виконання торговельною мережею в цілому та її підрозділами системи цілей.

За результатами аналізу ряду праць вітчизняних та зарубіжних науковців [378, 456], можливо наступну ієрархічну систему цілей торговельної мережі:

- *місія* – визначає у загальному вигляді основні цінності, намагання та причини господарювання, відмінності від інших суб’єктів господарювання (охоплює значний проміжок часу, як правило від десяти років);
- *бачення* – визначає кінцевий результат функціонування торговельної мережі, якого намагаються досягти її власники та менеджери вищого рівня за підсумками досить тривалого (від десяти років) проміжку часу;
- *стратегічні (довгострокові, офіційні, формальні) цілі* – загальні твердження, що описують стан підприємства у майбутньому, відносяться не до конкретних підрозділів, а до торговельної мережі в цілому (охоплюють проміжок часу від трьох до п’яти років);
- *тактичні (середньострокові) цілі* – відображають результати, яких повинна досягти як торговельна мережа в цілому, так і її певні структурні підрозділи для виконання стратегічних цілей (охоплюють проміжок часу від одного до трьох років);
- *оперативні (короткострокові) цілі* – відображають конкретні результати, яких повинні досягти відділи, бізнес-об’єкти та інші підрозділи торговельної мережі для досягнення встановлених тактичних цілей (охоплюють проміжок часу від одного або кількох місяців до одного року).

Після обґрунтування системи цілей діяльності торговельної мережі постає проблема забезпечення ефективної їх реалізації в

динамічних умовах зовнішнього та внутрішнього середовища. Успішне вирішення даного завдання відбувається завдяки створеній на відповідному рівні системі інтегрованого планування. З такою думкою погоджуються ряд вітчизняних та зарубіжних науковців, серед них В. Анташов [467], Л.С. Головкова [468] та інші.

І.В. Миринюк [469], Л.В. Нападовська [470] та інші вказують на тісний взаємозв'язок між процесом визначення цілей суб'єктів господарювання та плануванням. На думку дослідниці, з якою слід погодитися, процес планування починається з вибору та обґрунтування цілей підприємства та продовжується розробкою заходів, які слід реалізувати для їх досягнення.

Про тісний взаємозв'язок цілевизначення та планування в управлінні суб'єктами господарювання можливо зробити висновок за результатами аналізу роботи Н.Л. Бондар, О.В. Васюхіна, А.А. Голубєва, В.І. Подлєсних [471]. Дослідники зокрема запропонували такі складові процедури внутрішньо фірмового планування: постановка задач (побудова дерева цілей), розробка планів (складання спеціальних планів зі складання кожної цілі окремо), складання бюджетів (балансування певного виду ресурсів з потребами в них), конкретизація планів (розробка конкретних заходів з реалізації планів).

Досить вдале визначення плануванню дали автори підручника «Економіка та організація діяльності торговельного підприємства» [218]. Так, під плануванням дослідники пропонують розуміти особливу форму діяльності, спрямовану на розробку та обґрунтування програми економічного розвитку підприємства та його структурних підрозділів на певний календарний період у відповідності з ціллю його функціонування та ресурсним забезпеченням. З цього можливо зробити висновок про те, що цілевизначення, як вважають автори, не є складовою процесу реалізації планової функції управління суб'єктами господарювання. Але далі, у вказаній роботі наводиться перелік етапів планування, до складу яких, зокрема входить визначення кінцевих та проміжних цілей. З викладеного можливо зробити висновок про те, що ефективна реалізація планової функції в управлінні торговельними мережами повинна включати в себе як процес цілевизначення, так і, безпосередньо, планування.

Підсумовуючи викладене, а також враховуючи напрацювання Р. Гріфіна, В.Яцури [459], які також вказують на тісний взаємозв'язок між цілевизначенням та плануванням, взаємозв'язок між процесом встановлення цілей та розробкою планів можливо представити таким чином (Рис. 6.1.):

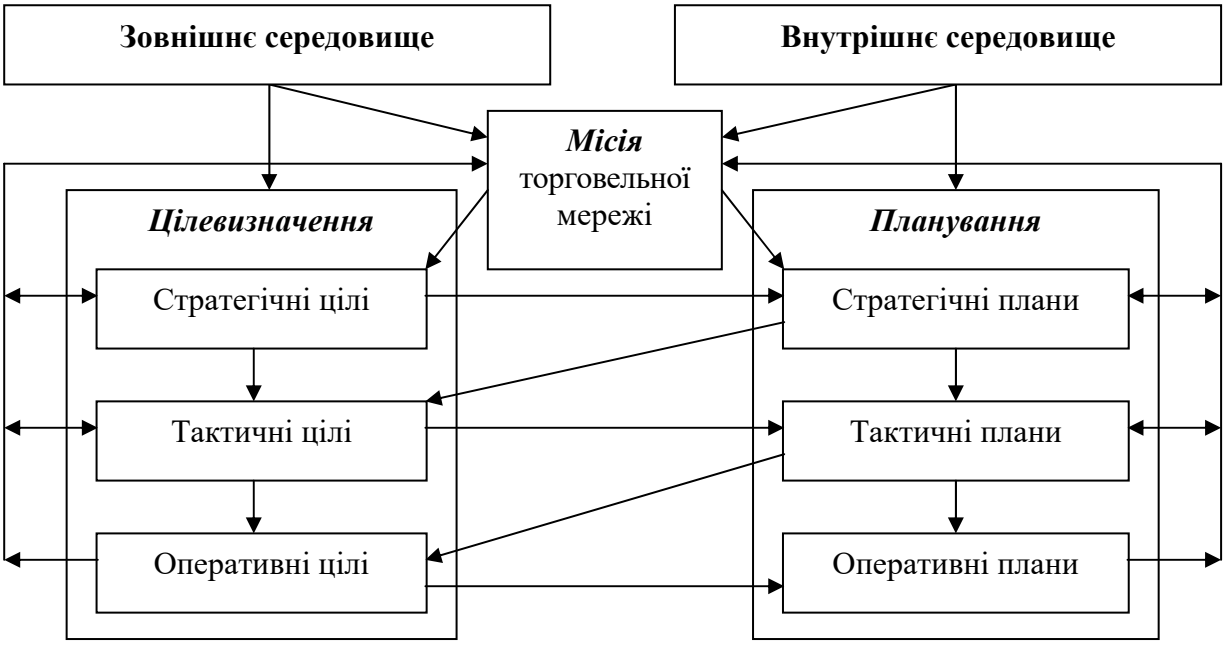


Рис. 6.1. Взаємозв'язок цілевизначення та планування в ході підтримки контролінгом планової функції управління

Отже, реалізація планової функції управління торговельними мережами в умовах контролінгу відбувається з обов'язковим урахуванням поточного та перспективного впливу факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. На підставі ретроспективного, поточного та перспективного аналізу факторів зовнішнього внутрішнього середовища, що проводиться, зокрема, за участю фахівців служби контролінгу, менеджери формулюють такий обов'язковий в сучасних умовах елемент планування – місію суб'єкта мережевого торговельного бізнесу. Наступними елементами процесу реалізації планової функції управління торговельними мережами є цілевизначення та планування, при чому первинний характер має встановлення стратегічних, тактичних та оперативних цілей, які слугують основою для розробки конкретних планів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Враховуючи викладене, планування можливо розглядати в двох основних аспектах, по-перше, як функцію управління, а по-друге, як процес розробки системи планів торговельної мережі.

Планування як функція управління торговельними мережами являє собою комплексний процес, що включає аналіз факторів внутрішнього та зовнішнього середовища, розробку цілей, обґрунтування системи планів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, які визначають майбутній стан його економічної системи, шляхи та способи досягнення такого стану.

Планування як процес розробки системи планів торговельної мережі являє собою сукупність розрахунково-аналітичних та інших видів робіт, які полягають в обґрунтуванні заходів, способів та обсягів ресурсів, що необхідні для досягнення встановленої системи цілей суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

За результатами реалізації процесу планування в торговельній мережі утворюється система планів. Узагальнюючи сучасні наукові погляди на сутність терміну «план» [460], а також враховуючи особливості менеджменту та контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва, під планами торговельної мережі слід розуміти деталізовану сукупність управлінських рішень, конкретних заходів та їх виконавців, що підлягають реалізації протягом заздалегідь визначеного періоду часу .

Ряд дослідників, серед них С.В. Рибакова [126], І.Є. Давидович [472], Г.М. Тарасюк, Л.І. Шваб [473], Є.А. Зінь, М.О. Турченюк [474] та інші, вказують на ключовий характер планової функції управління суб'єктами підприємницької діяльності. Зміст планування полягає у створенні програми дій керованій підсистемі для досягнення поставленої цілі та доведення такої програми до об'єкта управління. Дана думка є досить вдалою, але, на наш погляд, в повній мірі не розкриває змісту та ролі контролінгу в забезпеченні ефективного планування на підприємствах.

Наявність цілей господарської діяльності торговельної мережі ще не гарантує їх досягнення. Виконання цілей суб'єкта мережевого торговельного підприємництва потребує наявності відповідної кількості матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів, що відповідають встановленим вимогам. Кількість, якість та доступність певного виду ресурсів визначають імовірність та повноту досягнення визначених цільових показників діяльності. Для вирішення визначеної проблеми, а також з метою узгодження цілей торговельної мережі з наявними та доступними для залучення матеріальними, фінансовими та трудовими ресурсами розробляються плани суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

План, на думку Р.Л. Дафта [456], є «маршрутом» руху підприємства до встановлених цілей, що включає в себе схеми розподілу ресурсів, різноманітні графіки, проміжні завдання. Планування допомагає узгодити цілі підприємства та доступні засоби їх досягнення.

Досить вдалий підхід до визначення місця і ролі контролінгу в плануванні діяльності суб'єктів господарювання відображений в роботах А. Сафарова [169]. Дослідник зазначає, що в ході планування контролер несе відповідальність за побудову системи планування, а

також за адаптацію персоналу підприємства до роботи з даною системою, його навчання особливостям планування. До обов'язків контролінгу А. Сафаров пропонує відносити також організацію планування, забезпечення учасників цього процесу необхідною економічною інформацією, наприклад фактичними даними за минулі періоди, цільовими показниками на перспективу, плановими значеннями низки коефіцієнтів, лімітів та нормативів, прогнозними показниками інфляції та ін. Особливо важливо те, що науковець наголошує на тому, що контролери не займаються розробкою планів, тобто не підмінює собою підрозділи суб'єкта господарювання.

Схожої точки зору щодо визначення місця та ролі контролінгу в ході планування підприємств дотримуються А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.А. Жевага та Н.Ю. Іванова та інші [29, 30]. Дослідники зазначають, що контролер в процесі планування в залежності від конкретних особливостей підприємств може виступати в різних ролях. За результатами аналізу даного підходу, а також з урахуванням особливостей мережевого торговельного підприємництва можливо зробити висновок про те, що роль контролінгу в ході планування діяльності торговельних мереж проявляється в такому:

- контролінг забезпечує застосування відповідних методів та організацію планування господарської діяльності торговельних мереж;
- контролінг забезпечує координацію, несе відповідальність за виконання строків складання системи планів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- контролінг надає послугу модератора та консультанта, допомагає встановлювати цілі та шляхи вирішення проблем;
- контролінг забезпечує єдність всіх рівнів планування, тобто взаємозв'язок стратегічного, тактичного та оперативного;
- контролінг забезпечує інтерпретацію бюджетів у прозорій та прийнятній для менеджерів та працівників всіх рівнів формі;
- сприяє налагодженню та розвитку комунікацій.

Контролінг в управлінні торговельними мережами в ході підтримки реалізації планової функції повинен здійснювати навігацію господарської діяльності торговельної мережі в цілому та всіх її структурних підрозділів в напрямку виконання встановленої головної стратегічної функції суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. На користь викладеного висловлюються як вітчизняні, так і зарубіжні науковці [162, 295], наголошуючи одночасно на тому, що контролінг повинен брати активну участь у формуванні системи показників як з методичної, так і з змістовної точок зору.

До основних напрямків діяльності контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання в ході планування А. Дж. Кенжалієв [475] пропонує відносити забезпечення інформацією, надання допомоги у виборі індикаторів, консультуванні та координації загального процесу планування. Після цього, дослідник визначає ряд кваліфікаційних вимог до контролера, якими він повинен відповідати для ефективного вирішення поставлених перед ним завдань: володіння чисельними інструментами планування, а також методами збирання та оброки інформації, аналізу та прогнозування, оцінки та прийняття рішень, техніками творчої роботи, аргументацій та презентацій. Даний підхід є досить вдалим та в повній мірі відповідає сучасному розумінню місця і ролі контролінгу в управлінні торговельними мережами.

В сучасних умовах планування в торговельних мережах повинно бути гнучким та швидко пристосовуватися до швидкозмінних умов зовнішнього та внутрішнього середовища. Усі плани торговельної мережі повинні бути взаємопов'язані між собою, планові показники повинні мати причинно-наслідкові зв'язки між собою. Плани торговельної мережі повинні відображати всі процеси, що відбуваються в господарській діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, тобто формувати його своєрідну економічну модель. На нашу думку, саме контролінг може допомогти менеджменту створити та з часом удосконалювати таку систему планування в торговельних мережах, яка відповідатиме всім перерахованим вимогам.

І.Є. Давидович [472] сформулював дві основні мети планування в управлінні суб'єктами господарювання, які на наш погляд, можуть виступати також своєрідними критеріями ефективності планування в управлінні торговельними мережами. До таких критеріїв можливо віднести наступні:

- забезпечення найбільш ефективного використання матеріальних, трудових, фінансових та інших видів ресурсів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- створення умов для зростання і вдосконалення торговельної діяльності на основі сучасних результатів науково-технічного прогресу.

Дослідники зазначають, що оперативне планування зводиться передусім до балансування доходів та витрат суб'єктів підприємництва [476]. Але, направленість планування виключно на процес формування фінансових результатів обмежує можливості використання даної управлінської функції для створення умов для ефективного функціонування підприємств, в тому числі суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Отже, забезпечуючи підтримку планової функції менеджменту в управлінні торговельними мережами

контролінг, зокрема повинен забезпечувати планування та збалансованість всіх без виключення активів та джерел їх утворення, доходів та витрат, вхідних та вихідних грошових потоків.

Система планів торговельної мережі слугує основою для реалізації інших управлінських функцій. Так, з одного боку, доведені до керівника кожного структурного підрозділу планові показники спрямовують і організовують діяльність таких підрозділів в напрямку виконання цілей та завдань торговельної мережі в цілому, а також слугують основою для застосування до конкретних співробітників певних мотиваційних заходів. З іншого боку, планові показники слугують основою для контролю та аналізу відповідності фактичної діяльності певних підрозділів торговельної мережі встановленим цільовим завданням та показникам діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва в цілому.

Аналізуючи сучасні наукові напрацювання [477] можливо визначити ще один напрямок функціонування контролінгу в сфері підтримки планування в управлінні торговельними мережами – забезпечення участі в плануванні всіх менеджерів та інших відповідальних працівників суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Плани торговельної мережі повинні бути наближені до безпосередніх їх виконавців, тільки в такому випадку можлива висока ефективність виконання планових завдань.

Досить ґрунтовний перелік функцій контролінгу в ході підтримки ним планування в управлінні підприємствами наводить К. Васенев [334]. Так, до функцій контролінгу в сфері підтримки ним планування на думку дослідника слід відносити: змістовна та часова координація діяльності підрозділів в процесі планування та розробки консолідованого плану підприємства; структурування процесу планування (спрямування планування, система та зміст планів, розрахункові моделі, взаємозв'язки між планами); розробка методик планування, довідників та формулярів; організація підготовки та подання інформації для планування; аналіз планів на скоординованість, відповідність цілям та реалізовуваність; розробка альтернативних планів; розробка графіка складання планів (регламенту).

Функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами повинно бути спрямоване на дотримання всіма суб'єктами планування основних його принципів. До основних принципів планування в управлінні торговельними мережами, які вдалося визначити за результатами дослідження ряду наукових праць з досліджуваної проблеми [478], можливо віднести наступні:

- *системність* – всі плани торговельної мережі повинні формувати єдину систему з усіма характерними для неї характеристиками;
- *участь усіх зацікавлених в реалізації планів осіб* – кожен співробітник торговельної мережі, незалежно від свого положення в ієрархії управління повинен бути залучений до процесу планування;
- *неперервність* – процес планування повинен повторюватися через визначені проміжки часу;
- *гнучкість* – здатність процесу планування оперативно пристосовуватися до умов зовнішнього та внутрішнього середовища;
- *точність* – система планів торговельної мережі повинна мати достатній рівень конкретизації та деталізації показників відповідно до потреб управління.

Одним із напрямків підтримки контролінгом планування в управлінні торговельними мережами є методична підтримка планування. Автори підручника «Економіка та організація діяльності торговельного підприємства» [218] пропонують розрізняти ряд факторів, які слід враховувати при виборі конкретних методів планування:

- тривалість періоду планування;
- особливості розрахунків планових показників;
- забезпеченість вихідною інформацією та можливість її використання;
- наявність відповідного технічного та програмного забезпечення обробки інформації та проведення планово-економічних розрахунків;
- рівень кваліфікації працівників.

Крім того, до вказаного переліку факторів можна віднести ще один фактор – форма планування. Кожна з форм планування для забезпечення максимальної ефективності цього процесу повинна супроводжуватися відповідним методичним забезпеченням, а показники певних видів планів повинні бути розраховані з використанням відповідного інструментарію. Отже, для виконання контролінгом в управлінні торговельними мережами завдання забезпечення максимально ефективного планування всіх напрямків та аспектів господарської діяльності доцільно розрізняти форми планування та види планів.

За результатами дослідження наукових праць, присвячених проблемам планування в управлінні суб'єктами господарювання різних сфер економіки, в тому числі в торговельних мережах [26, 277, 460, 472, 479], можливо визначити наступні форми та види планування за такими ознаками:

- *залежно від обов'язковості планових завдань* розрізняють директивне планування (планові показники мають обов'язковий характер для об'єктів планування) та індикативне планування

(плани містять показники, що є обов'язковими для виконання, а також показники, які не носять обов'язкового характеру);

- *за ступенем деталізації планових показників* розрізняють стратегічне (перспективне) планування (визначають довгострокову стратегію торговельної мережі, включаючи соціальний, економічний, науково-технічний та інші напрямки розвитку), тактичне (адміністративне) планування (забезпечують деталізацію стратегічних планів), оперативне планування (визначає перелік конкретних дій та показників, реалізація або досягнення яких забезпечує реалізацію тактичних планів);
- *залежно від горизонту планування* розрізняють довгострокове планування (охоплює період від трьох до п'яти, а в деяких випадках десяти і більше років), середньострокове планування (охоплює період від одного до трьох років), короткострокове планування (охоплює період до 1 року);
- *залежно від рівня охоплення планами господарської діяльності* розрізняють загальне планування (охоплює всі аспекти та функціональні напрямки господарської діяльності) та часткове планування (охоплює певні аспекти господарської діяльності);
- *залежно від об'єктів планування* розрізняють планування певний цільових напрямків (відноситься до досягнення стратегічних і тактичних цілей), планування методів досягнення поставленої мети (планування персоналу, обладнання, фінансів, інформації та інше), програмне планування (відноситься до розробки та реалізації конкретних програм), планування дій (наприклад планування спеціальних продажів, найму кадрів та інше);
- *залежно від сфери планування* розрізняють планування збуту, планування виробництва, планування персоналу, планування закупівель, планування інвестиційної діяльності, планування фінансової діяльності та інше;
- *залежно від глибини планування* розрізняють агрегатне планування (обмежується встановленими контурами, наприклад планування діяльності певного магазину, як сукупності відділів) та детальне планування (передбачає проведення детальних розрахунків та описів обраних об'єктів планування);
- *за рівнем координації процесу планування* розрізняють послідовне планування (розробка системи планів торговельної мережі являє собою єдиний процес, що складається з декількох етапів) та одночасне планування (параметри усієї системи планів торговельної мережі розробляються одночасно);

- *за рівнем врахування змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі* розрізняють фіксоване (незмінне) планування (не передбачається коригування планових показників), гнучке планування (передбачає внесення змін до планів залежно від результатів виконання певних планових показників, а також змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі) та змішане планування (передбачає застосування принципів фіксованого та гнучкого планування);
- *за періодичністю планування* розрізняють упорядковане планування (передбачає розробку планів після закінчення певного планового періоду), слизьке планування (передбачає розробку планів після закінчення певної частини планового періоду) та позачергове планування (планування здійснюється по мірі виникнення необхідності, проведення реконструкції, санації);
- *за ознакою ієрархічної підпорядкованості* розрізняють планування господарської діяльності торговельної мережі в цілому та планування територіально або юридично відокремлених бізнес-об'єктів, структурних підрозділів та окремих менеджерів і працівників;
- *за рівнем обґрунтованості планових показників* – розрізняють інтуїтивне (передбачає розробку планових показників на інтуїтивному рівні) та формальне (передбачає розробку планових показників за допомогою спеціальних методів) планування;
- *залежно від прийому розробки планових показників* – розрізняють планування «від досягнутого» (розробка планових показників відбувається з урахуванням результатів діяльності минулих періодів); планування «з нуля» (розробка планових показників відбувається з припущенням того, що певний план складається вперше) та планування з проробкою додаткових варіантів (проміжний вид планування між плануванням «від досягнутого» та плануванням «з нуля»);
- *залежно від способу побудови системи планів* – розрізняють об'єктно-орієнтоване планування (передбачає розробку системи планів з урахуванням організаційної та фінансової структури) та процесно-орієнтоване планування (передбачає розробку системи планів з урахуванням бізнес-процесів);
- *залежно від технології планування* – розрізняють планування «згори донизу» (розробка планових показників відбувається з урахуванням доведених вищим керівництвом параметрів), планування «знизу догори» (планові показники складаються з урахуванням показників визначених керівниками оперативних підрозділів) та планування «знизу догори з лімітами» (планування відбувається керівниками бізнес-об'єктів та підрозділів торговельної мережі з урахуванням лімітів, доведених вищим керівництвом);

- *залежно від стабільності планового періоду* – розрізняють планування з фіксованим горизонтом планування (передбачає розробку системи планів на плановий період, що не змінюється) та слизьке планування (передбачає розробку планових показників по мірі закінчення частин планового періоду).

Дослідження наукових праць Р.А. Леонова [453] з проблем планування в суб'єктах підприємницької діяльності дозволяє визначити ще два важливих для створення та удосконалення контролінгом методичного інструментарію планування діяльності торговельних мереж – «захищені статті витрат» та «незахищені статті витрат».

Захищені статті планів торговельної мережі являють собою статті видатків за якими здійснюється приоритетне фінансування у випадку отримання обсягу виручки меншого ніж заплановано на певний плановий період. Зменшення обсягів видатків за захищеними статтями може призвести до погіршення якості торговельних послуг, що надаються суб'єктом мережевого торговельного підприємництва, а отже, у випадку скорочення сум видатків за захищеними статтями менеджери не можуть гарантувати довгострокового існування торговельної мережі на ринку. До захищених статей у мережевому торговельному бізнесі можливо віднести витрати на: основну заробітну плату, на оренду торговельних площ, на комунальні послуги, фінансові витрати за кредитами, ремонт торговельного обладнання, утримання та ремонт транспорту та інші.

Незахищеними витратами планів торговельної мережі слід визнавати витрати, які можливо, а в деяких випадках доцільно, скорочувати у зв'язку із отриманням виручки від реалізації в обсязі нижчому від запланованого. Скорочення витрат торговельної мережі за незахищеними статтями не має прямого впливу на якість торговельних послуг, що нею надаються. До незахищених статей планів торговельної мережі можливо віднести витрати на: ремонт адміністративних та складських приміщень, на рекламу та маркетинг, навчання, страхування, представницькі видатки, на безпеку, утримання та ремонт адміністративного транспорту та інші.

Слід зазначити, що склад захищених та незахищених статей планів торговельних мереж не є постійним, він змінюється в залежності від специфіки господарської діяльності конкретного суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, а також коригується залежно від змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Аналіз ряду наукових праць [480] дозволяє визначити перелік положень, які дозволяють усвідомити *значення планування господарської діяльності торговельних мереж*:

- ❖ система планів торговельної мережі являє собою прогноз майбутньої її діяльності, а також стану, якого досягне суб'єкт мережевого торговельного підприємництва в результаті реалізації затверджених планових завдань;
- ❖ затверджені належним чином плани торговельної мережі являють собою основу для проведення контролю та аналізу її діяльності за певний період, дозволяє виявляти відхилення та встановлювати їх причини;
- ❖ завдяки достатньому рівню деталізації планових показників та їх декомпозиції за конкретними менеджерами торговельної мережі, плани виступають важливим інструментом координації господарської діяльності усіх підрозділів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- ❖ розгалужена та всеохоплююча система планів торговельної мережі дає можливість завчасно сформувати перелік конкретних завдань, що стоять перед кожним менеджером торговельної мережі, завдяки чому їх діяльність спрямовується на досягнення стратегічних цілей діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу в цілому;
- ❖ система планів торговельної мережі виступає інструментом, який забезпечує делегування певних повноважень до менеджерів торговельної мережі всіх рівнів та всіх структурних підрозділів, чим забезпечується певний рівень автономії бізнес-об'єктів. Завдяки цьому підвищується оперативність управління торговельною мережею, завдяки наданню можливості менеджерам бізнес-об'єктів приймати управлінські рішення на рівні підпорядкованих їм підрозділам в межах затверджених планових показників діяльності.

Як зазначалося вище, в літературі розрізняють фіксоване та слизьке планування [476]. Більш перспективним на сьогодні є слизьке планування, яке передбачає збереження тривалості *горизонту (інтервалу) планування* – періоду часу необхідного для досягнення встановленого цільового показника, затвердженого планом. Тобто, за результатами виконання системи планів торговельної мережі за певний період та відповідної контрольно-аналітичної оцінки відбувається їх коригування на частину планового періоду, що залишилася. Також відбувається розробка та обґрунтування планів на період, який дорівнює частині планового періоду, що закінчилася. Таким чином, діяльність контролінгу в управлінні торговельними мережами повинна бути спрямована на забезпечення тривалості горизонту (інтервалу) планування, що сприятиме створенню цільових орієнтирів діяльності суб'єкта підприємницької діяльності та усіх його структурних підрозділів та зробить неможливим виникнення

ситуацій коли на певному етапі менеджери не матимуть завдань своєї діяльності, будуть діяти на власний розсуд, що, в свою чергу, має ряд негативних наслідків.

Враховуючи те, що в літературі виокремлюють стратегічне, тактичне та оперативне планування [459, 481], а також прийнято розрізняти відповідні підсистеми контролінгу, можливо зробити висновок про те, що контролінг в ході реалізації стратегічного, тактичного та оперативного циклів, повинен здійснювати підтримку відповідних видів планування. Підтримуючи слизьке планування, контролінг в управлінні торговельними мережами повинен забезпечувати обґрунтування *періоду автоматичної пролонгації планів торговельної мережі*, під яким слід розуміти період часу на який, по закінченню певної частини планового періоду, автоматично розробляються плани на період, що дорівнює частині планового періоду, яка закінчилася.

Оскільки часовий горизонт різних видів планування має різну тривалість (стратегічне планування – 3-5 років, тактичне – 1 рік, оперативне – 1 місяць) [482] період автоматичної пролонгації планів торговельної мережі також повинен варіюватися. Враховуючи викладене, можливо запропонувати наступні періоди автоматичної пролонгації планів торговельної мережі:

- *при стратегічному плануванні* період автоматичної пролонгації доцільно встановити в межах від 6 місяців до 1 року;
- *при тактичному плануванні* період автоматичної пролонгації можливо встановити в межах від 1 до 3 місяців;
- *при оперативному плануванні* період автоматичної пролонгації повинен становити від 1 тижня до 1 місяця.

Тривалість періоду автоматичної пролонгації планів торговельної мережі в умовах контролінгу повинна не може бути загальновизнаною та затвердженою остаточно величиною. Вона має встановлюватися та коригуватися залежно від тривалості часового горизонту відповідного виду планування, а також, залежно від особливостей господарської діяльності конкретного суб’єкта мережевого торговельного підприємництва.

Як зазначалося вище, одним із напрямків сервісної підтримки контролінгом планування в управлінні торговельними мережами є методична підтримка. Отже, контролінг в управлінні торговельними мережами повинен забезпечити підбір, вивчення, адаптацію та обґрунтування напрямків використання методів планування.

На сьогодні в економічній літературі [473, 474, 479, 480] розрізняють значну кількість методів планування. Узагальнюючи

різні наукові праці можливо сформувати наступний перелік найвідоміших методів планування:

- *метод економічного аналізу (розрахунково-аналітичний метод)* – розробка планових показників відбувається на основі виявлення основних тенденцій зміни натуральних та вартісних показників, викриття внутрішніх резервів торговельної мережі, виконання в ході планування встановлених вимог до платоспроможності, ефективності, доходності, оборотності та інших;
- *нормативний метод* – передбачає розробку планів на підставі норм та техніко-економічних нормативів (ставки податків, норми амортизації, норми товарних запасів та інші);
- *балансовий метод (метод балансових розрахунків)* – передбачає використання в ході планування балансів, призначення яких полягає у ув'язці матеріальних та фінансових ресурсів, що є в розпорядженні торговельної мережі з фактичною потребою в них;
- *метод грошових потоків* – має універсальний характер та застосовується як інструмент для прогнозування розмірів та строків надходження грошових потоків;
- *метод багатоваріантності* – передбачає розробку декількох альтернативних варіантів планів та вибір на основі заздалегідь обґрунтованих критеріїв найбільш оптимальних;
- *методи економіко-математичного моделювання (економіко-математичний метод)* – розробка планових показників відбувається на основі дослідження факторних залежностей між декількома показниками та розроблених з урахуванням таких залежностей економіко-математичних моделей;
- *метод прогнозування* – передбачає розробку припущень або передумов щодо майбутньої діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва за допомогою таких інструментів: аналізу часового ряду; моделювання причинно-наслідкових зв'язків, якісних методів прогнозування (метод «Дельфи», метод оцінки споживачів, метод прогнозування структури продажу на підставі досвіду та ін.), лінійного програмування, аналізу беззбитковості, імітації, PERT та інших;
- *матричний метод* – планування здійснюється на основі побудови взаємозв'язків між певними підрозділами торговельної мережі та конкретними показниками;
- *пробно-статистичний метод* – планування здійснюється з урахуванням фактичних статистичних даних за попередні роки і середніх величин при встановленні планових показників;

❋ *програмно-цільовий метод* – метод планування який передбачає розробку на заздалегідь визначений період часу системи планів, направлених на досягнення важливої цілі інноваційного, технічного, економічного або соціального розвитку великого суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Одним із основних методів оперативного контролінгу в управлінні підприємствами, в тому числі і контролінгу в управлінні торговельними мережами, в ході сервісної підтримки ним планової функції є бюджетування, про що вказують ряд вітчизняних та зарубіжних науковців [124, 483].

В сучасній науковій літературі [484, 485, 486, 487 та ін.] наведено досить значна кількість визначень бюджетування. За результатами аналізу та критичної оцінки даних робіт вдалося встановити що, *бюджетування* являє собою метод планування, що ґрунтується на складанні, виконанні, оперативному коригуванні, контролі, консолідації та оцінці виконання системи бюджетів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та дозволяє інтегрувати реалізацію всіх управлінських функцій, бізнес-процесів та бізнес-об'єктів, досягти найкращих результатів завдяки оптимізації використання всіх видів ресурсів, підвищує обґрунтованість та прозорість управлінських рішень.

В свою чергу під *бюджетами торговельної мережі* слід розуміти специфічні плани, що формуються за результатами застосування в ході планування діяльності суб'єктів мережевого торговельного підприємництва забезпечує підвищення ефективності планування, організації, мотивації та контролю діяльності торговельної мережі, є кількісним відображенням системи цілей по торговельній мережі в цілому та по усім її структурним підрозділам.

Технологія планування з урахуванням методу бюджетування в умовах контролінгу в управлінні торговельними мережами повинна передбачати послідовну реалізацію наступних ключових етапів:

- декомпозиція стратегічних цілей в тактичні та оперативні цілі;
- прогнозування стану зовнішнього та внутрішнього середовища;
- розробка першого варіанту головного (консолідованого) бюджету;
- формування бюджетних лімітів та їх доведення до підрозділів;
- аналіз лімітів та формування бюджетних заявок;
- консолідація заявок та розробка остаточного головного бюджету;
- розробка, оцінка, уточнення та затвердження бюджетів;
- доведення бюджетних показників до виконавців;
- виконання, моніторинг та контроль виконання бюджетів;
- коригування бюджетних показників;

- підготовка звітів про виконання бюджетів;
- консолідація звітів та аналіз виконання бюджетів;
- розробка та впровадження стимулюючих управлінських рішень;
- періодичне повторення всіх етапів в межах циклів контролінгу.

Одним із важливих напрямків підтримки контролінгом реалізації планової функції управління торговельними мережами є участь у формуванні їх бюджетної політики. Про доцільність розробки бюджетної політики на підприємстві наголошує Н.Н. Балашловкина [488], але дослідниця не розкриває змісту даного терміну. Враховуючи особливості господарювання та управління в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу зміст терміну *«бюджетна політика торговельної мережі»* можливо сформулювати таким чином – внутрішньокорпоративний документ в якому закріплено ключові принципи бюджетування, особливості його технології та організації.

Використання контролінгом в управлінні торговельним мережевим підприємництвом принципів бюджетування дозволить [489]:

- підвищити якість реалізації стратегічних планів діяльності;
- моделювати можливий стан мережі в майбутньому, а також оцінювати ймовірність досягнення стратегічних цілей;
- контролювати відповідність поточної діяльності підрозділів торговельної мережі її стратегічним цілям;
- координувати діяльність різноманітних структурних підрозділів торговельної мережі та інше.

Іншим перспективним підходом до розробки та обґрунтування стратегічних планів торговельних мереж можливо вважати так звану «стратегію синього океану» [490, 491], зміст якої полягає у пошуку нових ринків на основі ґрунтовного аналізу суміжних сфер господарювання, а також дослідження уподобань споживачів та причин змін таких уподобань.

Зміст даної стратегії полягає в постійному русі суб'єкта господарювання з «червоних океанів» у «сині океани», тобто переміщення із стратегічних зон традиційної конкурентної боротьби в зони де не існує конкурентів. «Синій океан» утворюється завдяки пропонуванню інноваційних видів послуг та продукції, що до даного моменту не пропонувалися.

Суб'єкт підприємницької діяльності повинен знаходитися в певному «синьому океані» до появи перших ознак початку так званої «кривавої конкуренції», що, відповідно призводить до утворення «червоного океану» з традиційними методами конкурентної боротьби. Першими ознаками початку традиційної конкурентної боротьби на ринку є появи підприємств-імітаторів, а пропозиція

товарів або послуг, що на певному рівні задовольняють потреби споживачів перевищує платоспроможний попит на них.

Отже, мета методу «стратегії синього океану» полягає у створенні довгострокових конкурентних переваг на певному ринку шляхом створення інноваційних видів товарів та послуг, які на якісно новому рівні можуть задовольняти потреби споживачів та віддаляють суб'єкт підприємницької діяльності від моменту початку традиційної конкурентної боротьби.

На сьогодні, в умовах значного посилення конкуренції на ринку торговельних послуг та утворення так званого «червоного океану», перед менеджерами та власниками торговельних мереж постає завдання пошуку нових «синіх океанів», вирішення якого в мережевому торговельному бізнесі є досить складним. Складність пошуку нових «синіх океанів» для торговельних мереж обумовлена по перше, необхідністю пошуку для реалізації інноваційних видів товарів та отримання виключного права на їх реалізацію, а по-друге, пошуком інноваційних форматів торгівлі та інше.

При розробці та обґрунтуванні «стратегії синього океану» торговельної мережі слід враховувати такі перепони («бар'єрні рифи»):

- проблеми пов'язані зі спротивом до стратегічних нововведень з боку трудового колективу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- обмеженість ресурсів необхідних для втілення в життя розроблених стратегічних нововведень;
- проблеми пов'язані із особистісними амбіціями менеджерів торговельної мережі, а також труднощі пов'язані с усвідомленням ролі конкретного співробітника в реалізації розробленої «стратегії синього океану»;
- непорозуміння та конфлікти між менеджерами торговельної мережі внаслідок пересікання особистісних інтересів.

Іншим перспективним сучасним методом планування діяльності суб'єктів господарювання, що може бути адаптованим до специфіки діяльності та досить вдало використовуватися певними торговельними мережами є стратегічна маршрутизація (roadmapping). Сутність даного методу полягає у врахуванні бачення всіх зацікавлених в діяльності торговельної мережі осіб на те, яким чином можливо досягти їх спільної мети [492, 493], тобто довгострокового існування суб'єкта мережевого торговельного підприємництва на ринку.

Мета застосування методу стратегічної маршрутизації полягає в тому, щоб допомогти усім групам зацікавлених в діяльності торговельної мережі осіб усвідомити те які ресурси і в якій кількості необхідні, а також яка кількість часу необхідна для досягнення визначених

стратегічних цілей. Тобто, можливо зробити висновок про те, що завданням стратегічної маршрутизації є створення загального бачення менеджерів торговельної мережі відносно майбутнього стану та того чого усі зацікавлені в діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу особи намагаються досягти через певний проміжок часу.

Використання методу стратегічної маршрутизації, попереднього адаптованого до специфіки господарювання конкретного суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, дозволяє менеджерами торговельної мережі налагодити комунікації та підвищувати кваліфікацію, сприяє виявленню прорахунків та невикористаних резервів покращення діяльності, унеможливлює виникнення конфліктів інтересів, дозволяє обмінюватися менеджерам своїм досвідом, робити зрозумілою діяльність торговельної мережі не тільки персоналу та власникам, а й іншим зацікавленим в її довгостроковому функціонуванні на ринку особам: покупцям, постачальникам та іншим.

В ході підтримки контролінгом в управлінні торговельними мережами функції планування метод стратегічної маршрутизації може використовуватися для створення плану розвитку певного напрямку бізнесу, розробки, координації та інтеграції бізнес-стратегії, планування товарного ряду з урахуванням розвитку технологій та змін потреб споживачів, планування розвитку рушійних факторів в зовнішньому середовищі та їх плив на торговельну мережу, прив'язка системи планів до змін важливих факторів зовнішнього середовища, перехресний аналіз стратегічних маршрутів торговельної мережі, а також поширення перспективних знань та іншого.

Підсумовуючи викладене, можливо зробити висновок про те, що контролінг відіграє важливу роль у підвищенні ефективності реалізації планової функції управління торговельними мережами забезпечуючи інформаційну, аналітичну та, що особливо важливо, методичну та інструментальну підтримку цілевизначення та планування.

Наступною функцією управління, якій доцільно приділити особливу увагу в процесі розробки методологічних засад контролінгу в управлінні торговельними мережами, є контрольна функція. Розробці методологічних засад підтримки контролінгом контрольної функції управління буде присвячений наступний етап дослідження.

6.2. Контроль та аналіз в контролінгу

Наступною важливою функцією менеджменту, що викликає особливу увагу контролінгу в управлінні торговельними мережами, є *контрольна функція.* Саме вона завершує управлінський процес та відіграє роль з'єднуючої ланки між керуючою і керованою підсистемами [494, 495, 496]. Деякі науковці та практики [169, 497], з якими слід погодитися, наголошують на тому, що саме контрольна функція може підвищити ефективність реалізації інших напрямів управління.

Отже, в ході дослідження проблем контролінгу в управлінні торговельними мережами слід приділити особливу увагу *визначенню місця і ролі контролінгу в забезпеченні ефективного управлінського контролю* за господарською діяльністю суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Дослідники [111] цього питання відносять контроль, разом із плануванням, координацією всіх планів, обліком та звітністю, обробкою інформації та прийняттям рішень, до *спеціальних завдань контролінгу* в управлінні підприємствами. Такий підхід є слушним, але слід зазначити, що контролінг не переберає на себе повністю виконання контрольної функції в управлінні суб'єктами підприємництва (у тому числі й торговельними мережами), а має лише певні контрольні повноваження.

Досить обмежено сприймають завдання контролю в управлінні підприємствами Е.А. Уткін, І.В. Миринюк [52], О.В. Троян [498], які вважають, що контроль повинен кваліфіковано визначити допустимі межі відхилень, а всі інші відхилення слід лише зафіксувати та усунути. У цьому випадку контроль в системі контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання не може повною мірою забезпечити досягнення цілей підприємства.

Більш грунтовний підхід до розуміння сутності контролю в системі контролінгу викладено у працях С.Г. Фалька, А.М. Кармінського, А.А. Жевага та інших [29, 30, 141]. Дослідники зазначають, що в сучасному розумінні контроль в системі контролінгу передбачає не тільки порівняння планових показників з фактичними, але й пояснення причин таких відхилень. Зокрема С.Г. Фалько вказує на те, що контроль в системі контролінгу має передбачати співставлення фактичних та планових показників із ситуацією, яка склалася на певний момент на ринку. Тобто, увага контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами повинна зосереджуватися також на стані впливу факторів зовнішнього середовища, оскільки, наприклад стовідсоткове виконання певних планових показників за умови зміни впливу ключових факторів зовнішнього середовища може не

лише не сприяти отриманню цільового розміру прибутку, але й завдати збитків. Це, наприклад, може стосуватися планових і фактичних показників обсягів закупівлі товарів, адже в умовах погіршення економічної ситуації в країні обсяги платоспроможного попиту населення знижуються. У зв'язку з цим і обсяги формування товарних запасів, та їх структуру слід відповідно скоригувати. Повне виконання встановлених раніше планових показників з формування товарних запасів в умовах погіршення економічної ситуації може призвести до збитків у діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

На думку Л.Є. Братченко [284] функція контролю в системі контролінгу в управлінні підприємствами полягає передусім в контролі за реалізацією планів. Такий контроль не може забезпечити ефективне досягнення системи цілей суб'єкта господарювання, оскільки спрямований на минулі події та не є упереджуючим. Зміст контролю в системі контролінгу Л.Є. Братченко (і це є досить слушним) вбачає у розробці методів контролю, визначенні величин, що підлягають контролю у часовому та змістовному вимірах.

Два напрями функціонування контролінгу в управлінні підприємствами у сфері контролю та аналізу можна виділити за результатами сучасних досліджень [242]. Отже, контролінг має створити можливість для кожного менеджера торговельної мережі самостійно контролювати свою діяльність та діяльність підпорядкованих йому підрозділів й працівників, тобто надавати інформаційну, аналітичну і методичну підтримку реалізації контрольної функції на всіх рівнях та сферах управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва. Іншим напрямом функціонування контролінгу в сфері контролю та аналізу слід визнати здійснення *внутрішнього контролю* ефективності роботи всіх підрозділів та суб'єкта бізнесу в цілому з метою за безпечення максимальної імовірності досягнення системи стратегічних, тактичних й оперативних цілей.

Схожої точки зору дотримується А.В. Синевич [178], який контрольні повноваження контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання вбачає у проведенні контролю економічної роботи підприємства та його підрозділів, ревізії та внутрішньому аудиті фінансової діяльності підприємства, а також у формуванні й удосконаленні самої структури і системи контролю. Розробка методів контрольно-аналітичних розрахунків визначає вид і обсяг необхідної інформації, її джерела та шляхи отримання. Для цього підходу характерні недоліки попереднього, а також те, що контрольні повноваження служби контролінгу зводяться виключно до фінансових аспектів діяльності суб'єктів господарювання.

А. Сафаров [499] вважає, що повноваження служби контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, з метою забезпечення досягнення підприємством системи стратегічних та оперативних цілей, у сфері контролю й аналізу передбачають, зокрема, створення, підтримку функціонування та удосконалення систем контролю, аналіз і мотивацію виконання планів (бюджетів), а також проектний аналіз та оцінювання. Таке розуміння повноважень служби контролінгу є досить звуженим, і, на нашу думку, не зможе повною мірою забезпечити досягнення цілей торговельної мережі.

У більш пізній своїй праці А. Сафаров [169], розвиваючи власні напрацювання, вказує, що контролінг повинен створити умови для того, щоб кожен менеджер мав змогу проконтролювати себе самостійно в ході досягнення поставлених перед підприємством цілей та завдань. Контролінг, зокрема, має забезпечити розробку та обґрунтування сигнальної системи відхилень, на основі якої менеджери зможуть зорієнтуватися та або здійснювати необхідні корегуючі заходи для досягнення системи цілей або скоригувати її.

Л.С. Головкова [468] контроль в системі контролінгу в управлінні суб'єктами господарської діяльності зводить до проведення планово-контрольних розрахунків, в основі яких лежить аналіз відхилень у вигляді причинно-наслідкових зв'язків, що, на нашу думку, заслуговує на увагу, оскільки дозволяє виявити глибинні фактори, які спричинили відхилення та вжити оперативних заходів щодо їх усунення. Недоліком підходу, запропонованого Л.С. Головковою, є достатньо обмежене розуміння напрямів проведення контрольно-аналітичних розрахунків в контролінгу в управлінні підприємствами, а саме: зміни запланованого фінансового результату внаслідок зміни обсягів діяльності, внаслідок коливання цін та внаслідок зміни обсягів споживання ресурсів.

Функціонування контролю із системою раннього попередження пов'язують у своїх працях Ф. Пісчасов, Е. Попов [379], І.В. Казарінова, В.В. Виборнова [405] та інші. Дослідники зазначають, що на етапі впровадження процедур та механізмів контролю в управління підприємствами відбувається введення в дію механізмів контролю відповідності фактичних показників плановим, а також розробляється система раннього попередження.

Функціонування системи раннього попередження в умовах контролінгу в управлінні торговельними мережами спрямоване на вирішення багатьох завдань, зміст яких можна визначити за результатами аналізу робіт ряду сучасних дослідників проблем контролінгу

[204]. Отже, створення системи раннього попередження в управлінні торговельними мережами має забезпечити вирішення таких завдань:

- моніторинг всієї релевантної інформації про стан зовнішнього та внутрішнього середовища за системами ключових показників діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- порівняння фактичних показників торговельної мережі з їх плановими значеннями, виявлення відхилень і встановлення причин;
- аналіз впливу встановлених відхилень на ймовірність досягнення розробленої системи планів;
- розробка й обґрунтування варіантів управлінських рішень спрямованих на коригування господарської діяльності торговельної мережі, або на коригування цілей та системи планів.

Т. Александровський [497] вважає, що метою внутрішнього контролю є передусім інформаційне забезпечення системи управління підприємством для отримання керівництвом можливості прийняття оперативних та ефективних управлінських рішень, а також запобігання порушень і зловживань, що можуть виникати на різних стадіях господарської діяльності, та збереження активів суб'єкта підприємництва.

Досить широко розглядають контур контролю в контролінгу в управлінні підприємствами пропонують розглядати А.С. Криворотов, Л.Ф. Васильєва [64]. Дослідники вказують, що контур контролю передбачає: контроль цілей та планів (правильність встановлення цілей, оптимальність планів), контроль змін зовнішнього середовища з метою виявлення «слабких сигналів», контроль змін внутрішнього середовища з метою раннього виявлення проблем та контроль результатів. Такий підхід є досить вдалим, але не повною мірою забезпечує вирішення завдань, що стоять перед службою контролінгу.

На тісний взаємозв'язок контролю та аналізу в контролінгу в управлінні підприємствами вказує О.А. Дегтярьова [167], яка зокрема зазначає, що функція контролю у межах контролінгу полягає у контролі процесу та результату, доповненому інтенсивним аналізом. *Контроль процесу* передбачає відстеження відповідності плину ділової активності наміченій цільовій лінії. *Контроль результатів* охоплює порівняння планових показників із фактичними показниками за рік, місяць та інші часові інтервали.

Про спрямованість контролю в системі контролінгу не тільки на господарську діяльність суб'єктів підприємництва, а й безпосередньо на реалізацію управлінських функцій можна зробити висновок за результатами аналізу роботи С.А. Торозяна [247]. Дослідник, зокрема, зазначає, що контроль в системі контролінгу дозволяє виявляти недоліки самої практики планування, сприяти їх усуненню завдяки

внесенню необхідних коректив. Недолік даного підходу полягає в тому, що дослідник розглядає виключно планову функцію управління, всі ж інші управлінські функції залишаються без уваги. Така ситуація знижує ефективність функціонування контролю в управлінні суб'єктами господарювання, зокрема торговельними мережами, оскільки забезпечити максимальну ефективність управління підприємствами можна лише за умов контролю реалізації всіх управлінських функцій в їх взаємозалежності та взаємозв'язку.

У процесі реалізації контрольної функції управління торговельними мережами контролінг має координувати, створювати й коригувати, інформаційне, аналітичне, методичне та інструментальне забезпечення вирішення таких завдань контролю:

- встановлення доцільності, достовірності, законності й відповідності цілям мережі та її внутрішнім документам здійснюваних операцій;
- забезпечення збереження активів торговельної мережі;
- попередження втрат та безгосподарності;
- перевірка обґрунтованості рішень, що приймаються та результатів їх практичної реалізації співробітниками торговельної мережі;
- забезпечення доступною інформацією;
- виявлення резервів підвищення ефективності господарської діяльності мережі та забезпечення її відповідності системі цілей.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що ефективний контроль в системі контролінгу має доповнюватись аналізом, оскільки для ефективної реалізації контролінгових функцій в управлінні торговельними мережами необхідно не тільки виявляти відхилення та порушення, а й встановлювати їх причини, виявляти резерви покращення господарської діяльності.

Виходячи із сучасного розуміння сутності контролінгу в управлінні торговельними мережами, а також спираючись на результати критичної оцінки існуючих на сьогодні поглядів вітчизняних та зарубіжних науковців, контроль у системі контролінгу в управлінні торговельними мережами слід розглядати у двох аспектах:

- *безпосередньо контроль господарської діяльності та управління торговельною мережею* – контроль дотримання суб'єктом мережевого торговельного підприємництва встановленої системи цілі та контроль ефективності реалізації управлінських функцій, контроль ефективності управління за його основними аспектами, контроль ефективності управлінської діяльності за її основними функціональними напрямками, контроль ефективності функціонування механізму управління, встановлення причин виявлених від-

хилень та недоліків в діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу у його зовнішньому та внутрішнього середовища;

- *підтримка реалізації контрольної функції управління торговельною мережею* – аналіз існуючої в торговельній мережі практики контрольної діяльності, розробка пропозицій щодо удосконалення контролю з метою його координації, формування необхідного для ефективного контролю інформаційного забезпечення, пошук та обґрунтування найбільш ефективних методів та прийомів контролю та аналізу для менеджерів торговельної мережі всіх рівнів відповідно до специфіки здійснюваної ними управлінської діяльності та складу виконуваних ними управлінських функцій.

Отже, подальше дослідження проблем контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно розглядати в розрізі визначених аспектів. Першим аспектом, як зазначалося, є *безпосередньо контроль господарської діяльності та управління торговельною мережею.*

За результатами аналізу праці Х.Ш. Муллахметова [500] та інших науковців можна сформулювати ряд ключових вимог, яким повинна відповідати контрольна діяльність у системі контролінгу в управлінні та дотриманню яких повинен сприяти контролінг при реалізації контрольної функції менеджерами всіх рівнів торговельної мережі:

- адекватність організації контрольної діяльності системі управління, що склалася в суб'єкті мережевого торговельного бізнесу (чітке визначення суб'єктів що реалізують контрольні заходи);
- цілісна внутрішньокорпоративна нормативна база, що регламентує контрольну та управлінську діяльність в торговельних мережах (чітке визначення методів та процедур контрольної діяльності);
- ефективна система прийняття та реалізації адекватних результатам контрольної діяльності управлінських заходів (коригування діяльності торговельної мережі відповідно до контрольних висновків);
- зацікавленість контролерів, що здійснюють операції з внутрішнього контролю у його результатах.

Одним з найважливіших напрямів контролю та аналізу, який здійснюється службою контролінгу торговельної мережі, є *перспективний контроль та аналіз*, який є галуззю економічного аналізу, що відноситься до аналізу майбутньої господарської діяльності [501] суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Перспективний аналіз господарської діяльності торговельної мережі не має готової бази для проведення аналітичних розрахунків, на відміну від ретроспективного аналізу, що обумовлює складність та специфіку його проведення. В умовах контролінгу в торговельних

мережах перспективний аналіз полягає в прогнозуванні майбутніх результатів господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та оцінка реальності запропонованої власниками та менеджерами торговельної мережі системи цілей.

У межах циклів контролінгу перспективний аналіз господарської діяльності торговельної мережі можливо поділити на *стратегічний, тактичний та оперативний*. Про це, зокрема, можливо зробити висновок на підставі результатів аналізу роботи Є.Г. Лазарєвої [431], яка зазначає, що одним з напрямків стратегічного контролю є регулярна оцінка процесу планування з точки зору його реальності. Можливі суттєві зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі суттєво знижують рівень адекватності попередньої стратегії. За таких умов постає питання про правильність стратегічного планування, а за умов негативного результату стратегічні цілі відповідно коригуються. Тобто, виникає ситуація попереднього контролю на етапі, що фактично передує безпосередньо процесу реалізації стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

Сучасна наука розрізняє ще два види контролю: поточний і наступний (заключний, підсумковий) [89, 307, 502]. Завданням поточного контролю діяльності суб'єктів підприємництва є постійне вимірювання внутрішніх та зовнішніх можливостей діяльності, а завданням наступного – оперативне виявлення недоліків, прогнозування тенденцій та своєчасне реагування на них.

С.Б. Сулоєва [144] пропонує розрізняти спостерігаючий та постфактумний контроль. Спостерігаючий контроль на думку дослідниці повинен постійно сканувати зони стратегічної важливості з метою оцінки за прийнятими слабкими сигналами потенційної загрози, яка походить із зовнішнього та внутрішнього середовища. Постфактумний або ретроспективний контроль передбачає оперативне співставлення реально досягнутих результатів фінансово-господарської діяльності із встановленими цілями та плановими завданнями з метою швидкого визначення фактичних відхилень результатів виконання бізнес-процесів. На нашу думку, в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами ці види контролю виділяти не доцільно, оскільки їх завдання певною мірою дублюють зміст та завдання поточного й заключного видів контролю відповідно.

Соціальний, екологічний та технологічний контроль пропонують виділяти Б.В. Новіков, Г.Ф. Сініок, П.В. Круш [494]. Завданням соціального контролю є моніторинг дотримання прав працівників та покупців торговельної мережі. Екологічний контроль спрямований на забезпечення передумов для здійснення господарської діяльності із

застосуванням технологій, що не завдають шкоди життю та здоров'ю громадян й довкіллю. Технологічний контроль спрямований на перевірку відповідності виконуваних суб'єктом мережевого торговельного підприємництва встановленій технології ведення бізнесу. Таким чином, можна зробити висновок, що контроль в системі контролінгу слід розрізняти за функціональними напрямками управління: маркетинг, фінанси, кадри та ін.

Б.В. Новіков, Г.Ф. Сініок, П.В. Круш [494] пропонують також розрізняти види контролю залежно від джерела використовуваної ним інформації: документальний та візуальний. *Документальний контроль* передбачає використання інформації, що наведена у заздалегідь сформованих документах про здійснені господарські операції суб'єкта мережевого торговельного бізнесу: плани (бюджети), договори, нормативи звіти про виконання бюджетів, фінансова звітність та інше.

Візуальний, або *натуральний контроль* передбачає безпосередній збір контролером інформації про стан об'єкту контролю: огляд, вимірювання та інше.

Залежно від масштабу охоплення контролем певного об'єкта в науковій літературі розрізняють: *суцільний* або *вибірковий контроль* [494], які відповідно передбачають суцільне охоплення об'єкту контролю та контроль тільки тих операцій, які мають велике значення для забезпечення досягнення суб'єктом мережевого торговельного підприємництва встановлених цілей.

Узагальнюючи викладене, можливо запропонувати виділення видів контролю та аналізу в контролінгу в управлінні торговельними мережами залежно від спрямованості контролю (перспективний, поточний, наступний); залежно від функціональних напрямків контролю (контроль торгівлі, контроль маркетингу, контроль фінансів, кадровий контроль); залежно від джерела отримання інформації для контролю (документальний та візуальний контроль); залежно від масштабу охоплення об'єкта контролю (суцільний та вибірковий контроль).

Сучасні економічні праці розрізняють такі форми контролю: механістичну та органістичну [192, 503]. *Механістична форма* передбачає централізацію управління та, відповідно, централізацію контрольних систем підприємства, тобто, на нижніх рівнях керівництва об'єкти контролю є більш деталізованими, а на вищих рівнях об'єкти контролю мають більш агрегований характер.

Органістична форма контролю використовується переважно на підприємствах, що ведуть свою господарську діяльність у швидкозмінних умовах економіки й розвитку технологій та передбачає

децентралізацію контрольних систем управління суб'єктом господарювання чим забезпечується горизонтальний рух інформації.

В умовах контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно використовувати переваги двох розглянутих вище форм контролю, таким чином можна говорити про *органістично-механістичну форму контролю* в контролінгу в управлінні торговельними мережами. Органістично-механістична форма контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами передбачає здійснення централізованого контролю з боку вищих рівнів керівництва залежно від організаційної ієрархії управління суб'єктом мережевого торговельного бізнесу, а також горизонтальні контрольні заходи та процедури, що даватимуть змогу обміну досвідом управління тими чи іншими аспектами та функціональними напрямками управління різноманітними підрозділами торговельної мережі.

Т.О. Скрипко, О.О. Ланда [504] пропонують розрізняти ще одну форму організації контролю – *самоконтроль*, що передбачає контролювання працівником власних результатів діяльності. Такий вид контролю не є характерним для контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами, оскільки контрольні функції контролерів торговельної мережі спрямовані головним чином на господарську й управлінську діяльність менеджерів торговельної мережі та її підрозділів.

Узагальнюючи напрацювання Л. Маллинза [505], Х.Ш. Муллахметова [500], В.В. Рукіна [48] та Інституту внутрішніх аудиторів [506] можливо визначити ряд критеріїв, які характеризують рівень ефективності організації контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами:

- *прозорість* – система контролю торговельної мережі повинна бути зрозумілою всім суб'єктам, що беруть участь у її функціонуванні;
- *відповідність загальним принципам управління* – система контролю торговельної мережі повинна функціонувати відповідно до прийнятих загально корпоративних принципів управління торговельною мережею;
- *попередження відхилень та їх негативних наслідків* – система контролю торговельної мережі повинна випереджувати появу відхилень та їх можливе зростання, виявляти внутрішні резерви та розробляти варіанти управлінських рішень з подолання їх негативного впливу;
- *концентрація уваги контролю на найважливіших аспектах діяльності* – увага контролю повинна бути зосереджена на

найважливіших параметрах діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, які мають суттєвий вплив на можливості досягнення затвердженої системи цілей господарської діяльності торговельної мережі;

- *гнучкість* – система контролю повинна залежати від цілей менеджменту торговельної мережі, пристосовуватися до зміни цілей та завдань суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, а також оперативно враховувати зміни та тенденції у зовнішньому та внутрішньому середовищі;
- *узгодженість з цілями та завданнями торговельної мережі* – завданням функціонування системи контролю повинно бути не тільки встановлення відхилень та виявлення їх причин, але і пропонування альтернативних варіантів рішень та заходів, адекватних виявленим відхиленням а також спрямованих на забезпечення виконання поставлених цілей та завдань діяльності;
- *системність та комплексність* – система контролю повинна охоплювати всі аспекти, функціональні напрямки та функції управління, чим забезпечується найбільша ефективність функціонування контролю;
- *постійність (неперервність)* – контрольна діяльність повинна здійснюватися не епізодично, а на постійній основі, завдяки чому забезпечуватиметься своєчасне виявлення негативних тенденцій в господарській діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, а отже упереджуватиметься поява та зростання відхилень фактичних показників діяльності від цільових;
- *орієнтованість на ризики діяльності торговельної мережі* – система контролю повинна бути орієнтована на основні ризики, що мають значний вплив на результати діяльності;
- *постійне удосконалення контрольної роботи* – система контролю сама повинна бути об'єктом постійної перевірки на предмет ефективності та адекватності застосовуваних методів та процедур контролю, а також постійно удосконалюватися;
- *чітка регламентованість контрольної діяльності* – технологія та принципи контролю повинні бути закріплені у внутрішньокор.поративних регламентах чим забезпечуватиметься чітке дотримання принципів контролю, а отже і максимальна його ефективність.

Провідні дослідники проблем контролінгу в управлінні підприємствами, зокрема Е.А. Уткін, І.В. Миринюк [71], зазначають, що контроль повинен бути невід'ємною складовою раціоналізації всієї господарської діяльності суб'єкта господарювання, а отже і безпосередньо менеджменту підприємств. З вищевикладеного можна

зробити висновок, що контроль в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами повинен бути спрямований на удосконалення реалізації всіх управлінських функцій, ключових аспектів, функціональних напрямків та механізму управління. Таким чином, ефективний контроль в системі контролінгу є необхідною умовою удосконалення менеджменту та сталого розвитку торговельної мережі.

Головними особливостями контролю, що здійснюється службою контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу є такі:

- проводиться всередині суб'єкта мережевого торговельного бізнесу його фахівцями – співробітниками служби контролінгу;
- увага контролю в системі контролінгу спрямована не тільки на внутрішнє середовище суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, але й на його зовнішнє середовище;
- організовуються виключно за рішенням власника торговельної мережі або її вищого керівництва;
- висновки за результатами контролю призначені виключно для власників, менеджерів та персоналу з обов'язковим цільовим призначенням таких висновків;
- витрати на проведення фінансуються виключно за рахунок коштів;
- контроль в системі контролінгу носить переважно вибірковий характер, приділяючи основну увагу параметрам діяльності визначеним за системою ключових показників.

Наступним аспектом контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами, як зазначалося вище, є підтримка реалізації контрольної функції управління торговельною мережею. Даний аспект не є менш важливим ніж перший, оскільки від того, наскільки ефективно відбувається реалізація контрольної функції на всіх рівнях управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва залежить ефективність діяльності торговельної мережі в цілому та окремих її структурних підрозділів.

Слід зазначити, контроль певних функціональних напрямків, аспектів та функцій управління потребує застосування певних способів, методів і процедур. Отже, відповідно до другого аспекту контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами, обґрунтування найбільш прийнятних способів, методів та процедур контрольної діяльності є одним з головних завдань контролінгу в управлінні торговельними мережами.

На вибір та обґрунтування способів, методів і процедур контролю впливають різноманітні фактори зовнішнього й внутрішнього середовища, до основних з яких слід віднести:

- рівень стабільності факторів зовнішнього середовища;
- зміст та особливості основної діяльності торговельної мережі;
- зміст та особливості бізнес-процесів;
- послідовність реалізації бізнес-процесів та інші.

Підсумовуючи вищевикладене, слід зазначити, що контроль в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами є одним із головних напрямків контролінгової діяльності. Це пояснюється тим, що від того на скільки ефективно функціонує контролінг в управлінні торговельними мережами саме в сфері контролю залежить правильність руху суб'єкта мережевого торговельного бізнесу в напряму, встановленому цільовими показниками діяльності та якість реалізації усіх функцій управління.

Стан розвитку контролінгу в сфері мережевого торговельного підприємництва України на сьогодні є не достатнім, але інструментарій контролінгу все більше зацікавлює менеджерів провідних вітчизняних торговельних мереж. Для розробки та обґрунтування найбільш прийнятної для вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного бізнесу моделі контролінгу доцільно дослідити передумови використання контролінгу в мережевому торговельному підприємництві, оцінити реальний стан використання інструментарію й принципів контролінгу в сфері торгівлі, зокрема, торговельних мереж, та визначити потреби менеджерів і власників вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Вивченню визначеного кола завдань буде присвячений наступний розділ дослідження.

Висновки до розділу 6

Основними завданнями, спрямованими на досягнення цілей для забезпечення ефективного управління торговельними мережами є такі: об'єднання зусиль всіх членів трудового колективу торговельної мережі для реалізації місії та забезпечення зростання і експансії на нові ринки суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його структурних підрозділів; правильне обґрунтування цілей торговельної мережі повинно сприяти підвищенню ефективності реалізації планової функції управління торговельною мережею в цілому; цілі повинні бути ефективним джерелом мотивації менеджерів та іншого персоналу торговельної мережі, тобто встановлені та доведені до кожного відповідального працівника суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його структурних підрозділів повинні спонукати працювати більше, особливо у випадку, коли досягнення цілі передбачає отримання

певної винагороди; цілі повинні забезпечувати функціонування ефективного механізму оцінки і контролю діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його структурних підрозділів, тобто якість функціонування торговельної мережі може бути оцінена в термінах рівня досягнення затвердженої системи цілей.

Основними характеристиками ефективного, гармонічного та достатньо деталізованого цілеутворення у торговельних мережах є несуперечливість; доповнюваність; глобальність; прив'язаність до виконавців; колегіальність встановлення цілей.

Враховуючи вищевикладене, планування можна розглядати в двох основних аспектах: як функцію управління і як процес розробки системи планів торговельної мережі. Планування як функція управління торговельними мережами являє собою комплексний процес, що включає аналіз факторів внутрішнього та зовнішнього середовища, розробку цілей, обґрунтування системи планів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, які визначають майбутній стан його економічної системи, шляхи та способи досягнення такого стану. Планування як процес розробки системи планів торговельної мережі являє собою сукупність розрахунково-аналітичних та інших видів робіт, які полягають в обґрунтуванні заходів, способів та обсягів ресурсів, що необхідні для досягнення встановленої системи цілей суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

У ході планування діяльності торговельних мереж роль контролінгу проявляється у тому, що він: забезпечує застосування відповідних методів та організацію планування господарської діяльності торговельних мереж; забезпечує координацію, несе відповідальність за виконання строків складання системи планів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу; надає послугу модератора та консультанта, допомагає встановлювати цілі та шляхи вирішення проблем; забезпечує єдність всіх рівнів планування в торговельних мережах, тобто взаємозв'язок стратегічного, тактичного та оперативного; забезпечує інтерпретацію бюджетів торговельної мережі у прозорій та прийнятній для менеджерів та працівників всіх рівнів формі; сприяє налагодженню і розвитку комунікацій в торговельних мережах.

Контроль в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами можливо розглядати в двох аспектах: безпосередньо контроль господарської діяльності та управління торговельною мережею – контроль дотримання суб'єктом мережевого торговельного підприємництва встановленої системи цілі та контроль ефективності реалізації управлінських функцій, контроль ефективності управління за його основними аспектами, контроль

ефективності управлінської діяльності за її основними функціональними напрямками, контроль ефективності функціонування механізму управління, встановлення причин виявлених відхилень та недоліків в діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва у його зовнішньому та внутрішнього середовища; підтримка реалізації контрольної функції управління торговельною мережею – аналіз існуючої в торговельній мережі практики контрольної діяльності, розробка пропозицій щодо удосконалення контролю з метою його координації, формування необхідного для ефективного контролю інформаційного забезпечення, пошук та обґрунтування найбільш ефективних методів та прийомів контролю та аналізу для менеджерів торговельної мережі всіх рівнів відповідно до специфіки здійснюваної ними управлінської діяльності та складу виконуваних ними управлінських функцій.

Основними критеріями, які характеризують рівень ефективності організації контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами є: прозорість; відповідність загальним принципам управління; попередження відхилень та їх негативних наслідків; концентрація уваги контролю на найважливіших аспектах діяльності; гнучкість; узгодженість з цілями та завданнями торговельної мережі; системність і комплексність; постійність (неперервність); орієнтованість на ризики діяльності торговельної мережі; постійне удосконалення контрольної роботи; чітка регламентованість контрольної діяльності.

Особливостями контролю, що здійснюється службою контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва є такі: проводиться всередині суб'єкта мережевого торговельного підприємництва його фахівцями – співробітниками служби контролінгу; увага контролю в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами спрямований не тільки на внутрішнє середовище суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, але й на його зовнішнє середовище; організовуються виключно за рішенням власника торговельної мережі або її вищого керівництва; висновки за результатами контролю призначені виключно для власників, менеджерів та персоналу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва з обов'язковим цільовим призначенням таких висновків; витрати на проведення фінансуються виключно за рахунок коштів суб'єкта мережевого бізнесу; контроль в системі контролінгу в управлінні торговельними мережами носить переважно вибірковий характер, приділяючи основну увагу параметрам діяльності визначеним в розрізі системи ключових показників.

Частина ІІІ

ПРОЕКТУВАННЯ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ

Розділ 7
ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ

7.1 Концептуальні засади формування інформаційного забезпечення контролінгу

Характерною ознакою сучасного суспільства є його інформаційність. Перехід до інформаційних технологій вводить в обіг ін формаційні ресурси та підвищує вимоги до їх якості. На сьогодні жодна сфера діяльності не може функціонувати не лише без виробничих, але й без інформаційних ресурсів і технологій [507]. Головним ресурсом контролінгу є інформація, отже дослідження проблем його інформаційного забезпечення є важливим науковим завданням.

Ефективність реалізації функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами залежить від якості інформаційного забезпечення, а також від того, на скільки оперативною та достовірною буде інформація, що надходить до служби контролінгу. С.Н. Петренко, Л.А. Сухарева [37, 156] зазначають, що успішне функціонування контролінгу базується на дослідженні різноманітної інформації, необхідної для відповідних управлінських рішень. Крім того, знання основ інформаційного забезпечення дозволить сформувати оптимальну схему руху інформаційних потоків контролінгу в інформаційній системі суб'єкта господарювання. Аналогічної точки зору дотримується И.І. Орлов [508], який наголошує на тому, що інформаційна підтримка контролінгу необхідна для успішної роботи контролера.

З іншого боку, завданням створення та функціонування системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є запобігання надходженню надлишкової інформації, великі обсяги якої унеможливлюють її якісну обробку та створюють проблеми для ефективного функціонування контролінгу. Отже, при проектуванні системи інформаційного забезпечення контролінгу слід чітко враховувати інформаційні потреби контролерів.

Важливість дослідження проблем інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами полягає також у тому, що на сьогодні інформація є важливим ресурсом, який являє собою сукупність повідомлень, що відображують конкретний стан

об’єкта або явища, події або виробничо-господарської діяльності [32, 509, 510, 511]. В.Л. Плескач, Ю.В. Рогушина та Н.П. Кустова [512] ставлять інформацію в один рядок із такими важливими ресурсами суспільства як нафта, газ, корисні копалини. Деякі дослідники, вважають, що інформація в умовах ринкової економіки є також одним із основних товарів [495, 513].

Колектив авторів під керівництвом А.Н. Азріліяна [74, 75] зазначає, що інформація має певну вартість, яка включає витрати часу керівників та підлеглих на її збирання й обробку, а також витрати, пов’язані з аналізом ринку, оплатою роботи обчислювальних машин, використанням послуг зовнішніх консультантів та інше. Отже, інформація є важливим ресурсом, що має певну вартість та споживається під час здійснення будь-якої діяльності підприємства, у тому числі й в сфері контролінгу.

Інформація в контролінгу торговельних мереж (як важливий ресурс) має певні особливості, основними з яких є такі:

- ❋ у процесі використання контролінгова інформація не втрачає свою корисність одномоментно, а поступово переносить власну вартість на результат функціонування контролінгу та управлінської діяльності;
- ❋ обіг контролінгової інформації в торговельних мережах здійснюється по захищених каналах за допомогою спеціальних засобів її поширення та збереження;
- ❋ контролінгова інформація насичена суб’єктивними моментами (оцінки, думки, узагальнення, досвід контролерів та інше);
- ❋ інформація контролінгу торговельних мереж може містити необ’єктивні дані про дійсний стан об’єкта контролінгу, спричинену чутками, стереотипами, забобонами та іншим;
- ❋ контролінгова інформація торговельної мережі сприяє підвищенню участі всього персоналу та менеджерів суб’єкта мережевого торговельного підприємництва в управлінні;
- ❋ значна частина інформації служби контролінгу має апріорний характер, тобто містить попередні дані, що використовуються керівництвом для прийняття рішень;
- ❋ різні види інформації служби контролінгу повинні мати певні режими доступу залежно від рівнів менеджменту задля унеможливлення порушення комерційної таємниці торговельної мережі.

Найбільш повне визначення сутності терміна «інформація» наведено в роботі С.В. Мельниченко [514]. Дослідниця, на підставі уніфікації різних тлумачень, пропонує його власне визначення – *відомості про об’єкти і суб’єкти оточуючого середовища, їх кількісні та якісні характеристики, які сприймають різні інформаційні сис-*

теми в процесі своєї життєдіяльності та обмінюються ними. Цікавим у цьому підході є те, що автор відносить до інформації відомості не лише про об'єкти, але й про суб'єкти, а також встановлює органічний в'язок між інформацією та інформаційними системами, що забезпечують збирання, передавання й зберігання інформаційних даних.

Узагальнюючи інші сучасні наукові погляди на сутність інформації [74, 75 та ін.] можна сформулювати таке визначення: «*інформація в контролінгу торговельних мереж*» – це сукупність відомостей про стан об'єктів контролінгу в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва, а також про результати діяльності суб'єктів контролінгової діяльності.

В економічній системі підприємств, у тому числі й торговельних мереж, обертається велика кількість різноманітної інформації, яка для спрощення її вивчення підлягає групуванню за певними ознаками. Найбільш повним є підхід до класифікації інформації, наведений в праці О.Д. Каверіної [233]. Узагальнюючи напрацювання дослідниці та ряду інших науковців [44, 495, 514, 515], а також враховуючи сутність контролінгу та особливості мережевого торговельного бізнесу можна запропонувати *класифікацію інформації в контролінгу торговельних мереж* за такими ознаками:

- *за рівнями управління* (для власників, менеджерів вищого рівня, менеджерів середнього та нижчого рівнів);
- *за елементами організаційної та фінансової структури торговельної мережі* (по мережі в цілому, по певних бізнес-об'єктах, по певних підрозділах, по центрах фінансової відповідальності, по місцях виникнення витрат і доходів та інше);
- *за функціональними напрямками менеджменту* (фінансова, кадрова, інноваційна, торговельна, маркетингова, інвестиційна та ін.);
- *за джерелом отримання* (зовнішня, внутрішня);
- *за стадіями створення* (первинна, вторинна);
- *за рівнем юридичної доказовості* (інформація, що має юридичну силу; інформація, що не має юридичної сили);
- *за ступенем унікальності* (рутинна, новаторська);
- *за видом носія* (електронна, паперова);
- *за технікою формування* (автоматизована, ручна);
- *за рівнем невизначеності* (детермінована, імовірнісна);
- *за методом формування* (на основі кількісних методів, на основі евристичних методів);
- *за функціональною ознакою* (нормативно-довідкова, планова, облікова, контрольна, аналітична та ін.);
- *за рівнем цілепокладання* (стратегічна, тактична, оперативна);

- *з позицій технологій розв'язання завдань контролінгу* (вхідна, вихідна);
- *за часом використання* (прогнозна, нормативна, регламентуюча);
- *за тривалістю часу зберігання* (умовно-змінна, умовно-постійна);
- *за формою передачі* (семантична, невербальна);
- *відношення до предмета дослідження* (основна, допоміжна).

Цей перелік класифікаційних ознак інформації в контролінгу торговельних мереж можна доповнити ще декількома позиціями:

- *за ключовими аспектами управління* (інформація про прийняті управлінські рішення, інформація про вирішення проблем, інформація про коригування поведінки співробітників торговельної мережі);
- *за формою контролінгу* (інформація зовнішнього контролінгу; інформація самоконтролінгу; інформація контролінгу, організованого у формі аутсорсінгу; інформація контролінгу, організованого у формі аутстафінгу).

За результатами досліджень ряду наукових праць з проблем інформаційного забезпечення [32, 39, 228, 230, 516, 517, 518] можна визначити ряд ключових вимог до інформації, необхідної для ефективного функціонування контролінгу в управлінні:

- *достовірність (точність)* – інформація повинна із заданим рівнем точності відображати параметри функціонування певного об'єкта;
- *корисність* – використання контролерами певної інформації має сприяти підвищенню ефективності їхньої діяльності;
- *своєчасність* – інформація, що надходить до служби контролінгу має бути оперативною, об'єктивно і відображати стан об'єкта контролінгу на певний момент часу, що забезпечує об'єктивність та ефективність контролінгової діяльності в торговельній мережі;
- *достатність* – кількість інформаційних даних має бути достатньою для прийняття службою контролінгу ефективних рішень та здійснення об'єктивних аналітичних висновків;
- *доступність* – легкість отримання інформації, її обробки та розуміння;
- *однозначність (чіткість)* – інформація має надходити до контролерів у такому вигляді, щоб унеможливити її різне розуміння та тлумачення ;
- *періодичність* – інформація до служби контролінгу має надходити із заданою періодичністю, оскільки параметри функціонування певних об'єктів контролінгу змінюються з плином часу;
- *доречність* – відповідність інформації вимогам конкретних контролерів;
- *релевантність* – інформація, що надходить до служби контролінгу має бути суттєвою для вирішення конкретного завдання;
- *співставність* – ефективне функціонування системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними

мережами передбачає забезпечення порівняння інформаційних даних різних звітних періодів. Для цього інформація має буди представлена у заздалегідь заданому співставному вигляді;

- *адресність* – раціональний розподіл інформації по користувачах (відділах, менеджерах) з метою її ефективного та оперативного використання;
- *кодованість* – для зручності роботи з інформацією доцільним є її кодування, що забезпечуватиме її захист від несанкціонованого використання та спрощуватиме проходження в системі інформаційних потоків торговельної мережі;
- *електронізація* – можливість забезпечення обігу інформаційних даних в системі інформаційно-телекомунікаційної інфраструктури.

Таким чином, інформація є важливим ресурсом контролінгової діяльності наявність якого є необхідною передумовою ефективного виконання ціей та завдань, що стоять перед службами контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва.

Слід зазначити, що створення комплексної системи інформаційного забезпеченні контролінгу в управлінні торговельними мережами приділено невиправдано мало уваги, що не сприяє підвищенню ефективності функціонування досліджуваної управлінської технології в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва. Отже, вирішення завдання розробки концептуальних засад системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є на сьогодні актуальною проблемою.

А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Іванова [29] важливість створення системи інформаційного забезпечення вбачають у необхідності передусім оперативного забезпечення системи управління та служби контролінгу підприємств, адже в період швидких змін на ринку, більш короткого циклу обороту продукції та послуг, змін споживчого попиту, надважливою стає *повнота і актуальність інформаційної бази.*

До основних проблем інформаційного забезпечення управління суб'єктами господарювання, а отже й контролінгу, відносяться такі:

- інформація надходить із значним запізненням;
- інформація містить багато зайвих даних та є занадто деталізованою;
- більша частина інформації характеризує минулі події;
- інформація містить переважно цифрові дані;
- інформація, що надходить з різних джерел часто є суперечливою;
- інформація надходить до користувачів нерегулярно;
- недостатність інформації, яка стосується визначення майбутніх цілей діяльності й стратегічного планування та інше.

Система інформаційного забезпечення контролінгу сприятиме подоланню цих проблем та створить *додаткові переваги* для функціонування даної управлінської технології:

- ❋ підвищення рівня адаптації функціонування служби контролінгу до потреб менеджменту суб'єкта мережевого торговельного бізнесу у швидкозмінних умовах зовнішнього та внутрішнього середовища;
- ❋ підвищення рівня оперативності та обґрунтованості реалізації основних функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ❋ оперативна оцінка результатів поточної господарської діяльності торговельної мережі щодо їх відповідності встановленим цілям;
- ❋ оперативний пошук резервів поліпшення основних видів господарської діяльності та їх оперативне застосування;
- ❋ розвиток менеджменту суб'єкта мережевого торговельного бізнесу за допомогою оперативного розповсюдження ефективного управління окремими аспектами та напрямами господарської діяльності, а також застосування сучасних методів й інструментів управління.

Один з етапів дослідження проблем обґрунтування концепції системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно присвятити дослідженню існуючих на сьогодні наукових поглядів на сутність даного економічного явища. Слід зазначити, що деякі дослідники вносять певні непорозуміння у вирішення цієї наукової проблеми, фактично розглядаючи не систему інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, а контролінг, як елемент системи інформаційного забезпечення менеджменту [519].

Автори низки довідкових видань [74, 75] наводять два підходи до визначення сутності інформаційного забезпечення. По-перше, на думку дослідників, інформаційне забезпечення являє собою інформацію, необхідну для управління економічними процесами, що міститься у базах даних інформаційних систем. По-друге, інформаційне забезпечення – це створення інформаційних умов функціонування системи, забезпечення необхідною інформацією, включення у систему засобів пошуку, отримання, зберігання, накопичення, передавання, обробки інформації, організація банків даних.

І.О. Бланк та Г.В. Ситник [520] пропонують ототожнювати терміни «інформаційна система» і «система інформаційного забезпечення» та визначають їх, як функціональний комплекс, що забезпечує процес безперервного цілеспрямованого добору відповідних інформативних показників. Дослідники наводять такі характеристики системи інформаційного забезпечення, як її *зміст, широта і глибина*, що визначаються особливостями господарської

діяльності, організаційно-правовою формою функціонування, а також обсягами та ступенем диверсифікації господарської діяльності.

С.Н. Петренко та Л.А. Сухарева [37, 156], з якими погоджуються ряд інших дослідників [269], правильною системою інформаційного забезпечення вважають сукупність оброблених відомостей про стан об'єктів господарської діяльності, що задовольняють вимогам управління.

А.К. Семенов і В.Н. Набоков [176] під інформаційним забезпеченням управління пропонують розуміти сукупність інформаційних ресурсів, засобів, методів і технологій, яка сприяє ефективному проведенню всього процесу управління, у тому числі й розробці та реалізації управлінських рішень. Схожої точки зору дотримуються М.П. Денисенко та І.В. Колос [521], які під системою інформаційного забезпечення управління підприємством пропонують розуміти сукупність даних, організацію їх введення, обробки, збереження та накопичення, пошуку, а також поширення в межах компетенції серед зацікавлених осіб у зручному для них вигляді.

Власної точки зору щодо розуміння сутності терміна «інформаційне забезпечення» дотримується Т.В. Безбородова [522]. Дослідниця зазначає, що інформаційне забезпечення – це процес задоволення потреб користувачів в інформації, необхідній для прийняття рішення, для здійснення якого необхідна наявність відповідної інформаційної системи.

Досить вдалим є підхід до визначення сутності інформаційного забезпечення, наведений в праці І.П. Фомиченка [523]. Дослідник акцентує увагу на тому, що система інформаційного забезпечення являє собою сукупність формально та неформально стандартизованих умов, дій, що забезпечують пошук, збір, групування даних та їх інформаційну обробку, аналіз, збереження, передачу, використання. Система інформаційного забезпечення пов'язує і взаємодоповнює людські й технічні ресурси щодо розуміння, фіксування процесів, що відбуваються в навколишньому світі та прогнозування їх подальшого розвитку, наслідків прийняття різних рішень.

Таким чином, інформаційне забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами можна розглядати і як систему, і як процес. Основними характеристиками системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є:

- являє собою функціональний комплекс, що забезпечує органічну взаємодію технічних засобів, методів та технологій роботи з інформацією;

- забезпечує можливість збирання, пошуку, групування, аналітичної обробки, зберігання та поширення інформації серед зацікавлених менеджерів і контролерів торговельної мережі;
- формує інформацію, що складається з релевантних даних та унеможливлює відволікання уваги менеджерів і контролерів від зайвої та громіздкої інформації; орієнтується на раніше визначені основні показники діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- враховує інформаційні потреби користувачів – контролерів та менеджерів;
- забезпечує надходження інформації про стан та параметри функціонування певних об'єктів контролінгу через визначені проміжки часу або відповідно до потреб у ній.

Узагальнюючи викладені наукові погляди на сутність інформаційного забезпечення та враховуючи особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами можна надати авторське визначення терміна *«система інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами»* – функціональний комплекс засобів, методів та технологій, що забезпечує пошук, збирання, групування, аналітичну обробку, зберігання та поширення інформаційних даних про стан та параметри функціонування об'єктів контролінгу по основних показниках діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва із визначеною періодичністю та відповідно до інформаційних потреб контролерів.

Подальше дослідження проблем системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами доцільно присвятити обґрунтуванню основних елементів такої системи.

На думку С.Н. Петренко, Л.А. Сухаревої [37, 156] основними елементами системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні підприємствами є інформаційна система, що включає необхідний інформаційний фонд (персонал та технічні засоби) та систему інформаційних потоків. Даний підхід до висвітлення елементів системи інформаційного забезпечення контролінгу є досить агрегованим і не дозволяє визначити взаємозв'язки між певними елементами, а також визначити структуру такої системи.

Колектив авторів під керівництвом Л.І. Федулової [41] вважає, що для успішної діяльності будь-якої фірми потрібен постійний потік правдивої та своєчасної інформації, що забезпечується завдяки функціонуванню системи управлінської інформації, основними елементами якої є такі *підсистеми*: внутрішня звітність, зовнішня поточна інформація про зовнішнє середовище, показники маркетингових досліджень, дані аналізу інформації. Такий підхід заслуговує на

увагу, особливо щодо запропонованої структури системи інформаційного забезпечення управління, яка певною мірою може бути сприйнята для проектування системи інформаційного забезпечення контролінгу. Недолік даного підходу полягає в тому, що автори наголошують на постійності потоків інформації, що, на нашу думку, не є доцільним, адже параметри функціонування об'єктів управління та контролінгу, а також зовнішнього середовища будь-якого підприємства суттєво змінюються через певні проміжки часу. Постійне збирання певної інформації може призвести до додаткових й неефективних витрат.

М.П. Денисенко та І.В. Колос [521] вважають за доцільне виділяти три складові в системі інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень: інформаційні ресурси, інформаційні технології, технічні засоби та програмне забезпечення. Недоліком даного підходу є те, що автори не включили до складу елементів системи інформаційного забезпечення саме елементів пов'язаних із збиранням необхідних інформаційних даних, що робить неефективною роботу такої системи внаслідок невідповідності її інформаційних ресурсів фактичним результатам та параметрам діяльності. Далі автори наводять можливі джерела для формування та поновлення інформаційних ресурсів підприємства: вибіркові дані про зовнішнє середовище, результати досліджень та розробок, спеціальні джерела інформації, власні дослідження й дослідження інших організацій, конференції, ярмарки, огляди періодичної преси, позаоблікові та облікові дані щодо внутрішнього стану й процесів підприємства.

Ю. Корнєв [524] зазначає, що формування системи інформаційного забезпечення передбачає налагодження різноманітних інформаційних потоків, які утворюють інформаційні системи. Отже, однією з основних складових системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами слід також вважати *інформаційні потоки.*

До основних елементів системи інформаційного забезпечення А.С. Полянська [525] пропонує відносити: засоби обчислювальної техніки та зв'язку (персональні комп'ютери, комп'ютерні мережі та інше); інформаційні технології (спеціалізоване програмне забезпечення, електронні бібліотеки даних, засоби електронної пошти та інше); інформаційну культуру (знання та навички співробітників щодо користування комп'ютерною технікою, програмним забезпеченням, різними джерелами інформації та інше). Даний підхід, як і попередні, має певні недоліки та для застосування в обґрунтуванні структури системи інформаційного забезпечення контролінгу в торговельних мережах потребує певного доопрацювання.

Таким чином, *основними елементами системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами* є:

- підсистема збирання інформації про стан зовнішнього середовища (відомості про стан зовнішнього середовища шляхом моніторингу основних його факторів);
- підсистема збирання інформації про стан внутрішнього середовища (формує масив інформаційних даних з внутрішніх джерел – управлінського обліку, інформації різних підрозділів та інше);
- підсистема інформаційних потоків (забезпечує оптимальну циркуляцію та фізичне переміщення інформаційних повідомлень);
- інформаційні технології (забезпечує взаємодію сукупності засобів і методів збирання, накопичення, переміщення, обробки інформації та ін.).

Структуру системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами можна представити в такому вигляді (рис. 7.1.):

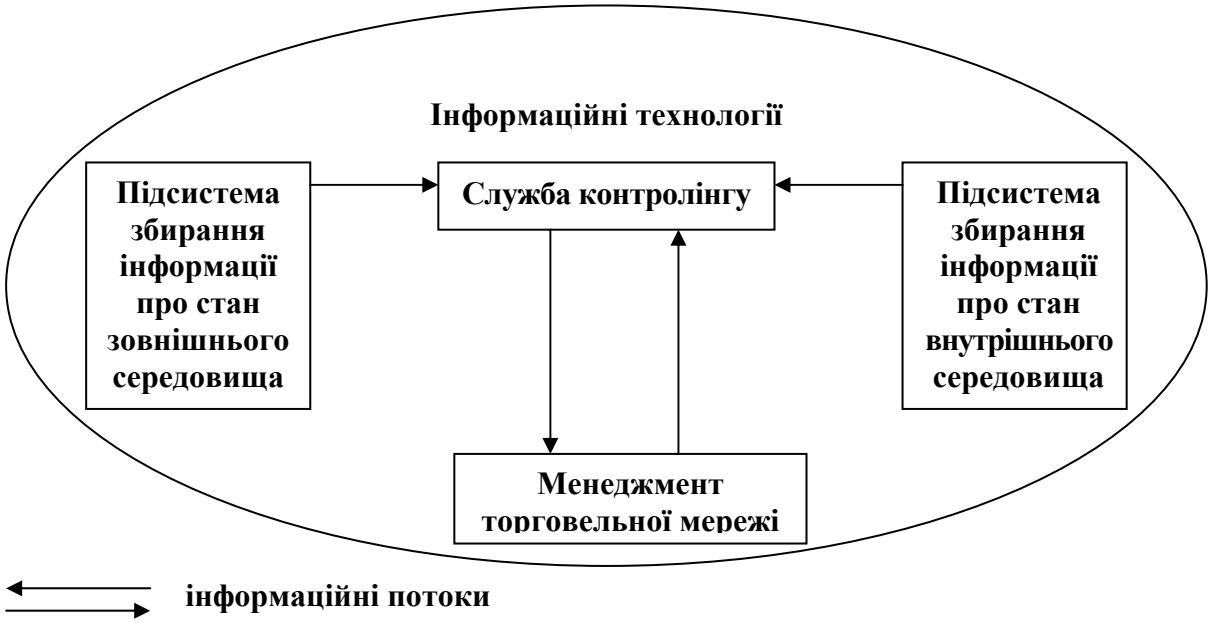


Рис. 7.1. Система інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами

Система інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є органічною складовою (елементом) загальної системи інформаційного забезпечення менеджменту суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Отже, при розробці концептуальних засад проектування цієї системи слід враховувати всі можливі інформаційні зв'язки із зовнішнім та

внутрішнім середовищем, а також іншими елементами загальної системи інформаційного забезпечення управління.

За результатами дослідження роботи А.А. Кіма [63] можна визначити ще декілька особливостей функціонування інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами. Служба контролінгу повинна мати можливість організовувати за допомогою інших служб збирання додаткової інформації, необхідної для аналізу та висновків, але яка не міститься в існуючих інформаційних даних підрозділів торговельної мережі. Крім того, служба контролінгу повинна мати можливість впроваджувати на постійній основі нові процедури збирання та обробки необхідної інформації.

7.2. Інформаційні потреби контролерів

Слід також відмітити, що особливістю функціонування системи інформаційного забезпечення контролінгу є її орієнтованість не лише на звітність про здійснені господарські операції торговельної мережі, а й на документи, що декларують майбутні господарські операції (договори поставки товарів, попередні замовлення покупців та інше), а також на прогнози показників зовнішнього та внутрішнього середовища, які матимуть значний вплив на результати господарювання суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

О.В. Мухомедзянова [243] та деякі інші дослідники [155] пропонують розглядати інформаційне забезпечення як процес, що складається з ряду послідовних етапів. Підсумовуючи результати досліджень та враховуючи особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами можна запропонувати визначення *таких етапів процесу інформаційного забезпечення*:

- *встановлення інформаційних потреб контролерів* (конкретизація отримувача інформаційних даних, визначення змісту необхідної інформації, формування основних вимог до певної інформації та інше);
- *збирання або отримання необхідної інформації від інших підрозділів, її обробка* (отримання даних із зовнішніх та внутрішніх джерел інформації, визначення строків збирання і обробки інформації, оцінка витрат на збирання інформації та ефекту від неї, визначення виконавців щодо збору інформації та степеня її деталізації, структуризація інформації, агрегування даних та їх групування по ключових показниках діяльності торговельної мережі і т. ін.);
- *передача інформації та її інтерпретація* (встановлення форми подання інформації та безпосереднє надання інформаційних даних

їх споживачам, виключення можливого дублювання інформаційних потоків у торговельній мережі, перевірка коректності отриманої інформації, розробка та коригування форм управлінської звітності служби контролінгу, приведення інформаційних даних до стандартизованого формату подання та інше);

- *зберігання інформації* (предметна орієнтація інформаційних даних, забезпечення незмінності депонованої інформації, забезпечення хронології зберігання інформації та її інтегрованості, визначення й дотримання строків збереження певної інформації та інше);
- *аналіз інформації* (формулювання аналітичних висновків за визначеними аспектами контролінгової діяльності, розробка майбутніх сценаріїв поведінки економічної системи торговельної мережі, формування різноманітних висновків та пропозицій щодо забезпечення руху торговельної мережі у визначеному цільовому напряму діяльності, а також щодо покращення господарювання та інше).

Отже, першим і найважливішим етапом процесу інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є *встановлення інформаційних потреб контролерів*. Контролінгова інформація, а отже й функціонування системи інформаційного забезпечення контролінгу, на думку Н.П. Шульги [39], повинна відповідати інформаційним потребам її споживачів – власників та менеджерів. Відповідно й інформація, що надходить до служби контролінгу торговельної мережі, має відповідати її інформаційним потребам.

Під інформаційними потребами А.І. Орлов [526] визначає як усвідомлене розуміння різниці між індивідуальним знанням про предмет та знанням, що накопичене суспільством. Враховуючи особливості контролінгу в торговельних мережах, а також його цілі та завдання можна дати таке визначення терміна «*інформаційні потреби контролінгу в управлінні торговельними мережами*» – усвідомлене контролерами торговельної мережі розуміння різниці між їх знаннями про стан та параметри функціонування певних об’єктів контролінгу і фактичним станом цих об’єктів, а також різниця між існуючими професійними знаннями контролерів та накопиченими знаннями й досвіду суспільства, науки, конкурентів, контрагентів і певних менеджерів та співробітників суб’єкта мережевого торговельного бізнесу.

І.Є. Давидович [472] пропонує диференціювати інформаційні потреби співробітників служби контролінгу залежно від окремих етапів планування і контролю. Ця думка є досить цікавою та заслуговує на увагу. Схожу точку зору поділяє О.Д. Сердюк [44], який зокрема зазначає, що роль інформації на різних етапах процесу менеджменту є різною, а отже різними є й потреби в ній. Таким

чином, можна зробити висновок про те, що інформаційні потреби контролінгу в управлінні торговельними мережами різняться залежно від його підсистем. Так, *стратегічний контролінг* в управлінні торговельними мережами потребує передусім даних про стан зовнішнього середовища прямого та непрямого впливу, *тактичний контролінг* орієнтується переважно на дані зовнішнього середовища та інформацію про стан внутрішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, *оперативний контролінг* потребує передусім оперативної інформації про стан внутрішнього середовища торговельної мережі.

Слід зазначити, що інформаційні потреби контролінгу в управлінні торговельними мережами залежить також від конкретного етапу реалізації його механізму. Наприклад, на етапі аналізу впливу факторів зовнішнього середовища на господарську діяльність торговельної мережі служба контролінгу потребує інформації про сьогоднішній стан та динаміку за попередні періоди ключових показників зовнішнього середовища, на основі якої розробляються відповідні аналітичні висновки.

Л.І. Кравченко [527] пропонує диференціювати інформаційне забезпечення аналізу залежно від певного функціонального підрозділу управління (наприклад, аналіз роздрібного товарообороту, аналіз оптового товарообороту, аналіз витрат обігу та інше). Отже, можна дійти висновку, що інформаційні потреби контролінгу в управлінні торговельними мережами визначають також такі фактори, як: функціональний підрозділ управління, основний аспект управління, функція управління, а також елемент організаційної та фінансової структури торговельної мережі, який на певний момент є предметом уваги фахівців служби контролінгу.

Більш широкий перелік факторів, що впливають на обсяги та зміст інформаційних потреб менеджерів, а отже й контролерів, наводиться в роботі М.Г. Твердохліба [510]. Узагальнюючи напрацювання дослідника, а також враховуючи особливості контролінгу в мережевому торговельному підприємництві можна визначити такі *фактори, що впливають на формування інформаційних потреб контролерів торговельних мереж*:

- важливість певного виду контролінгової діяльності;
- кількість основних показників діяльності торговельної мережі, відповідальність за які несе певний контролер;
- кількість варіантів майбутньої поведінки певного об'єкта контролінгу;
- структура служби контролінгу та інші.

Підсумовуючи вищевикладене, можна зробити висновок про те, що інформація є важливим ресурсом, який забезпечує ефективне функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами. Контролінгова інформація класифікується за багатьма ознаками, має особливості та повинна відповідати певним вимогам.

З метою задоволення інформаційних потреб контролерів торговельної мережі необхідно створити необхідне інформаційне забезпечення, яке можна розглядати і як систему, і як процес. *Як система інформаційне забезпечення* складається з таких елементів: підсистема збору інформації про стан зовнішнього середовища, підсистема збирання інформації про стан внутрішнього середовища, підсистема інформаційних потоків та інформаційні технології. *Як процес інформаційне забезпечення* передбачає реалізацію таких етапів: встановлення інформаційних потреб контролерів; збирання або отримання необхідної інформації від інших підрозділів; її обробка, передача та інтерпретація; зберігання й аналіз інформації.

Наступний розділ дослідження доцільно присвятити дослідженню основних складових інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Висновки до розділу 7

Система інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами, яке можна розглядати і як систему, і як процес являє собою *функціональний комплекс, що забезпечує*: органічну взаємодію технічних засобів, методів й технологій; можливість збирання, пошуку, групування, аналітичної обробки, зберігання та поширення інформації; формування інформацію за допомогою релевантних даних та; орієнтованість на раніше визначені основні показники діяльності; врахування інформаційних потреб користувачів – контролерів та менеджерів; надходження інформації про стан та параметри функціонування певних об’єктів контролінгу через визначені проміжки часу або відповідно до потреб.

Система інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами – це також комплекс засобів, методів та технологій, що забезпечують пошук, збирання, групування, аналітичну обробку, зберігання і поширення інформаційних даних про стан та параметри функціонування об’єктів контролінгу по основних показниках діяльності з визначеною періодичністю та відповідно до інформаційних потреб контролерів.

Основними елементами системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є: підсистема збирання інформації про стан зовнішнього середовища; підсистема збирання інформації про стан внутрішнього середовища; підсистема інформаційних потоків; інформаційні технології (забезпечують взаємодію сукупності засобів і методів збирання, накопичення, переміщення, обробки інформації та інше).

Запропоновано визначення таких етапів процесу інформаційного забезпечення: встановлення інформаційних потреб контролерів; збирання або отримання необхідної інформації від інших підрозділів, її обробка; передача інтерпретація, зберігання та аналіз інформації.

Першим і найважливішим етапом процесу інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є встановлення інформаційних потреб контролерів – їх усвідомлене розуміння різниці між знаннями про стан та параметри функціонування певних об’єктів контролінгу і фактичним станом цих об’єктів, а також різниці між існуючими професійними та накопиченими знаннями й досвідом суспільства, науки, конкурентів, контрагентів і певних менеджерів та співробітників суб’єкта мережевого торговельного підприємництва.

Розділ 8
ХАРАКТЕРИСТИКА ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛІНГУ

8.1. Зовнішнє середовище торговельної мережі

У працях сучасних дослідників підприємство розглядається як відкрита економічна система, яка динамічно розвивається та взаємодіє із зовнішнім середовищем. Успіх підприємства можливий лише тоді, коли поточне функціонування та розвиток суб'єкта господарювання є адекватним стану факторів зовнішнього середовища, оскільки для забезпечення своєї господарської діяльності воно отримує усі ресурси ззовні (сировина, енергія, інформація, праця та інше), перетворює їх на товари, роботи та послуги, покриває витрати й отримує прибуток, а також створює відходи.

На сьогодні найбільш успішних підприємців, у тому числі й у сфері мережевого торговельного підприємництва, цікавлять не лише дані про діяльність власне підприємства, але й фонова інформація про зовнішнє середовище, яка є основою для визначення альтернативних шляхів розвитку суб'єкта господарювання. Отже, зовнішнє середовище справляє значний вплив на результати господарської діяльності торговельних мереж. Саме тому зовнішні фактори є важливим об'єктом контролінгу, про стан якого контролери повинні отримувати оперативну інформацію.

Фактори зовнішнього середовища неможливо розглядати ізольовано, отже контролери повинні мати повну інформаційну картину про стан зовнішніх факторів, оскільки успіх господарювання торговельної мережі та контролінгової діяльності залежить від повноти знань про її оточення.

Для забезпечення своєчасного врахування та прогнозування впливу факторів зовнішнього середовища на економічну систему торговельних мереж необхідне своєчасне надання контролерам інформації, яке здійснює підсистема збирання. Щодо визначення *сутності зовнішнього середовища* на сьогодні існує багато підходів. М.М. Мартиненко [502] під зовнішнім середовищем пропонує розуміти оточення організації, тобто сукупність елементів, що не входять до складу організації, але впливають на неї або можуть впливати на процес її функціонування.

Більш широке визначення сутності зовнішнього середовища наведено в працях Л.І. Федулової, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та інших [41]. Дослідники зазначають, що зовнішнє середовище – це

сукупність господарських суб'єктів, економічних, суспільних і природних умов, національних й міждержавних інституціональних структур та інших зовнішніх (відносно підприємства) умов і чинників, що діють у глобальному оточенні.

Таким чином, *зовнішнє середовище, як об'єкт контролінгу в управлінні торговельними мережами,* являє собою систему факторів, що прямо або опосередковано впливають на господарську діяльність суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, формуються за межами його економічної системи під впливом сукупності господарюючих суб'єктів, економічних і соціальних процесів в суспільстві, природних умов, державних та міждержавних урядових й громадських структур тощо.

У сучасній науковій літературі, присвяченій проблемам менеджменту та контролінгу, фактори зовнішнього середовища прийнято поділяти на фактори макро- та мікросередовища [176, 502]. Існують також інші назви даних груп факторів, відповідно, фактори загального (глобального) середовища та фактори робочого (оперативного) середовища [216, 459], фактори генерального і фактори середовища задач [456], фактори далекого оточення та фактори ближнього оточення [528], об'єктивні та суб'єктивні фактори [529], інтегральні та специфічні фактори [530], а також фактори зовнішнього середовища та фактори прямого й непрямого впливу [227].

Фактори макросередовища підприємства характеризують окремі сфери діяльності країни та здійснюють прямий або непрямий вплив на стійкість, ефективність й конкурентоспроможність суб'єкта господарювання. Фактори загального (глобального) середовища впливають на розвиток мікросередовища і відображають соціально-економічні відносини в суспільстві – економічні, технологічні, політичні та соціально-культурні.

У свою чергу, фактори мікросередовища підприємства характеризують діяльність суб'єктів, які здійснюють прямий вплив на ефективність та конкурентоспроможність підприємства, але не мають з ним прямих договорів. Суб'єкти господарювання, що мають з підприємством прямі договори відносяться до «входу» або до «виходу» його економічної системи. Фактори зовнішнього середовища прямого впливу більшою мірою піддаються впливу з боку менеджменту та власників торговельної мережі, при цьому ступінь їх впливу залежить від стабільності становища суб'єкта мережевого торговельного підприємництва на ринку. Фактори робочого середовища суб'єкта мережевого торговельного бізнесу

можна поділити на п’ять груп: покупці товарів, власники капіталу, постачальники товарів, конкуренти, державні установи.

В. Пономаренко [531] пропонує поділяти компоненти зовнішнього середовища на три сфери:

- *безпосередня сфера дії* – фактори, що справляють безпосередній вплив на діяльність суб’єкта господарювання;
- *сфера впливу* – фактори, що визначають діяльність суб’єкта бізнесу шляхом впливу на зовнішнє середовище безпосередньої сфери дії;
- *сфера інтересів* – ланки економічної діяльності, якими суб’єкт бізнесу поки не займається, але може займатися в майбутньому.

Аналогічний до наведеного вище підхід наведено у праці А.А. Мазаракі, Л.О. Лігоненко та Н.М. Ушакової [216]. У зв’язку з тим, що характер впливу та ступінь залежності підприємства від факторів зовнішнього середовища не є сталою величиною, автори вважають доцільним виділяти такі групи факторів:

- *фактори, які є в прямому взаємозв’язку з діяльністю підприємства* – до цієї групи відносяться фактори, що характеризують умови, які формуються під впливом змін попиту, діяльність конкурентів, зміни на ринку ресурсів тощо;
- *фактори, характер впливу яких на діяльність підприємства з часом суттєво не змінюється* – до цієї групи відносяться фактори, що характеризують політичну ситуацію, соціально-економічні фактори макрорівня, рівень розвитку культури, демографічні зміни тощо;
- *специфічні фактори, що характеризують потенційні можливості розвитку підприємства* – дозволяють менеджерам і власникам звертати свою увагу на процеси за межами звичайної діяльності та обґрунтовувати стратегічні напрями розвитку суб’єкта бізнесу.

Існують й інші підходи до поділу факторів зовнішнього середовища, в якому функціонує суб’єкт підприємництва. Як основа для класифікації інформації про стан зовнішнього середовища торговельної мережі може використовуватися модель PEST [532], у межах якої всі зовнішні фактори доцільно поділяти на чотири категорії: політичні та законодавчі (Political), економічні (Economic), соціальні та культурні (Social) і технологічні (Technological).

Зовнішній аналіз можна здійснювати також за моделлю GETS, яка передбачає виділення таких чотирьох груп факторів: уряд (Government), економіка (Economy), технологія (Technology) та суспільство (Society).

Ряд провідних вітчизняних та зарубіжних дослідників з метою поділу зовнішніх факторів на групи пропонують використовувати методику, відому під назвою T.E.M.P.L.E.S. (Technology, Economics, Market, Politics, Laws, Ecology, Society) [444, 533]. Отже, у межах

цього підходу пропонується виділяти такі групи факторів: технології, економіка, політика, законодавство, оточуюче середовище, суспільство. Кожна група факторів підлягає відповідному аналізу для того, щоб встановити, які труднощі можуть виникати при роботі в даній сфері та які тут відкриваються можливості. Основні фактори, що входять до кожної з груп наведено в табл. 8.1.

Таблиця 8.1

Основні фактори зовнішнього середовища торговельної мережі за методикою T.E.M.P.L.E.S.

Група факторів	Фактори зовнішнього середовища	Напрями аналізу зовнішніх факторів
Технології	▪ новітні інформаційні технології; ▪ новітні стандарти обладнання; ▪ новітні види товарів, послуг та ін.	▪ оцінки змін, що відбулися у взаємовідносинах мережі з персоналом, покупцями та постачальниками після впровадження новітніх способів доставки товарів, зберігання і обробки інформації; ▪ оцінка впливу на бізнес розвитку Інтернету та інших каналів зв'язку; ▪ спроможність мережі впроваджувати та використовувати новітні технології; ▪ аналіз ринку на предмет наявності новітніх технологій, які дозволяють підвищити ефективність бізнесу; ▪ яким чином змінився термін експлуатації обладнання після впровадження новітніх технологій; ▪ виявлення новітніх розробок у сфері торговельного бізнесу та ін.
Економіка	▪ темпи зростання галузей; ▪ динаміка розвитку ринку та його насиченість; ▪ рівень інфляції та безробіття; ▪ відсоткові ставки за кредит; ▪ інвестиційна та податкова політика; ▪ рівень доходів населення та їх структура; ▪ економічна ситуація в країні та регіоні та ін.	▪ перспективи валютних коливань та їх вплив на покупців; ▪ дослідження залежності мережі від ставок кредитування; ▪ оцінка зайнятості в торгівлі; ▪ оцінка перспектив зростання споживчого попиту; ▪ оцінка достатності на ринку праці кваліфікованих працівників; ▪ оцінка стану внутрішньої конкуренції на ринку торговельних послуг; ▪ оцінка тенденцій на ринку праці та їх впливу на структуру споживання та ін.

Закінчення табл. 8.1

Група факторів	Фактори зовнішнього середовища	Напрями аналізу зовнішніх факторів
Політика	▪ політична ситуація; ▪ стабільність; ▪ лояльність влади; ▪ протекціонізм; ▪ адміністративні бар'єри; ▪ охорона власності та ін.	▪ очікувані політичні рішення; ▪ вплив новітніх урядових програм; ▪ оцінка зовнішньої політики; ▪ оцінка наслідків для бізнесу державної політики; ▪ вплив на бізнес політичних змін та ін.
Законодавство	▪ нормативні акти, які прямо впливають на торговельний бізнес; ▪ законодавчі та інші нормативно-правові акти з питань оподаткування та ін.	▪ вплив законодавчих змін на результати господарської діяльності мережі; ▪ вплив актів органів місцевого самоврядування на бізнес; ▪ оцінка впливу змін в конкурентному законодавстві; ▪ заходи щодо мінімізації негативного впливу змін у законодавстві та ін.
Оточуюче середовище	▪ нормативи в сфері охорони навколишнього середовища; ▪ вимоги щодо екологічної безпеки господарської діяльності та ін.	▪ з якими екологічними проблемами доводиться стикатися; ▪ оцінка діяльності конкурентів в сфері екології; ▪ впровадження екологічно безпечного обладнання та технологій та ін.
Суспільство	▪ вікова структура населення; ▪ стан народжуваності; ▪ співвідношення між чоловіками та жінками; ▪ середній рівень доходів; ▪ прожитковий мінімум; ▪ мінімальна заробітна плата; ▪ розвиток культури; ▪ моральні цінності; ▪ релігійність; ▪ рівень освіти та ін.	▪ оцінка тенденцій у статевовіковій структурі населення та його впливу на споживчі уподобання; ▪ оцінка тенденцій народжуваності; ▪ оцінка матеріального стану населення, структури його доходів та видатків; ▪ оцінка культурного стану суспільства та його впливу на споживчі уподобання; ▪ вивчення моральних цінностей населення; ▪ оцінка релігійної ситуації та її впливу на споживання; ▪ дослідження рівня освіченості населення та його впливу на витрати та ін.

І.П. Васильчик [343] до існуючих груп факторів пропонує включити окремий чинник – фінанси (Finance). Цю думку дослідник обґрунтовує значним зростанням впливу на діяльність усіх суб'єктів господарювання такого фактора зовнішнього середовища як стан фінансового ринку. З думкою І.П. Васильчика про збільшення впливу на результати господарювання фінансових факторів слід погодитися, але вивчення методики T.E.M.P.L.E.S. дозволяє зробити висновок про те, що зовнішні фінансові чинники повною мірою розглядаються в економічній групі факторів, яка передбачена даною методикою.

Узагальнюючи вищенаведені підходи та враховуючи сутність і особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами можна запропонувати такий підхід до групування факторів зовнішнього середовища суб'єктів мережевого торговельного бізнесу. Отже, фактори зовнішнього середовища торговельної мережі для цілей контролінгу доцільно поділити на такі групи:

- *стратегічні фактори* – характеризують потенційні можливості стратегічного розвитку суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, перспективи освоєння ним нових ринків, видів торговельної діяльності, надання новітніх супровідних послуг, залучення до обслуговування нових категорій покупців, а також можливі зовнішні загрози довгострокового функціонування торговельної мережі на ринку. До цієї групи можна віднести фактори, що характеризують перспективи освітнього та культурного розвитку суспільства, зростання матеріального благополуччя населення, політичну стабільність, довгострокові економічні та соціальні програми уряду країни, перспективи розвитку технологій з виробництва товарів із більшою споживчою корисністю, тенденції зміни статево-вікової структури населення та ін.;
- *тактичні фактори* – характеризують стан ринків на яких безпосередньо працює суб'єкт мережевого торговельного підприємництва, відображають економічну ситуацію в країні, державну політику в сфері мінімальних соціальних стандартів, податкову політику держави, розміри доходів населення, споживчі уподобання покупців та ін. Ці фактори впливають на оперативні фактори зовнішнього середовища торговельної мережі;
- *оперативні фактори* – здійснюють безпосередній вплив на господарську діяльність суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та характеризують економічну поведінку контрагентів з якими безпосередньо працює торговельна мережа та її підрозділи.

На різних торговельних мережах кількість факторів зовнішнього середовища, які слід враховувати для забезпечення високої ефективності контролінгу, є різною. Їх кількість залежить від особливостей управління, умов господарської діяльності та складності зовнішнього середовища. Завданням контролінгу в цьому випадку є забезпечення відповідності внутрішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного підприємництва його зовнішньому оточенню.

У ринкових умовах, з точки зору динаміки основних зовнішніх факторів, оточення підприємства може характеризуватися таким чином:

- просте статичне середовище;

- просте динамічне середовище (кількість змін факторів зовнішнього середовища незначна і вони не відрізняються різноманіттям);
- складне статичне середовище (змін факторів досить багато, але вони не відрізняються різноманіттям);
- складне динамічне середовище (зміни факторів зовнішнього середовища численні та різноманітні) [400].

Зовнішнє середовище вітчизняних торговельних мереж можна характеризувати як складне динамічне, що потребує врахування його особливостей в ході формування інформаційних даних про стан зовнішнього середовища суб'єктів мережевого торговельного бізнесу.

У сучасних наукових працях наводяться два основні підходи до збору інформації із зовнішнього середовища [534]:

1) дані про зовнішнє середовище надходять постійно, без обмежень і одразу ж аналізуються;

2) дані про зовнішнє середовище находять по мірі необхідності і аналізуються відповідно до поставленої мети.

Виходячи із сучасного розуміння сутності контролінгу та його особливостей і завдань в управлінні торговельними мережами можна зробити висновок про те, що доцільніше використовувати перший підхід. Саме моніторинг основних інформаційних джерел може забезпечити повноту інформаційної картини про стан факторів зовнішнього середовища торговельної мережі.

А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.А. Жевага та Н.Ю. Іванова [29] зазначають, що в умовах нестабільності макро- та мікроекономічних факторів найважливішим завданням контролінгу є оцінка ризику та підготовка варіантів управлінських рішень з управління такими ризиками. Основними причинами виникнення або підвищення рівня ризиків господарської діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, пов'язаних із зовнішнім середовищем, можуть бути випадковість виникнення певних факторів, їх протидія, а також відсутність повної інформації.

Дослідники наводять перелік основних задач контролінгу зовнішнього середовища, до основних з яких можна віднести: проведення моніторингу стану зовнішнього середовища; збирання та обробка планово-прогнозної інформації; оцінка контрольованих та неконтрольованих факторів (об'єктів та подій); прогнозування стану зовнішнього середовища; визначення сильних і слабких сторін підприємства; підготовка інформації для планування майбутньої поведінки в зовнішньому середовищі. Після аналізу ризиків контролери можуть запропонувати менеджменту суб'єкта господарювання певний стратегічний напрям діяльності.

В. Пономаренко [531] зазначає, що стратегічний моніторинг є одним з головних етапів стратегічного управління. Стратегічний моніторинг, на думку дослідника, це процес збору стратегічної інформації, її оцінку з погляду актуальності, достовірності та цінності й порівняння її характеристик з очікуваними значеннями. Вчений пропонує ототожнювати завдання стратегічного моніторингу із бізнес-розвідкою або конкурентною розвідкою. Таким чином, моніторинг слід розглядати виключно для вирішення проблем стратегічного управління суб'єктами господарювання.

Сучасні умови ведення господарської діяльності характеризуються нестабільністю зовнішнього середовища, що ставить нові завдання перед службою контролінгу підприємств, у тому числі й суб'єктів мережевого торговельного бізнесу. Ці завдання полягають у забезпеченні гнучкості та пристосовуваності торговельних мереж до зовнішніх факторів. Диверсифікація господарської діяльності вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного підприємництва призводить до зростання *складності зовнішнього середовища,* тобто збільшення кількості факторів, які слід враховувати для забезпечення ефективного господарювання [227].

Крім того, стан зовнішнього середовища торговельної мережі можна також визначити за допомогою таких характеристик:

- *взаємозв'язок факторів зовнішнього середовища* – характеризує рівень сили, з якою зміна одного фактора впливає на інші;
- *складність зовнішнього середовища* – кількість та різноманітність факторів, на які менеджмент, власники та контролери торговельної мережі повинні реагувати, а також ступінь коливань кожного фактора;
- *невизначеність зовнішнього середовища* – визначає можливості менеджерів, власників та контролерів торговельної мережі правильно оцінювати ризики та додаткові можливості, викликані змінами параметрів функціонування оточуючого середовища.

Динамічність факторів та зростання складності зовнішнього середовища, в якому функціонують сучасні торговельні мережі, спричиняє необхідність врахування динаміки зовнішніх факторів не лише в ході стратегічного контролінгу, спрямованого на підтримку стратегічного управління, але й під час виконання завдань тактичного та оперативного контролінгу. Реалізація механізму стратегічного, тактичного та оперативного контролінгу з врахуванням факторів зовнішнього середовища забезпечить високу імовірність виконання завдань, що стоять перед торговельними мережами.

Таким чином, моніторинг зовнішнього середовища є одним із основних елементів механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами, зокрема стратегічного, тактичного та оперативного.

Ґрунтовне визначення моніторингу поточної господарської діяльності наведено в працях А.К. Семенова та В.І. Набокова [176], під яким пропонується розуміти механізм здійснення менеджерами постійного спостереження за найважливішими поточними результатами господарської діяльності та фінансового стану підприємства в умовах нестабільності кон'юнктури споживчого й фінансового ринків. Даний підхід є досить вдалим, але потребує певного уточнення. Так, А.В. Березкіна [535] зазначає, що моніторинг – це періодично повторюване дослідження, що дає об'єктивну інформацію про стан досліджуваного об'єкта. Таким чином, моніторинг має здійснюватися не постійно, а періодично залежно від завдань, що стоять перед службою контролінгу торговельної мережі та особливостей певних факторів зовнішнього середовища.

У. Блінова [536] підкреслює, що моніторинг є одним з методів превентивного контролю, який потребує значного теоретико-методологічного осмислення. Отже, моніторинг зовнішнього середовища в концепції контролінгу повинен мати передусім превентивний характер та спрямовуватися на виявлення слабких сигналів про зміни у зовнішньому середовищі торговельної мережі з метою забезпечення відповідності господарської діяльності змінам стану зовнішніх факторів.

Автори низки довідкових видань [74, 75] наводять коротке, але найбільш функціонально наповнене визначення сутності моніторингу – спостереження, відстеження, аналіз та оцінка діяльності якого-небудь явища або об'єкта.

Дослідниця Є.В. Сердюкова[537] наголошує на тому, що моніторинг не повинен обмежуватися лише спостереженням за станом об'єкта. Використання моніторингу як ефективного інструмента управління передбачає не лише відстеження факторів зовнішнього середовища, але й аналіз, вивчення їх зміни під впливом різноманітних подій, а також прогнозування та оцінювання майбутнього стану об'єкта дослідження. Таким чином, основними етапами процесу моніторингу є спостереження, оцінка та прогноз, які й утворюють основний зміст моніторингу зовнішнього середовища.

Узагальнюючи праці Е.М. Ричіхіної [538] можна визначити такі *характерні риси моніторингу зовнішнього середовища торговельної мережі*: 1) тривала та постійна у часі діяльність; 2) систематичне (з певною періодичністю) спостереження за основними факторами; 3) дослідження не окремих факторів, а їх системи; 4) періодичне

надання керівництву торговельної мережі звітів про стан та динаміку основних факторів зовнішнього середовища, можливі ризики та перспективи мережі, а також варіанти управлінських рішень; 5) здійснення із застосуванням відповідних методів та інструментів; 6) проведення певних аналітичних процедур; 7) здійснення із застосуванням сучасних інформаційних технологій та систем; 8) затребуваність системою управління інформаційних даних; 9) спрямування на досягнення певних цілей та завдань.

Таким чином, *моніторинг зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі* – це постійно функціонуюча система, що передбачає реалізацію процесу періодичного збирання, відстеження, аналізу, оцінки та прогнозування впливу системи ключових факторів зовнішнього середовища на стратегічне, тактичне та оперативне управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва.

Аналіз праць В.В. Мітрохіна [539] свідчить, що завданнями моніторингу зовнішнього середовища є такі: збирання та накопичення інформації, що відображає стан економічного розвитку країни; збирання та накопичення інформації, що відображає основні показники діяльності досліджуваної галузі; аналіз та прогнозування показників стійкості галузі та оцінки системних ризиків характерних для неї; виявлення та оцінка ступеня впливу основних факторів, що визначають стійкість галузі; оцінка ефективності заходів впливу підприємства на зовнішнє середовище.

Підсумовуючи викладене, *основним завданням моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельних мереж* є забезпечення високої швидкості реакції менеджменту суб'єкта мережевого торговельного підприємництва на зміну параметрів основних зовнішніх факторів, підвищення гнучкості мережі на основі регулярного відстеження таких змін.

Таким чином, ефективна система моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі дозволяє майже в реальному режимі аналізувати тенденції зміни параметрів основних зовнініх факторів, оперативно виявляти ризики господарської діяльності та нові можливості для підвищення її ефективності, своєчасно готувати для менеджерів необхідні інформаційно-аналітичні матеріали та пропозиції щодо можливих варіантів управлінських рішень, що сприятиме підвищенню гнучкості та адаптативності управління.

Для вирішення завдань моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельних мереж дослідниками [29] пропонується ряд інструментів, серед яких найпоширенішими є:

- *визначення дескрипторів* – використовуються для короткого опису та розмежування сегментів зовнішнього середовища та характеризують найважливіші тенденції розвитку за змін зовнішніх факторів;
- *аналіз факторів, подій та відхилень* – аналітичні процедури спрямовані на дослідження минулої фактичної інформації, на вивчення інформації орієнтованої на минуле та майбутнє, а також на аналіз майбутньої інформації, проводяться як у формі виключно аналізу фактів, так і у формі причинно-наслідкового аналізу;
- *функціонально-вартісний аналіз* – об'єктом аналізу можуть виступати певні товари, товарні групи та торговельно-технологічні процеси, допомагає підвищити ефективність господарської діяльності, а саме оптимізувати співвідношення витрат та результатів при реалізації певних процесів, здійснення яких необхідне для ведення бізнесу;
- *бенчмаркінг* – передбачає точний вимір та порівняння усіх операцій, технологічних процесів, методів організації торгівлі на найкращих підприємствах-конкурентах з метою підвищення господарської діяльності власної торговельної мережі;
- *PIMS-аналіз* – передбачає дослідження впливу ринкових стратегій на прибуток та проводиться для суб'єкта господарювання в цілому та для його окремих підрозділів на базі банку даних про більш ніж 2000 однорідних полів бізнесу;
- *методи прогнозування* – використання методів прогнозування стану зовнішнього середовища слугує основою для оцінки альтернатив поведінки торговельної мережі під впливом зовнішніх факторів. Такі методи передбачають використання математичних функцій, що ґрунтуються на оцінці значень за минулі періоди, їх можливо поділити на дві групи: однопараметричні та багатопараметричні методи;
- *аналіз сильних та слабких сторін* – передбачає оцінку сильних та слабких сторін на основі визначення критеріїв по всім найважливішим сферам відповідальності торговельної мережі;
- *діагностика за слабкими сигналами* – передбачає виявлення ранніх та неточних ознак (слабких сигналів), що свідчать про зародження кризових явищ в зовнішньому середовищі на основі чого служба контролінгу має можливість оперативно розробити варіанти управлінських рішень для запобігання розвитку кризи в економічній системі торговельної мережі;
- *сценарії* – за їх допомогою можливо розробляти картини майбутнього стану зовнішнього середовища, які відображають гіпотезтичну послідовність подій, характеризують причинно-наслідкові зв'язки між ними, а також ключові параметри, що мають найважливіше значення для прийняття управлінських рішень;

- ❖ *система раннього попередження* – надає інформацію про потенційні небезпеки із зовнішнього середовища торговельної мережі завдяки чому керівництво може приймати оперативні та адекватні реальній ситуації управлінські рішення, а також дозволяє менеджерам суб'єкта мережевого торговельного підприємництва виявляти додаткові можливості.

Ефективність організації моніторингу зовнішнього середовища торговельної мережі в умовах контролінгу передбачає дотримання низки принципів. За результатами дослідження наукових праць [540] можливо визначити такі принципи ефективного моніторингу: науковість; безперервність; дієвість; оперативність та своєчасність; постійний розвиток інструментарію; економічність.

У праці А.В. Кугушева [541] наведено ряд переваг, що дає моніторинг вищому керівництву підприємства. Узагальнюючи напрацювання дослідника та враховуючи особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами, можливо сформулювати наступний перелік переваг, які забезпечує керівництву та контролерам ефективно організований моніторинг:

- ❖ зменшення витрат часу на розробку та прийняття рішень;
- ❖ збільшення якості управлінських рішень;
- ❖ управлінські рішення носять упереджуючий характер;
- ❖ запобігання виникнення непередбачуваних ситуацій;
- ❖ вплив на розвиток існуючих видів торговельної та супроводжуючих видів діяльності та сприяння освоєнню нових видів діяльності та ринків;
- ❖ створення власної структурованої інформаційної бази;
- ❖ встановлення довгострокових залежностей між факторами зовнішнього середовища, що раніше не були виявлені.

Побудова системи моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельних мереж повинна передбачати реалізацію наступних етапів:

- ➢ *розробка системи ключових індикаторів* зовнішнього середовища, що характеризують стан та динаміку певних зовнішніх факторів та які мають вплив відповідно на стратегічне, тактичне та оперативне управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва;
- ➢ *обґрунтування інструментів аналізу* зовнішнього середовища з метою оцінки теперішніх та майбутніх ризиків та перспектив розвитку суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- ➢ *обґрунтування розмірів відхилень* фактичних параметрів стану зовнішнього середовища від очікуваних показників;
- ➢ *визначення періодичності формування звітів* в залежності від їх пріоритетності та впливу на результати стратегічного, тактичного та оперативного управління торговельною мережею;

- *розробка форм звітності* в яких повинна розкриватися інформація щодо встановлених відхилень, пояснення їх причин, виявлення загроз для діяльності торговельної мережі та можливих перспектив її розвитку, а також можливі варіанти управлінських рішень.

Основні етапи побудови системи моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі наведено на рис. 8.1.



Рис. 8.1. Основні етапи побудови системи моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі

Моніторинг зовнішнього середовища проводиться в ході реалізації механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами в межах стратегічного, тактичного та оперативного його циклів. Проведення ефективного моніторингу зовнішнього середовища торговельної мережі передбачає поступову реалізацію наступних етапів:

- *збирання фактичних даних* про стан зовнішнього середовища;
- *проведення аналізу* отриманої інформації;
- *підготовка звітів* з поясненням причин отриманих відхилень та пропозиціями щодо можливих управлінських рішень;
- *коригування системи моніторингу*, що здійснюється в разі неспроможності існуючої системи задовольнити інформаційні потреби контролерів.

Основні етапи функціонування системи моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі наведено на рис. 8.2.



Рис. 8.2. Основні етапи функціонування системи моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі

Ефективність моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельних мереж в значній мірі залежить від повноти, достовірності, своєчасності та відповідності вирішуваним завданням його інформаційного забезпечення. *Інформаційне забезпечення моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельних мереж* являє собою сукупність різноманітних інформаційних ресурсів та способів їх організації, що необхідні для реалізації основних етапів та процедур моніторингу.

За результатами дослідження сучасних наукових праць [542], можна зробити висновок про те, що інформаційною базою системи моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельної мережі є: офіційні видання органів державної влади та місцевого самоврядування, зведена статистична звітність державних органів, результати макроекономічних досліджень, огляди кон'юнктури окремих ринків, аналітичні огляди, опубліковані в спеціалізованих економічних виданнях та періодичні пресі, презентації, симпозіуми, конференції, рекламні матеріали, наукові публікації, інформаційні дані про стан певних груп факторів зовнішнього середовища, що отримані підрозділами торговельної мережі, маркетингові звіти, результати вибіркових досліджень та спостережень служби контролінгу, інформаційні дані розміщені в мережі Інтернет та інші ресурси, що містять інформацію про стан та динаміку параметрів основних факторів зовнішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

За результатами проведеного моніторингу та аналізу ключових факторів зовнішнього середовища служба контролінгу, як зазначалося вище, розробляє пропозиції щодо можливих варіантів управлінських рішень. Такі управлінські рішення можуть відображати два основні підходи можливого ставлення менеджерів та власників суб'єкта мережевого торговельного бізнесу до змін зовнішнього середовища: пасивний підхід (пристосування господарської діяльності торговельної мережі до умов зовнішнього середовища) та активний підхід (вжиття заходів щодо підпорядкування зовнішнього середовища інтересам торговельної мережі або отримання максимальних вигод від сприятливих тенденцій зміни основних параметрів зовнішніх факторів).

Після обґрунтування змісту та структури факторів зовнішнього середовища торговельної мережі, а також механізму моніторингу параметрів ключових зовнішніх факторів можливо переходити до дослідження особливостей формування інформаційних даних про внутрішнє середовище суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що буде здійснено в наступному розділі дисертаційного дослідження.

8.2 Особливості бухгалтерського обліку в умовах контролінгу

Підсистема збору інформації про стан внутрішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного бізнесу є одним з важливих елементів системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами. Основне джерело даних про стан внутрішніх факторів підприємства – бухгалтерський і, передусім, управлінський облік. Саме облік, за оцінками більшості науковців [543], надає до 80% інформації, необхідної для прийняття ефективних управлінських рішень.

Традиційні системи бухгалтерського обліку не можуть повною мірою задовольнити інформаційні потреби менеджерів та контролерів суб'єктів підприємництва (у тому числі й торговельних мереж). На цьому наголошують ряд провідних вітчизняних і зарубіжних науковців, зокрема, Л.В. Нападовська [544], С.В. Степанова [545] та інші. Отже, на сьогодні бухгалтерський облік у торговельних мережах не зовсім відповідає інформаційним потребам власників, менеджерів та контролерів, оскільки має певні недоліки, а саме:

- урахування лише специфіки роботи бухгалтерії;
- недостатня відповідність інформаційним потребам користувачів;
- спрямованість на відображення минулих операцій;
- зосередження уваги не на комплексі ключових показників діяльності, а на окремих з них, наприклад, на розрахунку витрат;
- складність розуміння менеджерами змісту статей і форм фінансової звітності;
- бухгалтерський облік жорстко регламентується нормативно-правовими актами, а отже спрямований на задоволення інформаційних потреб органів державної влади;
- низька мобільність тобто непристосованість до швидкозмінних умов зовнішнього та внутрішнього середовища, а також інформаційних потреб і запитів користувачів;
- неможливість (на основі інформації бухгалтерського обліку) здійснювати оцінку ефективності діяльності підрозділів, продаж певних товарів та якості реалізації окремих бізнес-процесів і т. ін.

Для усунення цих недоліків бухгалтерського обліку та покращення системи інформаційного забезпечення менеджменту була створена *підсистема управлінського обліку* [233]. Таким чином, управлінський облік стає і однією з функцій, і підсистемою бух галтерського обліку суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Деякі дослідники [53, с. 24] відносять бухгалтерський управлінський облік до однієї з підсистем контролінгу, що не є

характерним для умов господарювання та управління вітчизняними суб'єктами підприємницької діяльності, зокрема, торговельними мережами. Забезпечення управлінського обліку на вітчизняних підприємствах відповідно до його сучасної концепції не відноситься до функцій контролінгу. Отже, служба контролінгу торговельних мереж в умовах сучасної України є виключно одним із споживачів інформації, що формується підсистемою управлінського обліку.

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [546] наведене таке визначення управлінського (внутрішньогосподарського) обліку – «Система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством». Аналіз цього визначення свідчить, що на сьогодні законодавчо визначеною є можливість бути користувачами звітності управлінського обліку не тільки для менеджерів, а й для фахівців служби контролінгу торговельної мережі.

Цим законом чітко визначена сутність бухгалтерського обліку, складовою якого є внутрішньогосподарський (управлінський) облік. Так, під бухгалтерським обліком слід розуміти процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Отже, підсистемі управлінського обліку торговельних мереж властиві лише функції, пов'язані зі збиранням, обробкою, накопиченням та наданням користувачам (менеджерам і контролерам) своєчасної й релевантної інформації для виконання їхніх функцій.

С.Н. Петренко, Л.А. Сухарєва [37, 156, 547] та інші [519] дослідники проблем контролінгу називають управлінський облік основоположним елементом системи контролінгу на підприємстві. У своїх працях виділяють *три основні підходи до визначення бухгалтерського обліку*:

- система виміру, обробки та передачі інформації про певний господарюючий суб'єкт;
- усвідомлено та штучно сконструйована система виміру, реєстрації, збирання, обробки, аналізу та надання даних про активи та джерела їх утворення;
- джерело задоволення потреб користувачів у фінансовій інформації.

Підсумовуючи викладене, С.Н. Петренко та Л.А. Сухарєва зазначають, що під впливом зовнішніх факторів вимоги до інформації, яка надається бухгалтерським обліком значно підвищуються, зокрема, вона має бути більш деталізованою, розширеною та релевантною і задовольняти інтереси не лише зовнішніх, але й внутрішніх користувачів. Цим вимогам відповідає та частина системи

бухгалтерського обліку, яка отримала назву управлінського обліку, що має задовольняти потреби системи управління, а також контролінгу в необхідній інформації.

Підкреслюють інформаційну спрямованість системи Т.Г. Шешукова та О.Л. Гуляєва [417, с. 61], які зазначають, що під управлінським обліком слід розуміти процес ідентифікації, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та надання інформації, на основі якої керівництвом організації приймаються оперативні та стратегічні рішення. Науковці наводять також *перелік основних задач управлінського обліку*, які певною мірою суперечать наведеному вище визначенню. Так, на управлінський облік покладаються не тільки завдання, пов'язані із суто обліково-інформаційними функціями, а й планова робота, нормування, аналіз та інше. Виконання цих завдань системою управлінського обліку закладає підвалини для внутрішньо-корпоративного конфлікту між структурними підрозділами торговельної мережі, які традиційно (для вітчизняних суб'єктів господарювання) виконують планові та аналітичні функції.

Більш повне визначення управлінського обліку, що відповідає сучасній концепції контролінгу, наведено у праці О.Д. Каверіної [233]. Під управлінським обліком вона пропонує розуміти інформаційну систему, що забезпечує збирання, вимірювання, систематизацію, аналіз і передачу даних про господарську діяльність суб'єкта господарювання, необхідних для управління підрозділами підприємства та прийняття систематичних або проблемних, оперативних, тактичних й стратегічних управлінських рішень.

Враховуючи наведене вище визначення управлінського обліку та узагальнюючи доробок Т.Г. Шешукової та О.Л. Гуляєвої [417, с. 62-69] можна зробити висновок про те, що управлінський облік за умов функціонування системи контролінгу в управлінні торговельними мережами має бути спрямований на підтримку функціонування не лише підсистеми оперативного контролінгу, а й інших підсистем – тактичного та стратегічного контролінгу, тобто надавати інформаційні дані, необхідні не тільки для проведення заключного контролю та аналізу, а й для виконання контролінгових функцій стратегічного рівня управління.

І.Є. Давидович [472] підтримує наведене вище твердження про те, що інформація управлінського обліку орієнтована на задоволення потреб як поточного, так і стратегічного управління, на оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності внутрішніх підрозділів підприємства, а також роботи менеджерів.

На необхідність спрямування системи управлінського обліку не лише на вирішення оперативних завдань менеджменту, а й на тактичний та стратегічний рівень управління вказують С.Ф. Голов та В.І. Єфименко [548]. Так, управлінський облік надає інформацію, необхідну для: визначення стратегії та планування майбутніх операцій організації; контролювання її поточної діяльності; оптимізації використання ресурсів; оцінки ефективності діяльності; зниження рівня суб'єктивності у процесі прийняття управлінських рішень.

Здатність системи управлінського обліку забезпечувати контролінг в управлінні торговельними мережами, а саме окремі його підсистеми, необхідними інформаційними даними і питання організації та функціонування оперативного й стратегічного управлінського обліку достатньо ґрунтовно розглянуті в літературі [269, 470, 549, 550, 551].

А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Іванова [29] та інші дослідники [161] вказують ще на одну особливість управлінського обліку в умовах контролінгу на підприємствах – його *інтегрованість*. Ця особливість дозволяє менеджменту та службі контролінгу торговельної мережі контролювати різноманітні складові бізнесу: трудові ресурси, торговельну діяльність, ціноутворення, рентабельність, розподіл відповідальності та інше. Науковці пропонують розрізняти *вертикальну* (забезпечує порівнюваність інформаційних даних на усіх етапах управлінського процесу: планування, виконання плану, облік, контроль, аналіз, регулювання) та *горизонтальну* (забезпечує співставність інформаційних даних в облікових блоках) інтеграцію управлінського обліку. Інтеграція управлінського обліку в умовах контролінгу дозволяє порівнювати різноманітні показники, що характеризують стан певних об'єктів контролінгу.

Крім того, А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Іванова [29, с. 43] вказують на те, що для побудови цілісної системи обліку для цілей управління необхідна його *структуризація*. Управлінський облік повинен забезпечити можливість розшифрування основних показників діяльності торговельної мережі за допомогою системи *кодифікації*, створеної на основі ієрархічної класифікації напрямів обліку. За обраними або навіть за декількома зрізами аналізу здійснюється додавання показників за відповідними ознаками класифікатора. Впровадження системи класифікації об'єктів управлінського обліку значно розширює його аналітичні можливості.

На сьогодні в економічній літературі висвітлений підхід, який пропонує розрізняти *два види управлінського обліку* [552]:

- *функціонально орієнтований облік відповідальності (облік відповідальності за функціями)* – покладає відповідальність за виконання

тих чи інших показників господарської діяльності торговельної мережі на підрозділи організаційної та фінансової структури, яка оцінюється переважно у фінансових показниках і дає можливість користувачам інформації проаналізувати результати господарювання статично тобто на певну дату;

- *процесний облік відповідальності* – встановлює відповідальність менеджменту за якість реалізації окремих процесів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва для оцінки якої застосовуються як фінансові, так і нефінансові показники. Цей вид обліку дозволяє зосередити увагу як на фінансовій перспективі, так і на перспективі бізнес-процесів та дозволяє оцінити господарську діяльність торговельної мережі не лише статично, але й в динаміці.

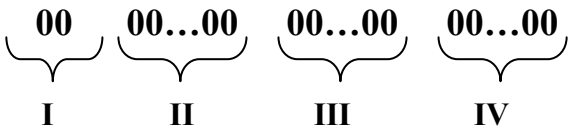
Отже, особливу увагу слід звернути на те, що система управлінського обліку торговельної мережі має спиратися головним чином на бізнес-процеси суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Дослідники наголошують, що управлінський облік побудований без врахування специфіки бізнес-процесів підприємства, функціонує некоректно і не може бути основою для прийняття ефективних управлінських рішень [553].

Підсумовуючи вищевикладене, можна зробити висновок про те, що підсистема управлінського обліку торговельних мереж повинна формувати інформаційні дані не лише за центрами фінансової відповідальності (як це відбувається здебільшого), а й за бізнес-процесами суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Реалізувати на практиці систему управлінського обліку, що формує інформаційні дані для ефективного управління та контролінгу, можна лише за наявності *системи класифікації внутрішньої інформації*.

Класифікатор інформації в системі управлінського обліку повинен передбачати поєднання декількох ознак:

- номер синтетичного рахунка плану рахунків бухгалтерського обліку;
- номер аналітичного рахунка, сформований фахівцями торговельної мережі з метою забезпечення деталізації даних, що відображаються на синтетичних рахунках;
- вид бізнес-процесу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- вид центру фінансової відповідальності торговельної мережі.

Принципова схема коду класифікатора інформації управлінського обліку торговельної мережі наведена на рис. 8.3:



де I – номер синтетичного рахунка;
II – номер аналітичного рахунка;
III – код бізнес-процесу;
IV – код центру фінансової відповідальності.

Рис. 8.3. Принципова схема коду класифікатора інформації управлінського обліку торговельної мережі

Узагальнення сучасного наукового досвіду [176, с. 188] дозволяє стверджувати, що використання управлінського обліку в торговельних мережах маже істотно поглибити інформацію про види доходів, склад витрат обігу за такими блоками: за бізнес-процесами; за видами та напрямами діяльності; за регіонами діяльності; за центрами відповідальності; за певними товарними групами й окремими видами товарів та інше.

Таким чином, управлінський облік надає менеджменту торговельної мережі та службі контролінгу інформацію по основних аналітичних напрямах, що значною мірою сприяє підвищенню ефективності управлінської та контролінгової діяльності.

Система управлінського обліку має підтримувати комунікації в економічній системі суб’єкта мережевого торговельного підприємництва. Ефективне управління та контролінг в торговельних мережах можливе за умов забезпечення вертикальних і горизонтальних зв’язків відповідно між рівнями управління, а також між менеджерами та контролерами одного рівня. Завдяки підтримці таких комунікацій можливе, по-перше, оперативне реагування керівників вищих рівнів на зміни в господарській діяльності підпорядкованих їм підрозділів, а по-друге, – ефективна оцінка господарської діяльність та окремих бізнес-процесів торговельної мережі в динаміці, а також обмін і накопичування знань.

Ефективно організована система управлінського обліку в торговельних мережах дозволяє службі контролінгу оперативно створювати періодичну внутрішню управлінську звітність та складати нерегулярні звіти для прийняття непередбачуваних управлінських рішень в ситуаціях, що виникають без визначеної періодичності або являють собою прецедент.

В умовах контролінгу в управлінні торговельними мережами система управлінського обліку повинна бути орієнтована на

задоволення інформаційних потреб не лише менеджерів, а й контролерів, що забезпечує оперативність і точність виконання контролінгових функцій.

А.М. Кармінський, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Іванова [29, с. 46-47] зазначають, що системі управлінського обліку, створеній для ефективного інформаційного забезпечення контролінгу, повинні бути властиві характеристики концепції інформаційного сховища, особливостями якої є: *орієнтація обліку на предметну сферу* (можливість збирання даних по певних бізнес-об'єктах, бізнес-процесах, центрах фінансової відповідальності та інше в узгодженій, єдиній та зручної для управлінського аналізу формі); *інтегрованість* (узгоджене зберігання інформаційних даних в загальнофірмовому сховищі); *незмінність* (унеможливлення виправлення інформаційних даних після їх внесення до інформаційного сховища); *підтримка хронології* (зберігання структурованої інформації за тривалий період часу).

На сьогодні на більшості вітчизняних торговельних мереж ведеться управлінський облік або хоча б існують його певні елементи. Впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва потребує створення цілісної системи управлінського обліку, (за наявності лише її певних елементів), або відповідного коригування управлінського обліку з метою створення умов для задоволення інформаційних потреб контролерів. Проект створення або модернізації системи управлінського обліку торговельної мережі повинен відбуватися з дотриманням таких вимог:

- система управлінського обліку, її мета, цілі та завдання функціонування повинні відповідати цілям суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та служби контролінгу;
- дані, що формуються в системі управлінського обліку мають відповідати інформаційним потребам власників, менеджерів і контролерів торговельної мережі та інших користувачів інформації;
- управлінський облік має будуватися з урахуванням особливостей господарської діяльності, специфіки усіх бізнес-процесів, а також особливостей формування виручки від реалізації, витрат обігу та фінансових результатів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- система управлінського обліку має забезпечувати максимальну оперативність формування та подання релевантної інформації про хід реалізації певних бізнес-процесів, стан формування виручки від реалізації, витрат обігу та фінансових результатів, а також сигналізувати про виявлені відхилення фактичних показників діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва в цілому та усіх елементів його організаційної й фінансової структури;

- інформація, що формується в системі управлінського обліку має бути захищеною від несанкціонованого доступу з метою збереження комерційної таємниці суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та його контрагентів;
- інформаційні потреби користувачів інформації управлінського обліку, у тому числі й контролерів торговельної мережі, потребують обов'язкового застосування сучасних інформаційних систем і технологій в процесі впровадження та функціонування системи управлінського обліку;
- управлінський облік має стати органічним елементом системи управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва.

Реалізація проекту модернізації системи управлінського обліку, необхідність якої викликана впровадженням контролінгу в управління торговельними мережами, повинна здійснюватися в стислі терміни, із дотримання принципу економії ресурсів. Скорочення термінів реалізації проекту модернізації можливе завдяки чіткій регламентації процедур та унеможливленні дублювання створення і впровадження вже існуючих в мережі елементів управлінського обліку. Для цього необхідно провести діагностику системи бухгалтерського обліку суб'єкта мережевого торговельного бізнесу. З цим погоджується А. Скороход [553], який зазначає, що модернізація управлінського обліку на підприємстві починається з аналізу діяльності та існуючої системи управлінського обліку. На підприємстві може не бути системи управлінського обліку, однак обов'язково існує бухгалтерська система, аналіз та діагностика якої дозволяє виявити низку функцій управлінського обліку.

Основними напрямами діагностики управлінського обліку торговельної мережі є:

- проведення обліку постійних та змінних витрат;
- диференціація доходів, витрат обігу та інших основних показників;
- деталізація обліку основних показників господарської діяльності;
- наявність та якість класифікаторів основних внутрішніх показників;
- наявність фінансової структури торговельної мережі, оцінка її адекватності реальним сферам фінансової відповідальності;
- оцінка використовуваних методів управського обліку;
- інтегрованість підсистеми управлінського обліку з іншими підсистемами бухгалтерського обліку;
- стан документування господарських операцій;
- стан обліку витрат обігу торговельної мережі;
- періодичність оцінки фінансових результатів;
- стан та відповідність потребам управління та контролінгу звітності;

- оцінка регламентів управлінського обліку;
- маневреність управлінського обліку, тобто його здатність оперативно пристосовуватися до зміни інформаційних потреб користувачів;
- оцінка кваліфікації співробітників бухгалтерії;
- автоматизація управлінського обліку;
- комунікації між співробітниками бухгалтерії та користувачами даних управлінського обліку та ін.

За відсутності в системі бухгалтерського обліку торговельної мережі підсистеми управлінського обліку для належного інформаційного забезпечення контролінгу та менеджменту в цілому необхідно забезпечити впровадження такої підсистеми. Сучасна економічна література [29, 233, 251, 403, 554] наводить багато підходів до обґрунтування основних етапів процесу впровадження системи управлінського обліку на підприємствах. Для торговельних мереж, враховуючи особливості господарювання та управління в них, можна запропонувати послідовність впровадження системи управлінського обліку, що складається з таких етапів:

1) *підготовчий етап* (прийняття власниками або менеджерами торговельної мережі рішення про впровадження системи управлінського обліку; визначення посадових осіб відповідальних за впровадження управлінського обліку (менеджерів, контролерів, бухгалтерів, фахівців з інформаційних технологій), за потреби – залучення зовнішніх експертів; затвердження цілей управлінського обліку, виявлення сукупності управлінських завдань та завдань служби контролінгу, встановлення інформаційних потреб менеджерів і контролерів, проведення вхідної діагностики, аналіз інформаційних потоків, вставлення взаємозв’язків між ними та їх реінжиніринг, розробка проекту системи документообігу, розробка і зміна існуючих внутрішньокорпоративних регламентів);

2) *структуризація інформаційних потоків* (формування основних показників про стан внутрішнього середовища торговельної мережі за рівнями управління, бізнес-процесами торговельної мережі та елементами фінансової структури (центрів фінансової відповідальності); визначення періодичності складання звітності, змісту та обсягу інформаційних даних, частоти передачі звітів менеджерам та контролерам; побудова схем документообігу);

3) *регламентація інформаційних потоків* (коригування наказу про облікову політику торговельної мережі; формування регламентів обробки інформаційних даних в системі управлінського обліку: загальних положень, положень про управлінські підрозділи, посадових інструкцій та інше; формування регламенту управлінського

обліку, який обов'язково включає формування структурованого дерева основних показників за рівнями надання інформації; розробка класифікатора інформації управлінського обліку; затвердження регламентів);
4) *обґрунтування процедур обробки інформації* (визначення основних завдань та процедур обробки інформації в системі управлінського обліку, обґрунтування методичного інструментарію обробки інформації управлінського обліку, узгодження та затвердження методичного інструментарію обробки інформації);
5) *регламентація процесу підготовки звітності* (створення та затвердження форм, методичних рекомендацій зі складання, порядку і термінів надання менеджерам й контролерам торговельної мережі управлінської звітності);
6) *навчання співробітників* (ознайомлення співробітників бухгалтерії та користувачів інформації управлінського обліку (контролерів та менеджерів) з особливостями функціонування створеної облікової підсистеми).

Реалізація процедури впровадження управлінського обліку в управління торговельними мережами в умовах контролінгу повинна відбуватися в тісній взаємодії бухгалтерії із менеджерами, контролерами і фахівців у сфері інформаційних технологій та систем. Спільна робота співробітників над проектом забезпечує його відповідність інформаційним потребам менеджерів і контролерів, а також своєчасну автоматизацію облікових процедур відповідно до сучасних розробок у сфері інформаційних технологій.

На кожному вітчизняному підприємстві, разом із підсистемою управлінського обліку, про що свідчить аналіз праць ряду вітчизняних та зарубіжних науковців [74, 75, 502, 543, 555, 556] та відповідно до чинного законодавства [546, 557, 558 та ін.] діють ще декілька підсистем бухгалтерського обліку:

- *фінансовий облік* – система обробки та підготовки інформації про діяльність торговельної мережі для зовнішніх користувачів (органи управління мережею, органи виконавчої влади, банківські установи та інші користувачі фінансової звітності);
- *податковий облік* – система обробки та підготовки інформації про діяльність торговельної мережі для визначення баз оподаткування та подання звітності податковим органам й органам загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- *статистичний облік* – система обробки та підготовки інформації про діяльність торговельної мережі, її відокремлених підрозділів, що знаходяться на території України та за її межами (респондентів) для подання звітності до органів державної статистики.

Визначені підсистеми бухгалтерського обліку в торговельних мережах різняться між собою, з чим погоджуються ряд науковців [29, 32, 44, 141, 269, 327, 559, 560]. Результати їх порівняння наведено в табл. 8.2.

Таблиця 8.2

Результати порівняння підсистем бухгалтерського обліку в торговельних мережах

Ознака порівняння	Назва підсистеми бухгалтерського обліку			
	Управлінський облік	Фінансовий облік	Податковий облік	Статистичний облік
Основні споживачі інформації	Менеджери та контролери	Власники, інвестори, постачальники, фінансово-кредитні організації та ін.	Органи державної податкової служби	Державні статистичні органи
Мета обліку	Задоволення інформаційних потреб менеджерів та контролерів	Складання фінансової звітності	Складання податкової звітності, визначення податкових зобов'язань	Складання державної статистичної звітності
Обов'язковість ведення	Рішення власників та менеджерів	Вимога законодавства	Вимога законодавства	Вимога законодавства
Свобода вибору систем обліку	Обмежень щодо вибору не існує	Подвійний запис, чітка регламентація	Чітко регламентований порядок визначення бази оподаткування	Чітко регламентований порядок формування статистичної звітності
Теоретична база	Внутрішні розпорядчі документи, досягнення економічної науки	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та ін.	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», підзаконні акти	Закон України «Про державну статистику», підзаконні акти
Основна вимога до інформації	Релевантність та оперативність	Точність	Точність	Точність
Характер даних	Інформація про здійснені операції, очікувані дані, прогнозні розрахунки	Інформація про здійснені операції	Інформація про здійснені операції	Інформація про здійснені операції
Використовувані вимірники	Грошові та натуральні вимірники	Грошові вимірники	Грошові вимірники	Грошові та натуральні вимірники

Закінчення табл. 8.2

Ознака порівняння	Назва підсистеми бухгалтерського обліку			
	Управлінський облік	Фінансовий облік	Податковий облік	Статистичний облік
Об'єкт	Бізнес-процеси, бізнес-об'єкти, види товарів та ін.	Торговельна мережа в цілому, юридично відокремлені підрозділи	Об'єкти оподаткування відповідно до законодавства	Торговельна мережа в цілому, юридично відокремлені підрозділи
Частота складання звітності	Періодично відповідно до вирішуваних завдань, епізодично відповідно до потреби	Квартал, півріччя, дев'ять місяців, рік	Місяць, квартал, півріччя, дев'ять місяців, рік	Квартал, півріччя, дев'ять місяців, рік
Ступінь надійності	Може мати як суб'єктивний так і об'єктивний характер	Об'єктивні дані	Об'єктивні дані	Об'єктивні дані
Відповідальність за правильність ведення	Дисциплінарна відповідальність	Адміністративна або кримінальна відповідальність	Адміністративна або кримінальна відповідальність	Адміністративна відповідальність
Вихідна інформація	Управлінська звітність	Фінансова звітність	Податкова звітність	Статистична звітність

Поглиблений аналіз результатів порівняння підсистем бухгалтерського обліку в торговельних мережах дає можливість зробити висновок про те, що жодна з них, крім підсистеми управлінського обліку не може повною мірою забезпечити потреби системи управління суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та його служби контролінгу в оперативній та релевантній інформації. З наведеною думкою погоджуються Л.В. Попова, Т.А. Головіна, І.А. Маслова [31]. Ці та деякі інші дослідники [233, 561] наводять два основні критерії оцінки ефективності системи управлінського обліку на підприємстві. З урахуванням особливостей менеджменту та контролінгу в управлінні торговельними мережами *критерії ефективності організації та функціонування управлінського обліку* в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу можна сформулювати таким чином:

- наскільки ефективно система управлінського обліку формує оперативну й релевантну інформацію, необхідну для досягнення цілей, що стоять перед менеджментом торговельної мережі та системою контролінгу;

- наскільки (внаслідок функціонування системи управлінського обліку) збільшується імовірність досягнення системи цілей торговельної мережі.

За необхідності існування декількох підсистем бухгалтерського обліку в торговельних мережах постає проблема їх взаємодії. У сучасній літературі існує декілька підходів до організації взаємодії підсистем бухгалтерського обліку [124, 562]. Узагальнюючи цей доробок та враховуючи особливості нормативно-правового регулювання можна визначити такі *підходи до організації функціонування підсистем бухгалтерського обліку в торговельних мережах:*

- *повна автономія підсистем бухгалтерського обліку* – передбачає використання різних планів рахунків, підсистеми бухгалтерського обліку майже не перетинаються;
- *часткова автономія підсистем бухгалтерського обліку* – передбачає використання різних планів рахунків, підсистеми бухгалтерського обліку взаємодіють за допомогою спеціальних рахунків-екранів;
- *часткова інтеграція підсистем бухгалтерського обліку* – підсистеми управлінського, податкового та статистичного обліку функціонують окремими блоками у підсистемі фінансового обліку;
- *повна інтеграція підсистем бухгалтерського обліку* – передбачає виокремлення у стандартному плані рахунків фінансового обліку спеціальних субрахунків для вирішення завдань, що стоять перед підсистемами управлінського, податкового та статистичного обліку.

Більшість науковців та практиків, зокрема Л. Семенюк [563], вважають, що ідеальним в організації бухгалтерського обліку в суб'єктах господарювання є варіант, коли управлінський облік являє собою цілісну підсистему, яка включає інші підсистеми бухгалтерського обліку. Думку, що фінансовий та управлінський облік є двома частинами єдиної системи поділяє також В.Г. Суржик [564].

Можливість інтеграції підсистем фінансового, податкового та статистичного обліку викладена у пункті 2 статті 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [546]. Даний нормативний акт передбачає, що фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, які використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Таким чином, з метою оптимізації витрат на функціонування бухгалтерського обліку в торговельних мережах в умовах сучасної України доцільно застосовувати інтегрований підхід до організації роботи всіх його підсистем, який передбачає функціонування управлінського, податкового та статистичного обліку в системі рахунків фінансового обліку.

Аналогічної точки зору дотримуються автори книги «Концепція контролінгу: Управлінський облік. Система звітності. Бюджетування» [155, с. 45], які зазначають, що внутрішня система обліку (управлінський облік) базується на зовнішній системі обліку (фінансовий, податковий, статистичний облік). Досвід низки німецьких підприємств дозволяє встановити такі переваги інтеграції:

- скасування внутрішніх проблем комунікації (61%);
- досягнення оптимальної комплексності та прозорості обліку (41%);
- ефективність та економія витрат в системі обліку (37%);
- покращення якості відображення управлінських процесів (27%);
- підвищення рівня об'єктивності даних (24%);
- співставність показників у межах усього підприємства (24%);
- більша зрозумілість та прийняття на міжнародному ринку (20%);
- внесок в управління підприємством, орієнтованим на вартість (15%);
- можливість участі інвесторів в управлінні підприємством (12%);
- узгоджена внутрішня та зовнішня комунікація (12%).

Специфіку організації та функціонування управлінського обліку в торговельних мережах за умов контролінгу також визначають особливості даної управлінської технології в мережевому торговельному підприємництві. Отже, управлінський облік в торговельних мережах в умовах контролінгу і для забезпечення його максимально ефективного інформаційного забезпечення, крім наведених вище особливостей, має також враховувати:

- підвищені вимоги до оперативності формування інформаційних даних;
- формування інформаційних даних, необхідних для дослідження уподобань покупців;
- специфічність об'єкти управлінського обліку в торговельних мережах;
- поєднання в системі управлінського обліку принципів, притаманних торговельній діяльності та господарюванню в реальному секторі.

Крім формування інформаційних даних необхідно забезпечити своєчасне їх надходження до користувачів. Таке переміщення інформації здійснюється у вигляді інформаційних потоків, від швидкості проходження яких залежить якість не лише контролінгової діяльності, а й менеджменту. Проблемам реінжинірингу інформаційних потоків торговельних мереж буде присвячений наступний етап дослідження.

8.3. Організація інформаційних потоків контролінгу

Важливим елементом інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є система інформаційних потоків, від якості організації та функціонування яких залежить оперативність надходження релевантної інформації до її основних споживачів – менеджерів і контролерів.

Основою господарської діяльності торговельної мережі є рух грошових та фінансових потоків, що супроводжується відповідними інформаційними потоками. Матеріальні та фінансові потоки циркулюють переважно між підрозділами суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що здійснюють торговельну діяльності, а також надають супровідні торговельні послуги. Інформаційні потоки циркулюють між підрозділами торговельної мережі та її управлінською системою, надаючи необхідні інформаційні дані для здійснення управлінської діяльності. Служба контролінгу, як елемент системи управління, також активно споживає інформаційні ресурси, а отже є отримувачем та відправником інформаційних потоків.

Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та інші науковці [41] зазначають, що інформаційні потоки (разом із матеріальними та фінансовими) відображають стан і перспективи діяльності будь-якого підприємства. У свою чергу, *управління* являє собою цілеспрямовану діяльність, яка використовує в основному інформаційний потік для досягнення певної кінцевої мети. Оскільки контролінг є важливим інструментом підвищення ефективності управління торговельними мережами, то можна зробити висновок, що саме *інформаційні потоки є основним ресурсом контролінгової діяльності*.

Дослідники проблем контролінгу та, зокрема, системи його інформаційного забезпечення зазначають, що існуючі на вітчизняних підприємствах системи інформаційних потоків має певні недоліки [125, 247], основними з яких є такі:

- дублювання інформаційних потоків, що спричиняє надмірне інформаційне навантаження споживачів інформації (менеджерів і контролерів) та ускладнює її сприйняття й аналіз;
- відсутність релевантної інформації, пов'язане зі значними обсягами другорядних інформаційних даних, які створюють перешкоди в інформаційній системі суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що ускладнює виокремлення важливої для управління інформації;
- відповідальність за зміст інформаційних документів чітко не визначена, що спричиняє низьку якість їх підготовки та, відповідно,

прийняття помилкових управлінських рішень, яке негативно позначається на результатах господарської діяльності торговельної мережі;

- запізнення надходження необхідних інформаційних даних, що здебільшого спричинене наявністю зайвих ланок у системі інформаційних потоків торговельної мережі, яке значно збільшує тривалість руху документів від їх укладача до отримувача;
- порушення в ході переміщення інформації, що призводить до ненадходження інформаційних потоків до адресата, причиною якого є низька якість програмного забезпечення для автоматизації документообігу або низькі технічні характеристики обладнання, що забезпечує функціонування каналу передачі, кодування та декодування інформаційних даних;
- низька якість формування інформаційних потоків, що потребує подальшого уточнення інформаційних даних, причиною якого є низька кваліфікація технічних працівників, а також технічні помилки.

Таким чином, одним із головних завдань служби контролінгу є виявлення недоліків у функціонування системи інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, удосконалення алгоритмів її формування, перегляд маршрутів проходження інформаційних потоків, а також діагностика та коригування автоматизованої системи передачі інформації або впровадження принципово нового програмного забезпечення.

Наступний етап дослідження інформаційних потоків суб'єктів мережевого торговельного підприємництва – визначення сутності цього терміна. Н.Г. Данілочкіна, Е.А. Ананькіна, С.В. Данилочкін [124], К. Васеньов [334] та інші [519] під інформаційними потоками пропонують розуміти *фізичне переміщення інформації* від одного співробітника підприємства до іншого, або від одного підрозділу до іншого. Дослідники також зазначають, що опрацювання інформації в бухгалтерії підприємства (бухгалтерське проведення) не слід розглядати як інформаційний потік. Недоліком цього підходу є те, що Н.Г. Данілочкіна, Е.А. Ананькіна, С.В. Данилочкін, К. Васеньов не врахували у запропонованому визначенні можливість переміщення інформації між підприємством та його зовнішнім середовищем.

До головних ознак, за якими відбувається ідентифікація інформаційних потоків у торговельних мережах, можна віднести:

- наявність документа, в якому містяться інформаційні дані;
- можливість використання інформаційних даних, що характеризують певний функціональний підрозділ управління торговельною мережею (управління закупками, фінансами, кадрами та інші);
- можливість ідентифікації виконавця (особи, яка передає інформацію);

- періодичність передавання інформаційних даних.

Цікавим є визначення сутності терміна «інформаційний потік», наведене у працях А.Н. Азріліяна, О.М. Азріліяна, Е.В. Калашникової, О.В. Квардакової [74, 75], О.В. Матвієнко [565, с. 12]. Під *інформаційним потоком* дослідники пропонують розуміти *сукупність повідомлень, що циркулюють в системі і які необхідні для реалізації процесу управління*. Інформаційні потоки можуть характеризуватися: джерелом виникнення; спрямованістю; періодичністю; постійністю; структурою; обсягом та щільністю; видом носія інформації; місткістю окремих повідомлень; частотою використання.

Систему інформаційних потоків Н.Г. Данілочкіна, Е.А. Ананькіна, С.В. Данілочкін [124], К. Васеньов [334] пропонують розуміти як сукупність фізичних переміщень інформації, що дає можливість здійснювати будь-який процес, реалізувати будь-яке рішення. У найбільш загальному формулюванні *система інформаційних потоків – це велика кількість інформації, яка дозволяє підприємству здійснювати господарську діяльність.* Метою інформаційних потоків є забезпечення та оптимізація нормальної роботи підприємства.

С.М. Петренко та Л.А. Сухарева [156, 547] інформаційні потоки називають *вихідним елементом інформаційного забезпечення*, який являє собою рух (переміщення) інформації між людьми (співробітниками підприємства) або між підрозділами. Сукупність таких переміщень інформації – це система інформаційних потоків, що дають можливість здійснювати певний процес, дозволяють підприємству здійснювати фінансово-господарську діяльність. Аналогічної точки зору дотримуються Г.О. Швидаренко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269]. Проте цей підхід, як і наведені вище, не враховують тієї обставини, що підприємство слід розглядати як відкриту економічну систему, яка для свого успішного функціонування обов'язково повинна отримувати ресурси (у тому числі й інформаційні) із зовнішнього середовища. Отже, інформаційні потоки являють собою не тільки переміщення інформації всередині торговельної мережі, а й рух інформаційних даних із оточуючого середовища та їх отримання зовнішніми користувачами.

Висновок щодо визначення сутності терміна «інформаційний потік в логістиці» підтверджує Н.Г. Гончаренко [566]. Під ним дослідниця розуміє упорядковану множину повідомлень, необхідну для управління потоковими процесами, що циркулюють у логістичній системі між нею та зовнішнім середовищем.

Найбільш вдале визначення сутності терміна «інформаційний потік» наведено в праці В.З. Когана [567], з яким згоден і О.В. Матвієнко [565, с. 74]. Дослідники під інформаційним потоком

розуміють інформацію, яка у даний проміжок часу циркулює у суспільстві, передається суб'єктом інформаційної взаємодії об'єкта і використовується ним як мета і засіб соціальної діяльності.

Підсумовуючи викладена, а також враховуючи цілі та завдання контролінгу в управлінні торговельними мережами, можна сформулювати визначення терміна «*інформаційних потік інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами*» як інформаційного повідомлення, що регулярно або епізодично, відповідно до запитів споживачів інформації, за чітко визначеним маршрутом циркулюють між службою контролінгу та підрозділами торговельної мережі, вищим менеджментом суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та зовнішнім середовищем, забезпечуючи таким чином фізичне переміщення інформації задля формування відповідних інформаційних ресурсів для вирішення завдань, які стоять перед службою контролінгу, менеджерами підрозділів або вищим менеджерами торговельної мережі.

У свою чергу *під системою інформаційних потоків інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами* слід розуміти організаційно оформлену (відповідно до внутрішніх регламентів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва), упорядковану сукупність інформаційних потоків, що формують цілісне утворення та забезпечують ефективну реалізацію контролінгової, управлінської та в цілому господарської діяльності торговельної мережі.

Функціонування системи інформаційних потоків забезпечує нормальні комунікації в торговельних мережах і на будь-якій з них можна визначити такі їх види:

- комунікації між торговельною мережею та її зовнішнім середовищем;
- комунікації між рівнями управління (низхідні та висхідні комунікації);
- комунікації між різними відділами та підрозділами одного рівня управління (горизонтальні комунікації);
- неформальні комунікації (поширення чуток).

Таким чином, інформаційні потоки системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами, залежно від місця походження можна поділити на дві групи: *вхідні та вихідні* [532, 568]. До *вхідних інформаційних потоків* відносяться інформаційні дані, що надходять від інших підрозділів торговельної мережі про стан основних зовнішніх факторів, а також інформацію про стан та динаміку факторів зовнішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що надходить до служби контролінгу за результатами спеціально організованих контролерами систематичних та епізодичних досліджень. *Вихідні інформаційні*

потоки служби контролінгу торговельної мережі оформлюються у вигляді спеціальних аналітичних звітів та висновків, призначених для менеджерів усіх рівнів, що надаються користувачам регулярно або відповідно до потреб управління.

За місцем циркуляції інформаційних потоків системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами можна розрізняти *внутрішні* (циркулюють всередині торговельної мережі між службою контролінгу та підрозділами) та *зовнішні потоки* (циркулюють між зовнішніми постачальниками та отримувачами інформаційних ресурсів – службою контролінгу).

Інформаційні потоки в управлінні торговельними мережами можна поділяти також за ієрархічною ознакою: *вертикальні* (пов'язують різні рівні управління), які в свою чергу поділяються на: *висхідні* (рух інформації від служби контролінгу до вищого керівництва торговельної мережі) та *низхідні* (рух інформації від служби контролінгу до менеджерів структурних підрозділів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу), а також *горизонтальні* (інформаційні потоки між підрозділами та фахівцями служби контролінгу торговельної мережі).

Відповідно до постійності циркуляції інформаційних потоків в системі інформаційного можна виділити такі їх види: *регулярні* (циркулюють постійно із встановленою внутрішніми регламентами періодичністю) та *нерегулярні* (формуються залежно від потреби менеджерів або контролерів у певній інформації для вирішення непередбачуваних завдань). Потреба менеджерів в контролінговій інформації визначається змістом вирішуваних завдань щодо стратегічного, тактичного або оперативного управління. Враховуючи викладене щодо періодичності циркуляції можна виділити такі види інформаційних потоків, як *щорічні, щомісячні, щотижневі, щоденні* та ін.

Фізичне переміщення інформації можливе за умов її розміщення на певному виді носія. На сьогодні в діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання активно використовуються такі види носіїв інформації:

- паперові (паперові документи);
- магнітні (документи на магнітних накопичувачах);
- електронні (документи створені за допомогою спеціальних символів, що дає можливість їх передачі комп'ютерними мережами).

Таким чином, залежно від виду носія інформаційні потоки системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами поділяються на: *інформаційні потоки, що циркулюють в паперовому вигляді*, *інформаційні потоки на магнітних носіях та в електронному вигляді*. Їхня класифікація в узагальненому вигляді наведена на рис. 8.4:

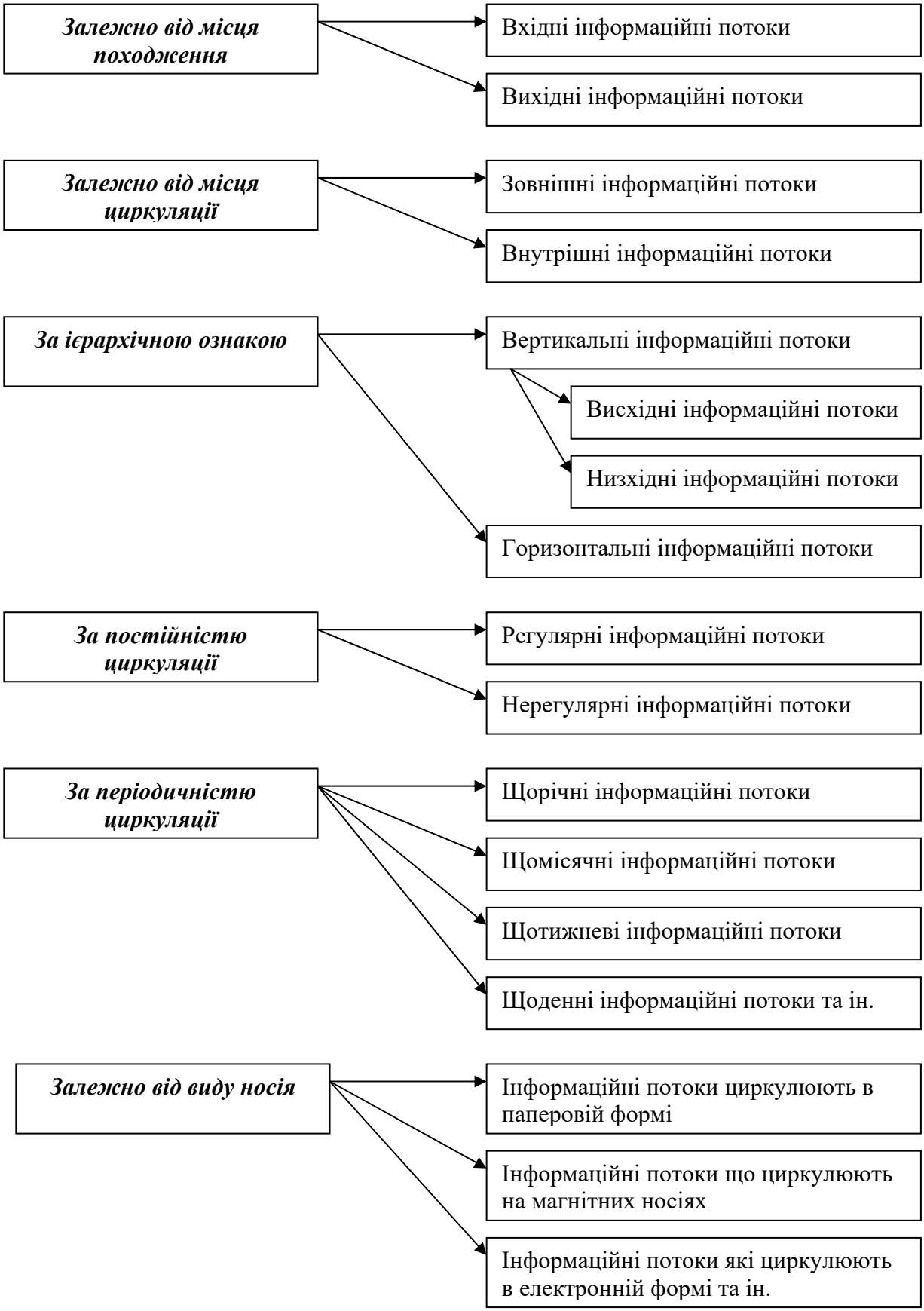


Рис. 8.4. Класифікація інформаційних потоків системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами

Комунікації, як зазначає дослідник проблем управління М.М. Мартиненко [502], забезпечують взаємодію між різними учасниками управлінського процесу, а отже й контролінгу. Тобто, функціонування системи інформаційних потоків контролінгу в управлінні торговельними мережами має забезпечити не лише передавання інформації від контролера до менеджера або навпаки, а й обмін нею, тобто передбачати необхідність зворотного потоку, який міститиме дані про сприйняття інформації.

Враховуючи особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами, його завдання та функції, а також стан розвитку сучасних інформаційних технологій, слід зазначити, що найбільш придатними носіями для ефективного функціонування системи інформаційних потоків є електронні.

За результатами аналізу наукових праць [44] можна запропонувати таку *принципову послідовність переміщення даних інформаційними потоками* системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами:

- формування відправником (виконавцем) інформаційних даних вихідного документа у вигляді, придатному для передавання інформаційним каналом;
- кодування інформації, що міститься у вихідному документі, за допомогою спеціальних символів;
- передавання інформаційних даних інформаційним каналом;
- отримання інформаційних даних користувачем (адресатом), їх декодування та інтерпретація.

Важливою умовою організації ефективної системи інформаційних потоків контролінгу в управлінні торговельними мережами є необхідність її органічного поєднання із загальнокорпоративною системою інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. В іншому випадку можливе неприйняття співробітниками нової системи, що спричинить нераціональні витрати на підтримку її функціонування. З таким твердженням погоджується С.М. Петренко [547], яка вказує на взаємозалежність системи інформаційних потоків контролінгу та системи інформаційних потоків суб'єкта господарювання в цілому.

У ході впровадження системи інформаційних потоків контролінгу в управлінні торговельними мережами та оптимізації такої системи на загальнокорпоративному рівні доцільно передбачити декілька рівнів деталізації інформаційних потоків. Враховуючи особливості менеджменту та контролінгу в управлінні торговельними мережами

можна запропонувати трирівневий підхід до деталізації інформаційних потоків:

- *перший рівень* – на рівні торговельної мережі в цілому деталізація відбувається щодо певних бізнес-об'єктів та безпосередньо підпорядкованими вищому менеджменту підрозділів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- *другий рівень* – на рівні бізнес-об'єкта торговельної мережі деталізація інформаційних потоків доцільна щодо певних його підрозділів: відділів, служб та ін.;
- *третій рівень* – на рівні підрозділів торговельної мережі деталізація інформаційних потоків відбувається щодо певного робочого місця, тобто інформація передається між співробітниками відділів, а також між співробітниками відділів і співробітниками пов'язаних із роботою певного відділу служб.

К. Васеньов [334], Д.С. Овсепян [89] вважають, що для створення системи інформаційних потоків на підприємстві необхідно: визначити структуру інформації, яку необхідно надавати; проаналізувати існуючий документооборот; розробити нову систему документообороту. Структурування інформації для цілей створення системи інформаційних потоків торговельної мережі передбачає розробку відповідних класифікаторів по основних об'єктів інформаційного забезпечення.

О.Д. Каверина [233] пропонує власний підхід до організації процесу оптимізації документообігу (або системи інформаційних потоків), який має передбачати реалізацію таких етапів: передпроектне дослідження або опис підприємства; детальний опис існуючого документообігу; аналіз якісного змісту інформації та оптимізації документообігу; створення стандартів (інструкцій).

За результатами критичної оцінки розглянутих вище підходів стосовно організації системи інформаційних потоків на підприємствах для суб'єктів мережевого торговельного бізнесу в умовах функціонування контролінгу в управлінні можна запропонувати таку *послідовність організації системи інформаційних потоків контролінгу та оптимізації інформаційних потоків торговельної мережі в цілому*:

- діагностика існуючої в торговельній мережі системи інформаційних потоків з метою виявлення недоліків у її функціонуванні;
- опис недоліків існуючої в торговельній мережі системи інформаційних потоків, встановлення їх причин та обґрунтування заходів, спрямованих на їх подолання та оптимізацію руху;
- проектування інформаційних потоків системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами;

- розробка нової удосконаленої системи інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного підприємництва з урахуванням сукупності інформаційних потоків контролінгу;
- реалізація проекту автоматизації системи інформаційних потоків;
- визначення принципів функціонування нової системи інформаційних потоків та їх закріплення у внутрішніх регламентах;
- ознайомлення із принципами роботи нової системи інформаційних потоків співробітників торговельної мережі, які безпосередньо пов'язані із забезпеченням її функціонування;
- впровадження нової системи інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного бізнесу в його практичну діяльність та імплементація в неї інформаційного змісту контролінгу;
- оцінка якості функціонування нової системи інформаційних потоків торговельної мережі та, за потреби, розробка пропозицій щодо її коригування.

Для оптимізації системи інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного бізнесу слід обов'язково унеможливити втручання контролерів у роботу бухгалтерії та інших підрозділів торговельної мережі, що формують інформаційні дані, необхідні для ефективного управління. Дотримання цієї вимоги дозволить уникнути внутрішніх конфліктів між підрозділами торговельної мережі та створить сприятливі умови для їх роботи як єдиної команди.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що на початковому етапі впровадження системи інформаційних потоків контролінгу в управлінні торговельними мережами слід провести діагностику існуючої в мережі системи за такими напрямами:

- визначення недоліків у її функціонуванні;
- встановлення зайвих ланок проходження інформаційних даних;
- виявлення дублюючих інформаційних потоків;
- оцінка достатності інформаційних даних;
- оцінка спрямованості та інтенсивності документообороту;
- виявлення причин недоліків у роботі інформаційної системи суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та інше.

Таким чином, впровадження системи інформаційних потоків контролінгу в управлінні торговельною мережею сприятиме оптимізації загальнокорпоративної системи інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Графічні методи [569] є найбільш розповсюдженими, простими, універсальними та економічними для дослідження інформаційних потоків. Їх використання дозволяє відслідковувати шляхи руху документів; реєструвати моменти їх формування та операції, що здійсню-

ються з документами; розробити загальну схему інформаційних потоків на підприємстві за умов незначного обсягу документообігу, а також зробити певні висновки щодо його ефективності.

За результатами аналізу, проведеного за допомогою графічних методів, можна визначити основні характеристики документообігу торговельної мережі:

- загальний обсяг інформаційних потоків по мережі в цілому та по її підрозділах;
- маршрути руху інформаційних потоків та життєвий цикл документів.

Графічні методи дослідження інформаційних потоків мають ряд недоліків, що перешкоджають їх активному використанню в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва. До основних з таких недоліків можна віднести:

- складність подальшого розвитку графічних методів дослідження інформаційних потоків у торговельних мережах внаслідок значної складності інформаційних зв'язків та інтенсивності документообігу;
- проблеми, пов'язані із застосуванням методів формального аналізу, що спричинено неможливістю подальшої обробки графічної схеми внаслідок застосування звичайної мови при записі функціональних відносин та позначення елементів інформаційного потоку.

Використання *формалізованих методів* дослідження інформаційних потоків дозволяє проаналізувати їх за значних обсягах документообігу, що особливо важливо для суб'єктів мережевого торговельного бізнесу. Формалізовані методи дозволяють застосовувати сучасну обчислювальну техніку для дослідження інформаційних потоків.

Найбільш ефективними для дослідження інформаційних потоків торговельних мереж є сукупне використання графічних та формалізмваних методів, що дає можливість переходу від одного методу до іншого, а також методів *комп'ютерного графічного моделювання*, таких як методологія IDEF1 та IDEF2, розроблених Національним інститутом стандартів та технологій (National Institute of Standards and Technology). Для дослідження та вивчення взаємозв'язків між інформаційними потоками в межах господарської діяльності суб'єктів мережевого торговельного підприємництва доцільно використовувати стандарт IDEF1.

Перспективним інструментом аналізу і вивчення інформаційних потоків в торговельних мережах є стандарт IDEF1, використання якого дозволяє доповнити і структурувати інформаційні потоки. IDEF1 – це аналітичний інструмент, що передбачає виконання таких процедур:

- встановлення джерел інформації та структурування інформаційних потоків, що стосуються господарської діяльності торговельної мережі;

- виявлення існуючих в торговельній мережі правил та законів руху інформаційних потоків й принципів управління ними;
- встановлення взаємозв'язків між існуючими інформаційними потоками в економічній системі торговельної мережі в цілому;
- визначення проблем, які виникають в господарській діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва внаслідок неефективної організації його інформаційних потоків.

Використання моделі IDEF1 забезпечує послідовну та структуровану реалізацію процесу дослідження інформаційних потоків у межах економічної системи суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Одним із основних результатів впровадження системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами та оптимізації загальнокорпоративної системи інформаційних потоків є розробка *графіків інформаційних потоків*, де за допомогою певних умовних позначень визначаються маршрути руху даних.

Необхідним додатком до графіка інформаційних потоків є розшифровка інформаційних зв'язків, яка передбачає розкриття інформації про код і назву документа, періодичність формування та подання даних, інформацію про виконавця й отримувача інформації.

Схема інформаційних потоків торговельної мережі з урахуванням інформаційних потоків контролінгу наведена на рис. 8.5.

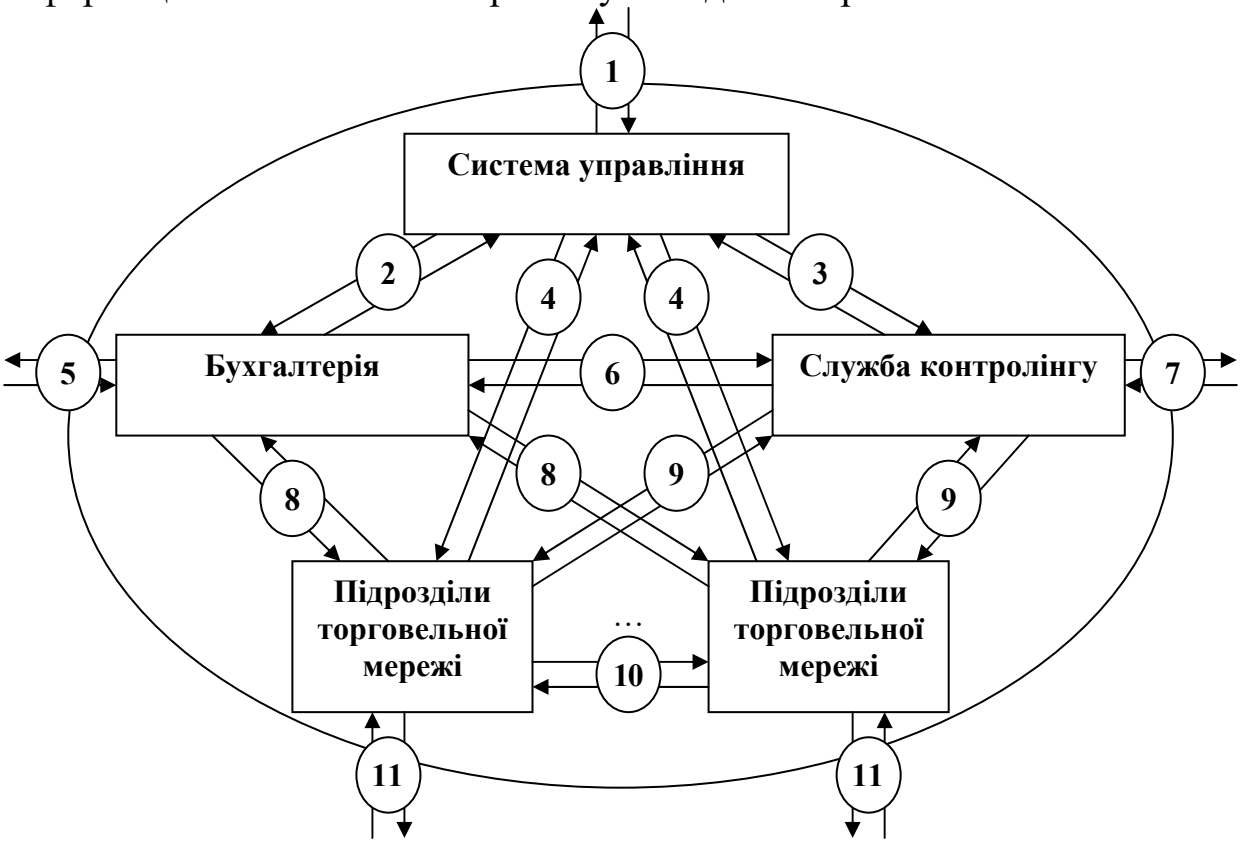


Рис. 8.5. Концептуальна схема інформаційних потоків торговельної мережі в умовах контролінгу

Характеристика інформаційних потоків торговельної мережі в умовах функціонування в її управлінні контролінгу наведена в таблиці 8.3.

Таблиця 8.3

Характеристика інформаційних потоків торговельної мережі в умовах контролінгу відповідно до їх концептуальної схеми (рис. 8.5)

Номер групи інформаційних потоків	Суб'єкти між якими циркулюють інформаційні потоки	Характеристика інформаційних потоків
1	Суб'єкти зовнішнього середовища, система управління	Отримання менеджерами інформації про стан та тенденції факторів зовнішнього середовища, надання суб'єктам зовнішнього середовища певної інформації про діяльність суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та ін.
2	Бухгалтерія, система управління	Надання менеджерам фахівцями бухгалтерії облікової інформації про основі результати діяльності на певний момент часу, отримання бухгалтерією вказівок щодо змін облікової політики та інформаційних потреб менеджерів та ін.
3	Служба контролінгу, система управління	Передавання менеджерам контролінгових звітів, надання контролерам цільових показників діяльності торговельної мережі та ін.
4	Система управління, структурні підрозділи	Передавання розпоряджень щодо коригування діяльності підрозділів, отримання менеджерами поза облікової інформації про діяльність та ін.
5	Суб'єкти зовнішнього середовища, бухгалтерія	Отримання фахівцями бухгалтерії даних про стан та зміни у законодавчому регулюванні обліку, подання зовнішнім користувачам фінансової, податкової та статистичної звітності та ін.
6	Бухгалтерія, служба контролінгу	Надання контролерам облікової інформації про результати діяльності на певні моменти часу, надання фахівцям бухгалтерії рекомендацій щодо коригування управлінського обліку та ін.
7	Служба контролінгу, суб'єкти зовнішнього середовища	Отримання контролерами додаткової інформації про стан зовнішнього середовища, надання власникам торговельної мережі звітів та ін.
8	Бухгалтерія, підрозділи торговельної мережі	Отримання бухгалтерією інформації про діяльність підрозділів, надання керівникам підрозділів рекомендацій щодо формування документів та ін.
9	Служба контролінгу, підрозділи торговельної мережі	Отримання фахівцями служби контролінгу додаткової позаоблікової інформації про діяльність підрозділів, надання рекомендацій керівникам підрозділів щодо коригування діяльності та ін.
10	Підрозділи торговельної мережі	Обмін досвідом та знаннями між керівниками підрозділів торговельної мережі та ін.
11	Підрозділи мережі, суб'єкти зовнішнього середовища	Отримання керівниками підрозділів мережі інформації про стан зовнішнього середовища, надання контрагентам певної інформації та ін.

Рис. 8.5 та табл. 8.3 свідчать, що служба контролінгу торговельної мережі має різноманітні інформаційні зв'язки, які забезпечуються відповідним рухом інформаційних потоків.

У науковій літературі наведено декілька підходів *оцінки ефективності системи інформаційних потоків підприємства*. Так, Н.Г. Гончаренко [566] пропонує оцінювати якість інформаційних потоків за такими ознаками: повнота за умов мінімального обсягу; точність та своєчасність; можливість практичного використання. Ці критерії можуть бути застосовані і в мережевому торговельному бізнесі.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те, що діяльність служби контролінгу в торговельній мережі потребує значних обсягів інформаційних ресурсів, а отже характеризується складними інформаційними зв'язками з усіма елементами економічної системи суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, які обслуговуються великою кількістю інформаційних потоків. За таких умов ефективне функціонування системи інформаційного контролінгу в управлінні торговельними мережами можливе виключно із застосуванням сучасних інформаційних технологій.

Отже, наступний розділ дисертаційного дослідження доцільно присвятити вирішенню проблеми автоматизації функціонування контролінгу в управлінні торговельними мережами.

8.4. Інформаційні технології контролінгу

Характерною рисою розвитку сучасного суспільства (у тому числі й управління як елемента суспільних відносин) є інтенсивна інформатизації, яка дозволяє активізувати соціально-економічний та науково-технічний процеси створення оптимальних умов для задоволення інформаційних потреб на основі розробки й використання перспективних технологій. Дослідники зазначають, що на сьогодні одним із основних напрямів удосконалення системи управління є *впровадження інформаційних технологій* [570].

Інформаційні технології є важливим елементом системи *інформаційного забезпечення контролінгу*. Його функціонування в управлінні торговельними мережами полягає в отриманні, обробленні, узагальненні, порівнянні й аналізі великих масивів інформаційних даних. За таких умов ефективне здійснення контролінгом своїх функцій і завдань неможливе без використання сучасних інформаційних технологій, які дозволяють підвищити якість інформаційного забезпечення завдяки прискоренню обробки

інформації та забезпечити автоматичне здійснення необхідних аналітичних розрахунків. Це твердження підтримують Д. Хан та Х. Хунгенберг [28, с. 223], які також зазначають, що ефективне застосування інструментів контролінгу в управлінні підприємствами на сьогодні потребує автоматизованої обробки економічних даних.

У сучасних економічних довідниках [74, 75] інформаційна технологія розглядається як організована сукупність процесів, елементів, приладів та методів, що використовуються для обробки інформації. Інформаційна система – це людино-машинна система, яка забезпечує збирання, нагромадження, зберігання, обробку та надання (за запитом чи на замовлення) інформації у вигляді даних і знань, необхідних для управління [571]. Таким чином інформаційна технологія містить як *методичну* (сукупність методів передачі та обробки інформації), так і *технічну компоненту* – комунікаційну систему зі збору, обробки та передання інформації на підприємстві, що складається з серверів, клієнтських електронних обчислювальних машин і мережевого обладнання.

Підтвердженням сформульованого вище висновку є визначення сутності терміна «інформаційна технологія», наведене у працях В.Ф.Ситника, Т.А. Писаревської, Н.В.Єрьоміної та ін. [570]. Дослідники зазначають, що *інформаційна технологія* – це комплекс методів і процедур, за допомогою яких реалізуються функції збору, передавання, обробки, зберігання та доведення до користувача інформації в організаційно-управлінських системах з використанням обраного комплексу технічних засобів. Отже, ефективне функціонування інформаційних технологій контролінгу в управлінні торговельними мережами можливе за умов використання лише надсучасного програмного забезпечення, електронно-обчислювальних машин та мережевого обладнання.

Ефективне функціонування інформаційних технологій контролінгу в управлінні торговельними мережами забезпечується за умов органічного поєднання всіх компонентів, визначення яких, як ключових елементів будь-якої інформаційної технології, наведено у праці Ю.В. Орлова [507]. Отже, до компонентів інформаційних технологій контролінгу відносяться:

- *апаратне забезпечення (Hadware)* – це фізична структурована сукупність електронних обчислювальних машин, мережевого обладнання та інше;
- *програмне забезпечення (Software)* – набір правил, базових принципів та алгоритмів, необхідних для забезпечення роботи апаратного забезпечення;

- *інтелектуальне забезпечення (Brainware)* – розумові здібності контролерів та програмістів, які дозволяють (залежно від запланованих, очікуваних результатів та цілей) обґрунтовувати доцільність використання технічного і програмного забезпечення, а також конфігурацію й вимоги до нього в кожному конкретному випадку.

Таким чином, інформаційні технології контролінгу являють собою систему компонентів апаратного, технічного та інтелектуального забезпечення, які інтегровані між собою і взаємодіють з метою ефективної автоматизації контролінгової діяльності (рис 8.6).

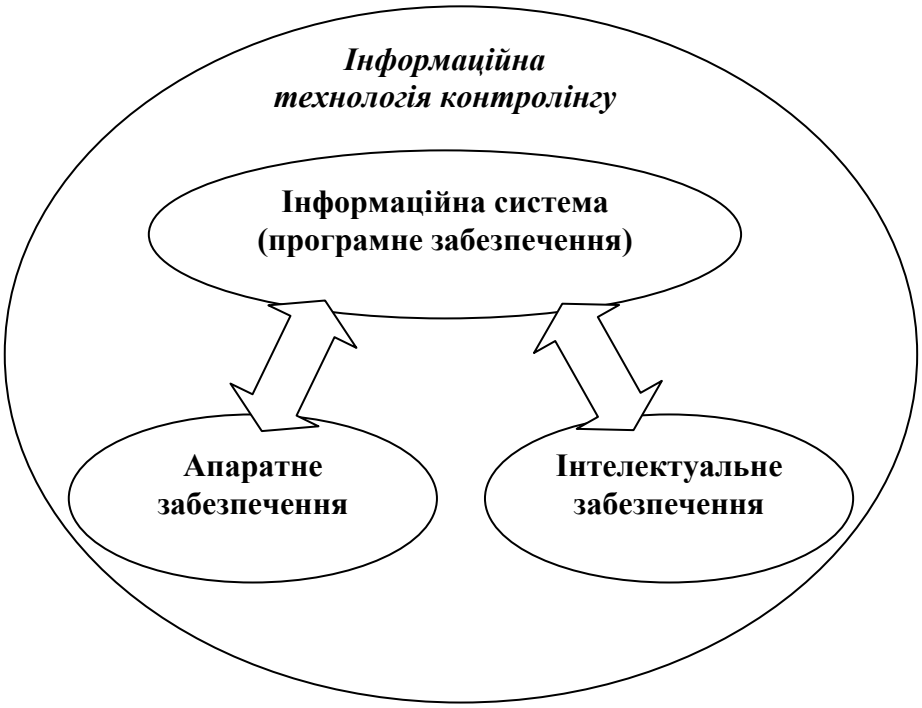


Рис. 8.6. Компоненти інформаційної технології контролінгу в управлінні торговельними мережами

Особливе місце серед компонентів інформаційної технології контролінгу посідає *інформаційна система,* як сукупність певних засобів, правил, методів принципів та алгоритмів збирання, обробки, зберігання та передавання інформації. Саме програмні продукти забезпечують організовану роботу апаратного забезпечення та створюють умови для застосування і розвитку інтелектуального потенціалу користувачів.

Дослідники проблем створення та функціонування інформаційних технологій менеджменту, зокрема О.Д. Сердюк [44], визначають певні характеристики, які повною мірою можна застосувати і до інформаційних технологій контролінгу. Отже, сучасні інформаційні технології контролінгу відповідають таким характеристикам:

- робота контролера відбувається шляхом оперування з незапрограмованими даними, відображення основних опцій на екрані монітора, виведення результатів на принтер або екран монітора, уведення даних за допомогою клавіатури, сканерів, отримання даних з Інтернету або інших інформаційних систем торговельної мережі тощо;
- наскрізна інформаційна підтримка контролінгової діяльності на всіх етапах руху інформації здійснюється за допомогою інтегрованої комунікаційної системи та цілісної бази даних;
- робота контролера, що передбачає опрацювання та фіксацію на паперових носіях лише документів, що містять результативні дані; проміжні результати створюються в електронному вигляді, передаються іншим користувачам комп'ютерними мережами;
- робота контролера відбувається в діалоговому режимі, забезпечується віддалений доступ до інформаційних ресурсів, декілька користувачів одночасно працюють з інформаційними даними;
- існує можливість швидкої зміни принципів, методів та форм збирання, обробки і надання інформації.

Критично оцінюючи наведені вище підходи до визначення сутності інформаційних технологій і враховуючи особливості й завдання контролінгу та, зокрема, системи його інформаційного забезпечення, можна сформулювати таке визначення терміна *«інформаційна технологія контролінгу в управлінні торговельними мережами»,* як системи апаратних і комунікаційних засобів, програмних продуктів, інтелектуального потенціалу контролерів, що забезпечує автоматизоване збирання, отримання, передавання, зберігання, обробку інформації, необхідної для виконання завдань контролінгу в управлінні.

Узагальнення досвіду автоматизації контролінгу на підприємствах різних сфер національної економіки [572, 573] дозволяє зробити висновок про те, що запровадження інформаційних технологій в практику діяльності служби контролінгу торговельних мереж дає позитивні соціально-економічні результати, які виявляються у:

- *стрімкому збільшенні наукоємності контролінгової діяльності* завдяки реалізації в програмному середовищі провідних наукових розробок у сфері управління, економіки, фінансів, аналізу та інше;
- *підвищенні рівня інтелектуалізації контролінгової діяльності* завдяки створенню сприятливих умов для доступу до баз знань (тобто до сукупності інформаційних даних) та можливості встановлення постійних зв'язків між ними;
- *можливості використання експертних систем в контролінгу* завдяки застосуванню електронних порадників, які на основі

інформації, що міститься в базі даних неформалізовано аналізують ситуацію та надають поради щодо вирішення кожного конкретного завдання, що стоїть перед службою контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;

- *створенні умов для оцінки як процесних, так і непроцесних індикаторів*, що дозволяє аналізувати діяльність торговельної мережі на певну дату та в динаміці (тривалість окремих операцій, витрати, кількість, якість та інше);
- *зростанні оперативності контролінгової діяльності* завдяки впровадженню засобів електронного документообігу, електронної пошти та інформаційних комп'ютерних мереж, що дозволяють оперативно обмінюватися інформаційними ресурсами, а також дають можливість віддаленого доступу до різноманітних інформаційних даних;
- *наявності системи раннього оповіщення*, яка дозволяє контролерам оперативно виявляти відхилення фактичних значень ключових показників господарської діяльності торговельної мережі від їх планових значень, чим забезпечується висока ефективність досягнення встановлених планових завдань;
- *створенні умов для підвищення освіченості контролерів*, що забезпечується через доступ до різноманітних наукових та освітніх ресурсів, розширення самоосвіти, можливість аналізу та оцінки досвіду розв'язання тих чи інших управлінських та контролінгових проблем в підрозділах та в інших контролерів мережі, створення умов для дистанційного навчання у вищих навчальних закладах;
- *підвищенні творчої складової в роботі контролерів* завдяки вивільненню їх від рутинної роботи та виконанню виключно дій, що потребують високої кваліфікації та значного практичного досвіду;
- *можливості розробляти пропозиції щодо оптимізації бізнес-моделі,* завдяки чому можна оптимізувати не лише бізнес-процеси торговельної мережі, але й її організаційну та фінансову структуру.

У праці Т. Давенпорта [574] та в інших вчених [575] наведена ще одна перевага, використання інформаційних технологій в управлінні – можливість контролю кожної складової процесу та встановлення місць виникнення проблем. Такі можливості створюють сучасні інформаційні технології. Їх використання особливо важливе для контролінгу в управлінні торговельними мережами, оскільки господарська діяльність характеризується високим рівнем ділової активності та складністю бізнес-процесів, а результативність їх виконання суттєво впливає на результати діяльності торговельної мережі в цілому.

Таким чином, впровадження сучасних інформаційних технологій в роботу контролерів в управлінні торговельними мережами сприяє підвищенню продуктивності та ефективності контролінгової діяльності.

Впровадження інформаційних технологій для автоматизації роботи служби контролінгу в торговельних мережах можна здійснити декількома альтернативними способами:

- замовлення та розробка індивідуальної для певного суб'єкта автоматизованої інформаційної системи («автоматизація власними силами»);
- використання для автоматизації контролінгової діяльності в готового програмного забезпечення, яке може бути реалізоване шляхом:
  - впровадження максимально стандартизованого програмного продукту («коробковий варіант»);
  - впровадження деяких модулів інтегрованої інформаційної системи («клаптикова (локальна) автоматизація»);
  - впровадження цілісного варіанта інтегрованої інформаційної системи (комплексна система).

Кожен з наведених способів автоматизації управління підприємством має певні переваги й недоліки (табл. 8.4). Отже, керівництву торговельної мережі при виборі способу автоматизації слід основуватись на чітко сформульованому комплексі цілей та стратегії їх реалізації. Проте більшість практиків надають перевагу використанню комплексної інформаційної системи класу ERP.

Таблиця 8.4

Результати порівняння основних способів автоматизації управління торговельними мережами

Спосіб автоматизації	Переваги	Недоліки
Автоматизація власними силами	– більш низька вартість розробки; – більш оперативна та ефективна підтримка в ході експлуатації; – оптимальна функціональна насиченість системи і, як наслідок, швидкість та зручність для користувачів	– великі затрати праці; – залежність від розробника; – тривалість впровадження; – ненадійність; – низька перспективність; – невелика кількість користувачів (до 10 осіб); – придатність для невеликих підприємств

Закінчення табл. 8.4

Спосіб автоматизації	Переваги	Недоліки
Використання готової інформаційної системи:		
– «коробковий варіант»	– гарантія розробника; – доступна ціна; – швидке впровадження; – сумісність з іншими системами; – індивідуалізація управлінського обліку; – оперативність коригування настоювання при змінах законодавства	– складність та висока вартість розробки; – нездатність забезпечити менеджерів повною оперативною інформацією; – слабка орієнтація на конкретну мережу; – неповнота рішень; – відсутність планово-аналітичних функцій, засобів прогнозування попиту; – мала перспективність; – невелика кількість користувачів (20-30 осіб); – влаштовує менеджерів на протязі невеликого відрізку часу
– «клаптикова (локальна) автоматизація»	– доскональне вивчення замовником всіх технічних параметрів та цінових пропозицій; – адаптивність; – орієнтація на клієнта	– неспроможність опрацьовувати значні масиви інформації; – потребує доробки; – ненадійність; – великі витрати часу
– комплексна система	– повнота рішень; – комплексна база даних торговельної мережі; – забезпечення фінансового та управського обліку; – повнота набору програмно-апаратних засобів; – гарантія виробника та впроваджувача; – сумісність з іншими системами; – найбільш прийнятний для крупних торговельних мереж	– значні фінансові витрати; – недовіра або відсутність фірм, що здійснюють впровадження; – тривалий час впровадження системи; – висока імовірність невдалого впровадження; – ризик морального старіння системи за час впровадження; – значні витрати на підготовку персоналу; – складність та високі витрати на підтримку; – зайві функціональні компоненти; – тривалий період окупності інвестицій

Отже, використання першого підходу дозволяє створити програмний продукт, що повністю враховує специфіку фінансово-господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та інформаційні потреби його менеджерів та контролерів. Проте його головний недоліком є те, що він потребує значних фінансових витрат, які роблять даний підхід практично неприйнятним для більшості вітчизняних торговельних мереж (особливо в умовах світової фінансово-економічної кризи).

Більш перспективним є застосування другого підходу для реалізації проекту автоматизації контролінгової діяльності в торговельних мережах, що обумовлене передусім великою кількістю наявних на ринку готових інформаційно-технологічних рішень. Головними позитивними якостями готового програмного забезпечення є:

- ❖ чітко визначені функціональні рамки;
- ❖ незалежні від підприємства можливості застосування;
- ❖ фіксовані ціни;
- ❖ мінімальна необхідність адаптації програм.

Використання готового програмного забезпечення для автоматизації контролінгу має певні недоліки, серед яких основним є його низька пристосованість до специфіки господарської діяльності певного суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та деяка невідповідність інформаційним потребам менеджерів та контролерів. Цей недолік може бути виправлений шляхом додаткового, як правило із значними витратами, настроювання програмного забезпечення.

Дослідники проблем контролінгу [29, 269] вказують на достатньо широке розповсюдження в останні десятиріччя інформаційних систем контролінгу, що, як правило, є компонентом інтегрованих автоматизованих систем управління підприємствами класів MRP, MRP II, ERP та ERP II, які являють собою формалізовану сукупність понять та процесів, що дозволяють створити опис того, як підприємство повинно працювати. На сьогодні на ринку інформаційних технологій представлені інформаційні системи й інших класів (CSRP, BPM та інші), які є модифікованими варіантами класів MRP, MRP II, ERP та ERP II. Вони створені виробниками програмного забезпечення для індивідуалізації власних розробок або відображають специфіку певної сфери господарської діяльності (наприклад, мережевого торговельного бізнесу), для якої існує стандарт SCM для торговельних підприємств із незначними обсягами товарообороту [576].

Інформаційні системи класів MRP, MRP II, ERP та ERP II еволюційно розвивалися від декларування процесів обліку і управління виробничого циклу підприємства (MRP) до створення систем для контролю та планування всіх видів ресурсів, а також управління зовнішніми зв'язками для вирішення проблем управління великими підприємствами з територіально відокремленими й віддаленими підрозділами (ERP II). Такі інтегровані системи дозволяють повністю автоматизувати збирання необхідної для управління інформації; здійснювати попередній відбір даних із загального інформаційного потоку; агрегувати, аналізувати отримані результати та формувати із них управлінські звіти у вигляді, адаптованому до сприйняття менеджерами; отримувати миттєвий доступ до будь-якої інформації про господарську діяльність відповідно до визначених прав доступу; можливість одночасного доступу значної кількості користувачів до інформаційних ресурсів; здатність децентралізованого використання інформації та інше. Інформаційні системи класу ERP II постійно еволюціонують, розширяючи свої функції шляхом створення додаткових функціональних модулів.

Особливості мережевого торговельного бізнесу, за свідченням практиків [576], змушують керівників торговельних мереж посилювати підтримку свого бізнесу ґрунтовними розробками у сфері інформаційних технологій, що дозволяють контролювати торговельну діяльність, супровідне виробництво, надання додаткових торговельних послуг, фінанси, маркетинг, кадри та інше. Таким чином, для автоматизації контролінгової діяльності та управління торговельними мережами в цілому доцільно використовувати корпоративні інформаційні системи класу ERP II.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що реалізація проекту автоматизації контролінгу в управлінні торговельними мережами передбачає впровадження не окремого модуля контролінгу, а комплексну автоматизацію всієї діяльності мережевого торговельного підприємництва.

Впровадження в торговельні мережі інформаційної системи класу ERP II повинна відбуватися за заздалегідь визначеною технологією, на чому наголошують дослідники проблем автоматизації управління та контролінгу [516]. Проектування інформаційної системи класу ERP II в мережевому торговельному бізнесі передбачає реалізацію певних етапів, орієнтовний перелік яких наведено на рис. 8.7.

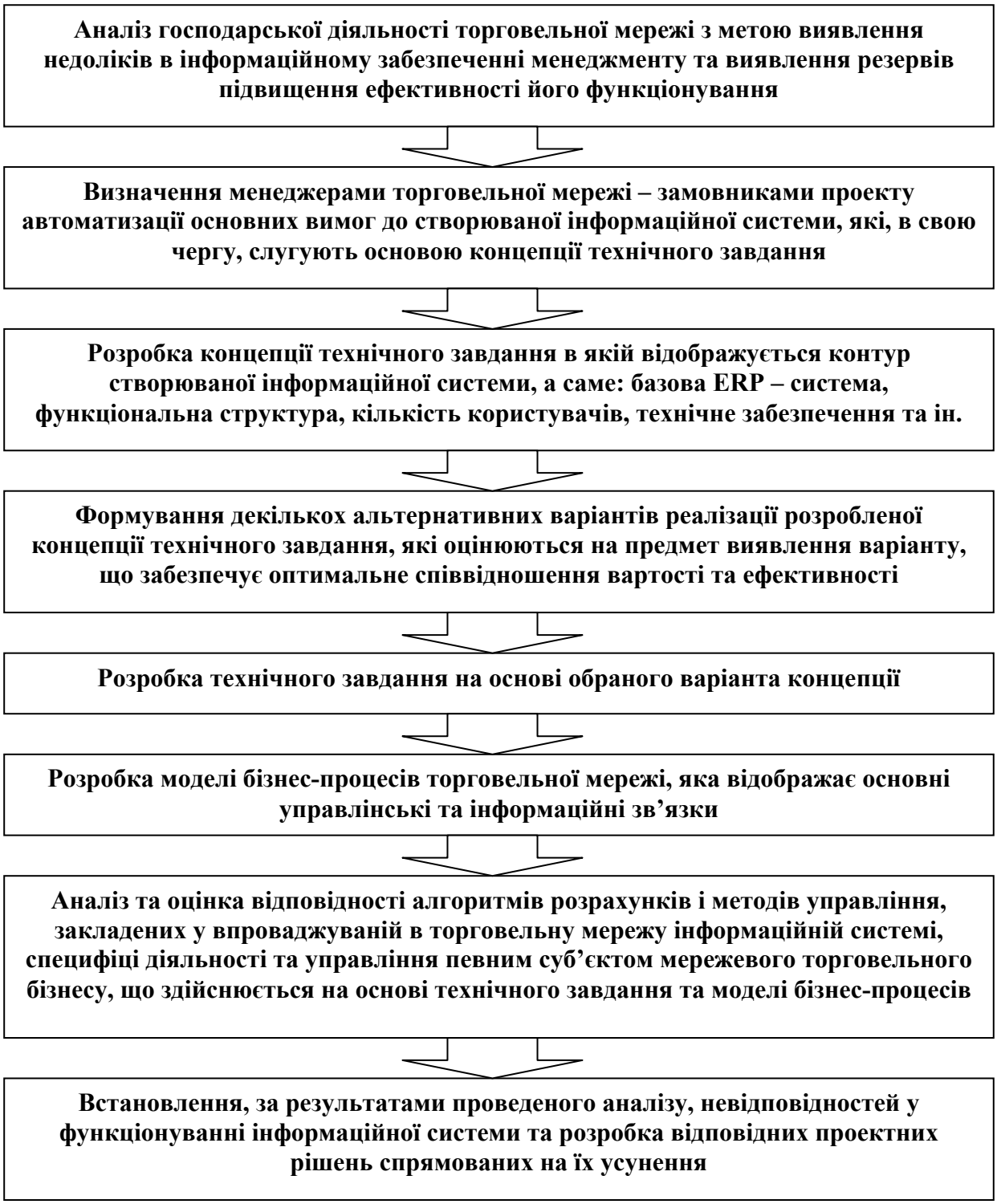


Рис. 8.7. Етапи проектування інтегрованих інформаційних ERP-систем у торговельних мережах

На сьогодні найбільш поширеними на вітчизняному ринку є комплексні інформаційні системи, що містять певні елементи контролінгу, серед яких розробки вітчизняних та зарубіжних компаній: R/3 (компанія SAP AG), SAS System (компанія SAS

Institute), Oracle Express (компанія Oracle), «Галактика» (компанія «Галактика»), «Флагман» (компанія ИНФОСОФТ), «М-3» (компанія «Клієнт-Серверні Технології»), «Алеф» (компанія «Alaf Consulting and Soft») та інші [577, 578, 579, 580, 581].

О.А. Дєдов [400], А.И. Орлов та Е.А. Гуськова [582] пропонують класифікувати представлені на ринку інформаційні системи за ознакою їх функціональності таким чином:

- *локальні системи* (1 С, БЕСТ, Інотек, ІНФІН, Інфософт, Супер-Менеджер, Турбо-Бухгалтер, Інфо-Бухгалтер + 100 систем та інші);
- *малі інтегровані (фінансово-управлінські) системи* (Concorde XAL, Exact, NS-2000, Platinum, PRO/MIS, Scala, SunSystems, БОСС-корпорація, Галактика, Парус та інші);
- *середні інтегровані системи* (JD Edwards, MFG-Pro, SuteLine, Axapta та інші);
- *великі інтегровані системи* (mySAP, Business Suite, BPCS, Oracle Applications, iBaanERP та інші).

Прийнятна вартість стандартного програмного забезпечення та незначні витрати на його додаткове налаштування роблять його більш привабливим для автоматизації роботи служби контролінгу в управлінні торговельними мережами. У зв'язку з викладеним, перед менеджерами та контролерами суб'єкта мережевого торговельного підприємництва постає завдання вибору програмних продуктів, що більшою мірою відповідають специфіці бізнесу певної торговельної мережі та інформаційним потребам фахівців служби контролінгу.

Особливої актуальності набуває проблема правильного відбору програмного забезпечення для автоматизації контролінгу в управлінні торговельними мережами в умовах світової фінансово-економічної кризи, оскільки вартість комплексної інформаційної системи, до складу якої входить модуль контролінгу, становить 10–15 тис. грн (2 тис. дол. США), впровадження програмного продукту вітчизняного розробника (1С) обійдеться близько 1 млн дол. США, а впровадження за інформаційної системи (SAP R/3, Oracle Corporation та ін.). Деякі цінові пропозиції на комплексні інформаційні системи представлені на ринку України наведено в табл. 8.5.

За оцінками експертів [583] загальна вартість проекту впровадження інформаційної ERP-системи складається з окремих статей витрат, основними з яких є: придбання ліцензії (58%), консалтинг (6%), навчання спеціалістів (4%), закупка обладнання (15%), розробка інтерфейсу (4%), преміальний фонд (5%), непередбачувані витрати (6%), послуги із супроводження у непродуктивний період (2%).

Таблиця 8.5

Огляд деяких цінових пропозицій на інформаційні системи що представлені на вітчизняному ринку

№ пор.	Назва автоматизованої інформаційної системи	Вартість однієї ліцензії, тис. дол. США	Мінімальна кількість ліцензій, штук	Середня вартість проекту автоматизації, тис. дол. США
1.	SAP R/3	3	50	500 – 1 000
2.	Oracle Corporation	3,5	5	500 – 1 000
3.	Галактика	0,175 – 0,350	1	50 – 300
4.	Парус	0,300	1	40 – 200
5.	«Megapolis™ Бюджетирование» Softline	0,847	5	50 – 100
6.	1С	0,250	1	2

Слід також зазначити, що в умовах світової фінансово-економічної кризи фінансові можливості торговельних мереж обмежені, а отже, комплексна автоматизація є проблематичною. В такому випадку доцільно проводити поступову автоматизацію окремих бізнес-процесів, що мають найбільший вплив на результати діяльності мережі. Такий підхід є прийнятним в сучасних умовах, оскільки більшість інтегрованих інформаційних систем мають модульну структуру [584], та дозволяє поступово впроваджувати окремі модулі.

У праці О.А. Дєдова [400] наведено підхід для аргументації вибору крупних інтегрованих ERP-систем, розроблений на підставі вивчення російського досвіду створення корпоративних інформаційно-управляючих систем. Дослідник зазначає, що такий підхід слід використовувати для підприємств з чисельністю працівників більше 3 000 осіб. Отже він є цілком прийнятний і для обґрунтованого вибору програмного забезпечення торговельної мережі.

Після врахування специфіки мережевого торговельного бізнесу формула коефіцієнта використання ERP-системи (K_{ERP}), за результатами розрахунку якого здійснюється вибір системи, матиме такий вигляд (8.1):

$$K_{ERP} = Ч_{СПІВРОБ} \cdot ТО_{РІЧН} \cdot 10^{-10} \geq 15, \qquad (8.1)$$

де K_{ERP} – коефіцієнт використання ERP-системи;
$Ч_{СПІВРОБ}$ – середньорічна чисельність персоналу мережі;
$ТО_{РІЧН}$ – річний товарооборот торговельної мережі, дол. США.

Перешкодою для широкого використання даного підходу до відбору програмного забезпечення є досить нетривалий досвід використання ERP-систем у вітчизняних торговельних мережах.

Ефективним засобом попереднього відбору стандартного програмного забезпечення фахівці є створення каталогу критеріїв [155], який міститиме перелік обов'язкових для реалізації функцій. Практичний досвід свідчить, що після попереднього відбору для подальшої оцінки щодо відповідності потребам менеджерів та контролерів торговельної мережі, слід залишити не більше 10-ти програмних продуктів. В іншому випадку висока імовірність виникнення зайвих фінансових витрат та затягування процесу реалізації проекту автоматизації контролінгу.

Критеріями для попереднього відбору програмних продуктів для автоматизації контролінгу мають стати вимоги до програмного забезпечення, наведені у працях Н.П. Шульги [39], а саме:

- *комплексність* (впровадження цілісної системи автоматизації),
- *функціональна гнучкість* (можливість перенастроювання системи відповідно до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищах),
- *надійність* (відсутність технічних збоїв у роботі системи),
- *захищеність та конфіденційність* (захищеність інформаційної системи від несанкціонованого доступу та унеможливлення випадкового витоку даних, що містять комерційну таємницю),
- *відкритість* (можливість обміну даними з іншими інформаційними системами, що використовуються у торговельній мережі),
- *прозорість* (легке оволодіння принципами роботи із системою її безпосередніми користувачами),
- *економічність* (розмір економічного ефекту від підвищення якості управлінської та контролінгової діяльності після впровадження інформаційної системи покриває витрати на її придбання),
- *розповсюдженість* (кількість випадків позитивного досвіду використання інформаційної системи в інших торговельних мережах),
- *законність* (наявність документів, що підтверджують права продавця на інформаційну систему),
- *спадковість* (можливість застосовувати ресурси систем, що раніше використовувались).

Крім того, критерієм попереднього вибору програмного забезпечення для автоматизації контролінгової діяльності торговельної мережі можуть стати такі аспекти: наявність локалізованої (русифікованої або українізованої) версії програмного забезпечення; наявність методики впровадження; готові програми навчання персоналу в ході впровад-

ження; достатня кількість консультантів по роботі з програмним продуктом; наявність сертифікованої служби супроводження та інші.

Слід зазначити, що наведений перелік критеріїв не є вичерпним. Він може доповнюватися залежно від ситуації на ринку, стану розвитку науково-технічного прогресу в сфері інформаційних технологій, фінансових можливостей суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, специфіки його роботи та потреб менеджерів та контролерів.

Наступний етап відбору – детальний аналіз програмних продуктів, відібраних за результатами попередньої оцінки. Поглиблена експертиза повинна проводитися за заздалегідь визначеними критеріями, які формують так званий каталог (кількість критеріїв може сягати 100).

Враховуючи те, що модуль контролінгу є компонентом великих інтегрованих систем, в ході реалізації проекту контролінгу в торговельних мережах слід обирати комплексне програмне рішення, здатне автоматизувати всю діяльність. Існує багато підходів щодо формування параметрів відбору комплексних систем [585], на основі критичної оцінки яких можна визначити основні розділи каталогу критеріїв відбору інформаційної системи для торговельних мереж (рис. 8.8).

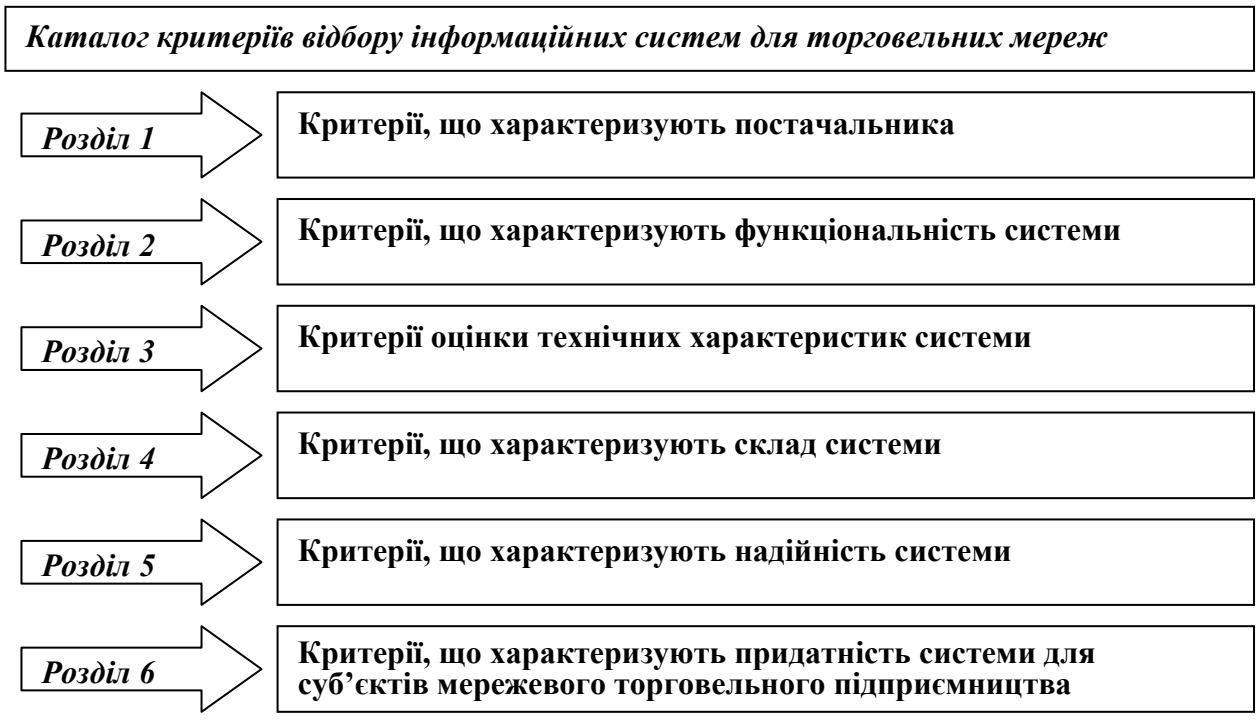


Рис. 8.8. Основні розділи каталогу критеріїв відбору інформаційних систем для торговельних мереж

Узагальнюючі існуючі на сьогодні напрацювання та враховуючи специфіку мережевого торговельного бізнесу в якості параметрів відбору інформаційної системи для торговельних мереж можна запропонувати такі критерії:

- *критерії, що характеризують постачальника програмного забезпечення:*
  - термін функціонування компанії розробника на ринку;
  - тривалість функціонування та досвід постачальника програм;
  - досвід роботи розробника та постачальника на українському ринку;
  - кількість успішних впроваджень програмного забезпечення;
  - рівень компетенції співробітників розробника;
  - знання співробітниками розробника вартості реалізації проекту;
  - методична база для проведення підготовки персоналу мережі;
  - наявність та кваліфікація спеціалістів для постпроектного супроводження програмного забезпечення;
  - наявність, умови надання та вартість додаткових послуг;
  - тривалість впровадження програмного забезпечення;
  - наявність гарантії якості та тривалість її дії;
  - наявність компенсаційних заходів у разі збоїв у роботі системи;
  - здатність системи до подальшого розвитку та ін.
- *критерії, що характеризують функціональність систем:*
  - завершеність розробленої системи;
  - функціональність програмного рішення;
  - можливості нарощування функціональних компонентів системи;
  - можливість збереження продуктивності роботи системи в умовах зростання обсягів оброблюваної інформації, збільшення кількості користувачів, зростання кількості опрацьовуваних документів та ін.;
  - комплексність вирішення задач інформаційного забезпечення;
  - інтегрованість (здатність взаємодіяти) з іншими системами;
  - функціонування системи на відкритих стандартах, тобто наявність засобів, що дають можливість її налаштування на специфіку роботи конкретного суб'єкта господарювання;
  - мультивалютність системи, тобто можливість проводити розрахунки у різних національних валютах;
  - відповідність роботи окремих модулів системи, передусім фінансового, податкового та статистичного обліку, вимогам законодавства;
  - здатність системи оперативно враховувати зміни у нормативно-правовому регулювання бізнесу в Україні та ін.;
- *критерії оцінки технічних характеристик системи:*
  - клас системи;
  - платформа системи, тобто система управління базами даних на основі якої розроблений програмний продукт;

- потужність системи, швидкість обробки великих та постійно зростаючих обсягів інформаційних даних;
- швидкодія системи, тобто швидкість вирішення завдань користувача;
- вимоги до технічного забезпечення функціонування системи (об'єм пам'яті, швидкодія процесора, простір на жорсткому диску та ін.);
- ступінь та простота настроювання;
- можлива кількість користувачів;
- підтримка багатокористувачевої роботи із системою;
- кількість користувачів, що одночасно працюють із системою;
- можливість роботи системи в мережі;

➢ *критерії, що характеризують склад системи:*
- наявні модулі системи;
- комплект звітів, що відображають стан складних взаємопов'язаних масивів даних;
- сфери використання (сфера бізнесу та його масштаби, на який переважно орієнтована система);
- якість інтерфейсу користувача;
- складність та термін освоєння користувачами роботи із системою;
- відповідність системи критеріям достатності;

➢ *критерії, що характеризують надійність системи:*
- наявність засобів захисту від несанкціонованого доступу;
- оперативність повідомлення про несанкціоноване втручання в роботу системи та можливість його усунення;
- розмежування прав доступу певних категорій користувачів, контроль за ними, а також моніторинг дій користувачів;
- надійність функціонування при безперервній роботі;
- можливість в реальному режимі оцінювати роботу елементів системи;
- можливість гнучко та швидко делегувати права доступу та ін.

➢ *критерії, що характеризують придатність системи для суб'єктів мережевого торговельного підприємництва:*
- можливість вести облік у торговельних мережах з різноманітними формами торгівлі (роздрібної, оптово-роздрібної) та схемами обліку;
- можливість обліку за закупівельними цінами або за цінами продажу для торговельних мереж роздрібної або оптово-роздрібної торгівлі;
- спроможність системи забезпечити ведення продажів та обліку за додатковими ознаками товарів: сорт, розмір та ін.;

– здатність ведення повного обліку взаєморозрахунків з постачальниками, покупцями, комітентами та комісіонерами в розрізі договорів, які укладаються з певним контрагентом та можливість забезпечення правильного формування проведень за кожним видом договору;
– можливості ведення обліку договорів, в яких вказуються дати початку та закінчення виконання договірних зобов'язань, валюта, загальна вартість, можливість віднесення послуг на витрати обігу або на собівартість, термін відстрочення платежу, додаткова інформація відповідно до вимог керівництва торговельної мережі;
– здатність забезпечувати повний складський облік (інвентаризації, списання, переміщення між складами, між складами та торговельними залами, переоцінки товарів);
– можливість вибору методу обліку товарних запасів;
– облік залишків товарів у відділах в розрізі центрів продажів;
– облік покупців за рекламаціями покупців;
– здатність прогнозувати продажі на сонові кількісних методик;
– можливість автоматичного поповнення товарних запасів за допомогою закладеної в інформаційну систему сукупності рішень;
– оцінювання ефективності управління товарним потоком;
– супроводження реалізації програм лояльності, маркетингових заходів, підтримка дисконтних та кредитних карток та ін.

Наведений каталог критеріїв дозволяє менеджерам проводити поглиблений аналіз програмних продуктів, а також давати оцінку рівню кваліфікації, компетентності та законності роботи на ринку інформаційних технологій постачальника та розробника системи.

Проте, правильний вибір програмного продукту, що забезпечує комплексну автоматизацію системи управління торговельною мережею, а також дозволяє автоматизувати роботу служби контролінгу, потребує окремої оцінки відповідного функціонального модуля системи. Для вирішення даного завдання наведений вище каталог критеріїв слід доповнити вимогами, яким повинен відповідати модуль контролінгу.

Виходячи зі змісту завдань та функції контролінгу в управлінні торговельними мережами каталог критеріїв відбору інтегрованої системи автоматизації роботи торговельної мережі можна доповнити критеріями *що характеризують її придатність для автоматизації роботи служби контролінгу*, до складу яких слід віднести такі:
– наявність інструментарію оцінки ефективності реалізації функцій управління, виявлення причин що викликали недоліки, а також можливість додатково впроваджувати інструменти;

– можливість формування інформаційно-аналітичної внутрішньої управлінської звітності за результатами оцінки та інше.
– можливість оцінки узгодженості системи цільових показників діяльності всіх структурних підрозділів торговельної мережі;
– здатність проодити моніторинг допустимих меж відхилень фактичних показників від цільових показників;
– можливість виявлення та встановлення причин відхилень, автоматична генерація варіантів управлінських заходів щодо їх подолання;
– можливість інтегрованості з усіма існуючими в мережі системами;
– здатність порівнювати та виявляти найбільш ефективні управлінські рішення менеджерів за подібними господарськими операціями;
– можливість автоматично формувати варіанти рекомендацій щодо типових управлінських проблем;
– оцінка результатів управлінської діяльності менеджерів усіх рівнів;
– здатність передавати звітність споживачам інформаційних даних контролінгу на всіх рівнях управління.

На підставі визначеного переліку критеріїв можна провести оцінку відповідності модулів контролінгу інтегрованих до систем ERP-класу сучасній концепції контролінгу, а також інформаційним потребам менеджерів та контролерів. Для цього слід дослідити ERP-системи, представлені на вітчизняному ринку інформаційних технологій.

Експертна оцінка ринку програмного забезпечення проводиться на підставі доступної інформації, основними джерелами якої є: документація до програмного забезпечення; конференції, презентації, поясненні представників розробників програмного забезпечення; спеціалізовані виставки; обговорення та дискусії з користувачами та інше.

Аналіз структури більшості інформаційних систем управління дозволяє передусім зробити висновок про те, що в їх структурі обов’язково наявні 5 основних модулів: фінансово-економічне управління, бухгалтерія і кадри, склад, виробництво, торгівля (збут) [582]. Результати аналізу свідчать, що тільки деякі з представлених на вітчизняному ринку інформаційних систем мають модуль контролінгу (табл. 8.6).

Аналіз даних, наведених у табл. 8.6 свідчить, що з 37-ми досліджених на українському ринку інформаційних технологій програмних продуктів тільки 17 розробок (46% від загальної кількості) мають модуль, який має функціональне призначення, пов’язане з виконанням функцій контролінгу в управлінні підприємствами.

Таблиця 8.6

Результати визначення наявності модуля контролінгу в інформаційних системах

№ пор.	Назва інформаційної системи	Назва підприємства-розробника	Модуль контролінгу («+» – наявний, «–» – відсутній)
1.	1С	1С	+
2.	ABACUS	Омега	–
3.	Adaytum Planning	Adaitum	+
4.	ALFA v 2.3	Інформконтакт	-
5.	AVACCO	AVACCO SOFT	+
6.	BAAN	BAAN	+
7.	Corporate Planner	Corporate Planner	+
8.	IT-Підприємство	Інформаційні технології	+
9.	NS 2000	Нікос-Софт	-
10.	Oracle Business Suite	Oracle	+
11.	RS Balance вер. 2.7	RStyle Softlab	-
12.	SAP R/3	SAP AG	+
13.	Solegem	Технос-К	-
14.	Hyperion Pillar	Hyperion	+
15.	Аккорд	Атлант-информ	-
16.	Алеф	Алеф Консалтинг&Софт	-
17.	Апрель	ИНИСТЕК	-
18.	АС+	Борлас	-
19.	БОСС Корпорация	Айті	+
20.	БЕСТ-про	Інтелект-сервіс	-
21.	Галактика	Галактика	+
22.	Гепард	Ейс	-
23.	Інталев: корпоративні фінанси	Інталев	-
24.	Контролінг та бюджетування	Софтлайн	+
25.	Лагуна 2000	Акорд софт	-
26.	ЛокОФФИС	ЛокІС	-
27.	М-3	Клієнт-серверні технології	+
28.	Менеджер	PDS	+
29.	Модуль Менджер-контрактів	IBS TopS Ланіт	-
30.	Монополія	Формоза-софт	-
31.	Парус	Парус-2	+
32.	ТБ Корпорація	ТБ софт	-
33.	ТЕКТОН	ТЕКТОН, ІнтелГруп	-
34.	ТИС	ТИС	-
35.	Флагман	Інфософт	+
36.	Фігаро-ERP	Бізнес-Консоль	+
37.	Еталон	Цефей	-

Серед інформаційних технологій, в середовищі яких реалізовані рішення із автоматизації контролінгу, найбільшу зацікавленість викликає програмний продукт R/3 фірми SAP AG, що передусім пояснюється значною кількістю успішних інсталяцій (більше 12 тис.) на підприємствах усього світу [29, 155, 269, 400, 583]. Існують інші погляди щодо вибору найбільш ефективного інструменту автоматизації контролінгу, яким може бути, наприклад, або «Бюджетування та контролінг» компанії Софтлайн» [578], або ARIS компанії «Oracle» [246, 586], «1С:Підприємство» компанії «1С» [409, 581], або «БЕСТ-5. Контролінг» компанії «Інтелект-сервіс» та інші.

Узагальнюючи наведені вище думки науковців та практиків щодо вибору більш прийнятної інформаційної системи для автоматизації управління та контролінгу, а також враховуючи визначений каталогу критеріїв можна запропонувати відповідний *рейтинг програмних продуктів українських, російських виробників та іноземних розробників* (табл. 8.7.). Інформаційною базою цього рейтингу програмних продуктів для автоматизації контролінгу є інформація про анонсовані можливості програмного забезпечення, наведена на офіційних веб-сайтах розробників.

Таблиця 8.7

Результати рейтингової оцінки систем з модулем контролінгу

Назва системи	Назва розробника	Веб-сторінка	Характеристика анонсованих розробником можливостей	Рейтинг
SAP R/3	SAP AG	www.sap.com	Система являє собою набір модулів які працюють за технологією клієнт-сервер. Забезпечує автоматизацію широкого спектру процесів, надає можливість оперативного одержання інформації, планування та управління всіма процесами торговельної мережі. Містить програмні модулі обліку та звітності, контролінгу, організації виробництва, торговельної діяльності, управління матеріальними потоками, контролю якості, технічного обслуговування і ремонту устаткування, збуту, управління персоналом та окремими проектами. Забезпечує функціонування системи раннього попередження.	1

Продовження табл. 8.7

Назва системи	Назва розробника	Веб-сторінка	Характеристика анонсованих розробником можливостей	Рейтинг
Менеджер	PDS	www.manager.erp.com	Інформаційна система складається із 11 модулів: олігарх, виробництво, гроші, фінансист, інвестор, стратег, Heads Hunter, торгівля, бухгалтерія, зарплата, кадри та ін. Ядром системи є центр управління бізнесом, що створений як єдина система моніторингу й аналізу і призначений для планування, моделювання та контролю. Дозволяє проводити моніторинг грошових потоків в реальному режимі в розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Дозволяє відображати результати діяльності в часовій та просторовій проекції у грошових та натуральних вимірниках, попереджає про наближення до граничних меж та генерує варіанти рішень.	2
Oracle Business Suite	Oracle	www.oracle.com	Система інтегрована з мережею Інтернет. Дозволяє обробляти значні потоки інформації завдяки унікальній технології обробки баз даних. Програма складається із більше ніж 90 модулів, які дозволяють автоматизувати майже всіх завдань управління: управління запасами, взаємовідносини з постачальниками, управління кадрами, розрахунки персоналом, фінансове планування, управлінський облік та ін.	3
Контролінг та бюджетування	Софтлайн	www.softline.kiev.ua	Дозволяє автоматизувати технологію бюджетування, складати поточні, оперативні бюджети, гнучкі та фіксовані фінансові бюджети, бюджети «з нуля». Модуль контролінгу дозволяє оперативно виявляти та нормалізувати відхилення в оперативному, тактичному та стратегічному контурі управління в розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Аналітичний інструментарій забезпечує автоматизацію усіх видів аналізу за видами діяльності та центрами відповідальності.	4

Продовження табл. 8.7

Назва системи	Назва розробника	Веб-сторінка	Характеристика анонсованих розробником можливостей	Рейтинг
Парус	Корпорація «Парус»	www.parus.ru	Розробником створено ряд галузевих програмних продуктів для виробництва, торгівлі, енергетики, зв'язку, освіти та ін. Характеризується масштабним набором функціональних модулів, реалізованих та адаптованих під конкретного замовника. Наділена всіма не обхідними елементами характерними контролінгу у сфері: планування, прогнозування, обліку, ана-лізу, моніторингу, контролю, формування варіантів рішень та ін.	5
Галатика	Корпорація «Галактика»	www.galaktika.ru	Забезпечує автоматизацію операційної, фінансової та інвестиційної діяльності на стратегічному та оперативному рівні. Реалізовано більшість функцій контролінгу. Система створена на високому технічному рівні та забезпечує одночасний доступ сотень користувачів, дозволяє вести облік за декількома планами рахунків, аналіз проводиться з використанням новітніх інструментів та здатна формувати значний пакет звітності.	6
IT-підприємство	Корпорація «Інформаційні технології»	www.it.ua	Орієнтована на автоматизацію крупних та середніх підприємств, дозволяє оптимізувати бізнес-процеси та включає модулі для управління виробництвом, фінансами, бюджетування та контролінг, управління ланцюгами поставок, управління якістю та ремонтом, бухгалтерський та податковий облік, розрахунки з персоналом, іструментарій OLAP-аналізу та ін.	7
BAAN	BAAN	www.baan.ittoolbox.com	Система призначена для автоматизації управлінського обліку, бюджетування, контролю й аналізу на всіх етапах управління діяльністю, до яких відносяться великі виробничі та торговельні підприємства. Надає можливості вести облік за декількома планами рахунків, застосовує різноманітний інструментарій аналізу та формує широкий пакет звітності.	8

Закінчення табл. 8.7

Назва системи	Назва розробника	Веб-сторінка	Характеристика анонсованих розробником можливостей	Рейтинг
Hyperion Pillar	Hyperion	www.hyperion.ru	Забезпечує автоматизацію бюджетування за різними підходами до складання бюджетів. Дозволяє автономну підготовку часткових бюджетів, а також пристосування системи до будь-якої торговельної мережі. Забезпечує автоматизацію деяких інструментів контролінгу.	9
Corporate Planner	Corporate Planner	www.corporate-planning.com	Інформаційна система зокрема забезпечує автоматизацію контролінгу, бюджетування за різноманітними підходами, а також формує широкий набір звітності із графічною інтерпретацією аналітичних показників, має значний інструментарій моделювання.	10
Adaytum Planning	Adaytum	www.adaytum.com	Інформаційна система включає інструменти, що забезпечують автоматизацію функцій контролінгу, бюджетування, формування виробничої програми, розрахунку основних виробничих показників, розробки системи бюджетів за різними підходами до планування, оснащена конструктором звітів OLAP. Має функції прогнозування, окремий модуль для аналізу господарської діяльності підприємства.	11
М-3	Корпорація М-3	www.m3system.ru	Інформаційна система орієнтована та середні та великі підприємства з можливістю настроювання під специфіку діяльності певного суб'єкта господарювання. Включає широкий перелік функціональних модулів, які дають можливість експорту/імпорту даних. Основу складають модулі з планування та моделювання бізнес-процесів з поглибленими аналітичними функціями.	12

Підводячи підсумки проведеної рейтингової оцінки представлених на ринку інформаційних систем для автоматизації управління підприємств різних сфер національної економіки, у тому числі й суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, що включають

функціональний модуль для автоматизації деяких функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами, можна зробити висновок про те, що саме система SAP R/3 компанії SAP AG найбільш відповідає інформаційним потребам менеджерів та контролерів вітчизняних торговельних мереж. Проте система SAP R/3, у зв'язку із високою вартістю реалізації проекту її впровадження, прийнятна тільки для великих торговельних мереж із великими обсягами діяльності та значною, територіально розгалуженою мережею бізнес-об'єктів. Для торговельних мереж із невеликими обсягами діяльності більш прийнятними є інформаційні системи вітчизняних та російських розробників, що за функціональністю відповідають системам класу ERP (наприклад, системи Парус та Галактика).

Впровадження автоматизованих інформаційних систем управління в практику діяльності торговельних мереж має ряд позитивних наслідків. Одним з них є удосконалення управління та реалізація всіх бізнес-процесів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що в свою чергу удосконалює організацію діяльності і служби контролінгу торговельної мережі. Враховуючи викладене, особливої уваги потребує дослідження проблем організації контролінгу в торговельних мережах, що буде здійснено в наступному розділі дослідження.

Висновки до розділу 8

Зовнішнє середовище, що є важливим фактором впливу на результати господарської діяльності торговельних мереж. Саме воно, як об'єкт контролінгу являє собою систему факторів, що формуються за межами його економічної системи під впливом сукупності господарюючих суб'єктів, економічних і соціальних процесів в суспільстві, природних умов, державних та міждержавних урядових й громадських структур тощо.

Фактори зовнішнього середовища торговельної мережі для цілей контролінгу поділяються на такі групи: стратегічні фактори (характеризують потенційні можливості стратегічного розвитку); тактичні фактори (характеризують стан ринків на яких безпосередньо працює торговельна мережа); оперативні фактори (здійснюють безпосередній вплив на господарську діяльність).

Одним із основних елементів механізму контролінгу (стратегічного, тактичного й оперативного) є *моніторинг зовнішнього середовища* – це постійно діюча система, що передбачає реалізацію процесу періодичного збирання, відстеження, аналізу, оцінки та

прогнозування впливу системи основних факторів зовнішнього середовища на стратегічне, тактичне й оперативне управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва.

Головним завданням моніторингу зовнішнього середовища в контролінгу торговельних мереж є забезпечення високої швидкості реакції менеджменту суб'єкта мережевого торговельного підприємництва на зміну параметрів основних зовнішніх факторів, підвищення гнучкості мережі на основі регулярного їх відстеження.

Основне джерело даних про стан внутрішніх факторів підприємства – бухгалтерський і, передусім, управлінський облік. Підсистемі управлінського обліку торговельних мереж властиві лише функції, пов'язані зі збиранням, обробкою, накопиченням та наданням користувачам (менеджерам і контролерам) своєчасної й релевантної інформації для виконання їхніх функцій.

Управлінський облік, за умов функціонування системи контролінгу в управлінні торговельними мережами, має бути спрямований на підтримку функціонування не лише підсистеми оперативного контролінгу, а й інших підсистем – тактичного та оперативного, тобто надавати інформаційні дані, необхідні не лише для проведення заключного контролю та аналізу, а й для виконання контролінгових функцій стратегічного рівня управління.

Підсистема управлінського обліку торговельних мереж формує інформаційні дані не лише за центрами фінансової відповідальності, а й за бізнес-процесами суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що дозволяє оцінювати його діяльність у статиці та в динаміці.

З метою оптимізації витрат на функціонування бухгалтерського обліку в торговельних мережах в умовах сучасної України доцільно застосовувати інтегрований підхід до організації роботи всіх його підсистем, який передбачає функціонування управлінського, податкового та статистичного обліку в системі рахунків фінансового обліку.

Основними особливостями управлінського обліку господарської діяльності торговельних мереж в умовах контролінгу є: підвищені вимоги до оперативності надання інформації; надання інформації для дослідження уподобань покупців; специфічність об'єктів обліку; поєднання в методології обліку принципів притаманних виробничій та торговельній діяльності; інтеграція всіх підсистем бухгалтерського обліку; необхідність тісної взаємодії фахівців бухгалтерії, менеджерів та контролерів у ході побудови або реформування управлінського обліку; орієнтованість на інформаційні потреби не тільки менеджерів, а й контролерів; система класифікації інформації; надання інформації для оцінки діяльності мережі не лише в статиці, а й в динаміці.

Важливим елементом інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами є система інформаційних потоків, від якості організації та функціонування якої залежить оперативність надходження релевантної інформації до її основних споживачів – менеджерів і контролерів.

Одним із головних завдань служби контролінгу є виявлення недоліків у функціонування системи інформаційних потоків суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, удосконалення алгоритмів її формування, перегляд маршрутів проходження інформаційних потоків, а також діагностика та коригування автоматизованої системи передачі інформації або впровадження нового програмного забезпечення.

Функціонування контролінгу супроводжується отриманням, обробкою, узагальненням, порівнянням та аналізом значних масивів даних. За таких умов ефективне виконання контролінгом своїх функцій і завдань неможливе без застосування сучасних інформаційних технологій, використання яких дозволяє підвищити якість інформаційного забезпечення контролінгової діяльності завдяки прискоренню обробки і узагальнення інформації та забезпечення автоматичного проведення необхідних аналітичних розрахунків.

До компонентів інформаційних технологій відносяться: апаратне забезпечення (Hadware); програмне забезпечення (Software) та інтелектуальне забезпечення (Brainware). Таким чином, інформаційні технології контролінгу являють собою систему інтегрованих між собою компонентів апаратного, технічного та інтелектуального забезпечення, що взаємодіють з метою ефективної автоматизації контролінгу.

Особливе місце серед компонентів інформаційної технології посідає інформаційна система, як сукупність певних засобів, правил, методів принципів і алгоритмів збирання, обробки, зберігання та передавання інформації, оскільки саме програмні продукти забезпечують організовану роботу апаратного забезпечення і створюють умови для застосування й розвитку інтелектуального потенціалу користувачів.

З досліджених 37-ми наявних на українському ринку програмних продуктів тільки 17 розробок або 46% від загальної кількості мають модуль, який має функціональне призначення, пов'язане із виконанням функцій контролінгу в управлінні підприємствами.

Частина IV

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ КОНТРОЛІНГУ В УПРАВЛІННЯ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ

Розділ 9
ПІДРОЗДІЛ КОНТРОЛІНГУ В ОРГАНІЗАЦІЙНІЙ СТРУКТУРІ ТОРГОВЕЛЬНОЇ МЕРЕЖІ

9.1 Концептуальні засади оптимізації організаційної структури

Наступним важливим кроком після прийняття рішення про впровадження контролінгу в управління торговельними мережами є створення відповідного управлінського підрозділу та його позиціювання в організаційній структурі.

Слід зазначити, що в ході свого історичного розвитку людська діяльність ускладнювалася та спеціалізувалася, що в свою чергу спричинило необхідність забезпечення узгодженості роботи окремих членів суспільства [587], тобто виникла проблема організації (від лат. *organize* – робити разом, узгоджений вигляд, узгоджую [588]). Ефективна організація діяльності індивідуумів в суспільстві потребує встановлення відповідної ієрархії.

У науковій літературі існує багато підходів до формулювання сутності терміна «організаційна структура». Так, В. Цлаф [589] під організаційною структурою пропонує розуміти сукупність підрозділів («конструктивних» блоків) організації, взаємозв'язок між якими відображає відносини влада–підпорядкування (субординації), а також співпідпорядкування, координацію, матеріальні, енергетичні, фінансові, інформаційні потоки в організації. Аналіз цього визначення свідчить, що належним чином сформована організаційна структура впливає на всі аспекти фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства (у тому числі й торговельних мереж).

Дж.К. Лафта [228, с. 185] зазначає, що організаційна структура відображає будову системи управління, вертикальне та горизонтальне співвідношення ієрархічних рівнів управління, а також кількість і взаємозв'язок структурних підрозділів. Отже, організаційна структура повинна відображати не тільки ієрархію управління, але й взаємовідносини між менеджерами одного рівня.

Більш конкретне визначення сутності терміна «організаційна структура» наведене у праці М.М. Тренева [590, с. 135], який вважає, що будь-яка організаційна структура передусім забезпечує адміністративну фіксацію та формалізацію відносин керівників всіх рівнів суб'єкта підприємництва.

Увагу на забезпеченні виконання цілей в ході побудови організаційної структури підприємства акцентують А.Н. Азріліян, О.М. Азріліян, О.В. Калашникова [74, 75], Т.П. Варламова, Н.А. Васильєва, Л.М. Неганова та ін. [107]. Вони зазначають, що *організаційна структура* – це логічне співвідношення рівнів управління та функціональних сфер, організоване для забезпечення ефективного досягнення цілей.

Узагальнюючи розглянуті вище наукові підходи можна стверджувати, то поняття «*організаційна структура торговельної мережі*» – це ієрархічна сукупність підрозділів, яка відображає їх адміністративну, функціональну та оперативну підпорядкованість, співпідпорядкування й координацію для забезпечення оптимального розподілу, цільового та ефективного використання матеріальних, часових, енергетичних, трудових, фінансових, інформаційних й інших ресурсів, оптимізації їх руху між підрозділами і створення сприятливих умов для ефективних вертикальних та горизонтальних комунікацій з метою забезпечення повного і своєчасного досягнення встановлених цілей.

Ускладнення управлінської та, зокрема, контролінгової діяльності у вітчизняних торговельних мережах спричинене жорсткою конкуренцією та зниженням купівельної спроможності населення – основного споживача послуг вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Необхідним при цьому стає не розпорошення окремих функцій контролінгу між фінансово-економічними підрозділами торговельних мереж, а їх концентрація у спеціалізованому, уособленому та самостійному управлінському підрозділі – службі контролінгу. Необхідність спеціалізації контролінгової діяльності можна пояснити й антропологічними причинами, а саме обмеженістю інформаційно-управлінською «пропускною здатністю» певного індивідуума, тобто його спроможністю переробляти інформацію, приймати адекватні рішення та своєчасно відслідковувати зворотній зв'язок в умовах дефіциту часу [591].

Особливістю позиціювання служби контролінгу в управлінні торговельними мережами є те, що керована та керуюча підсистеми можуть взаємодіяти як за допомогою служби контролінгу, так і безпосередньо, але під контролем та за допомогою розробленого, обґрунтованого та запропонованого контролерами інструментарію. Аналогічна точка зору наведена у працях М.Г. Чумаченка [592, с. 4],

який наголошує на шкідливості створення проміжної ланки в управлінні у вигляді служби контролінгу. Таким чином керівники повинні отримувати інформацію безпосередньо від осіб, що її формують, а служба контролінгу має використовує ті ж самі дані та на їх основі вирішувати власні завдання.

Крім того, від позиції служби контролінгу в організаційній структурі підприємства [593], а отже й суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, [594] залежить перелік покладених на неї функцій та завдань. Така незавершеність та розпливчастість формулювання цілей та завдань контролінгу пов'язана, на думку А.А. Кудінова та Е.У. Телермана [595], з різноманіттям поглядів серед науковців щодо його сутності, способу існування та місця в управлінні.

Дослідники підкреслюють, що характерною рисою розвитку сучасного підприємництва є поява організацій, що самонавчаються [596] і дають можливість менеджерам сприймати підприємство як динамічне цілісне утворення, яке складається з підсистем зі специфічними якостями. Організація, що самонавчається, на думку П. Сенге [597], має постійно розширювати і удосконалювати свою здатність створювати власне майбутнє. Наявність служби контролінгу в організаційній структурі вітчизняних торговельних мереж сприятиме наближенню якостей таких господарюючих суб'єктів до параметрів організацій, що самонавчаються.

Впровадженню в організаційну структуру вітчизняних торговельних мереж служби контролінгу повинно передувати вивчення всіх відомих *типів організаційних структур*, їх переваг та недоліків, а також дослідження організаційних структур провідних зарубіжних підприємств, в яких функціонують служби контролінгу, їх критична оцінка і аналіз можливості адаптації та імплементації в організаційні структури підприємств [598, с. 168]. Таким чином, впровадження служби контролінгу в управління вітчизняними торговельними мережами передбачає вивчення передового наукового та практичного досвіду формування організаційних структур, що сприятиме покращенню ефективності управління ними не лише за допомогою контролінгу, а й завдяки відповідній оптимізації організаційної структури.

Особливої актуальності проблема впровадження служби контролінгу в управління набуває не лише через переваги, які він надає, а й у зв'язку із тим, що впровадження цього підрозділу стимулює удосконалення організаційної структури суб'єктів мережевого торговельного бізнесу. Важливість модернізації організаційних структур вітчизняних суб'єктів господарювання, у тому числі торговельних мереж, пов'язана з тим, що за оцінками експертів типові недоліки характерні

для більш ніж 80% підприємств [599]. На них у свої працях вказують С. Бубнов [600], В. Припутень [601], І. Дьожкіна, Г. Поташева [602], Д. Хлєбніков [603], Б.П. Бармаков [604] та ін.

До типових недоліків організаційних структур вітчизняних торговельних мереж можна віднести такі:

- ✓ більшість структурних підрозділів підпорядковані безпосередньо вищому керівництву, яке не в змозі виконувати свої функціональні обов'язки в повному обсязі, що знижує ефективність управлінської діяльності;
- ✓ наявність у керівника торговельної мережі великої кількості заступників, функції яких дублюються і вони мають схожі повноваження та сфери відповідальності. Розпорошеність та дублювання різними структурними підрозділами призводить до зайвих витрат та спричиняє конфліктні ситуації;
- ✓ зростання кількості погоджень в процесі реалізації господарських операцій призводить до збільшення терміну реалізації бізнес-процесів торговельної мережі;
- ✓ недостатня кількість підрозділів, які сприяють адаптації торговельної мережі до умов зовнішнього середовища (відділ маркетингу, управлінська бухгалтерія, відділ корпоративної розвідки) зменшує рівень гнучкості реакції торговельної мережі щодо швидкозмінних зовнішніх факторів;
- ✓ відсутність служби стратегічного розвитку в суб'єкті мережевого торговельного бізнесу звужує можливості подальшого розвитку та довгострокового існування на ринку торговельних послуг;
- ✓ відсутність відділу або служби контролінгу знижує ефективність менеджменту суб'єкта мережевого торговельного підприємництва;
- ✓ неформалізованість і незрозумілість для більшості співробітників нової організаційної структура унеможливлює налагодження ефективних вертикальних і горизонтальних комунікацій та ін.

Ці недоліки негативно впливають на потенціал розвитку суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, звужують кругозір менеджменту (через недостатність інформаційного забезпечення управління), наслідком чого є імовірність руйнації економічної системи торговельної мережі.

На думку дослідників технологія удосконалення організаційної структури компанії або групи компаній має складатися з декількох етапів, а саме з: діагностики, розробки нової організаційної структури та проведення необхідних змін [605, 606, 607].

Враховуючи особливості та завдання контролінгу в управлінні торговельними мережами, можна зробити висновок про те, що процес

оптимізації їх організаційної структури повинен передбачати певних реалізацію етапів (рис. 9.1):

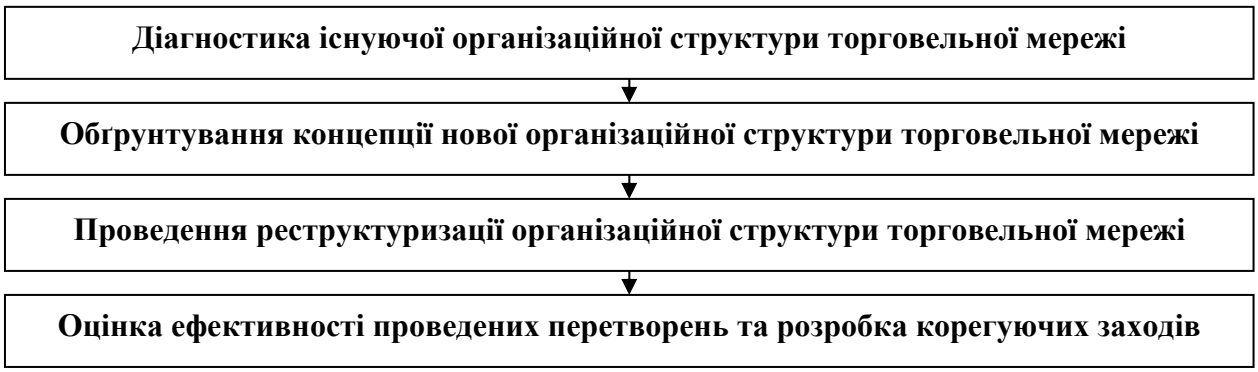


Рис. 9.1. Основні етапи оптимізації організаційної структури торговельної мережі

Визначені етапи оптимізації організаційної структури торговельних мереж у ході впровадження служби контролінгу передбачають здійснення низки заходів та робіт:

- ✓ *діагностика існуючої організаційної структури торговельної мережі* – виявлення та формалізація недоліків організаційної структури торговельної мережі, а також встановлення причин і обґрунтування первинних рекомендацій щодо її оптимізації з урахуванням необхідності забезпечення оптимального позиціювання служби контролінгу; аналіз раціональності існуючої системи та її штатного складу, розподілу функцій між підрозділами і співробітниками; оцінка основних компетенції співробітників та їх відповідності вимогам суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ *обґрунтування концепції нової організаційної структури торговельної мережі* – дослідження сучасних моделей організаційних структур і проблем визначення оптимального місця служби контролінгу. На його створюється модель цільового стану організації, найбільш адекватна умовам зовнішнього та внутрішнього середовища, а також вимогам менеджерів та стратегічним завданням суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Нова організаційна модель закріплюється в проекті організаційної структури, штатному розкладі, організаційно-функціональній моделі, плані проведення змін, переліку регламентуючих документів, що необхідно змінити або розробити з урахуванням впровадження нової організаційної структури;
- ✓ *проведення реструктуризації організаційної структури торговельної мережі* – оптимізація організаційної структури торговельної мережі та впровадження служби контролінгу проводиться за

участі та під керівництвом вищого менеджменту і передбачає: проведення роз'яснювальної роботи серед співробітників щодо змісту перетворень та їх позитивних наслідків як для підприємства в цілому, так і для конкретного підрозділу та співробітника; реалізацію освітньої програми серед співробітників з метою ознайомлення з новими функціями та порядком взаємодії підрозділів між собою, а також створення нових посадових інструкцій та регламентів роботи;

- ✓ *оцінка ефективності проведених перетворень та розробка коригуючих заходів* – оцінка ступеня відповідності створеної організаційної структури торговельної мережі цілям й завданням перетворень, виявлення відхилень від вставлених завдань та недоліків нової організаційної структури, а також обґрунтування та реалізація заходів, спрямованих на коригування та ліквідацію виявлених відхилень та недоліків.

Нова організаційна структура повинна мати такі характеристики: *відповідність потребам системи управління* (задовольняти потреби менеджерів та контролерів, тобто забезпечувати цілей та завдань, що стоять перед системою управління та контролінгом); *мінімальна достатність* (перевірка доцільності наявності певного підрозділу або штатної одиниці реальним потребам торговельної мережі); *жорсткість* (здатність забезпечувати ефективне виконання управлінських та контролінгових функцій під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів); *пружність* (здатність витримувати несуттєві зворотні зміни з метою спротиву негативному впливу зовнішніх та внутрішніх факторів); *оптимальний розподіл навантажень* (а забезпечення оптимального розподілу цілей та завдань між певними підрозділами торговельної мережі й окремими її менеджерами, контролерами та іншими співробітниками); *достатність підрозділів та їх штатів* (кількість підрозділів та їх штатних одиниць має забезпечувати стабільне і ефективне виконання поставлених перед ними цілей та завдань при зміні обсягів навантажень); *взаємозамінність* (співробітники повинні мати достатню кваліфікацію та досвід для заміщення відсутніх спеціалістів як в своєму, так і в інших підрозділах); *гнучкість* (здатність постійно змінюватися з метою мінімізації негативного впливу зовнішніх та внутрішніх факторів, які періодично або постійно впливають на діяльність торговельної мережі).

Крім наведених характеристик оптимальної організаційної структури торговельної мережі, яких вона повинна набути, дослідники також наводять перелік вимог, які слід враховувати в ході

створення служби контролінгу [251, с. 97]. Виходячи зі змісту сучасної концепції контролінгу можна стверджувати, що при визначенні місця служби контролінгу в організаційній структурі торговельної мережі необхідно забезпечити дотримання таких умов:

- ⇨ служба контролінгу повинна мати можливість оперативно отримувати необхідну для її діяльності інформацію від інших підрозділів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва: менеджерів, бухгалтерії, фінансового відділу, планово-економічного відділу, торговельних підрозділів, служби матеріально-технічного забезпечення та інше;
- ⇨ служба контролінгу, для виконання покладених на контролінг функцій та завдань, має самостійно або за допомогою інших служб торговельної мережі організовувати спеціальні дослідження для отримання додаткових інформаційних даних, які не містяться в існуючій звітності фінансово-економічних служб;
- ⇨ служба контролінгу має налагоджувати комунікації із зовнішніми (щодо торговельної мережі) суб'єктами для отримання інформації про стан та тенденції розвитку ринку торговельних послуг, зміни купівельної спроможності населення, сучасних розробок у сфері виробництва інноваційних товарів, які можуть на якісно новому рівні задовольняти споживчі уподобання покупців та ін.;
- ⇨ служба контролінгу повинна мати можливість налагоджувати комунікації з власниками, вищим менеджментом, а також менеджерами всіх рівнів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- ⇨ служба контролінгу має можливість вивчати та впроваджувати в практичну діяльність торговельної мережі сучасного управлінського інструментарію для підвищення ефективності вирішення управлінських завдань;
- ⇨ служба контролінгу повинна бути незалежною від того чи іншого адміністративного чи функціонального підрозділу та інших фінансово-економічних служб та ін.

Таким чином, служба контролінгу в організаційній структурі торговельної мережі повинна мати певні привілеї (порівняно з іншими підрозділами), що досить позитивно позначається на якості виконання покладених на неї функцій та завдань. При цьому таку привілейованість не слід занадто афішувати, а владні намагання контролерів необхідно стримувати для уникання конфліктів та збереження сприятливого психологічного клімату в колективі.

9.2 Позиціювання служби контролінгу в організаційній структурі

На сьогодні в літературі, присвяченій проблемам контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання, наведена значна кількість поглядів на проблему позиціювання служби контролінгу в організаційній структурі. Від правильного позиціювання служби контролінгу в управлінні торговельними мережами залежатиме на скільки ефективно вона буде виконувати покладені на неї функції та завдання, чим і обумовлюється актуальність дослідження даної наукової проблеми.

Так, В.П. Губачов, Н.Ю. Петрусевич [608], М.М. Стефаненко [609] у своїх працях пов'язують феномен інституалізації контролінгу в управлінні суб'єктами підприємництва з процесом розвитку та ускладнення господарської та посиленням спеціалізації управлінської діяльності. Дослідники зазначають, що в Німеччині на ранніх етапах розвитку концепції контролінгу один із керівників партнерського товариства разом із функціями прийняття управлінських рішень бере на себе функції координатора реалізації функції менеджменту, проводить презентацію отриманих результатів господарювання, а також оцінює проекти управлінських рішень на засіданнях колегіального органу управління. Такий підхід дозволяє забезпечити прямий вплив керівника-контролера торговельної мережі на процес прийняття управлінських рішень, але значно звужує його можливості для вивчення та впровадження сучасного управлінського інструментарію та досвіду інших менеджерів, а також унеможливлює об'єктивну оцінку його власної управлінської діяльності. Недоліки даного підходу зменшують ефективність контролінгової діяльності та роблять його неприйнятним для вирішення проблеми позиціювання служби контролінгу у вітчизняних торговельних мережах.

З розвитком та ускладненням підприємницької діяльності, а також управління економічними системами суб'єктів господарювання, як зазначають В.П. Губачов, Н.Ю. Петрусевич [608], М.М. Стефаненко [609], на багатьох підприємствах з метою координації діяльності починають створювати самостійні підрозділи або посади з функціями аналітико-координаційного характеру. Це сприяє спеціалізації контролінгової діяльності, створює умови для більш детального аналізу інформації, а отже підвищую ефективність управління торговельною мережею. Недолік даного підходу полягає у високій імовірності виникнення внутрішніх конфліктів між контролерами та менеджерами суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Дослідники проблем контролінгу М.С. Пушкар, Р.М. Пушкар [610, с. 335] вважають за доцільне створювати самостійну службу

контролінгу на підприємствах зі складним технологічним процесом, значними зв'язками із зовнішнім середовищем та з чисельністю працюючих більше 1 000 осіб. На середніх та малих підприємствах з меншою чисельністю персоналу питання щодо створення служби контролінгу чи виокремлення окремих спеціалістів із наданням їм контролінгових функцій вирішуються керівництвом. Аналогічної точки зору дотримуються С.М. Петренко, Л.М. Сухарєва [611], І.А. Білоусова [612], Ю.М. Бойкова, В.А. Боровкова [613]. Таким чином, в організаційній структурі вітчизняних торговельних мереж доцільним є виділення самостійної служби контролінгу.

Підсумовуючи викладене, а також на основі узагальнення та критичної оцінки праць М.М. Фуфигіної [293], О. Якименка [614], К. Комшукова [615], О.І. Голишкіна [97] та інших можна визначити такі *способи позиціювання служби контролінгу* в організаційній структурі вітчизняних торговельних мереж:

- *створення служби контролінгу не передбачається* (спосіб прийнятний для торговельних мереж із незначними обсягами діяльності, де контролером може бути директор або його заступник з фінансово-економічних питань (фінансовий директор); окремі функції контролінгу можуть покладатися на співробітників планово-економічного, фінансового або аналітичного відділу, бухгалтерії, інформаційної служби та ін.);
- *тимчасова група спеціалістів* (передбачає створення на визначений термін групи контролінгу, що складається з найбільш освічених керівників, які мають тривалий досвід роботи в мережевому торговельному бізнесі та в даній торговельній мережі);
- *створення служби контролінгу,* яка залежно від підпорядкування, може бути організована, як:
  - *складова фінансово-економічного блоку* (служба контролінгу разом із плановим відділом, бухгалтерією підпорядковується фінансовому директору або заступнику директора з економіки та фінансів);
  - *самостійний підрозділ* (служба контролінгу безпосередньо підпорядковується керівнику торговельної мережі).

За результатами критичної оцінки наведених способів позиціювання служби контролінгу в організаційній структурі торговельних мереж можна виділити їх позитивні та негативні характеристики (табл. 9.1):

Таблиця 9.1

Позитивні та негативні характеристики способів позиціювання служби контролінгу в організаційній структурі торговельних мереж

Спосіб позиціювання служби контролінгу	Основні позитивні характеристики	Основні негативні характеристики
Створення служби контролінгу не передбачається	– контролер володіє значними знаннями про специфіку господарювання та управління та досвідом в цій сфері; – незначні витрати на функціонування контролінгу	– відсутність достатнього часу для повного виконання функцій контролінгу; – низька об'єктивність та координованість висновків; – імовірність необ'єктивності звітів та висновків
Тимчасова група спеціалістів	– незначні витрати на функціонування контролінгу; – висока кваліфікація залучуваних фахівців; – знання специфіки бізнесу торговельної мережі	– тимчасовий характер роботи унеможливлює ефективне виконання покладених на неї функцій; – висока імовірність формування упереджених звітів щодо певних підрозділів
Створення служби контролінгу:		
✓ **складова фінансово-економічного блоку**	– функціональна спеціалізація контролерів; – можливість систематично виконувати функції контролінгу та підвищувати кваліфікацію; – відносна незалежність від керівників середнього та нижчого рівнів; – достатньо висока об'єктивність висновків та звітів	– високі витрати на утримання штату контролерів; – можливий уклін контролінгової діяльності щодо вирішення фінансово-економічних завдань; – імовірність виникнення внутрішніх конфліктів
✓ **самостійний підрозділ**	– забезпечення функціональної та продуктової спеціалізації контролерів; – підпорядкованість генеральному диектору або голові правління забезпечує високий рівень незалежності від керівників всіх рівнів; – високий рівень об'єктивності висновків та звітів; – систематичність виконання контролінгових функцій	– високі витрати на утримання штату контролерів; – імовірність виникнення внутрішніх конфліктів

Підсумовуючи результати визначення позитивних й негативних сторін наведених вище способів позиціювання служби контролінгу в управлінні торговельними мережами можна стверджувати, що ство-

рення служби контролінгу безпосередньо підпорядкованої вищому керівництву суб'єкта мережевого торговельного бізнесу забезпечує можливість повного і ефективного виконання функцій та завдань контролінгу, а також досягнення цілей та завдань, що стоять перед ним в управлінні торговельними мережами. Цю думку поділяють автори книги «Концепція контролінгу: Управлінський облік. Система звітності. Бюджетування» [155], які, зокрема, зазначають, що створення спеціального підрозділу контролінгу забезпечує кращу загальну координацію контролінгової діяльності, активізує комунікації, а також створює сприятливі умови для підвищення кваліфікації контролерів.

Слід зазначити, що на більшості вітчизняних підприємств, де функціонує служба контролінгу, головний контролер підпорядковується керівнику фінансово-економічної групи підрозділів або фінансовому директору.

Аналіз особливостей організації контролінгу в управлінні, а також узагальнення доробку М.М. Фуфигіної [616], дозволяють визначити перелік факторів, що впливають на позиціювання служби контролінгу в організаційній структурі торговельних мереж:

- розмір та обсяги діяльності;
- спеціалізація торговельної діяльності;
- інтенсивність та характер конкуренції на ринку торговельних послуг;
- цілі та завдання, що стоять перед мережею і контролінгом в управлінні певним суб'єктом мережевого торговельного бізнесу;
- стадія життєвого циклу торговельної мережі;
- існуюча організаційна структура.

Визначення оптимального позиціювання служби контролінгу передбачає оптимізацію її організаційної структури в цілому. Цьому процесу має передувати дослідження існуючих наукових розробок з проблем побудови оптимальної організаційної структури та вивчення провідного вітчизняного і зарубіжного досвіду у цій сфері.

На думку дослідників організаційні структури суб'єктів господарювання еволюційно розвиваються [617]. Основними рушійними факторами цього процесу є: інтенсифікація вхідних потоків товарів, робіт, послуг, інформації; збільшення обсягів матеріальних ресурсів, документів, недокументованої інформації; ускладнення комунікаційних зв'язків внаслідок збільшення кількості співробітників та інші.

На сьогодні, спираючись на провідний науковий досвід [604], можна визначити *сім основних етапів еволюційного розвитку типів організаційних структур суб'єктів господарювання:*

І. *Команда однодумців* – характерна для підприємств, у яких працює не більше 10-ти осіб, об'єднаних єдиними цілями. Всі вони

працюють як однодумці на принципах взаємодопомоги та підтримки, а функції контролера може виконувати один з лідерів команди.

II. *Лінійна структура* – поява другого етапу розвитку організаційної структури підприємств, пов'язана із переходом від команди однодумців до чіткого адміністративного управління на основі об'єднання, концентрації функцій та виконавців на визначених напрямках діяльності. Лінійна структура будується за ієрархічним принципом підпорядкованості, всі комунікації відбуваються через вищого керівника, а контролінгові функції може виконувати або сам керівник, або один з його заступників.

III. *Функціональна структура* – необхідність підвищення ролі функціональної спеціалізації менеджерів спричинена посиленням конкуренції, а отже й зростанням уваги до якості продукції. Тобто на третьому етапі відбувається перехід до функціональної структури, яка висуває більш високі вимоги до координації роботи значної кількості виконавців та вузькоспеціалізованих підрозділів. Виконання завдань, що стоять перед контролінгом, можуть здійснювати фінансово-економічні підрозділи.

IV. *Лінійно-функціональна структура* – доцільність переходу до четвертого етапу розвитку організаційних структур викликана необхідністю підвищення оперативності в реалізації процедур управління суб'єктами бізнесу. Відбувається поглиблення спеціалізації управлінської діяльності, розширення та створення нових підрозділів. Функціональні менеджери управляють підпорядкованим їм підрозділами, а лінійні керівники впливають на діяльність підрозділів шляхом погодження та опротестування проектів функціональних нововведень. Контролінгові функції може виконувати як на чітко визначений підрозділ, так і група підрозділів фінансово-економічного блоку;

V. *Централізована лінійно-функціональна структура* – перехід до п'ятого етапу еволюційного розвитку організаційних структур управління пов'язаний з необхідністю подальшого розподілу та поглиблення спеціалізації праці, а також лінійного, функціонального й оперативного видів управління. Лінійні керівники (очільники торгових підрозділів) несуть відповідальність за адміністративну роботу з членами трудового колективу. До повноважень функціональних керівників (очільники фінансово-економічного відділу, бухгалтерії, відділу маркетингу та інших) відноситься управління в сфері кваліфікації та професійної майстерності персоналу, а також технологічне, екологічне, кадрове забезпечення основної діяльності. Завданням оперативної підсистеми управління (чергові адміністратори, диспетчерські служби та інше) є узгодження дій усіх лінійних та функціо-

нальних керівників, пов'язаних з основною діяльністю в реальному режимі часу й просторі. Служба контролінгу створюється як окремий підрозділ та входить до функціональної підсистеми управління.

VI. *Дивізійна структура* – перехід до шостого етапу еволюційного розвитку організаційних структур пов'язаний з необхідністю децентралізації управління та наближення менеджерів до безпосередніх споживачів товарів та послуг. З розвитком принципів маркетингорієнтованого управління, формування організаційної структури відбувається шляхом «клонування», тобто в кожному девізійному підрозділі утворюються однойменні функціональні, адміністративні та оперативні. Видима незалежність дивізійних підрозділів нівелюється спробами вищого керівництва штабної структури нав'язувати власні рішення та стиль менеджменту. Служба контролінгу функціонує як на вищому рівні менеджменту, так і в дивізійних підрозділах.

VII. *Матрична структура* – на сьогодні є вищим ступенем еволюційного розвитку організаційних структур управління суб'єктами господарювання, що дозволяє органічно поєднувати лінійне, функціональне та централізоване оперативне управління з принципами децентралізації та самостійності локалізованих організаційних одиниць, що мають чітко визначені цілі та завдання. Вона дозволяє поєднувати різні сфери економічної діяльності, керівники підрозділів, які діють під впливом як вертикальних, так і горизонтальних регулюючих чинників. Матрична організаційна структура дозволяє поєднувати відповідальність за кінцевий результат діяльності, поглиблену спеціалізацію, а також забезпечує цільове та економне використання ресурсів при централізованому оперативному управлінні єдиним процесом функціонування підприємства. Служба контролінгу може бути представлена у вигляді підрозділу з багаторівневою структурою.

Критична оцінка наведеного переліку видів організаційних структур дозволяє визначити їх переваги та недоліки, які в узагальненому вигляді наведені в табл. 9.2.

У наукових працях розглядаються принципи та особливості побудови й інших видів організаційних структур: дивізійно-продуктових, проектних, венчурних, сітьових, кругових, вільних, групових, віртуальних, навчальних, адаптивних, конгломератних, орієнтованих на споживача, обмеженого функціоналізму, плоскі, проблемно-цільові, територіальні, множинні та ін. [176, 230, 456, 459, 502, 596, 618, 619], які відрізняються значною гнучкістю та за своїми якостями наближуються до матричного виду організаційних структур.

Таблиця 9.2

Переваги та недоліки основних видів організаційних структур управління

Вид організаційної структури	Переваги	Недоліки	Особливості позиціювання служби контролінгу
Команда однодумців	Творче співробітництво, єдність роніть дій та єдність думок	Можливо застосовувати для колективу ентузіастів та порядних людей, чисельність робітників не більше 10-ти осіб	Учасник з повноваженнями контролера робить висновки на підставі власних поглядів та не може давати об'єктивну оцінку своїй діяльності
Лінійна	Відповідальність за кінцевий результат, концентрація влади в одних руках	Довгі інформаційні канали, що призводить до збільшення тривалості реалізації господарських операцій. Слабка спеціалізація діяльності та орієнтація на якість	Керівник, або його заступник не має необхідного часу для ефективного виконання контролінгових функцій, не має достатніх можливостей для свого професійного розвитку
Функціональна	Рівномірний розподіл повноважень між менеджерами, спеціалізація управлінської діяльності, значна увага приділяється якості реалізації господарської діяльності	Значна кількість керівників, що впливають на діяльність кінцевого виконавця, неузгодженість дій менеджерів	Розпорошеність функцій контролінгу між різними фінансово-економічними підрозділами призводить до неузгодженості та суперечливості висновків
Лінійно-функціональна	Більша узгодженість діяльності функціо-нальних та лінійних керівників, більша функціональна спе-ціалізація, вища якість реалізації господарської діяльності	Значна кількість контрольованих параметрів та критеріїв, складності узгодження діяльності у часі та за змістом	Залежність служби контролінгу або підрозділів, що виконують його функції, від лінійних та функціональних керівників, що може призвести до необ'єктивності висновків
Централізована лінійно-функціональна	Розділення аміністративного, функціонального та оперативного управління. Можливість узгодження господарської діяльності у часі та за іншими ресурсами. Більша упорядкованість управління	Значна регламентація діяльності, що призводить до зниження творчого характеру діяльності керівників	Централізація контролінгових функцій призводить до віддалення контролерів від реалій роботи окремих підрозділів, наслідком чого може бути зниження об'єктивності та ефективності контролінгу

Закінчення табл. 9.2

Вид організаційної структури	Переваги	Недоліки	Особливості позиціювання служби контролінгу
Дивізійна	Наближення адміністративного, функціонального та оперативного управління до безпосередніх покупців, що дозволяє в більшій мірі орієнтуватися на їх потреби. Більша імовірність виконання системи стратегічних, тактичних та оперативних цілей дивізійного підрозділу торговельної мережі	Високі витрати на утримання менеджерів дивізійних підрозділів, висока самостійність менеджерів може призвести до невідповідності їх діяльності стратегії торговельної мережі в цілому	Роздутість штатів служби контролінгу, що призводить до значних надлишкових витрат на їх утримання, неспро-можність слабо інтегрованої служби контролінгу виконувати поставлені перед нею цілі та завдання
Матрична	Органічне поєднання адміністративного, функціонального та оперативного управління з позитивними якостями створення команд однодумців при реалізації окремих проектів	Значні витрати на утримання організаційної структури управління та її рівноваги, необхідний значний досвід менеджерів	Значні витрати на утримання штату співробітників багаторівневої служби контролінгу

За результатами аналізу видів організаційних структур управління можна зробити висновок, що для торговельних мереж та, зокрема, для забезпечення високої ефективності виконання службою контролінгу своїх функцій, більш прийнятним є матричний вид організаційної структури. Це твердження поділяють ряду вітчизняних і зарубіжних науковців. Так, А. Войнаровський [620] вважає, що матрична організація на сьогодні є однією із найбільш розповсюджених та ефективних типів корпоративних структур.

Матрична структура, як зазначають П.В. Шеметов [621], О.Л. Попченко, Н.Б. Єрмасова [35], Л.Д. Дідковська, П.Л. Гордієнко [495], являє собою сучасний тип організаційної структури управління, що створюється шляхом суміщення двох видів структур: лінійної та програмно-цільової. Отже, матрична структура забезпечує високу імовірність виконання системи цілей торговельної мережі встановлених як у часовому, так і в грошовому та натуральному вимірнику, а також можливість швидкого маневрування всіма видами ресурсів – трудових, матеріальних та фінансових, що особливо актуально в умовах світової фінансово-економічної кризи.

Деякі дослідники, зокрема Ю.П. Аніскін, А.М. Павлова [26, с. 151], виявляють досить негативне ставлення до матричного виду організаційної структури, обґрунтовуючи свою думку тим, що цей вид є досить складним та незрозумілим; спричиняє «накладання» вертикальних та горизонтальних зв'язків, що підриває принцип єдиноначальності; підвищує імовірність виникнення конфліктів та ускладнює прийняття управлінських рішень. Такі недоліки можуть бути досить легко подолані завдяки проведенню роз'яснювальної роботи серед персоналу та чіткій регламентації управлінської та господарської діяльності.

Подальший аналіз способів побудови організаційних структур та особливостей позиціювання служби контролінгу торговельних мереж свідчить, що в ході визначення оптимального місця служби контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу можна застосовувати *різні варіанти інтегрованості контролінгової діяльності* [29, с. 217-222; 117, с. 31-34; 141, с. 141-145; 171, с. 30; 175, с. 99-105; 269, с. 240-245;], рівень якої визначається функціональною, адміністративною та оперативною підпорядкованістю.

Отже, основними варіантами інтеграції служби контролінгу в управлінні торговельними мережами є:

І варіант – функціональна та адміністративна підпорядкованість головному контролеру торговельної мережі, що забезпечує повну незалежність служби контролінгу;

ІІ варіант – функціональна підпорядкованість керівнику підрозділу, адміністративна – головному контролеру, що забезпечує можливість впливу на контролера з боку керівника підрозділу в межах виконуваних ним функцій;

ІІІ варіант – адміністративна підпорядкованість керівнику підрозділу, функціональна – головному контролеру, що забезпечує високий рівень децентралізації управління;

IV варіант – адміністративна та функціональна підпорядкованість керівнику підрозділу; головний контролер надає певні інструкції щодо ведення контролінгу, що забезпечує значну самостійність контролерів від головного контролера але породжує зростання залежності від керівників підрозділів.

Виходячи із сучасного розуміння сутності контролінгу в управлінні торговельними мережами, його особливостей, цілей, принципів та завдань, можна зробити висновок, що для вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного бізнесу більшою мірою прийнятним є перший варіант інтеграції служби контролінгу, але в дещо модифікованому вигляді. Так, контролер певного підрозділу торговельної мережі має перебувати в функціональній та адміністративній підпорядкованості головному контролеру, але керівник підрозділу повинен має впливати на його діяльність завдяки оперативній

підпорядкованості, що забезпечуватиме можливість спрямування дій контролера в умовах, що склалися на певний момент часу.

При побудові організаційної структури суб'єктів мережевого торговельного бізнесу слід також враховувати те, що їх діяльність має значну географічну, регіональну, державну і навіть глобальну розповсюдженість. Господарська діяльність підрозділів торговельних мереж, які діють у різних регіонах, країнах та державах, здійснюється під впливом специфічних зовнішніх факторів, що потребує їх урахування для забезпечення високої ефективності господарювання та управління певним територіально відокремленим підрозділом та суб'єктом мережевого торговельного бізнесу. Таким чином, в організаційній структурі великих торговельних мереж слід виділяти дивізіони за географічною ознакою [269, 622], внутрішня організаційна структура яких будується з урахуванням принципів матричного способу.

Масштаби диверсифікації сучасного мережевого торговельного бізнесу в Україні та світі сприяють утворенню у їх складі підрозділів для виробництва окремих видів продукції під торговою маркою торговельної мережі, передпродажної підготовки окремих видів товарів, кулінарії та громадського харчування та інше. Отже, у складі вітчизняних торговельних мереж можна виділяти девізійні підрозділи за продуктовою ознакою [269, 622].

Отже, сучасні умови ведення мережевого торговельного бізнесу в Україні потребують інтеграції двох перспективних способів побудови організаційних структур: дивізійного та матричного, які забезпечуватимуть виконання функцій контролінгу як на вищому (контролер може бути членом правління, а центральна служба контролінгу входити до складу вищих управлінських структур), так і на середньому рівні управління (територіальне відокремлення підрозділу служби контролінгу або спеціалізація контролерів за функціями та за продукцією, що забезпечується шляхом створення дивізійних служб контролінгу).

Необхідність створення комбінованих організаційних структур підтримують Р. Гріфін, В. Яцура [459], А.К. Семенов та В.І. Набоков [176], які зазначають, що деякі організації використовують «гібриди» організаційних структур, які складаються з двох або більше найпоширеніших видів. Таким чином, заслуговує на увагу використання комбінованого підходу для побудови оргструктур вітчизняних торговельних мереж.

Підсумовуючи викладене, а також враховуючи особливості мережевого торговельного бізнесу, сутність та завдання контролінгу і практичний досвіду побудови організаційних структур в провідних українських торговельних мережах, типову дивізійно-матричну організаційну структуру суб'єкта мережевого торговельного бізнесу можна представити вигляді схеми, наведеної на рис. 9.2.

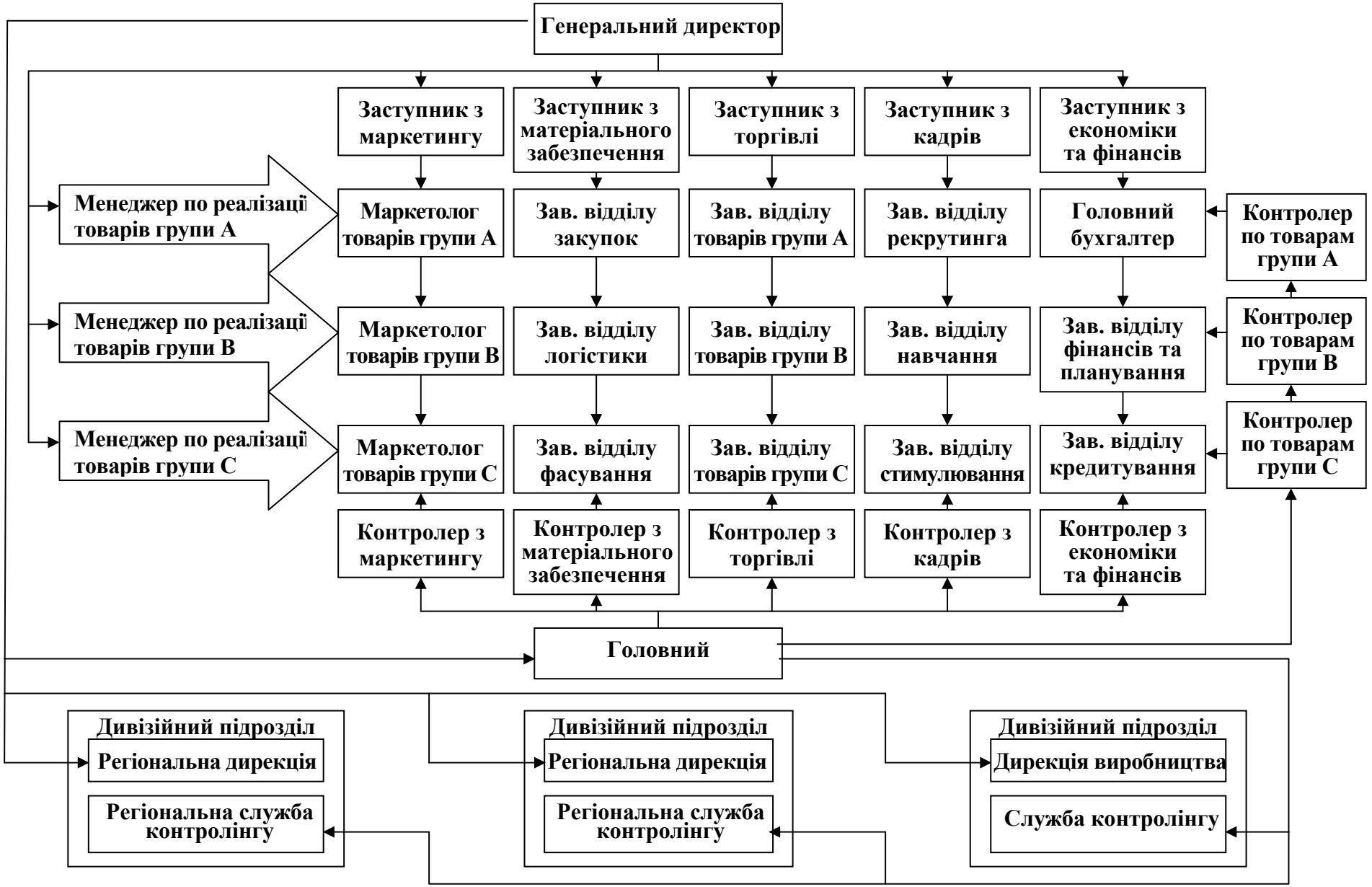


Рис. 9.2. Типова дивізійно-матрична організаційна структура торговельних мереж

Керівники та власники мереж, що запровадили матричну організаційну структуру, мають ряд переваг у веденні господарської діяльності, а також у сфері управління та контролінгу, основними з яких є:

- ✓ одночасне ведення декількох проектів, ефективне управління та контролінг завдяки контролю реалізації як окремих функцій, так і проектів в цілому;
- ✓ можливість обміну досвідом між керівниками підрозділів та менеджерами проектів завдяки посиленню взаємозв'язків та комунікацій між підрозділами в ході реалізації спільних проектів;
- ✓ більш швидке реагування на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищах за рахунок гнучкості та координованості робіт; більш висока кваліфікація співробітників всіх підрозділів, їх здатність виконувати роботи різного рівня складності, спроможність коригувати свою діяльність і можливість вивчати передовий досвід та інше.

Отже, служба контролінгу в торговельній мережі складається з контролерів, до сфери відповідальності яких входять функціональні напрями та реалізовані проекти, а також дивізійні служби контролінгу.

Типова організаційна структура суб'єкта мережевого торговельного бізнесу із визначеною оптимальною позицією служби контролінгу повинна бути зафіксована у внутрішніх розпорядчих документах та затверджена власниками. Головним внутрішнім розпорядчим документом, що визначає місце будь-якого підрозділу в організаційній структурі підприємства [221, 230, 614], є *положення про організацію його діяльності*. Воно є розпорядчим документом, що забезпечує чітке нормативно-правове регулювання та закріплення статусу служби контролінгу в організаційній структурі торговельної мережі.

Таким чином, розробка положення про службу контролінгу є необхідною передумовою її оптимального позиціювання в організаційній структурі торговельної та імплементації в управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва. Основними структурними елементами положення про службу контролінгу торговельної мережі є:

- ➢ загальні положення;
- ➢ підпорядкованість керівника служби контролінгу;
- ➢ місце служби контролінгу в організаційній структурі;
- ➢ цілі, завдання та функції служби контролінгу;
- ➢ структура служби контролінгу та чисельність контролерів;
- ➢ функціональні та інформаційні зв'язки служби контролінгу з іншими підрозділами торговельної мережі;
- ➢ права та обов'язки керівника та співробітників служби контролінгу;
- ➢ загальні принципи відповідальності контролерів.

Розробку положення про службу контролінгу торговельної мережі доцільно проводити відповідно до принципів системи управління якістю, яка передбачає наявність спеціальної методики з «Розроблення і оформлення посадових інструкцій та положень про структурні підрозділи». Розробку положення про службу контролінгу в торговельній мережі, а також відповідальність за правильність його оформлення слід покласти на керівника відповідного структурного підрозділу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва – головного контролера, який розпочинає роботу згідно з розпорядженням генерального директора, оформленого у вигляді наказу або розпорядження та відповідного графіка.

При розробці положення про службу контролінгу торговельної мережі головний контролер повинен враховувати наступні вимоги:

- ✓ положення повинно бути розроблено таким чином щоб мінімізувати в подальшому необхідність внесення в нього змін;
- ✓ описи основних ключових питань діяльності служби контролінгу повинні бути однозначними, щоб унеможливити їх двозначне розуміння;
- ✓ необхідно забезпечити зрозумілість і конкретність інформації;
- ✓ термінологія, позначення і скорочення повинні бути чітко визначені;
- ✓ відповідальність та обов'язки повинні бути чітко встановлені і розподілені;
- ✓ посилання на інші розпорядчі документи торговельної мережі можливі тільки в тому випадку коли вони загальнодоступні для співробітників.

Співробітники служби контролінгу торговельної мережі для виконання покладених на неї функцій та завдань мають мати певні права та повноваження, а також нести відповідальність за їх повне і своєчасне виконання. Сукупність прав та обов'язків контролерів у кожній торговельній мережі є індивідуальною та визначається специфікою внутрішніх правових відносин. В узагальненому вигляді права служби контролінгу торговельних мереж можна сформулювати таким чином:

- ➢ право отримувати інформацію від власників, керівництва, бухгалтерії та інших підрозділів торговельної мережі;
- ➢ право організовувати власні дослідження для отримання додаткових інформаційних даних необхідних;
- ➢ право взаємодіяти із зовнішніми щодо торговельної мережі, суб'єктами: державними органами, науково-дослідними установами, навчальними закладами та підприємствами, установами;

- право надавати прогнози стану та тенденцій зміни факторів зовнішнього та внутрішнього середовища власникам та менеджерам всіх рівнів;
- право погоджувати систему цілей та планів торговельної мережі;
- право оцінювати відповідність цілей та завдань підрозділів торговельної мережі стратегічним цілям і місії мережі в цілому;
- право вносити пропозиції керівництву щодо застосування засобів стимулювання до співробітників торговельної мережі;
- право контролювати ефективність роботи системи інформаційного забезпечення менеджменту та надавати пропозиції щодо удосконалення її функціонування або застосування новітніх інформаційних технологій;
- право надавати рекомендації власникам та керівникам щодо покращення господарської діяльності та управління торговельної мережі;
- право надавати обов'язкові для виконання рекомендації керівникам підрозділів торговельної мережі щодо їх діяльності;
- право надавати пропозиції та рекомендації власникам та керівництву суб'єкта мережевого торговельного бізнесу щодо застосування інноваційних підходів до управління торговельною мережею в цілому, окремими бізнес-процесами та підрозділами;
- інші права необхідні для ефективного виконання покладених на службу контролінгу торговельної мережі цілей та завдань.

У свою чергу служба контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та її керівник особисто відповідають за:

- правильність застосування методів, методик, інструментів [94], що дозволяють отримати, достовірну, своєчасну та об'єктивну інформацію про ефективність господарської діяльності торговельної мережі та її окремих підрозділів, а також управлінської діяльності на всіх рівнях менеджменту;
- своєчасність виконання процедур контролінгової діяльності в торговельній мережі встановлених положенням про службу контролінгу та іншими внутрішніми розпорядчими документами;
- нерозголошення інформації про господарську діяльність торговельної мережі та управління нею, що становить комерційну таємницю;
- виконання передбачених посадовими інструкціями прав та обов'язків контролерів торговельної мережі.

Слід зазначити, що ступінь відповідальності певного контролера служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу визначається чинним законодавством з питань регулювання трудових відносин, іншими законодавчими та нормативно-правовими актами, посадовою інструкцією [221], контрактом про трудові відносини між

працівником-контролером та працедавцем – торговельною мережею в особі керівника. Крім того, певні види відповідальності контролерів можуть встановлюватися колективним договором.

З метою уникнення непорозумінь та унеможливлення створення конфліктних ситуацій між контролерами та керівниками слід забезпечити обов'язкове погодження проекту положення про службу контролінгу з менеджерами усіх структурних підрозділів. Необхідно також забезпечити доведення затвердженого генеральним директором або іншим керівником вищого рівня, торговельної мережі положення про службу контролінгу до менеджерів усіх рівнів. Типове положення про службу контролінгу торговельної мережі наведено в дод. В.

Документами, що регламентують на більш низькому ієрархічному рівні функціонування служби контролінгу є посадові інструкції, в яких наведено опис робочого місця, завдання, підпорядкованість, права та обов'язки, функції, методи реалізації функцій, процедури складання й передавання звітності, процедури роботи з документами та інше [623].

Дослідженню проблем розробки посадових інструкцій контролерів торговельних мереж, а також обґрунтування структури та штатів служб контролінгу суб'єктів мережевого торговельного бізнесу буде присвячений наступний розділ дослідження.

9.3. Проектування структури служби контролінгу

Ефективне виконання контролінгових функцій та завдань передбачає: формування кадрового забезпечення, розподіл повноважень та спеціалізації роботи контролерів, а також відповідні професійні знання, практичні навички та особистісні якості фахівців служби контролінгу торговельного підприємництва.

У досліджених наукових працях наведено багато різноманітних поглядів на проблему формування внутрішньої структури служби контролінгу, автори кожного з яких наголошують на правильності запропонованого саме ними підходу. Враховуючи викладене, важливим науковим завданням у ході дослідження проблем контролінгу в управлінні торговельними мережами є *встановлення позитивних та негативних складових* існуючих підходів та *розробка пропозицій* щодо формування оптимальної структури служби контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва.

На думку багатьох дослідників проблем контролінгу в управлінні підприємствами, будь-яка організаційна структура служби

контролінгу не може претендувати на універсальність [499], оскільки в ході її розробки слід враховувати особливості управління бізнесом, специфічні вимоги його вищого керівництва, а також завдання, що стоять перед службою контролінгу на різних етапах розвитку підприємства. Таким чином, не йдеться про формування універсальної структури служби контролінгу для суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, адже кожному з них притаманні певні особливості господарювання й управління. Реально можливим є лише *формування типової організаційної структури служби контролінгу торговельних мереж*, в ході обґрунтування якого слід враховувати загальні особливості фінансово-господарської діяльності та менеджменту в мережевому торговельному бізнесі.

Фахівців, які працюють в служби контролерів у сучасних наукових дослідженнях прийнято називати терміном «контролери». Щодо їх ролі та завдань в управлінні підприємствами, то тут також існує певна поліфонія поглядів та думок. Так, Л.І. Зав'ялова, Д.Г. Кавецький [599] вважають, що *контролер* – це спеціаліст, що забезпечує реалізацію в управлінні суб'єктом підприємництва функцій контролінгу та вирішує завдання, що стоять перед службою контролінгу. Схожа точка зору наведена у працях А.М. Кармінського, С.Г. Фалька, А.А. Жеваги, Н.Ю. Іванової [29]. Отже, контролер для виконання своїх функцій та завдань передусім повинен мати специфічні знання й практичні навички у сфері контролінгу і суміжних напрямів науки, які стануть у нагоді для підвищення його професійного рівня.

Особливої точки зору дотримується О. Смірнов [69], який зазначає, що *контролер* – високоосвічена людина, що інтегрує в собі знання менеджера, бухгалтера, фінансового аналітика, маркетолога, спеціаліста зі стратегічного планування і володіє знаннями на перетині цих напрямів науки. Таким чином, контролер це передусім ерудована та високоосвічена особистість з знаннями в різних сферах економічної науки.

Відповідно до наведених вище реляцій, а також враховуючи сучасне розуміння сутності контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу та його особливості функціонування в даній сфері бізнесу, *контролерами торговельної мережі* можна назвати високоосвічених фахівців, що забезпечують реалізацію функцій та завдань контролінгу в управлінні торговельними мережами і мАють: вищу освіту з економіки, фінансів, аналізу, бухгалтерського обліку або менеджменту, досвід практичної роботи в торговельному бізнесі та професійні знання, вміння, навички та особистісні якості й здатність постійно навчатися та підвищувати рівень своєї кваліфікації.

Досягнення всіх цілей та виконання завдань контролінгу, а також обсяги й диверсифікація діяльності торговельних мереж та складність управління потребують відповідного штату контролерів. Враховуючи вищевикладене і для забезпечення ефективності контролінгової діяльності слід забезпечити розподіл цілей та завдань контролінгу між фахівцями служби, обґрунтування її структури і штату.

У досліджених наукових працях немає єдиної думки щодо розв'язання проблеми формування структури служби контролінгу. Для обґрунтування цієї структури у торговельних мережах слід, передусім, провести аналіз та критично оцінити існуючі наукові підході до її формування.

Е.С. Мінаєва, Н.Г. Данілочкіна, В.І. Іонова [88], С.М. Петренко, Л.А. Сухарева [37, 156], В. Карман [568] пов'язують формування структури служби контролінгу суб'єкта підприємництва із стадією життєвого циклу даного підрозділу. Дослідники підкреслюють, що початковою стадією формування служби контролінгу є включення в організаційну структуру підприємства відділу (3-4 працівники з відповідними повноваженнями): начальник відділу контролінгу, контролер-технолог та контролер інформаційних систем. Таким чином, структура служби контролінгу торговельної мережі повинна, на думку В. Кармана та інших, формуватися відповідно до основних функцій контролінгу і постійно розвиватися у міру накопичування контролінгових функцій та завдань. Служба контролінгу має поступово розширяти свій вплив на управління торговельними мережами, нарощувати штат та, в підсумку, встановити контроль над усіма аспектами господарської діяльності торговельної мережі.

У наукових працях Т. Басюка [328] наведено приклад організації служби контролінгу у вигляді, в якому вона існувала до 1987 року на окремих підприємствах німецького концерну «Volkswagen». Так служба контролінгу має бути організована за функціональними підрозділами управління (загальна сфера економіки на підприємстві, контролінг якої покладається на фінансового контролера; технічна сфера, контролінг якої покладається контролера продуктів) та за рінями управління (сфера стратегічного планування й інвестування). Критичний аналіз цього підходу дає можливість виявити його основний недолік – розрив рівнів управління (стратегічного, тактичного й оперативного) і функціональних підрозділів (управління кадрами, фінансами, торгівлею та інші), що призводить до низького рівня узгодженості й координованості управлінської та контролінгової діяльності.

В.В. Єрмоленко [200], основуючись на наукових дослідженнях С. Біра [624], пропонує поділяти підрозділ на службу стратегічного та

службу оперативного контролінгу. Відділ стратегічного контролінгу, на думку дослідниці, допомагає менеджерам ефективно використовувати переваги підприємства та створювати потенціал для майбутнього успіху. Завданням служби оперативного контролінгу та аналітичних центрів, що входять до її складу, є забезпечення методичної, інструментальної та інформаційної підтримки підрозділів підприємства. При цьому дослідниця зазначає, що таких аналітичних центрів може бути декілька і кожен буде аналізувати роботу тільки одного з відділів [200, с. 181]. Це може призвести до невиправдано великої кількості контролерів, наслідком якої є надмірні витрати на контролінг (Т. Басюк [328]). Ці недоліки роблять цей підхід неприйнятним для використання при побудові внутрішньої структури служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Підхід, запропонований О. Якименком [614], О. Сафаровим [499], О. Куровською, А. Алієвою [625] та інших передбачає використання двох підходів до формування служби контролінгу на підприємстві:

- ✓ структура служби контролінгу має відповідати функціям менеджменту, кожну з яких підтримує окремий контролер або група контролерів: з планування та бюджетування; з обліку та аналізу; з проведення контрольних заходів; з інформаційних технологій;
- ✓ структура служби контролінгу утворюється відповідно до функціональних підрозділів управління (торгівля, закупівля, фінанси), за кожним з яких закріплюється контролер або група контролерів: контролер збуту; контролер закупівель, контролер фінансів та ін.

Інший підхід щодо створення служби контролінгу, запропонований, зокрема О. Якименком, більшою мірою відповідає потребам управління торговельними мережами, оскільки забезпечує врахування в ході вирішення контролінгових завдань специфіки кожного функціонального напряму господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, створює умови для спеціалізації та ефективної роботи контролерів щодо усіх функцій менеджменту за функціональними підрозділами управління.

О. Якименко [614] вважає доцільним комбінування у певних випадках розглянутих вище підходів до структурування служби контролінгу, що заслуговує на увагу та може бути використано в ході обґрунтування структури служби контролінгу торговельних мереж.

Цікавою є думка О. Куровської та А. Алієвої [625], які вважають за доцільне будувати організаційну структуру служби контролінгу в управлінні підприємствами за принципами процесного підходу та системи менеджменту якості, що сприятиме, як вважають дослідниці, не лише економії часу і підвищенню ефективності прийняття

управлінських рішень, а й покращенню діяльності підприємства в цілому, подальшому удосконаленню управління бізнес-процесами та підвищенню стану показників якості.

Схожої точки зору на проблему організації служби контролінгу дотримується Б. Вурм [59], який пропонує на середніх підприємствах організовувати служби контролінгу по виробничих зонах. Такий підхід сприяє спеціалізації контролерів за певним напрямом фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання і дозволяє формувати більш об'єктивні контролінгові звіти.

Враховуючи специфіку вітчизняного бізнесу внутрішня структура служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу повинна бути вертикально інтегрованою, тобто об'єднувати служби контролінгу регіональних підрозділів торговельної мережі під керівництвом центральної служби контролінгу. Це забезпечує спрямовувати роботу всіх підрозділів служби контролінгу торговельної мережі в напряму досягнення стратегічних цілей діяльності. Особливості створення вертикально інтегрованих служб контролінгу в управлінні підприємствами розглянуто у працях М.Г. Круссера [173, 254].

Завданням служб контролінгу на нижчих рівнях ієрархії організаційної структури є, зокрема, збирання, обробка, аналіз, фільтрація інформації та її передача на більш високі рівні, з метою зростання рівня її релевантності для забезпечення підвищення оперативності, ефективності контролінгової та управлінської діяльності на вищих рівнях менеджменту суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Схожої точки зору на проблему формування структури служби контролінгу на крупних підприємствах з розгалуженою організаційною структурою дотримуються Е. Маєр [171], О.І. Голишкін [97], Ю.П. Аніскін, А.М. Павлова [26] та інші. Дослідники наголошують на необхідності створення так званих «децентралізованих служб контролінгу», коли частина повноважень центральної служби контролінгу передається іншим підрозділам, а саме їх службам контролінгу. Цей підхід заслуговує на увагу, оскільки відповідає специфіці господарської діяльності, управління та контролінгу у вітчизняних суб'єктах мережевого торговельного підприємництва.

Для забезпечення високої ефективності контролінгової діяльності в управлінні торговельними мережами в структурі відповідного підрозділу обов'язково повинна існувати посада *керівника служби контролінгу* – головного контролера. На деяких підприємствах функції головних контролерів виконують керівник підприємства або керівник одного з його підрозділів.

Більшість науковців, які розглядають проблеми внутрішньої організації служби контролінгу на підприємствах (О.О. Ананькіна, С.В. Данілочкін, Н.Г. Данілочкіна [124], Д.С. Овсепян [89], О.А. Кім [63], В.Ю. Іларіонов [121], Ж.Л. Шалунова [251], А.А. Карапетян [117], О.В. Ісаєва [81], Т.В. Канишева [303], О.Д. Сердюк [44], І.Є. Давидович [472] та інші) пропонують структуру служби контролінгу, яка забезпечуватиме виконання контролерами власних посадових обов'язків та дотримання командного принципу роботи для виконання масштабних планових та позапланових завдань і яка потребує мобілізації зусиль всіх співробітників служби контролінгу.

На думку наведених вище дослідників раціональною є структура служби контролінгу, яка передбачає такі посади:

- ❖ *начальник служби контролінгу* – висококваліфікований, авторитетний фахівець з великим досвідом роботи на різних посадах на підприємстві, несе відповідальність за вихідні документи, аналітичні розрахунки, прогнози та звіти перед своїм безпосереднім керівником;
- ❖ *контролер-куратор цехів* – один або декілька висококваліфікованих фахівців, знайомих зі специфікою роботи всіх виробничих підрозділів підприємства, з їх організаційними, економічними, технологічними, організаційними особливостями та несуть відповідальність за: розробку та узгодження форм збирання аналітичної інформації по цехах, аналіз та обробку цієї інформації; розрахунок аналітичних показників роботи цехів та підприємства в цілому; виявлення відхилень фактичних показників від планових, виявлення їх причин та осіб, відповідальних за невиконання планових завдань; розробку пропозицій, формування звітності, експертизу рішень і т. ін.;
- ❖ *контролер-спеціаліст з управлінського обліку* – висококваліфікований спеціаліст, що володіє теорією та інструментарієм управлінського обліку, знає специфіку його використання в контролінговій діяльності; відповідає за розробку процедур передачі даних управлінського обліку до служби контролінгу; контролює збирання та аналіз фактичних даних; розробляє пропозиції щодо оптимізації облікової політики підприємства та удосконалення облікового процесу; бере участь в експертизі рішень та ін.;
- ❖ *контролер-спеціаліст з інформаційних систем* – висококаліфікований спеціаліст, що володіє знаннями у сфері інформаційних технологій та має вирішувати завдання автоматизації функціонування служби контролінгу в цілому по підприємству та координувати цю

роботу з іншими підрозділами підприємства, а також відповідає за: оцінку можливості, доцільності, ефективності використання варіантів та пропозицій щодо автоматизації контролінгової діяльності, координацію цієї діяльності, розробку форм для автоматизованого збору інформації, організацію документообігу, оцінку якості роботи інформаційної системи підприємства та розробку пропозицій щодо її оптимізації.

Такий підхід дозволяє спеціалізувати контролінгову діяльність на підприємстві, але не забезпечує охоплення фахівцями служби контролінгу всіх функцій та завдань контролінгу в управлінні торговельними мережами відповідно до його сучасної концепції.

Дослідження праць Д.С. Овсепяна [89] та інших науковців свідчить, що актуальними є такі підходи до організації служби контролінгу:

- ✓ залежно від підсистем контролінгу можуть виділятися у достатньо самостійні структурні підрозділи служби контролінгу: відділ стратегічного та відділ оперативного контролінгу;
- ✓ за функціями менеджменту можливе виділення відділів планування, аналізу, контролю, мотивування та ін.;
- ✓ залежно від функціональних підрозділів управління можливе виділення таких підрозділів служби контролінгу: відділ контролінгу маркетингу, відділ контролінгу управління кадрами, відділ контролінгу управління фінансами, відділ контролінгу управління торговельною діяльністю та ін.;
- ✓ залежно від товарної спеціалізації, а також за територіальною ознакою можна виділяти структурні елементи служби контролінгу;
- ✓ можливі різні варіанти комбінації наведених підходів.

Виходячи зі специфіки контролінгу в управлінні торговельними мережами та його сучасного розуміння можна запропонувати *комбінований продуктово-функціональний підхід до формування організаційної структури служби контролінгу*, який поєднує принципи продуктової й товарної спеціалізації, децентралізації контролінгової діяльності та виділення функціональних напрямів управління. Згідно з цим підходом організаційній структурі торговельних мереж передбачає такі посади:

- ↳ *головний контролер* – керівник служби контролінгу, головним завданням якого є координація контролінгової діяльності по торговельній мережі в цілому та відповідальність за якість та ефективність її реалізації перед вищим керівництвом;
- ↳ *головний контролер регіональних або виробничих підрозділів* – керівник регіональних служб контролінгу або служб контролінгу виробничих підрозділів, завданням якого є координація контролін-

гової діяльності на рівні дивізійного підрозділу, а також відповідальність перед головним контролером суб'єкта мережевого торговельного бізнесу щодо виконання функції та завдань контролерів проектів або контролерів функціонального напряму управління;

- *контролери проектів* – контролер центральної, регіональної або служби контролінгу виробничого підрозділу торговельної мережі основним завданням якого є реалізація функцій контролінгу щодо ефективності реалізації та управління проектами суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, їх окремими процедурами і заходами та несе відповідальність перед керівником центральної служби контролінгу або керівником служби контролінгу дивізійного підрозділу;
- *контролери функціональних напрямків управління* – контролер центральної, регіональної або служби контролінгу виробничого підрозділу торговельної мережі, завданням якого є реалізація функції контролінгу щодо оцінки ефективності реалізації та управління окремими функціональними напрямами роботи і який відповідає за це перед керівником центральної служби контролінгу або керівником служби контролінгу дивізійного підрозділу.

Слід також зазначити, що остаточний перелік посад контролерів та кількість штатних одиниць служби контролінгу визначається з урахуванням специфіки господарської діяльності, рівня її диверсифікованості, а також цілей та завдань, що стоять перед менеджментом й контролінгом суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Узагальнюючи результати цього дослідження та враховуючи специфіку управління й контролінгу в управлінні торговельними мережами, можна запропонувати комбінований підхід до *формування внутрішньої структури служби контролінгу торговельних мереж.* Типову організаційну структуру служби контролінгу торговельних мереж наведено на рис. 9.3:

Слід зазначити, що регіональні та служби контролінгу виробничих підрозділів торговельної мережі повинні мати організаційну структуру, схожу зі структурою служби контролінгу на центральному рівні але зі значно меншим штатом співробітників.

Використання таких підходів у формуванні типової організаційної структури служби контролінгу торговельних мереж надає ряд переваг їх менеджерам та контролерам, основними з яких є:

- спеціалізація роботи контролерів за певними функціональними напрямами й реалізованими в торговельній мережі проектами, що надає можливість контролерами ефективно виконувати свої функції та завдання;



Рис. 9.3. Типова організаційна структура служби контролінгу торговельних мереж

- розподіл контролерів за функціональним та проектним принципом дозволяє створити умови для забезпечення ефективного контролінгу за центрами фінансової відповідальності (можливість проведення контролінгу головних фінансових показників і встановлення відповідальності за дотриманням їх планових значень) та за ходом реалізації проектів і окремих бізнес-процесів (можливість проведення контролінгу порядку реалізації й дотримання встановлених термінів реалізації окремих операцій та

процедур), що дозволяє давати оцінку діяльності торговельної мережі в статиці та в динаміці;

- своєчасне отримання звітності від підрозділів, що дозволяє оперативного коригувати їх фінансово-господарську діяльність в напрямку дотримання загальнокорпоративних стратегічних цілей діяльності та можливість узагальнення та оцінки передового досвіду управління окремими функціональними напрямками і проектами, а також його розповсюдження по торговельній мережі в цілому, що сприятиме дотриманню стратегії діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва і використанню методів та інструментів, які сприятимуть найбільш ефективному досягненню стратегічних цілей;
- можливість оперативної координації функціонування регіональних служб контролінгу та служб контролінгу виробничих підрозділів, що дозволяє встановлювати й реалізовувати єдину політику контролінгової діяльності по торговельній мережі в цілому, а отже й підвищити ефективність управління та контролінгу і т.ін.

9.4. Моделювання компетенцій контролерів

Ефективне виконання контролерами служби контролінгу торговельної мережі своїх обов'язків потребує відповідних знань, вмінь, навичок та особистісних характеристик. Таким чином, для відбору фахівців на посаду контролера та для оцінки відповідності певного контролера займаній посаді (атестації) слід чітко визначити перелік вимог до висококваліфікованого працівника – співробітника служби контролінгу.

Передусім слід зазначити, що кандидат на посаду контролера торговельної мережі повинен мати відповідну кваліфікацію – вищу освіту за одним з напрямів: економіка торгівлі, бухгалтерський облік, фінанси, менеджмент, аналіз, контролінг. Позитивним є наявність у претендента відповідного практичного досвіду роботи в торговельному бізнесі, зокрема, в торговельних мережах. Перевагу у виборі спеціаліста для служби контролінгу бажано надавати претендентам, що пройшли спеціальну підготовку в сфері контролінгу та мають відповідну компетенцію.

Під компетенцією контролера торговельної мережі (з лат. competere – відповідати вимогам, підходити) слід розуміти здатність особи застосовувати здобуті знання, вміння, навички та сформовані

особистісні якості в ході реалізації функцій контролінгу в управлінні торговельними мережами.

Підсумовуючи викладене, можна зазначити, що *контролер – це особистість, що має відповідні професійні компетенції.* Для формування ефективного штатного складу служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва слід розробити так звану *«модель компетенцій контролера торговельної мережі»* – систематизовану сукупність знань, вмінь, навичок та особистісних якостей, наявність яких необхідна для повного, своєчасного й ефективного виконання контролером покладених на нього функцій та завдань. Модель компетенцій є ефективним інструментом підбору спеціалістів, розробки схем ознайомлення знов прийнятих контролерів з особливостями організації та методики контролінгу в певній торговельній мережі, оцінювання результатів роботи контролерів, розробки програм навчання та підвищення кваліфікації, вибору систем мотивації та обґрунтування вибору засобів дисциплінарного впливу.

Модель компетенцій контролера торговельної мережі схематично можна представити таким чином (рис. 9.4):

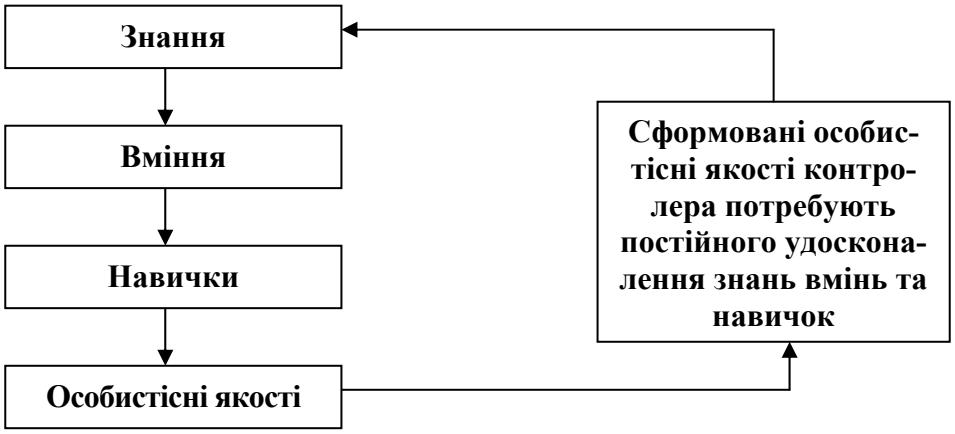


Рис. 9.4. Модель компетенцій контролера торговельної мережі

Основні принципи формування та впровадження моделі компетенцій для співробітників підприємств різних сфер економіки наведені в працях О. Адаменко [626], яка, зокрема, запропонувала й послідовність дій з розробки цієї моделі.

Заслуговують на увагу пропозиції С. Фалька, К. Расела, Л. Левіна [94], які зазначають, що знання, навички та вміння контролерів значною мірою залежать від стану зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства на певний момент. Наприклад, внутрішнє

середовище торговельної мережі може потребувати наявності у контролерів знань, вмінь та навичок в сфері управлінського обліку, основ планування в торгівлі та контролю витрат. Динамічність впливу факторів зовнішнього середовища потребує наявності в контролера знань, вмінь та навичок щодо їх моніторингу, оперативної оцінки і прогнозування впливу на економічну систему торговельної мережі, а також надання рекомендацій та консультацій менеджерам всіх рівнів.

С. Фалько, К. Расел, Л. Левін [94] вважають доцільним поступовий розвиток компетенцій контролерів. Таким чином, формування компетенцій контролерів вітчизняних торговельних мереж слід починати з етапу засвоєння та розвитку знань, вмінь і навичок у сфері оперативного контролінгу, при цьому паралельно вивчаючи та впроваджуючи на практиці сучасні методів й інструменти, використовувані в найбільш розвинутих зарубіжних і вітчизняних торговельних мережах.

Узагальнюючи існуючий досвід, що висвітлює процес обґрунтування компетенцій контролерів підприємств інших сфер економіки [626], а також наукові праці з дослідження проблем менеджменту персоналу [627], можна запропонувати такі етапи розробки моделі компетенцій контролера торговельної мережі (рис. 9.5):

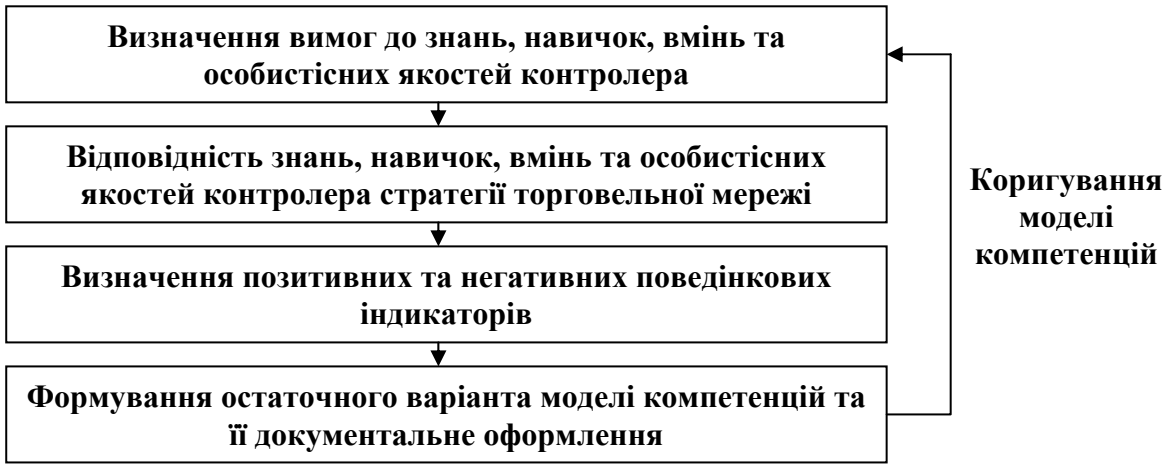


Рис. 9.5. Етапи розробки моделі компетенцій контролера торговельної мережі

Слід зазначити, що кожен із запропонованих етапів процесу розробки моделі компетенцій контролера торговельної мережі передбачає реалізацію сукупності таких заходів та робіт:

І. Визначення вимог до знань, навичок, вмінь та особистісних якостей контролера – проведення на основі інформаційних даних, сформованих за результатами поглибленого інтерв'ювання, анкетування або спостереження, аналізу роботи контролера торговельної мережі з

метою опису діяльності з урахуванням структури робочого процесу, норм робочого часу, умов праці, використання технічних засобів та ін.

II. Встановлення відповідності знань, навичок, вмінь та особистісних якостей контролера стратегії торговельної мережі – відповідність компетенцій відповідного контролера потребам менеджменту торговельної мережі шляхом співставлення функцій контролера із стратегічними завданнями діяльності та узгодження отриманих результатів з головним контролером або керівником суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що дозволяє визначити важливість виконуваних певним контролером функцій для реалізації стратегічних цілей. У випадку невідповідності слід вжити заходи щодо зміни пріоритетів діяльності певного контролера, введення додаткових штатних одиниць або скасування певної посади в штаті служби контролінгу.

III. Визначення позитивних та негативних поведінкових індикаторів – передбачає визначення характеристик роботи кандидата, що свідчать про наявність професійних та особистісних передумов для обіймання певної посади в службі контролінгу (здатність розділити завдання на частини; раціональність та логічність міркувань; здатність формувати інформаційні запити й отримувати додаткову інформацію; при формулюванні висновків спирається на факти, результати розрахунків, інформацію, отриману з різноманітних джерел; прогнозує та оцінює наслідки заходів за результатами проведеної роботи) та характеристик претендента, що свідчать про його непридатність для виконання певних контролінгових функцій та завдань (розглядає проблему як єдине ціле; підпадає під вплив емоцій; покладається на інтуїцію; не здатність та небажання отримувати додаткову інформацію; сприймає інформаційні дані несистематизовано; надмірні ризики при формуванні висновків та звітів; нездатність встановлювати взаємозв'язки між подіями та тенденції в розвитку ситуацій);

IV. Формування остаточного варіанта моделі компетенцій та її документальне оформлення – коригування визначених компетенцій певного контролера торговельної мережі з урахуванням негативних і позитивних поведінкових індикаторів та їх закріплення у внутрішніх регламентно-розпорядчих кадрових документах суб'єкта мережевого торговельного підприємництва – посадових інструкціях.

Розробка моделі компетенцій контролерів торговельних мереж дозволяє менеджерам вищого рівня на стратегічному рівні визначити те, які спеціалісти повинні входити до складу служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємства для забезпечення його тривалого та успішного функціонування на ринку.

Отже, же основними напрямами використання моделі компетенцій контролерів торговельних мереж є:

- забезпечення відповідності між стратегією торговельної мережі, цілями і завданнями контролінгової діяльності та критеріями відбору спеціалістів для відповідного підрозділу, що забезпечує створення кадрового потенціалу, який максимально відповідає потребам суб'єкта мережевого торговельного підприємства;
- виділення критеріїв за якими відбувається періодична атестація контролерів торговельної мережі, що сприяє формуванню таких елементів моделі компетенцій, які відповідають визначеним стратегією приоритетним напрямом розвитку кадрового потенціалу;
- створення основи для побудови системи періодичного навчання та підвищення кваліфікації контролерів торговельної мережі, що забезпечує постійне узгодження компетенцій спеціалістів служби контролінгу з стратегією суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;
- формування кадрового резерву служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та пріоритети подальшого розвитку компетенцій резервістів, що сприяє виявленню найталановитіших фахівців, які зможуть принести найбільшу користь торговельній мережі на відповідній посаді в службі контролінгу;
- підвищення рівня корпоративної культури в службі контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва завдяки створенню образу «ідеального контролера» з відповідними особистісними якостями.

У досліджених наукових працях немає єдиної точки зору щодо формування переліку знань, вмінь, навичок та особистісних якостей контролера підприємства. Проте, енциклопедичні видання [268, 628] визначають сутність термінів «знання контролера торговельної мережі», «вміння контролера торговельної мережі», «навички контролера торговельної мережі» та «особистісні якості контролера торговельної мережі».

Так, *знання контролера торговельної мережі* можна визначити як сукупність відображених у свідомості, мисленні та пам'яті спеціаліста або кандидата на відповідну посаду в службі контролінгу, інформаційних даних і результатів пізнання теоретичних й практичних аспектів контролінгової діяльності та суміжних наукових напрямів, що дозволяють ефективно реалізовувати на практиці функції контролінгу, робити правильні та надійні висновки і судження про результати фінансово-господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та якість управління ним, а також раціонально організовувати свою діяльність.

Уміння контролера торговельної мережі – це здатність використовувати в практичній діяльності методи та інструменти контролінгу, засвоєні спеціалістом або кандидатом на відповідну посаду в службі контролінгу в ході навчання або практичної діяльності, що дозволяють ефективно та цілеспрямовано виконувати контролінгові функції та завдання.

Важливою складовою моделі компетенцій є *навички контролера торговельної мережі,* під якими слід розуміти вироблені шляхом періодичних занять та доведені до автоматизму вміння виконувати ті чи інші завдання контролінгу, що дозволяє значно прискорити процес реалізації контролінгових функцій та завдань

Ще однією складовою моделі компетенцій є *особистісні якості контролера торговельної мережі,* які являють собою систему індивідуальних поведінкових особливостей спеціаліста або кандидата на посаду в службі контролінгу, що формуються під впливом виховання або самовиховання, сприяють підвищенню самооцінки та формуванню високої оцінки особистості з боку менеджерів, інших співробітників служби контролінгу та торговельної мережі в цілому, сприяють позитивному сприйняттю даного співробітника в колективі, а отже створюють умови для підвищення якості виконання ним контролінгових функцій та завдань.

На сьогодні існує велика кількість різноманітних поглядів на проблему формування переліку знань, вмінь, навичок та особистісних характеристик контролерів підприємств [35, 42, 69, 170, 179, 327, 472, 599, 629], які певною мірою схожі між собою. За результатами їх узагальнення та критичної оцінки, а також з урахуванням завдань та особливостей контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу можна запропонувати такі *елементи моделі компетенцій контролерів.*

Так, для ефективного виконання функцій та завдань контролінгу в управлінні торговельними мережами *контролер повинен знати*:

- ❖ економіку та особливості управління торговельним бізнесом та спеціальну термінологію;
- ❖ особливості маркетингової, фінансової, збутової, логістичної, аналітичної та інших видів діяльності в торгівлі;
- ❖ механізм стратегічного, тактичного та оперативного управління різними напрямами мережевого торговельного бізнесу;
- ❖ особливості організації та ведення фінансового, податкового, управлінського та статистичного обліку в торговельних мережах;
- ❖ сучасну концепцію контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ❖ етапи розвитку концепції контролінгу та причини її розвитку;

- ❖ місце контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ❖ підсистеми контролінгу та особливості їх функціонування;
- ❖ форми організації та види контролінгу;
- ❖ функції контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ❖ об’єкти контролінгу в мережевому торговельному підприємництві;
- ❖ місію, головну ціль та цілі нижчих рівнів контролінгу;
- ❖ принципи реалізації контролінгу в торговельних мережах;
- ❖ послідовність впровадження та модернізації системи контролінгу;
- ❖ механізм функціонування контролінгу в управлінні;
- ❖ інструментарій контролінгу та порядок його практичного застосування в мережевому торговельному бізнесі;
- ❖ основні показники оцінки фінансово-господарської діяльності та управління суб’єктом мережевого торговельного підприємництва;
- ❖ механізм підтримки контролінгом цілевизначення та планування;
- ❖ місце контролю і аналізу в системі контролінгу торговельної мережі;
- ❖ структуру та порядок інформаційного забезпечення;
- ❖ особливості управлінського обліку в умовах контролінгу;
- ❖ основні фактори зовнішнього середовища та методику їх оцінки;
- ❖ порядок проведення моніторингу зовнішнього середовища;
- ❖ механізм функціонування системи інформаційних потоків та порядок управління ними в суб’єктах мережевого торговельного бізнесу;
- ❖ особливості організації служби контролінгу в торговельних мережах;
- ❖ основи формування бізнес-моделі торговельної мережі;
- ❖ склад та порядок формування контролінгової звітності;
- ❖ основи програмування для можливості постановки завдань для програмістів та розробників програмного забезпечення та ін.

Ефективне виконання контролером торговельної мережі покладених на нього цілей та завдань потребує наявності у *співробітника служби контролінгу суб’єкта мережевого торговельного бізнесу вмінь щодо*:

- ❖ розрахунку та аналізу основних економічних показників діяльності суб’єкта мережевого торговельного підприємництва та розробки пропозиції, спрямованих на коригування його роботи;
- ❖ розрахунку затрат і формування доходів;
- ❖ аналізу показників фінансової, податкової, статистичної й управлінської звітності, розробки відповідних рекомендацій та пропозицій;
- ❖ цілевизначення та планування фінансово-господарської діяльності в суб’єктах мережевого торговельного підприємництва;
- ❖ формування системи ключових показників діяльності суб’єктів мережевого торговельного бізнесу;
- ❖ оцінювання відповідності цілей стратегії торговельної мережі;
- ❖ використання на практиці інструментів контролінгу;

❖ використання сучасних інструментів контролю і аналізу;
❖ організації бізнес-процесів та формування фінансової структури;
❖ формування інформаційних потоків та управління ними;
❖ виявлення релевантної інформації для вирішення певних завдань;
❖ обробки інформації на електронних обчислювальних машинах та ін.

Оперативність, своєчасність, а також ефективність виконання контролерами торговельної мережі покладених на них завдань та досягнення цілей *потребує наявності у нього навичок щодо*:
❖ отримання необхідної інформації для реалізації функцій контролінгу;
❖ виявлення джерел та каналів отримання інформації;
❖ встановлення об'єктів контролінгу;
❖ визначення та оцінювання впливу факторів зовнішнього середовища;
❖ розуміння показників звітності бухгалтерського обліку;
❖ оперативного реагування на відхилення фактичних показників від планових;
❖ розроблення структурованого переліку конкретних заходів, спрямованих на досягнення встановлених цілей та ін.

Крім того, для ефективного виконання контролінгових функцій та підтримки управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва *контролери повинні мати такі особистісні якості*:
❖ здатність освоювати нові види програмного забезпечення;
❖ бажання постійно підвищувати свій професійний рівень;
❖ здатність навчатися та засвоювати необхідні знання;
❖ бажання покращити управління підприємством;
❖ аналітичний склад мислення;
❖ комунікабельність та гнучкість;
❖ здатність організовувати командну роботу для досягнення цілей;
❖ терпеливість та доброзичливість;
❖ відсутність зверхності у ставленні до інших співробітників та ін.

Розроблена модель компетенцій контролерів торговельної мережі не є остаточною. Вона має формуватися індивідуально для конкретної торговельної мережі з урахуванням тенденцій розвитку економічної науки та концепції контролінгу, а також специфіки фінансово-господарської діяльності певного суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Модель компетенцій контролера торговельної мережі можна вважати своєрідним вимірником рівня розвитку особистості контролера як спеціаліста в галузі контролінгу. Так, молодий випускник вищого навчального закладу володіє виключно знаннями та деякими вміннями, здобутими під час навчання та проходження практики. У ході практичної діяльності він повинен накопичувати знання, розвивати вміння та формувати певні навички, тобто

професійно розвиватися. Для стимулювання такого розвитку вищий менеджмент суб'єкта мережевого торговельного підприємництва має розробити *ефективну систему стимулювання контролерів.*

9.5. Мотивація контролерів торговельних мереж

Ефективність діяльності контролерів торговельної мережі залежить від рівня їх зацікавленості в її результатах. За оцінками експертів слабка мотивація співробітників стоїть на третьому місці у переліку факторів, що гальмують розвиток будь-якого бізнесу [630]. Отже, дослідження проблеми мотивації контролерів щодо повного, своєчасного та ефективного виконання ними завдань та обов'язків є на сьогодні дуже актуальним.

Під мотивацією Р. Дафт [456] пропонує розуміти сукупність сил, що існують всередині або ззовні людини, які пробуджують в ній ентузіазм та упертість у виконанні певних дій. Таким чином мотивація є однією з важливих передумов зацікавлення контролерів торговельної мережі у повному та своєчасному виконанні завдань і досягненні цілей.

Більш локальне визначення мотивації наведено у працях Р. Гріфіна, В. Яцури [459], які зазначають, що *мотивація – це сукупність чинників, що зумовлюють поведінку людей.* Таким чином, мотивація контролерів щодо виконання ними певних функцій та завдань повинна здійснюватися не за допомогою абстрактних категорій, а через конкретні заходи, що чітко зафіксовані у внутрішніх документах торговельної мережі.

Л.В. Попова, Т.А. Головіна, І.А. Маслова, Р.Є. Ісакова [31, 86] пропонують інший термін «трудова мотивація», під яким слід розуміти процес стимулювання окремого виконавця або групи людей до діяльності, спрямований на досягнення цілей організації, продуктивне виконання прийнятих рішень або запланованих робіт. Таким чином, мотивація повинна мати не лише управлінську спрямованість, а й забезпечувати врахування в ході стимулювання певного контролера його індивідуальних психологічних особливостей.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те, що *мотивація контролерів торговельної мережі* являє собою сукупність факторів, за допомогою яких керівництво або власники суб'єкта мережевого торговельного підприємництва можуть стимулювати контролерів ефективно, своєчасно і в повному обсязі виконувати

покладені на них контролінгові функції та завдання, а також розвивати свою компетентність.

Таким чином, з метою підвищення зацікавленості контролерів слід розробити та впровадити в практичну діяльність *систему стимулювання*. У працях С.В. Ковальова [631, 632, 633] та інших дослідників [634, 635] визначені такі принципи розробки системи стимулювання контролерів торговельних мереж: – *цілеорієнтованість* – узгодження стимулюючих заходів з цілями діяльності служби контролінгу і торговельної мережі в цілому;
– *проактивність* – застосування стимулюючих заходів повинно носити упереджувальний характер, враховувати майбутні потреби контролерів та перспективи розвитку засобів стимулювання);
– *позитивність* – стимулюючі заходи не мають носити штрафного характеру, тобто повинні винагороджуватися позитивні результати діяльності, а не каратися недоліки;
– *гнучкість та динамічність* – оперативна зміна видів, показників оцінки та процедур стимулювання при зміні цілей служби контролінгу й торговельної мережі в цілому;
– *простота та зрозумілість* – невелика кількість видів стимулювання та показників, за якими оцінюється результати діяльності контролерів;
– *об'єктивність* – неупередженість оцінок за якими відбувається оцінювання роботи контролерів;
– *адекватність* – обсяги стимулювання повинні відповідати реальному вкладу певного контролера у досягнення цілей діяльності служби контролінгу та торговельної мережі в цілому.

Вивчення досвіду українських компаній, у тому числі й суб'єктів мережевого торговельного бізнесу, а також наукових праць [636, 637, 638, 639] з цієї тематики, дозволяє визначити ряд основних інструментів стимулювання персоналу, що можуть успішно використовуватися для мотивації контролерів вітчизняних торговельних мережі:

- ✓ встановлення заробітної плати працівнику не у фіксованому розмірі, а в визначених межах, що дозволяє керівництву щомісячно або з іншою періодичністю варіювати заробіток певного співробітника залежно від його успіхів у роботі на повній посаді;
- ✓ можливість кар'єрного зростання, тобто переходу на інші посади (з вищою оплатою праці та більш високим статусом в системі управління) шляхом участі у внутрішніх конкурсах серед співробітників служби контролінгу або інших підрозділів торговельної мережі;
- ✓ легальність виплати заробітної плати співробітникам служби

контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва. Це є особливо актуальним в сучасних умовах, оскільки певна частина співробітників вітчизняних підприємств отримують заробітну плату та інші виплати, пов'язані з трудовими відносинами, без відповідного документування, що звужує можливості контролерів для отримання кредитів, знижує розміри майбутніх пенсійних соціальних гарантій та ін.;

- ✓ розвинута система преміювання, яка передбачає щоквартальні або щорічні виплати премій контролерам залежно від їх особистих результатів діяльності на певній посаді або результатів роботи служби контролінгу торговельної мережі в цілому;
- ✓ соціальний пакет співробітника служби контролінгу торговельної мережі, що включає медичне страхування, допомогу на оздоровлення під час щорічної відпустки, додаткове накопичувальне пенсійне страхування, страхування від нещасного випадку, надання певних елементів соціального пакета членам сім'ї контролера;
- ✓ виплати цільової матеріальної допомоги у випадках, коли певний контролер несе значні матеріальні витрати: ювілей, весілля, народження дитини, хвороба та в інших;
- ✓ програми навчання та підвищення кваліфікації контролерів шляхом оплати їх участі у конференціях, семінарах, тренінгах; впровадження спеціальних програм розвитку, що передбачає проведення конкурсів бізнес-ідей з вирішення найбільш актуальних проблем управління та контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва;
- ✓ наявність перспективи кар'єрного зростання контролерів торговельної мережі, завдяки чому кожен співробітник служби контролінгу знає, які посади та які розміри оплати праці очікують на нього у майбутньому за умови якісного виконання своїх обов'язків та інші.

Узагальнення досвіду зарубіжних підприємств, що висвітлений в ряді публікацій [459, 630, 640, 641, 642, 643, 644], дозволяють запропонувати низку інших перспективних інструментів стимулювання персоналу служб контролінгу вітчизняних торговельних мереж, основними з яких є:

- ✓ розвиток цінностей дружби, партнерства та колективу;
- ✓ стимулювання інтересу контролера до виконуваної ним роботи;
- ✓ можливість виконувати певні види робіт вдома;
- ✓ організація робочого процесу контролера за гнучким графіком;
- ✓ запровадження системи преміювання контролерів торговельної мережі не тільки за результати роботи служби контролінгу та

особисті досягнення, а й за результатами роботи суб'єкта мережевого торговельного бізнесу;

- ✓ розвиток самостійності контролерів, що стимулює творчій підхід у роботі;
- ✓ використання принципу системи заслуг, коли контролери можуть отримувати підвищення заробітної платні наприкінці року залежно від результатів їхньої роботи;
- ✓ участь контролерів у прибутках торговельної мережі та інші.

Головні мотиваційні заходи щодо контролерів повинні бути закріплені в положенні про мотиваційну політику торговельної мережі. Основними розділами цього внутрішнього документа суб'єкта мережевого торговельного підприємництва є:

- ❖ *загальні положення* – визначаються цілі розробки положення, основи застосування мотиваційних заходів та інше;
- ❖ *політика оплати праці* – визначаються загальні принципи розподілу фонду оплати праці серед різних категорій працівників;
- ❖ *політика пільг та компенсацій* – визначається перелік винагород, які отримує співробітник за факт роботи в торговельній мережі, які не пов'язані з кількістю та якістю роботи;
- ❖ *політика нематеріальної мотивації* – визначається сукупність заходів, що стимулюють діяльність людини та безпосередньо не пов'язані із грошовою винагородою;
- ❖ *оцінка ефективності мотиваційної політики* – визначається порядок проведення та інструменти регулярної оцінки мотиваційних заходів.

Типове положення про мотиваційну політику торговельної мережі наведено в дод. Д.

Невикористання менеджерами та власниками торговельної мережі мотивації торговельної мережі є причиною незацікавленості контролерів у результатах їх діяльності. Це призводить до зниження ефективності контролінгової діяльності, що, в підсумку, вкрай негативно позначається на результатах фінансово-господарської діяльності торговельної мережі в цілому.

9.6. Подолання конфліктів між менеджерами та контролерами

Одним з негативних наслідків незастосування або низької ефективності заходів мотивації є розвиток конфліктів, що є наслідком невдоволення спеціалістів служби контролінгу своєю діяльністю. Ряд науковців й практиків зазначають, що висока імовірність виникнення

конфліктів між контролерами та менеджерами [599] вкрай негативно позначаються на результатах не лише контролінгової діяльності, а й на ефективності управління торговельною мережею в цілому.

Р. Гріфін, В. Яцура [459] підкреслюють, що конфлікт – це суперечності між двома або більше особами, групами та організаціями, які можуть бути порівняно незначними або дуже глибокими, короткочасними або тривалими (протягом місяців або років) і стосуватися виконання посадових обов'язків або певної особистості. З цього можна зробити висновок, що конфлікти між менеджерами і контролерами можуть на початкових стадіях свого зародження справляти незначний негативний вплив на управління торговельною мережею, але з розвитком набувають системного характеру та досить негативно позначатися на господарській діяльності.

Під конфліктом Л.Г. Дідковська, П.Л. Гордієнко [495] пропонують розуміти відсутність згоди між двома чи більше сторонами, якими можуть бути конкретні особи або групи, що роблять все можливе для того, щоб була прийнята саме його точка зору і що заважає іншій стороні робити те ж саме. Таким чином, конфлікти можуть виникати між окремими контролерами та менеджерами. Розвиваючись вони поширюють свій негативний вплив на всю службу контролінгу та всіх менеджерів, що робить неможливим нормальне функціонування торговельної мережі в подальшому.

Розвиток конфліктів між менеджерами та контролерами є завжди небажаним явищем, яке слід не тільки негайно долати, а й вживати всіх заходів щодо його упередження та унеможливлення подальшого розвитку й поглиблення. При цьому особливо важливу роль в цьому повинні відігравати саме контролери торговельної мережі.

Крім того, першопричиною конфліктів є конфронтація між менеджерами та контролерами щодо вибору заходів з коригування діяльності й прийняття управлінських рішень. Таким чином, в ході реалізації своєї повсякденної діяльності контролер повинен контактувати зі значною кількістю менеджерів всіх рівнів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, виступаючи в ролі консультанта [141, 192] та дотримуючись правил професійної етики.

О. Сомова [240] та інші дослідники наголошують на високій імовірності виникнення конфліктів між контролерами та менеджерами, що негативно позначаються на результатах управлінської та контролінгової діяльності в торговельній мережі. Такі конфлікти носять, головним чином, характер рольових [141], коли повноваження одного співробітника виходять за межі його посади. Ініціаторами розвитку конфліктних ситуацій між контролерам

та менеджерами торговельної мережі, зазвичай, є останні (внаслідок недостатнього розуміння ними позиції контролерів в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва).

Слід розрізняти й інші типи конфліктів між менеджерами та контролерами торговельних мереж: *міжособистісні* (конфлікт між конкретним менеджером та контролером); *між особою та групою* (між певним контролерам та групою менеджерів); *між групами* (найглибша стадія розвитку конфлікту, коли суперечності виникають між службою контролінгу та групою менеджерів).

Аналіз досвіду реалізації принципів контролінгу в практичній діяльності підприємств різних сфер національної економіки дає можливість визначити *основні причини виникнення конфліктів між контролерами та менеджерами торговельних мереж:*

- ✓ обмеження свободи керівників торговельної мережі внаслідок діяльності контролерів, які своїми рекомендаціями та пропозиціями звужують вибір заходів і методів управління певними підрозділами або торговельною мережею в цілому;
- ✓ небажання керівника певного структурного підрозділу торговельної мережі відкривати всю інформацію про результати господарювання та всі секрети своєї діяльності «сторонній» (для нього особисто) особі – контролеру, яка має дати оцінку та сприяти розповсюдженню передового досвіду серед інших менеджерів, що підриває прагнення даного керівника бути кращим за рахунок своїх особистих здобутків;
- ✓ в ході встановлення цілей менеджери можуть намагатися досягти бажаного результату за рахунок встановлення поточних планових завдань, що може негативно позначитися на результатах господарювання в майбутніх періодах. Проте контролер виявляє такі негативні прояви та робить відповідні пропозиції та рекомендації щодо їх усунення, що і провокує розвиток конфлікту;
- ✓ у процесі досягнення цілей контролер здійснює постійний моніторинг фактично отриманих результатів діяльності. У разі виявлення відхилень він повідомляє вище керівництво торговельної мережі та надає обов'язкові для виконання рекомендації керівникам підрозділів, що створює враження про втручання в його діяльність, викликає певний спротив та стимулює розвиток конфлікту;
- ✓ реальні оцінки контролерів практично нівелюють думки керівників про високі результати їх діяльності. Так, наприклад, високий результат в роботі торговельної мережі або її окремого підрозділу за певний період сприймається менеджером як його особистий

успіх, але контролер дає йому реальну оцінку з урахуванням фактора інфляції, щодо відповідності плановим показникам і робить висновок про невиконання поставлених цілей та завдань.

Розвитку конфліктів між менеджерами та контролерами можуть сприяти й інші фактори. Конфлікти негативно впливають на якість як управлінської, так і контролінгової діяльності в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу і стають причиною погіршення результатів діяльності та невиконання встановлених стратегічних завдань.

З вищевикладеного можна зробити висновок, що саме контролери торговельної мережі повинні оперативно діагностувати зародження та унеможливлювати подальший розвиток конфліктів у трудовому колективі суб'єкта мережевого торговельного бізнесу. Цього можна досягти за наявності у контролера відповідних знань з основ психології та конфліктології в колективах та групах.

Провідні дослідники проблем управління конфліктами розрізняють *два основні методи подолання конфліктів* [495], які повною мірою можуть бути використані для попередження та подолання конфліктів між контролерами та менеджерами торговельних мереж. Такими методами є:

- ✓ *структурні* – чітке роз'яснення вимог до роботи, використання координаційних та інтеграційних механізмів, установлення загальних цілей та використання системи мотивації;
- ✓ *міжособистісні* – використання таких основних стилів подолання міжособистісних конфліктів: ухиляння, згладжування, примушування, компроміс, вирішення проблеми.

Одним зі структурних інструментів подолання конфліктів між менеджерами та контролерами торговельних мереж є чітка регламентація повноважень та їх закріплення у відповідних внутрішніх регламентно-розпорядчих документах суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, що регулюють трудові відносини з працівниками – *посадових інструкціях*.

Посадові інструкції контролерів підвищують прозорість трудової діяльності фахівці служби контролінгу, відображають прямі посадові обов'язки, сферу їхніх компетенцій, критерії оцінки ефективності роботи та відповідальність.

Результати опрацювання наукових праць з питань розробки внутрішніх розпорядчих документів у сфері кадрового забезпечення [176, 645, 646, 647, 648, 649] дають можливість визначити *посадову інструкцію контролера торговельної мережі,* як внутрішній організаційний регламентно-розпорядчий документ, в якому визначається місце та роль певного контролера в службі контролінгу

суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, його компетенції, основні функції, обов'язки, права та відповідальність співробітника при роботі на визначеній посаді.

Метою розробки посадових *інструкцій контролера торговельної мережі* є досягнення загальних та спеціальних цілей, до яких можна віднести: раціональний розподіл праці; правильний підбір кадрів, їх розстановка та використання; посилення дисципліни в службі контролінгу торговельної мережі; підвищення ефективності контролінгової діяльності.

У свою чергу *спеціальними цілями розробки посадових інструкції контролерів* є: створення організаційно-правової основи діяльності контролерів; підвищення зацікавленості та відповідальності конкретного контролера за результати діяльності; забезпечення об'єктивності при відборі претендентів на посаду контролера, оцінці їх кваліфікації; застосування заходів стимулювання та дисциплінарного впливу; оперативність вирішення конфліктних ситуацій і трудових спорів.

Посадові інструкції контролерів торговельних мереж повинні розроблятися з урахуванням *принципів системи менеджменту якості і* кожну посаду в службі контролінгу торговельної мережі, зазначену в штатному розкладі суб'єкта підприємницької діяльності.

Проект посадової інструкції кожного контролера розробляється:

- ❖ для головного контролера – керівником суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, або посадовою особою, яка ним визначена;
- ❖ для співробітника центральної служби контролінгу – головним контролером торговельної мережі;
- ❖ для співробітника служби контролінгу регіонального або виробничого підрозділу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва – керівником відповідної служби контролінгу.

Посадові інструкції контролерів мають розроблятися таким чином, щоб в подальшому мінімізувати необхідність внесення в них змін та з урахуванням наступних вимог:

- ↳ описи повинні бути однозначними, що унеможливлює їх неоднозначне тлумачення;
- ↳ інформація та описи повинні викладатися конкретно та легко сприйматися;
- ↳ вживана спеціальна або професійна термінологія, позначення та скорочення повинні бути чітко розшифровані та охарактеризовані;
- ↳ відповідальність контролера має бути однозначно визначена та розподілена між ним особисто та керівником служби контролінгу;

- забезпечення мінімальної кількості приписів-посилань в тексті посадової інструкції, а наявні посилання мають бути виключно на ті джерела та документи, що доступні для користуванням контролерів.

Неодмінною умовою розробки посадової інструкції, яка стане дієвим інструментом управління кадрами служби контролінгу торговельної мережі та мінімізації конфліктів, є застосування процедури її погодження з керівниками підрозділів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва щодо роботи певного контролера. Остаточно погоджена посадову інструкцію контролера затверджує керівник суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

У науковій літературі наведено багато різних поглядів щодо змісту та структури тексту посадових інструкцій. Так, на думку Т. Ковтуненко, Т. Полєтаєвої [647], В.М. Баско, О.О. Нардекової [648] та інших основними складовими посадової інструкції контролера торговельної мережі мають бути такі розділи: загальні положення (визначається категорія співробітника (керівник, спеціаліст); порядок призначення на посаду та звільнення з неї; компетенції; головні організаційно-правові документи, якими повинен керуватися в своїй діяльності певний співробітник; підпорядкованість керівника підрозділу або спеціаліста) функції (визначаються, на основі положення про підрозділ, предмет діяльності або ділянку роботи, закріпленої за певним співробітником); посадові обов'язки (чітко, з урахуванням принципів ієрархії, орієнтованості на результат, унеможливлення дублювання, правової основи, чіткого розподілу спільних та індивідуальних обов'язків, окреслюються функції певного працівника, що виконуються ним для досягнення цілей та завдань, що стоять перед підрозділом); права (визначаються трудові та функціональні (посадові) права, які повинні кореспондуватися з конкретними обов'язками та відображати можливості, а не обов'язки працівника); відповідальність (загальна відповідальність, відповідальність за нестворення умов, необхідних для ефективної реалізації управлінської діяльності) та функціональна (виконавча) відповідальність (за невиконання або неналежне виконання конкретної роботи, спрямованої на виконання функцій та обов'язків); взаємодія (службові взаємозв'язки – визначаються випадки та предмет взаємодії працівника з іншими співробітниками шляхом спільних, зустрічних, узгоджених або односторонніх дій).

Схожої точки зору щодо змісту посадової інструкції певного співробітника дотримується О. Корнєєва [650], яка вважає, що цей внутрішній документ має містити такі обов'язкові елементи: загальні положення (опис документа, посада керівника, яким призначається

спеціаліст на посаду та ін.); вимоги до кваліфікації (опис рівня освіти спеціаліста або кандидата на відповідну посаду, а також перелік необхідних знань, вмінь та навичок що відповідають даній посаді); посадові обов'язки (докладний опис всього, що повинен робити спеціаліст на обійманій ним посаді); критерії успішності виконання посадових обов'язків (визначаються критерії, за якими буде оцінюватися успішність виконання посадових обов'язків, що в подальшому спростить прийняття рішення щодо застосування заходів стимулювання до певного співробітника); права контролера (перелік прав співробітника для забезпечення ефективного виконання ним посадових обов'язків); права та обов'язки керівника (перелік прав та обов'язків безпосереднього керівника спеціаліста, які він може використовувати для впливу на діяльність підлеглого працівника); відповідальність працівника (опис того, за що відповідає спеціаліст та перелік наслідків для нього, які наступають за невиконання посадових обов'язків або допущені порушення).

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те, що посадова інструкція є основним внутрішнім регламентно-розпорядчим документом, який визначає функції, посадові обов'язки, права, встановлює відповідальність та регламентує порядок взаємодії (службові взаємозв'язки) контролера з іншими працівниками служби контролінгу та торговельної мережі в цілому для ефективного виконання покладених на нього завдань.

На думку О. Якименка [614] керівник служби контролінгу повинен нести відповідальність за: правильність застосування методів, методик, інструментів, що дозволяють отримати достовірну та об'єктивну інформацію про ефективність діяльності підприємства та його підрозділів; своєчасність виконання процедур, встановлених регламентами; нерозповсюдження інформації, що становить комерційну таємницю; невиконання в повному обсязі обов'язків; невикористання прав відповідно до посадової інструкції. Таким чином, головний контролер торговельної мережі несе значно більшу, порівняно з іншими співробітниками служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, відповідальність, що повинно бути відображено в його посадовій інструкції.

Результати узагальнення та критичної оцінки розглянутих вище наукових поглядів щодо структури та змісту посадових інструкції, дають можливість визначити типовий склад посадової інструкції контролера суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Отже, посадова інструкція контролера торговельної мережі, розроблена з урахувань системи менеджменту якості, повинна містити такі розділи:

- *загальні положення* – визначається категорія співробітника служби контролінгу (керівник, фахівець); основні кваліфікаційні вимоги (освіта, стаж роботи за фахом); порядок призначення на посаду та звільнення з неї; умови заміщення у разі відсутності; підпорядкованість контролера; перелік посадових осіб, які керують певним контролером; правові акти та нормативні документи, якими повинен керуватися контролер у своїй діяльності, а також перелік нормативних документів на основі яких розроблена посадова інструкція;
- *завдання та обов'язки контролера* – наводяться конкретні задачі, які повинен виконувати контролер в межах своїх обов'язків, вказується форма участі контролера в процесі управління якістю діяльності торговельної мережі;
- *права контролера* – визначається перелік прав, що делегуються контролеру і за допомогою яких забезпечується виконання покладених на нього задач і обов'язків;
- *відповідальність контролера* – наводиться перелік заходів відповідальності, що можуть застосовуватися особисто до певного контролера у разі несвоєчасного та неякісного виконання ним посадових обов'язків і невикористання наданих йому прав, а також перелік результатів, яких повинен досягти контролер у своєї професійній діяльності на відповідній посаді;
- *компетенції контролера* – наводиться перелік додаткових (порівняно з кваліфікаційними характеристиками) вимог до знань, вмінь, навичок та особистісних якостей, обумовлених реальними умовами функціонування служби контролінгу в конкретній торговельній мережі або в її регіональному чи виробничому підрозділі та ін.;
- *взаємовідносини контролера* – розкриваються взаємовідносини і зв'язки з іншими посадовими особами служби контролінгу або торговельної мережі (перелік працівників, з якими контролер має службові відносини і обмінюється інформацією).

Типову посадову інструкцію головного контролера торговельної мережі наведено у дод. Є.

Ефективна організація роботи контролерів, здійснювана відповідно до типової організаційної структури служби контролінгу, потребує відповідної організації бізнес-процесів та центрів фінансової відповідальності. Проблемам обґрунтування ефективної бізнес-моделі суб'єктів мережевого торговельного підприємництва буде присвячений наступний розділ дослідження.

Висновки до розділу 9

Ефективність контролінгової діяльності в управлінні торговельними мережами залежить від здатності служби контролінгу якісно виконувати покладені на неї функції та завдання. Для цього вона безпосередньо підпорядковується вищому керівництву, отримує всю необхідну інформацію та є максимально незалежною від зовнішніх і внутрішніх впливів.

Нова організаційна структура суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, оптимізована в ході позиціювання служби контролінгу, повинна відповідати таким характеристикам: задовольняти потреби системи управління; бути мінімально достатньою, жорсткою та пружною; забезпечувати оптимальний розподіл навантажень; мати достатньо підрозділів та штатів; давати можливість взаємозамінності співробітників; бути достатньо гнучкою.

Для забезпечення якості виконання покладених на службу контролінгу функцій та завдань в організаційній структурі торговельної мережі вона повинна знаходитися в певному привілейованому стані щодо інших підрозділів тобто мати можливість: оперативно отримувати необхідну для її діяльності інформацію; самостійно або за допомогою інших служб організовувати спеціальні дослідження для отримання додаткових інформаційних даних; налагоджувати комунікації із зовнішніми суб'єктами, а також із власниками, вищим менеджментом і менеджерами інших рівнів; вивчати й впроваджувати сучасний управлінський інструментарій; здійснювати свої функції незалежно від того чи іншого адміністративного чи функціонального підрозділу, інших фінансово-економічних служб та ін.

Результати визначення позитиву та негативу різних способів позиціювання служби контролінгу в управлінні торговельними мережами свідчать, що створення служби контролінгу безпосередньо підпорядкованої вищому керівництву суб'єкта мережевого торговельного бізнесу забезпечує можливість повного і ефективного виконання функцій та завдань контролінгу, а також досягнення цілей та завдань, що стоять перед ним в управлінні торговельними мережами.

Виходячи із сучасного розуміння сутності контролінгу в управлінні торговельними мережами, його особливостей, цілей, принципів та завдань, можна зробити висновок, що для вітчизняних суб'єктів мережевого торговельного бізнесу більшою мірою прийнятний варіант *інтеграції служби контролінгу*, коли вона функціонально й адміністративно підпорядкована головному контролеру, чим забезпечується повна незалежність служби контролінгу. Контролер певного підрозділу функціонально та адміністративно підпорядковується го-

ловному контролеру, але керівник підрозділу може впливати на його діяльність завдяки оперативній підпорядкованості, що забезпечуватиме спрямування дій контролера в актуальному для певного підрозділу напряму.

Сучасні умови ведення мережевого торговельного бізнесу в Україні потребують інтеграції двох перспективних способів побудови організаційних структур – дивізійного та матричного, які забезпечуватимуть виконання функцій контролінгу як на вищому рівні управління торговельними мережами (контролер може бути членом правління, а центральна служба контролінгу входити до складу вищих управлінських структур) та на середньому рівні ієрархії управління (шляхом територіального відокремлення підрозділу служби контролінгу або спеціалізації контролерів за функціональною й продуктовою ознакою).

Запровадження матричної організаційної структури створює ряд переваг у веденні господарської діяльності, а також в сфері управління та контролінгу, основними з яких є такі: одночасне ведення декількох проектів та забезпечення ефективного управління і контролінгу; можливість обміну досвідом між керівниками підрозділів та менеджерами проектів торговельної мережі; більша швидкість реагування на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Служба контролінгу торговельної мережі повинна складатися з контролерів, до сфери відповідальності яких входять функціональні напрями та реалізовані проекти, а також дивізійні служби контролінгу.

У ході формування штатного складу служби контролінгу можна запропонувати *комбінований продуктово-функціональний підхід* до формування організаційної структури підрозділу контролінгу, сутність якого полягає в поєднанні принципів продуктової і товарної спеціалізації, децентралізації контролінгової діяльності та виділення функціональних напрямів управління.

Відповідно до комбінованого продуктово-функціонального підходу можна виділяти такі *посади*: головний контролер (керівник служби контролінгу, основним завданням якого є координація контролінгової діяльності по торговельній мережі в цілому та відповідальність за якість і ефективність її реалізації перед вищим керівництвом); головний контролер регіональних чи виробничих підрозділів (керівник регіональних служб контролінгу або служб контролінгу виробничих підрозділів, який координує контролінгову діяльність на рівні дивізійного підрозділу, відповідає перед головним контролером суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, а також може виконувати функції та завдання контролера проектів або контролера функціонального напряму управління); контролери проектів (контролер центральної, регіональної або служби контролінгу виробничого підрозділу торго-

вельної мережі, який реалізує функції контролінгу щодо ефективності реалізації та управління проектами суб'єкта, їх окремими процедурами і заходами і несе відповідальність перед керівником центральної служби контролінгу або керівником служби контролінгу дивізійного підрозділу); контролери функціональних напрямів управління (контролер центральної, регіональної або служби контролінгу виробничого підрозділу торговельної мережі, основним завданням якого є реалізація функцій контролінгу щодо оцінки ефективності реалізації та управління окремими функціональними напрямками управління суб'єктом мережевого торговельного бізнесу та несе відповідальність перед керівником центральної служби контролінгу або керівником служби контролінгу дивізійного підрозділу).

Для формування ефективного штату служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу слід розробити «модель компетенцій контролера торговельної мережі» – систематизовану сукупність знань, вмінь, навичок і особистісних якостей, необхідних для повного, своєчасного та ефективного виконання контролером його функцій та завдань. Ця модель є ефективним інструментом підбору спеціалістів, розробки схем ознайомлення новоприйнятих контролерів з особливостями організації та методики контролінгу в певній торговельній мережі, оцінювання результатів роботи контролерів, розробки програм навчання і підвищення кваліфікації, вибору систем мотивації та обґрунтування засобів дисциплінарного впливу.

Ефективність діяльності контролерів торговельної мережі залежить від рівня їх зацікавленості в результатах діяльності, що залежить від мотивації їх діяльності. Мотивація контролерів торговельної мережі являє собою сукупність факторів за допомогою яких керівництво або власники суб'єкта мережевого торговельного підприємництва можуть стимулювати контролерів ефективно, своєчасно та в повному обсязі виконувати покладені на них контролінгові функції та завдання, а також розвивати свою компетентність.

До основних інструментів мотивації персоналу служб контролінгу вітчизняних торговельних мереж можна віднести: встановлення заробітної плати працівнику не у фіксованому розмірі, а у визначених межах; можливість кар'єрного зростання; легальність виплати заробітної плати; розвинуту система преміювання; соціальний пакет; виплати цільової матеріальної допомоги; програми навчання та підвищення кваліфікації контролерів та інше.

Перспективними інструментами мотивації персоналу служб контролінгу вітчизняних торговельних мереж є також: розвиток цінностей дружби, партнерства та колективу; стимулювання інтересу

контролера до виконуваної ним роботи; можливість виконувати певні види робіт вдома; організація робочого процесу контролера за гнучким графіком; запровадження системи преміювання не тільки за результати роботи служби контролінгу та особисті досягнення, а й за результатами роботи суб'єкта мережевого торговельного бізнесу в цілому; розвиток самостійності контролерів, що стимулює творчий підхід; використання принципу системи заслуг для отримання підвищеної заробітної платні наприкінці року залежно від результатів роботи; участь у прибутках торговельної мережі та інше.

Небажаним явищем у функціонуванні служби контролінгу в управлінні торговельними мережами є висока імовірність розвитку конфліктів між менеджерами та контролерами, першопричина яких лежить в конфронтації між менеджерами та контролерами відносно вибору заходів з коригування діяльності та прийняття управлінських рішень. Такі конфлікти слід не тільки негайно долати, а й вживати заходів щодо їх упередження та унеможливлення подальшого розвитку й поглиблення.

Конфлікти між менеджерами та контролерами носять, головним чином, характер рольових, коли повноваження одного співробітника виходять за межі його посади. Розрізняють й інші типи конфліктів: міжособистісні (між конкретним менеджером та контролером); між особою та групою (між певним контролерам та групою менеджерів); між групами (найглибша стадія розвитку конфлікту, коли суперечності виникають між службою контролінгу та групою менеджерів).

Основними методами подолання конфліктів між контролерами та менеджерами торговельних мереж є: *структурні* (чітке роз'яснення вимог до роботи, використання координаційних й інтеграційних механізмів, установлення загальних цілей та використання системи мотивації); *міжособистісні* (використання таких основних стилів подолання міжособистісних конфліктів, як: ухиляння, згладжування, примушування, компроміс, вирішення проблеми).

Одним зі структурних інструментів подолання конфліктів між менеджерами й контролерами торговельних мереж є чітка регламентація повноважень та їх закріплення у посадових інструкціях – внутрішніх організаційних регламентно-розпорядчих документах, в яких визначаються місце та роль певного контролера в службі контролінгу, його компетенції, основні функції, обов'язки, права та відповідальність співробітника при роботі на визначеній посаді.

Розділ 10
ОБҐРУНТУВАННЯ БІЗНЕС-МОДЕЛІ ТОРГОВЕЛЬНОЇ МЕРЕЖІ

10.1. Концепульні засади бізнес-моделювання

Ефективне функціонування служби контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва потребує обґрунтування його бізнес-моделі, яка б давала повне уявлення про перебіг усіх господарських процесів, що відбуваються у торговельній мережі, та основні показники господарської діяльності, які сформувалися на певний момент часу. Тобто, бізнес-модель торговельної мережі надає можливість контролерам оцінювати якість управління та господарювання в статиці та в динаміці. Такої точки зору дотримується, зокрема, В.С. Касьянов [651].

Під терміном «модель» (від лат. modulus – міра, зразок) слід розуміти копію (або аналог) процесу, предмета або явища, яка відображає істотні властивості модельованого об'єкта з точки зору цілі дослідження [74, 75]. Тобто бізнес-модель має віддзеркалювати процеси, що відбуваються в торговельних мережах та сприяти оцінюванню відповідність діяльності суб'єкта підприємництва та його підрозділів встановленим цілям.

А.К. Семеновим та В.І. Набоковим [176, с. 90] сформульоване власне тлумачення терміна «модель» *як умовного образу об'єкта управління*. Дослідники зазначають, що моделі можуть бути логічними, економіко-математичними та фізичними. Таким чином, в ході розробки бізнес-моделі торговельної мережі слід йдеться передусім про логічну бізнес-модель.

На логічному характері бізнес-моделей підприємств наголошує Н.Д. Стрекалова [652], яка зазначає, що бізнес модель – це передусім концептуальний інструмент для дослідження складного об'єкта (бізнес-системи), що відображає логіку бізнесу. Даний інструмент характеризує основні елементи бізнесу, їх відношення та системи зв'язків (механізми) об'єкта із зовнішнім середовищем, що дозволяє створити спрощене цілісне уявлення про бізнес та його найбільш значущі характеристики.

Є.Г. Ойхман, Е.В. Попов [575] зазначають, що модель бізнесу визначає, яким є зовнішнє оточення підприємства та як воно взаємодіє з цим середовищем. Дослідники наголошують на необхідності розробки для компанії не однієї, а декількох бізнес-моделей, які мають бути узгоджені між собою. Підсумовуючи

викладене, можна зробити висновок, що для забезпечення ефективності ведення бізнесу торговельними мережами та управління ними доцільним є використання комбінації декількох різних видів бізнес-моделей, які надаватимуть можливість оцінювати їх господарську діяльність за різними напрямами та аспектами.

П.В. Шингарьов [653] у своїй праці наводить декілька визначень терміна «бізнес-модель»: бізнес-модель – це те, що робить компанія та завдяки чому вона заробляє гроші (Том Мелоун); бізнес-стратегія – теорія, бізнес-модель – гіпотеза (Ніколас Кар). Далі дослідник наводить більш повне тлумачення бізнес-моделі як набір пов'язаних модельних елементів, що визначають внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства у межах єдиної системи.

Досить вдале визначення бізнес-моделі наведене у праці Р. Ісаєва [654], який зазначає, що бізнес-модель – це формалізований (графічний, табличний, текстовий або у вигляді спеціалізованого програмного продукту) опис певного аспекту або сфери діяльності підприємства. Дослідник також пропонує під терміном «бізнес-моделювання» розуміти процес розробки різних бізнес-моделей підприємства (стратегія, процеси, оргструктура, ресурси і таке інше) з метою нормалізації та оптимізації його діяльності.

Заслуговує на увагу підхід Н.Д. Стрекалової [652], який передбачає поділ бізнес-моделей за часовою ознакою:

- ✓ *статичні бізнес-моделі* – характеризують стан бізнес-системи на певний момент часу;
- ✓ *динамічні бізнес-моделі* – відображають динаміку реалізованих бізнес-процесів як у внутрішньому середовищі, так і в зовнішньому середовищі суб'єкта підприємницької діяльності.

Таким чином, існуючі на сьогодні підходи до побудови бізнес-моделей дозволяють контролерам торговельної мережі відстежувати та оцінювати господарську діяльність суб'єктів мережевого торговельного підприємництва або в статиці, або в динаміці. За таких умов не може сформуватися повне уявлення про хід та стан виконання системи цілей суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, а отже контролінгова діяльність не може бути максимально ефективною. Для вирішення цієї проблеми слід забезпечити створення комбінованої бізнес-моделі торговельних мереж з урахуванням статичного та динамічного підходів, що повністю відображатиме логіку господарювання.

Отже, під *бізнес-моделлю торговельних мереж* в умовах контролінгу слід розуміти комбіновану бізнес-модель, що являє собою формалізований опис або аналог, який відтворює логіку

господарської діяльності суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, відображає усі її істотні властивості з метою створення умов для оцінки відповідності параметрів господарювання, що сформувалися за певний період або на певну дату, визначній системі цілей та завдань.

На сьогодні в економічній літературі не існує єдиної точки зору на проблему формування послідовності розробки бізнес-моделі суб'єктів господарювання. Певний доробок з цього питання наведений у наукових публікаціях та дослідженнях практиків [655, 656, 657]. Узагальнюючи ці напрацювання можна запропонувати такі *етапи розробки бізнес-моделі суб'єкта мережевого торговельного бізнесу:*

I. Дослідження ринку торговельних послуг – на цьому етапі проводиться аналіз зовнішнього середовища суб'єкта мережевого торговельного бізнесу з метою встановлення типу та рівня інтенсивності конкуренції на ринку торговельних послуг; типів бізнес-модель основних учасників ринку; порядку взаємодії контрагентів із зовнішнім середовищем; визначення лідерів ринку та встановлення факторів, що сприяли їх успіху та інше.

II. Аналіз внутрішнього середовища торговельної мережі – визначення внутрішньої структури та принципів функціонування торговельної мережі; встановлення основних економічних положень бізнес-моделі; оцінка відповідності існуючої бізнес-моделі пріоритетам споживачів товарів та послуг, а також інших зацікавлених осіб; визначення пріоритетів, що не задовольняються належним чином; порівняння ефективності бізнес-моделі торговельної мережі з бізнес-моделями конкурентів; запровадження перспективного досвіду конкурентів; оцінка економічності бізнес-моделі.

III. Визначення стратегії управління торговельною мережею – цей етап передбачає проведення оцінки існуючої стратегії торговельної мережі; дослідження порядку формування стратегії та цілей; визначення недоліків існуючої бізнес-моделі та змін, що необхідно внести для забезпечення повної реалізації стратегії; встановлення типової бізнес-моделі, що більшою мірою відповідає стратегії торговельної мережі.

IV. Обґрунтування нової бізнес-моделі торговельної мережі – здійснюється обрання типової бізнес-моделі та її коригування з урахуванням вимог стратегії торговельної мережі; визначаються основні параметри функціонування розробленої бізнес-моделі та її очікувана ефективність.

V. Деталізація нової бізнес-моделі торговельної мережі – цей етап передбачає докладний опис порядку взаємодії різних елементів

нової бізнес-моделі; регламентацію всіх процесів у торговельній мережі та визначення механізмів забезпечення ефективності бізнес-моделі.

VI. Формалізація бізнес-моделі торговельної мережі – закріплення принципів нової бізнес-моделі у внутрішніх регламентуючих документах суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Р. Ісаєв [654] пропонує розрізняти 4 основних способи побудови бізнес-моделей, які можна представити у порядку зниження ефективності їх використання:

- ❖ комбінація графіків, текстів і таблиць (забезпечує найбільшу ефективність бізнес-моделювання);
- ❖ графічний: дерево, блок-схема, технологічна карта та інше (один з найбільш розповсюджених способів побудови бізнес-моделей, що дозволяє представити всі їх елементи, показати взаємозв'язки між ними та визначити параметри кожного елемента);
- ❖ табличний (також є одним із найрозповсюдженіших способів, який дозволяє представити всі їх елементи (за термінами) та дати їм докладні характеристики (за стовпцями). Одним з прикладів побудови бізнес-моделі підприємства за графічним способом є матриця розподілу відповідальності);
- ❖ текстовий (є найменш ефективним способом, оскільки в текстовому вигляді майже неможливо формалізувати складні бізнес-моделі, відстежувати взаємозв'язки між їх елементами).

Результати критичної оцінки наведених способів побудови бізнес-моделей дають можливість зробити висновок про те, що найбільш прийнятним способом побудови бізнес-моделей торговельних мереж є *комбінація графічного, табличного та текстового способів.*

Побудова бізнес-моделей надає низку переваг менеджерам, власникам та контролерам суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, основними з яких є такі:

✓ в умовах загострення конкурентної боротьби на ринку торговельних послуг у даній сфері національної економіки активізуються процеси злиття та поглинання. Створення бізнес-моделей значно полегшує інтеграцію господарських систем та систем управління, а контролери отримують можливість оперативно налагоджувати свою діяльність в новому структурному підрозділі торговельної мережі;

✓ мережевий торговельний бізнес, навіть в умовах світової фінансово-економічної кризи, хоча й повільними темпами, але продовжує розвиватися, що спричиняє необхідність «тиражування» бізнесу у нові територіально відокремлені торговельні бізнес-об'єкти, а також необхідність організації в підрозділах дивізійних служб контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу. Завдяки ство-

ренню бізнес-моделей даний процес значно спрощується та прискорюється, а управлінська й контролінгова діяльність стає більш ефективною;

✓створення бізнес-моделі торговельної мережі робить її господарську діяльність, а також управлінську та контролінгову діяльність більш прозорою та зрозумілою, створює умови для оперативного виконання завдань з розвитку суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, наприклад реалізація проектів автоматизації, мотивації персоналу, запуск нових проектів та інше;

✓розробка бізнес-моделі торговельної мережі значно спрощує впровадження системи менеджменту якості та відповідне проходження сертифікації за стандартами серії ISO 9000, що, в свою чергу, сприяє підвищенню іміджу, зацікавленню у функціонуванні торговельної мережі та зростанню її ринкової вартості;

✓бізнес-модель торговельної мережі забезпечує узгодженість функціонування всіх її структурних підрозділів у ході розробки та виконання стратегії, оскільки забезпечує відповідних стратегічних цілей всім елементам і системам управління суб'єктом торговельного бізнесу. Це спрощує роботу служби контролінгу щодо оцінки стану виконання стратегічних цілей всіма підрозділами торговельної мережі;

✓створення бізнес-моделі торговельної мережі позбавляє менеджерів та контролерів необхідності виконання рутинних функцій та завдань, завдяки чому створюються умови для прийняття більш ефективних й оперативних управлінських рішень і формування об'єктивних звітів служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та інше.

10.2. Критична оцінка наукових підходів до формування бізнес-моделей

На сьогодні в науковій літературі наведена велика кількість наукових підходів, присвячених проблемам формування бізнес-моделей суб'єктів підприємництва. Найбільш поширеним підходом до розробки бізнес-моделі є виділення центрів відповідальності, що дозволяє оцінювати роботу суб'єкта бізнесу та керівників його структурних підрозділів на певний момент часу. Даний підхід широко висвітлений у працях науковців, що досліджують проблеми контролінгу в управлінні [29, 90, 134, 269] та інших дослідників [658, 659, 660].

Завдання керівника при виділенні центрів відповідальності, на думку Я.В. Соколова [661], – це визначення стратегічного напряму, набуття підтримки підлеглих, надання їм фінансових ресурсів та

необхідних повноважень. Тобто, виділення центрів відповідальності дає їхнім керівникам певну свобода, яку вони повинні використовувати для досягнення встановленої системи цілей та завдань.

Виділення центрів відповідальності дозволяє розглядати окреме підприємство як сукупність квазіпідприємств з відносною свободою в оперативному управлінні, які повністю відповідають за результати своєї діяльності, досягнення встановлених цільових показників. Під центром відповідальності слід розуміти окрему організаційну одиницю або сферу діяльності, відносно якої доцільно проводити збирання, систематизацію та накопичення інформації про результати роботи її на певний момент часу [29]. Таким чином, виділення центрів відповідальності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва дозволяє контролерам оцінювати діяльність та якість управління на певний момент часу, тобто здійснювати статичну оцінку діяльності торговельної мережі та її підрозділів.

Л.В. Нападовська [470] під центрами відповідальності пропонує розуміти частину підприємства, його структурну одиницю, економічний суб'єкт, керівник якого особисто відповідає за результати роботи, доцільність тих чи інших видів витрат та одержання доходів. Отже, центр відповідальності є структурним підрозділом, який реалізує певний вид діяльності, визначаючи таким чином обсяг та структуру витрат і доходів.

Надто узагальнене визначення терміна «центр відповідальності» наведене в колективній праці Л.В. Нападовської, О.А. Бакурової, В.М. Горностаєвої та інших [562], в якій дослідники пропонують розуміти сферу діяльності, у межах якої встановлено персональну відповідальність менеджера за показники діяльності, що йому підконтрольні. Аналогічної точки зору дотримується С.Ф. Голов [551]. Отже, Л.В. Нападовська, О.А. Бакурова, В.М. Горностаєва та інші центром відповідальності вважають сферу діяльності, під якою прийнято розуміти види робіт та послуг, передбачені статутом підприємства [74, 75].

Найбільш повне визначення терміна «центр відповідальності» наведене у праці О.Д. Каверіної [233], який дослідниця тлумачить, як сегмент організації, який очолює менеджер або група менеджерів, які здійснюють певну діяльність, здатні безпосередньо впливати на її результати та витрати, несуть відповідальність і зацікавлені в ефективності прийнятих ними управлінських рішень у межах покладених на них повноважень.

В деяких наукових джерелах використовується інший визначення – «центри фінансової відповідальності» [269]. Дослідники, які оперують цим терміном, акцентують свою увагу переважно на фінансовому характері показників, що використовуються для оцінки діяльності

структурних підрозділів. О.Д. Каверіна [233, с. 285] визнає слушність використання термінів «центр відповідальності» та «центр фінансової відповідальності» і вважає їх ідентичними, але із застереженням, що останній використовується переважно для цілей бюджетування господарської діяльності.

В.Б. Івашкевич [662] під центром відповідальності пропонує розуміти сферу діяльності, що очолює відповідальна особа (менеджер), яка має права та обов'язки приймати та реалізовувати рішення. Аналіз цього визначення дозволяє зробити висновок про те, що виділення центрів відповідальності дозволяє чітко визначити посадових осіб, які несуть повну відповідальність за виконання поставлених цілей.

Отже, виходячи із завдань, що стоять перед менеджерами та службою контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва в сучасних умовах, для ефективного управління та контролінгу не достатньо використовувати лише фінансові показники, а доцільно застосовувати й іншу інформацію, наприклад, обсяг реалізації в кількості одиниць товарів, кількість обслуговуваних покупців, чисельність персоналу та інші.

Узагальнюючи наведені вище підходи, *під центром відповідальності торговельної мережі* слід розуміти структурну одиницю суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, що здійснює свою діяльність за певним функціональним підрозділом управління (управління торгівлею, управління кадрами, управління маркетингом, управління фінансами, управління інвестиціями, управління інноваціями та інші), керівник якого несе особисту відповідальність за результати функціонування підпорядкованого йому підрозділу і щодо якого доцільно проводити збирання, систематизацію, накопичення та зберігання інформації про результати господарської діяльності на певний момент часу.

В економічній літературі наводяться різні види центрів відповідальності. Результати аналіз ряду наукових праць [31, 44, 86, 550, 663, 664, 665] дозволяють визначити такі типи центрів відповідальності в торговельних мережах *залежно від обсягів відповідальності їх керівників*:

- ✓ *центри витрат,* керівники яких несуть відповідальність за рівень витрат, та, відповідно, за обсяги діяльності підпорядкованого їм підрозділу. Діяльності таких центрів відповідальності може також оцінюватися за рівнем якості послуг, що надаються та дотриманням термінів досягнення встановлених планових показників. До центрів витрат торговельних мереж можна віднести: відділи фасування, доставки товарів, виробничі підрозділи та інші;

- ✓ *центри дискреційних витрат* – керівники таких центрів відповідають за витрати, які важко оцінити (представити в грошовому вимірнику) або коли неможливо чітко визначити співвідношення між обсягом використовуваних ресурсів та отриманим результатом (встановити причинно-наслідковий зв'язок між витратами та результатами). Керівник центру дискреційних витрат повинен забезпечити дотримання планових показників витрат на забезпечення діяльності підрозділу та досягнення встановлених цілей. У торговельних мережах до центрів дискреційних витрат можна віднести: відділ кадрів, фінансовий відділ, бухгалтерію та інші. В науковій літературі їх також називають сервіс-центрами [29], тобто центрами відповідальності, що працюють на внутрішньому ринку торговельної мережі. Результат їх діяльності оцінюється за обсягами обороту, розрахованого за внутрішніми (трансфертними) цінами, що відповідають, зазвичай, ринковим;
- ✓ *центри продаж* – підрозділи торговельних мереж, керівники яких несуть відповідальність за продаж товарів (кількість проданих товарів, широту і глибину асортименту, структуру товарообороту) та отримані обсяги виручки від реалізації товарів;
- ✓ *центри доходів* – до таких центрів відповідальності слід віднести центри продаж, керівники яких можуть самостійно встановлювати ціни реалізації на товари;
- ✓ *центри прибутку* – територіально відокремлені або виділені за особливостями господарської діяльності (виробничі) підрозділи торговельних мереж, керівники яких несуть відповідальність за дотримання цільових показників прибутку (філії);
- ✓ *центри інвестицій* – територіально відокремлені, виділені за особливостями господарської діяльності (виробничі) або інші підрозділи торговельної мережі, керівники яких відповідають за досягнення цільових розмірів прибутку відповідно до використовуваних обсягів активів (інвестованого капіталу). До таких центрів торговельних мереж можна віднести підрозділи, створені у вигляді дочірніх підприємств.

Центри інвестицій, прибутків і доходів можна об'єднати в групу *профіт-центрів* [29], тобто центрів відповідальності, діяльність яких безпосередньо пов'язана з отриманням доходу на зовнішньому для торговельної мережі ринку.

Дослідники пропонують також розрізняти *сервіс-центри* [29] або *обслуговуючі центри* [470], тобто центри відповідальності, що працюють на внутрішньому ринку торговельної мережі. Такий підхід заслуговує на увагу, адже дозволяє контролерам торговельних мереж

окремо виділяти центри відповідальності, для яких слід застосовувати спеціальні інструменти контролінгу.

Узагальнюючи наведені вище підходи можна запропонувати виділення ще однієї групи центрів відповідальності – *актив-центри (*або *основних центрів відповідальності* [562]), керівники яких відповідають за витрати торговельної мережі, пов'язані із забезпеченням її основної діяльності.

Таким чином, типи центрів відповідальності *за ознакою їх впливу на основну діяльність суб'єктів мережевого торговельного бізнесу* – профіт-центри, актив-центри та сервіс-центри. Запровадження такої класифікації центрів відповідальності дозволяє контролерам визначати рівень впливу певного підрозділу торговельної мережі на результати її основної діяльності та, відповідно, встановлювати пріоритетність контролінгу господарської діяльності певних центрів відповідальності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу.

Г.О. Швидаренко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269] пропонують виділяти в структурі центрів відповідальності торговельної мережі так звані *центри фінансового обліку*, керівники яких відповідають за окремі фінансові показники (наприклад, *відділ збуту)*. Результати аналізу даного підходу свідчать, що до центрів фінансового обліку можна віднести центри доходів, продаж, дискреційних витрат та витрат торговельної мережі.

У структурі центрів відповідальності торговельної мережі є такаж підрозділи, що мають назву *місця виникнення витрат*, тобто організаційні одиниці або сфери діяльності, де з'явились певні витрати. Г.О. Швидаренко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269] зазначають, що керівники таких підрозділів відповідають за регульовані витрати, економію яких вони можуть забезпечити самостійно. На думку дослідників до такого типу підрозділів можна віднести, наприклад, бухгалтерію підприємства.

Підсумовуючи викладене, за ознакою кількості показників, що використовуються для оцінки їх діяльності, можна розрізнити такі види центрів відповідальності:

- ✓ *складні центри відповідальності* – для оцінки їх діяльності використовують показники доходів, витрат та прибутків, отриманих на певну звітну дату (дочірні підприємства, філії, територіально відокремлені торговельні підрозділи та інші);
- ✓ *прості центри відповідальності* – для оцінки їх діяльності використовують головним чином або показники доходів або показники витрат на певну звітну дату (торгові відділи, відділ доставки, відділ фасування та інші).

Запровадження класифікації центрів відповідальності торговельних мереж за ознакою кількості показників, що використовуються для оцінки їх діяльності дозволяє визначати рівень складності контролінгової діяльності та рівень необхідної компетенції контролерів.

Л.В. Нападовська [470] пропонує розрізняти такі види центрів відповідальності: *аналітичні* (економічно не відокремлені, тобто вони не пов'язані із системою внутрішнього госпрозрахунку) та *госпрозрахункові* (здійснюють господарську діяльність на основі внутрішнього госпрозрахунку та зацікавлені у скороченні затрат). Даний підхід до класифікації центрів відповідальності заслуговує на увагу та може використовуватися при побудові структури центрів відповідальності торговельних мереж. До госпрозрахункових центрів відповідальності можна віднести: територіально або юридично відокремлені філії та дочірні підприємства. Аналітичними центрами відповідальності в торговельних мережах є торгові відділи, відділ кадрів, відділ маркетингу, фінансовий відділ, бухгалтерія та інші.

Крім того, в науковій літературі представлені й інші підходи до виділення групувальних ознак центрів фінансової відповідальності [233]: *за рівнем управління* (корпоративні, підприємства, підрозділу та ін); *за цілевизначенням* (стратегічні, тактичні й оперативні); *за місцем у внутрішньокорпоративній кооперації праці* (центри відповідальності основного, допоміжного виробництва, функціональних відділів); *за ступенем* збігання з місцями виникнення витрат (ті що збігаються та ті що не збігаються).

Класифікація центрів відповідальності торговельних мереж наведена на рис. 10.1.

Запропонована класифікація центрів відповідальності, як елементів статичних бізнес-моделей суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, дозволяє підбирати адекватні інструменти для контролінгу торговельної мережі та усіх її структурних підрозділів.

Обов'язковою умовою забезпечення ефективного управління торговельною мережею за центрами відповідальності, на думку О.Д. Каверіної [233], є наявність системи трансферних цін на підприємстві, які являють собою внутрішні ціни на товари, роботи, послуги, що передаються з одного центра відповідальності іншому. Аналогічної точки зору дотримується Л.В. Нападовська [666]. Для забезпечення ефективного використання трансфертних цін в торговельній мережі необхідно: створити цінник трансфертних цін; закріпити положення про те, що центр відповідальності-покупець не несе відповідальності за зміну центром відповідальності-постачальником цін у межах раніше обговорених обсягів та строків поставки; забезпечити функціонування централізованої інформаційної системи, графіків документообігу та інше.

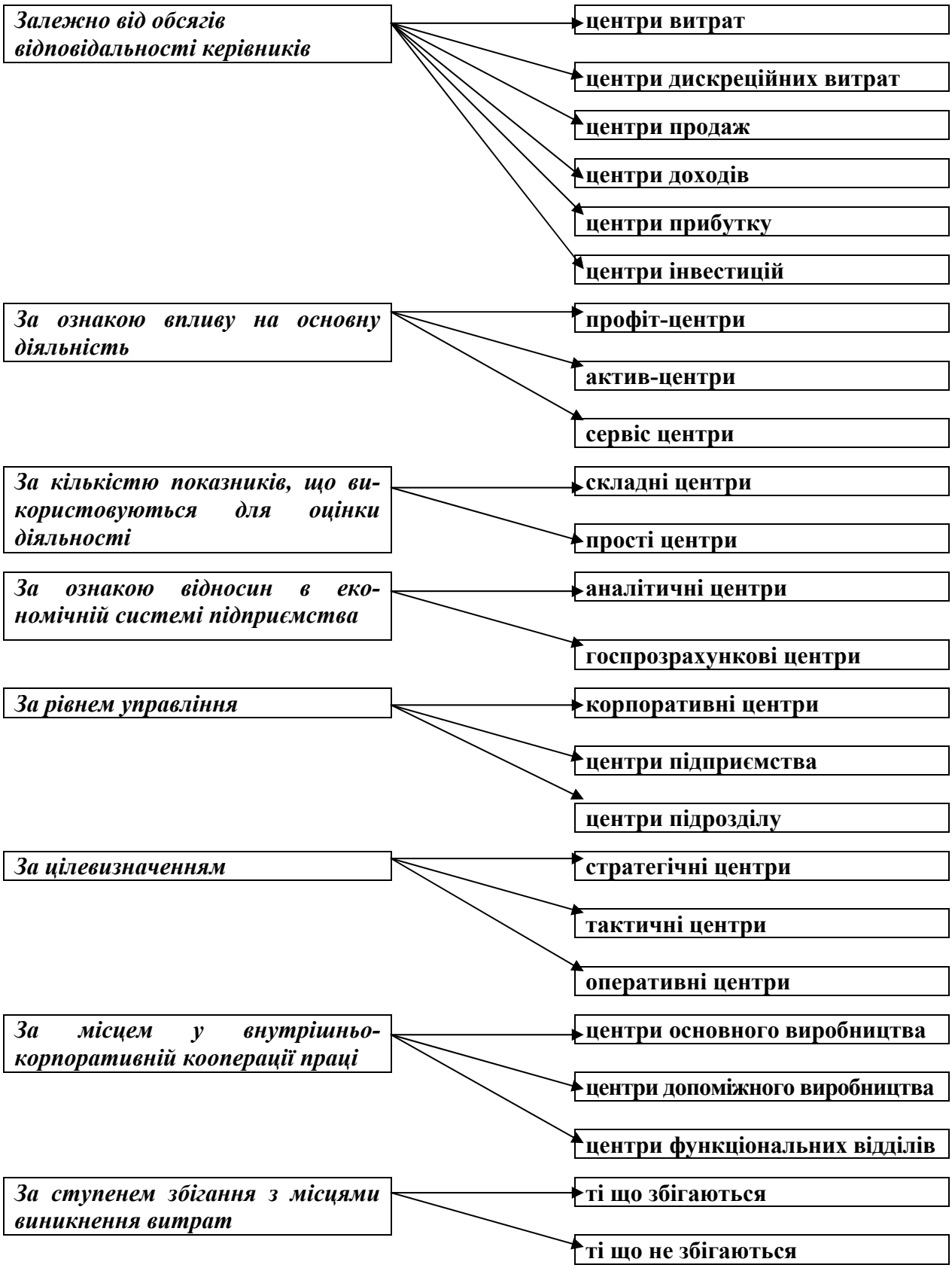


Рис. 10.1. Класифікація центрів відповідальності торговельних мереж

Проектування структури центрів відповідальності торговельної мережі повинно відповідати визначеній послідовності, що передбачає реалізацію таких етапів (рис. 10.2):



Рис. 10.2. Послідовність проектування структури центрів відповідальності торговельної мережі

Для більш повного розуміння процесу обґрунтування структури центрів фінансової відповідальності доцільно більш докладно охарактеризувати наведені вище етапи:

І. Попереднє визначення центрів відповідальності – формування основних принципів виділення та побудова попередньої структури центрів відповідальності.

ІІ. Виділення центрів технологічної відповідальності – встановлення посад або груп посад, за якими закріплена

відповідальність за дотриманням технологічних параметрів торговельної діяльності.

III. Аналіз підконтрольності витрат, виручки, прибутку, інвестицій керівникам центрів відповідальності – роботи із забезпечення можливості контролю за центрами відповідальності витрат, виручки від реалізації товарів (обсягових показників у вартісному або/та натуральному виразі), прибутку (операційного або маржинального), інвестицій та віддачі від них.

IV. Остаточне виділення центрів відповідальності – визначення видів центрів відповідальності торговельної мережі, формалізація та затвердження їх структура.

V. Побудова схем взаємозв'язку між центрами відповідальності як об'єктів, суб'єктів управління та партнерів – обґрунтування взаємозв'язків центрів відповідальності як об'єкта управління (для формування пакетів планових та оціночних показників), як партнера (для формування пакета госпрозрахункових показників якщо в торговельній мережі існує система внутрішнього підприємництва) та як суб'єкта управління (для максимального відображення у звітності показників, необхідних зовнішнім щодо певного центру відповідальності користувачам і менеджерам для інформаційного забезпечення їх управлінських рішень).

VI. Формування пакетів показників діяльності центрів відповідальності – визначення пакетів планових, оціночних, госпрозрахункових (у випадку розвитку в торговельній мережі внутрішньофірмового підприємництва) показників, які залежать від оперативних, тактичних і стратегічних цілей та завдань центрів відповідальності.

VII. Дослідження існуючої системи документообігу та внутрішньої звітності – вивчення існуючої системи документообігу та видів і структури управлінської звітності в торговельній мережі для оцінки можливості їх застосування для розробленої структури центрів відповідальності.

VIII. Вивчення стану норм і нормативів та їх удосконалення – аналіз системи норм та нормативів суб'єкта мережевого торговельного підприємництва з метою оцінки їх використання для виявлення відхилень фактичних показників від планових та причин цих відхилень в діяльності певних центрів відповідальності.

IX. Створення інших умов для ефективного функціонування центрів відповідальності – створення системи трансфертних цін; удосконалення структури управлінського плану рахунків з метою забезпечення адекватності управлінського обліку системі центрів

відповідальності торговельної мережі; розробка класифікаторів відхилень і відповідальних за них керівників та інше.

X. Формування форм звітності центрів відповідальності – створення або удосконалення форм внутрішньогосподарської звітності центрів відповідальності торговельної мережі.

XI. Оптимізація документообігу – здійснюється з метою прискорення руху даних інформаційними каналами торговельної мережі.

XII. Розробка положення про центри відповідальності торговельної мережі – опис процедур технологічних та управлінських операцій, схем матеріальних та управлінських потоків.

Запровадження центрів фінансової відповідальності в торговельних мережах згідно із запропонованою структурно-логічною схемою забезпечить повне врахування всіх аспектів, необхідних для ефективного управління відповідальністю в суб'єкті мережевого торговельного підприємництва. Завдяки цьому чітко за керівниками структурних підрозділів торговельної мережі. розподіляється та закріплюється відповідальність за виконання оперативних, тактичних і стратегічних цільових показників.

Формування структури центрів відповідальності торговельних мереж надає ряд переваг для управління і контролінгу:

- ✓ створює умови для ефективного досягнення системи цілей діяльності торговельної мережі шляхом поєднання централізованого управління та максимальної ініціативності менеджерів його центрів відповідальності;
- ✓ дозволяє чітко встановити керівників, відповідальних за виконання певних цільових завдань діяльності торговельної мережі та чітко визначати підрозділи, які не виконали планові завдання і застосовувати до їх персоналу заходи управлінського впливу;
- ✓ сприяє розвитку самоконтролю з боку керівників центрів відповідальності за результати їх діяльності, підвищенню виконавчої дисципліни та збільшує імовірність виконання цільових завдань;
- ✓ дозволяє організувати роботу торговельної мережі як єдиної економічної системи, кожний елемент якої функціонує в напрямку виконання загально корпоративних цілей та завдань;
- ✓ дає можливість оцінювати діяльність торговельної мережі та усіх її структурних підрозділів на визначений момент часу, що дозволяє управляти суб'єктом мережевого торговельного підприємництва в режимі on-line;
- ✓ наближення центрів прийняття управлінських рішень до їх безпосередніх виконавців, що сприяє оперативності реагування менеджерів центрів відповідальності на зміни у зовнішньому та

внутрішньому середовищі, а отже підвищується імовірність досягнення встановленої системи цілей;

- ✓ більші обсяги інформації необхідні для прийняття управлінських рішень керівниками центрів відповідальності, що забезпечує підвищення адекватності управлінських рішень;
- ✓ підвищення вмотивованості керівників центрів відповідальності в результатах підпорядкованого їм підрозділу торговельної мережі, що сприяє розвитку компетенцій менеджерів та зростанню якості управління;
- ✓ співробітники центру відповідальності в більшості випадків працюють як єдина команда, діяльність якої спрямована на виконання спільних цілей, що сприяє розвитку корпоративної культури торговельної мережі;
- ✓ запровадження центрів відповідальності створюють умови для внутрішньофірмового підприємництва в торговельній мережі, що дозволяє послідовно й ефективно використовувати принципи підприємництва у взаємовідносинах керуючої системи і об'єктів управління – центрів відповідальності та інші.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що створення бізнес-моделі торговельної мережі, основаної на формуванні структури центрів відповідальності, дозволяє контролерам оцінювати діяльність суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його структурних підрозділів на певний момент часу. Проте, повне уявлення про хід виконання системи цілей торговельної мережі неможливе без об'єктивної оцінки динаміки цього процесу. Бізнес-модель, основана на формуванні центрів відповідальності, не дозволяє контролерам оцінювати виконання цілей та завдань в динаміці, що знижує ефективність контролінгу.

Інший підхід до створення бізнес-моделі підприємства полягає у виділенні в господарській системі підприємства бізнес-процесів. *Бізнес-процес торговельної мережі*, за результатами дослідження ряду наукових праць [107, 230, 519, 667, 668, 669, 670, 671, 672, 673, 674], можна визначити як стійку, структуровану сукупність послідовних дій з виконання певного виду діяльності, спрямованих на досягнення будь-якого результату, визначеного системою цілей суб'єкта мережевого торговельного підприємництва.

Основи даного підходу було закладено засновником наукового менеджменту Ф. Тейлором та іншими провідними вченими і практиками протягом XX століття [192]. У науковій економічній літературі такий тип бізнес-моделі називається *моделлю процесно орієнтованого управління* [675].

М. Портер [676] пропонує розглядати як вартісний ланцюг, який являє собою набір видів діяльності, що реалізуються з метою розробки, позиціювання на ринку, постачання та обслуговування реалізованих товарів, робіт і послуг. Схема вартісного ланцюга за М. Портером включає *основну* діяльність, яка безпосередньо пов'язана з логістикою закупівель, торгівлею, логістикою збуту, маркетингом, обслуговуванням та допоміжну діяльність, що пов'язана із забезпеченням ресурсами та інфраструктурою і необхідна для виконання основної діяльності суб'єкта підприємницької діяльності.

Таким чином, *основна діяльність торговельної мережі* спрямована на безпосереднє задоволення споживачів товарів та послуг, шляхом реалізації циклу бізнес-процесів (залучення споживачів, узагальнення замовлень й уподобань споживачів, виконання замовлень і врахування уподобань, реалізація товарів та послуг або доставка замовлень споживачам, після- продажне обслуговування, проведення розрахунків, обґрунтування інноваційних підходів до задоволення потреб покупців та розробка нових бізнес-процесів).

Допоміжна діяльність торговельної мережі спрямована на задоволення різноманітних вимог підрозділів торговельної мережі, а також вимог власників капіталу, кредиторів, органів державної влади, населення, що проживає поруч із торговельними підрозділами суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та інших контрагентів та суб'єктів ринкової економіки. Результати дослідження наукових праць А.І. Шигаєва [192], А.В. Петрової [677] та інших [678] дозволяє віднести до бізнес-процесів, що становлять допоміжну діяльність торговельної мережі, наступні:

- ✓ управління фінансовими та матеріальними ресурсами;
- ✓ управління окремими нематеріальними активами (патентами, ліцензіями) та забезпечення виконання вимог різних органів державної влади;
- ✓ управління персоналом та його розвитком;
- ✓ управління інформаційними технологіями та ресурсами;
- ✓ управління діловою репутацією, іміджем торговельної мережі;
- ✓ виконання вимог з охорони навколишнього природного середовища;
- ✓ виконання соціальних програм для співробітників торговельної мережі, а також для покупців та населення, що проживає в безпосередній близькості від торговельних підрозділів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Незважаючи на те, що будь-який суб'єкт підприємницької діяльності, у тому числі й торговельна мережа, мають повну незалежність у виборі методів та засобів ефективного управління

своїм підприємством, міжнародне співтовариство запропонувало використовувати низку стандартів управління [400, 679, 680, 681, 682] – ISO 9000; ISO 14000; ISO 20000; OHSAS 18000; SA 8000; AS 9100; GMP; TL та інші. Міжнародні стандарти менеджменту, як правило, встановлюють вимоги до того, як доцільно організовувати управлінську діяльність для досягнення різноманітних цілей.

Стандарти серії ISO визнані в багатьох країнах, у тому числі у в Україні, та затверджені як національні стандарти [683, 684, 685 та ін.]. Імплементація міжнародних стандартів сфери менеджменту у вітчизняну теорію та практику сприяє адаптації суб'єктів мережевого торговельного бізнесу до умов господарювання у світовій економічній системі та підвищує рівень їх конкурентоспроможності.

Стандарти ISO 9000:2000 встановлюють основні вимоги, виконання яких дозволяє побудувати високоефективну систему управління суб'єктом мережевого торговельного бізнесу, що забезпечується їх спрямованістю на задоволення потреб споживачів та інших зацікавлених осіб. До інших осіб, зацікавлених у функціонуванні торговельних мереж відповідно до вимог даних стандартів, можна віднести: власників, оскільки вони зацікавлені у зростанні рівня їх добробуту внаслідок зростання вартості торговельної мережі; керівників та співробітників, які зацікавлені у найбільш вигідному продажу своєї робочої сили; інвесторів, що прагнуть отримати максимальний прибуток від інвестованого капіталу; партнерів, зацікавлених в отриманні якісних товарів та послуг; суспільство, зацікавлене, передусім, в отриманні податків, зборів та обов'язкових платежів.

Сучасна система управління, побудована з урахуванням вимог стандартів серії ISO, передбачає розробку систему спеціальної регламентуючої документації торговельної мережі, основними складовими якої є: політика в сфері управління; порядок забезпечення якості при управлінні торговельною мережею; внутрішні документи, що визначають порядок використання процедур та використання ресурсів; методики тобто документи, в яких визначається порядок ефективного планування та реалізації процесів; положення про підрозділи і посадові інструкції.

Використання процесно орієнтованої бізнес-моделі в управлінні торговельними мережами:

- ❖ сприяє підвищенню результативності основних процесів;
- ❖ підвищує прозорість виконання управлінських та допоміжних процесів;
- ❖ дозволяє встановлювати: як поетапно формуються витрати обігу; які заходи мають безпосередній вплив на них, а також які причини та якою мірою впливають на розмір понесених витрат;

- ❖ сприяє довгостроковому існуванню торговельної мережі на ринку, внаслідок врахування інтересів усіх зацікавлених осіб;
- ❖ дозволяє підвищити координованість діяльності та її функціональних частин відповідно до зміни зовнішнього середовища [228];
- ❖ сприяє скороченню зайвих ланок у господарській діяльності;
- ❖ зниження ризиків ведення бізнесу [603]
- ❖ підвищення ефективності прийняття управлінських рішень [686].

І.І. Мазур, В.Д. Шапіро, Н.Г. Ольдероге [230] для оцінки ефективності управління бізнес-процесами пропонують використовувати низку показників, з ними погоджуються С.В. Сухов, Л.М. Саприкіна [687], С.С. Глазкова [518]. З урахуванням специфіки мережевого торговельного підприємництва можна сформувати такий перелік показників оцінки ефективності бізнес-процесами: кількість реалізованих товарів визначеної якості, оплачених за певний проміжок часу; кількість споживачів товарів та послуг; кількість типових операцій, які необхідно виконати при реалізації товарів за певний проміжок часу; витрати обігу на реалізацію товарів; тривалість виконання типових операцій; капіталовкладення у торгівельну діяльність. Таким чином, використання процесно орієнтованої бізнес-моделі в управлінні торговельними мережами дозволяє встановлювати відповідальність за динаміку виконання окремих бізнес-процесів і створює умови для оцінки господарської діяльності та управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва в динаміці.

Використання моделі процесно орієнтованого управління передбачає проведення реінжинірингу бізнес-процесів, який являє собою метод кардинальної побудови бізнес-процесів підприємства з метою досягнення якісно нового, більш високого рівня показників фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності [575, 688, 689, 690, 691]. Проблеми реінжинірингу висвітлені в дослідженнях, присвячених проблемам контролінгу, зокрема, у працях Т.Г. Шешукової та О.Л. Гуляєвої [417], О.А. Дєдова [400], В.Б. Сердюка [401] та інших.

Попередником реінжинірингу є бізнес-інжиніринг, який на сьогодні не втратив своєї актуальності та являє собою сучасну технологію формального, точного, повного та всеохоплюючого опису господарської діяльності шляхом побудови базових інформаційних моделей підприємства у взаємозв'язку із зовнішнім середовищем [692, 693, 694, 695].

Є.Г. Ойхман, Е.В. Попов [575] визначають ряд ключових аспектів реінжинірингу: реінжиніринг – це фундаментальний процес, в ході якого переглядаються, виявляються та переосмислюються правила й положення, що є основою поточного ведення бізнесу. Реінжиніринг

передбачає реалізацію радикальних змін – радикальне перепроектування, що впливає на сутність усіх господарських явищ. Зміни ж відбуваються різко (стрибкоподібно), отже проведення реінжинірингу доцільне у випадку необхідності різкого покращання основних показників діяльності суб'єкта підприємництва, а основна увага має бути сконцентрована на цих процесах.

Г. Шишков [696] наводить більш широкий перелік характерних особливостей реінжинірингу, які певною мірою перетинаються з наведеними вище його ключовими аспектами. Отже, до таких характерних особливостей реінжинірингу можна віднести: проведення радикальних змін; багатостороннє покращення функціонування підприємства; високі потенційні прибутки; організація підприємства будується навколо бізнес-процесів; орієнтованість на споживачів; активне використання інформаційних технологій; висока швидкість реалізованих змін; високі ризики.

Використання принципів реінжинірингу в торговельних мережах цілком узгоджується з сучасною концепцією контролінгу, оскільки реінжиніринг проводиться один раз через визначені проміжки часу від декількох місяців до декількох років. Після завершення даного терміну торговельна мережа знову стає об'єктом реінжинірингу для подальшого удосконалення її бізнес-процесів. Реінжиніринг бізнес-процесів передбачає радикальний перегляд існуючих в торговельній мережі організаційних принципів та заміну існуючих процесів, для того щоб домогтися стрімкого підвищення господарської діяльності та управління суб'єкта торговельного бізнесу.

Принципово нова сукупність бізнес-процесів торговельної мережі після проведення реінжинірингу повинна мати такі особливості: реінтеграція, або горизонтальне стискання певного процесу (декілька операцій об'єднуються в одну), вертикальне стискання процесів (виконавці, яким делегована частина владних повноважень, приймають самостійні рішення), суміщення чи паралельного виконання частини раніше послідовних робіт, зменшення перевірок та управлінських впливів, мінімізація кількості погоджень, превалювання змішаного централізовано-децентралізованого підходу в управлінні.

Результати дослідження наукових праць з проблем реінжинірингу [697, 698, 699] дозволяють запропонувати наступну послідовність його реалізації в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу (рис. 10.3):



Рис. 10.3. Послідовність реалізації реінжинірингу в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва

Для більш повного розуміння наведених етапів реалізації реінжинірингу в торговельних мережах доцільно їх докладно охарактеризувати:

І. Діагностичне обстеження торговельної мережі – отримання та систематизація даних про покупців, конкурентів, партнерів, постачальників, фази життєвого циклу, фази життєвого циклу, стратегічні цілі, визначення та конкретизація цілей реінжинірингу підприємства, розробка плану реінжинірингу бізнес-процесів торговельної мережі.

ІІ. Ідентифікація бізнес-процесів – проводиться виявлення та опис бізнес-процесів торговельної мережі, які будуть піддані реінжинірингу.

ІІІ. Обґрунтування нових бізнес-процесів – відбувається обґрунтування та розробка нових бізнес-процесів торговельної мережі, визначення вимог до їх інформаційної підтримки та ресурсного забезпечення.

IV. Впровадження нових бізнес-процесів – впровадження новітніх бізнес-процесів у господарську діяльність торговельної мережі, діагностика ходу їх реалізації та, за потреби, коригування нових бізнес-процесів.

Після того, як в торговельній мережі вперше здійснено реінжиніринг бізнес-процесів, відбувається перехід від принципів функціонального управління до створення різнофункціональних робочих груп, а господарська діяльність суб'єкта мережевого торговельного підприємництва стає багатоплановою та потребує ініціативності та здатності приймати самостійні управлінські рішення.

В сучасних наукових працях з'явився новітній підхід до удосконалення бізнес-процесів суб'єктів господарювання – *кайзен*, суть якого полягає в здійсненні покращень існуючих на підприємстві бізнес-процесів на постійній та безперервній основі [700, 701]. Термін «кайзен» походить з китайської [702], в якій відповідний ієрогліф означає «покращення», а також «покращення без витрат значних коштів шляхом залучення усіх менеджерів та працівників».

Кайзен передбачає всеохоплюючі зміни, жоден аспект господарської діяльності не може бути поза увагою, але такі зміни не повинні бути масштабними, вони зводяться до невеликих, поступових модифікацій, що дозволяє гарантувати використання менеджерами суб'єктів господарювання найсучасніших методів та забезпечувати найкращу можливу якість [703].

Кайзен в сучасних японських компаніях ґрунтується на десяти основних принципах [704]. З урахуванням особливостей господарської діяльності в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва *принципи кайзен* можна сформулювати таким чином:

✓ *концентрація на клієнтах* – основна увага приділяється потребам клієнтів;

✓ *безперервність змін* – удосконалення не завершується після того, як було впроваджене чергове покращення;

✓ *відкрите визнання проблем* – проблеми відкрито обговорюються;

✓ *пропаганда відкритості* – підтримується єдність, рівність статусу;

✓ *створення робочих команд* – кожен співробітник входить до робочої команди, яку очолює лідер;

✓ *управління проектами за допомогою міжфункціональних команд* – в команду спеціалістів, що відповідають за певний проект, включаються співробітники тих функціональних сфер торговельної мережі, на які буде впливати проект в ході його реалізації;

✓ *формування підтримуючих взаємовідносин* – в ході реалізації господарської діяльності та управління торговельної мережі слід дотримуватися гармонії у взаємовідносинах між співробітниками, унеможливлення конфронтації та розвитку внутрішніх конфліктів;

✓ *розвиток самодисципліни* – відчуття причетності до команди та самостійний контроль власної поведінки повинні стати нормою для кожного співробітника торговельної мережі;

✓ *інформування кожного співробітника* – персонал повинен бути повністю поінформований про свою компанію, а саме про місію торговельної мережі, її культуру, цінності та плани роботи;

✓ *делегування повноважень кожному співробітнику* – кожному співробітнику торговельної мережі надаються права самостійно діяти відповідно до наданої йому інформації.

Виходячи зі змісту реінжинірингу та його цілей і завдань можна зробити висновок про те, що контролери повинні брати активну участь в процесі його реалізації. Інструментарій реінжинірингу слід використовувати в ході циклу стратегічного контролінгу, коли відбувається підтримка стратегічного управління та, зокрема, визначення перспективних напрямків господарської діяльності.

В господарській діяльності й управлінні суб'єктами мережевого торговельного також активно використовується *кайзен,* якій доцільно застосовувати для реалізації циклів тактичного та оперативного контролінгу, коли завданням контролерів є підтримка тактичного і оперативного рівнів управління.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок про те, що процесно-орієнтована бізнес-модель дозволяє контролерам проводити оцінку динаміки реалізації системи цілей та завдань суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Завдяки цьому служба контролінгу має можливість забезпечувати своєчасність досягнення цілей торговельних мереж.

10.3. Обгрунтування типової статико-динамічної бізнес-моделі

Крім бізнес-моделей, основаних на формуванні структури центрів відповідальності та процесно орієнтованих бізнес-моделей в сучасних наукових працях [654], присвячених створенню бізнес-моделей підприємств, розглядаються й інші їх види. Характеристика таких видів бізнес-моделей наведена в табл. 10.1.

Таблиця 10.1

Характеристика видів бізнес-моделей суб'єктів господарювання

Група бізнес-моделей	Вид бізнес-моделі	Характеристика бізнес-моделі
1. Стратегічні бізнес-моделі	1.1. Модель стратегій	Описує основні стратегії (товарні, клієнтські, функціональні, фінансові та інше) торговельної мережі та визначає їх характеристики.
	1.2. Модель бізнес-напрямів	Описує стратегічні напрями діяльності, тобто ті, що виділяються відповідно до типів покупців, товарів, ринків та приносять значний прибуток.
	1.3. Модель стратегічних цілей	Описує структуру та характеризує стратегічні цілі торговельної мережі за перспективами системи збалансованих показників: фінанси, клієнти, процеси, персонал та розвиток.
	1.4. Модель ключових показників	Описує структуру та характеризує ключові показники діяльності торговельної мережі, які розробляються з урахуванням принципів системи збалансованих показників.
	1.5. Модель проектів	Описує систему управління проектами, що реалізуються в торговельній мережі та пов'язує їх із основними цілями стратегії.

Продовження табл. 10.1

Група бізнес-моделей	Вид бізнес-моделі	Характеристика бізнес-моделі
	1.6. Стратегічна карта	Призначена для візуалізації стратегічних цілей торговельної мережі та причинно-наслідкових зв'язків між ними, а також іншої необхідної інформації.
2. Моделі управління бізнес-процесами	2.1. Дерево бізнес-процесів	Включає дерево всіх бізнес-процесів торговельної мережі з деталізацією до рівня конкретних функцій співробітників, схеми бізнес-процесів вищого, середнього та нижчого рівнів.
	2.2. Матриця бізнес-процесів	Являє собою графічний або табличний аналог дерева бізнес-процесів торговельної мережі з зазначенням загальних зв'язків між процесами.
	2.3. Модель оточення бізнес-процесу	Створюється перед детальним описом конкретного бізнес-процесу суб'єкта торговельної мережі та передбачає опис меж процесу (входи-виходи, події початку та завершення) та атрибути процесу (показники, власник, виконавці та ін.).
	2.4. Технологічна карта	Детально описує певний бізнес-процес торговельної мережі, його бізнес-логіку.
3. Моделі управління персоналом та організаційною структурою	3.1. Модель організаційної структури	Даний вид моделі будується ієрархічно від верхнього рівня до нижнього.
	3.2. Модель територіальної структури	Має велике значення для торговельних мереж з розвинутою регіональною структурою та будується аналогічно до моделі організаційної структури та дозволяє візуалізувати структуру та підпорядкованість всіх територіальних підрозділів торговельної мережі.
	3.3. Модель бізнес-ролей	Даний вид бізнес-моделей використовується у випадку коле неможливо протиставити певну функцію конкретному виконавцю або коли декілька структурних підрозділів торговельної мережі виконують одну функцію. Будується у вигляді дерева або списку бізнес-ролей з зазначенням підрозділів або фахівців, які беруть участь в їх виконанні.
	3.4. Матриця розподілу відповідальності	Являє собою таблицю, в якій за строками вказані бізнес-процеси, за стовпцями – структурні підрозділи, а на перетині –і умовні позначення, що визначають: відповідальних (власників) або виконавців бізнес-процесів.
	3.5. Модель компетенцій та повноважень	Описує знання, права та повноваження, вимоги та іншу інформацію, яка в подальшому прив'язується до посад та процесів.

Закінчення табл. 10.1

Група бізнес-моделей	Вид бізнес-моделі	Характеристика бізнес-моделі
4. Моделі управління якістю	4.1. Модель стандартів та вимог	Містить офіційні тексти стандартів серії ISO 9000 та інших необхідних стандартів, згрупованих за розділами у вигляді ієрархічного списку.
	4.2. Модель показників якості	Слугує для прив'язки показників якості до бізнес-процесів.
	4.3. Модель проблем та відхилень	Призначена для виявлення та аналізу проблем, відхилень, причин та пошуку шляхів їх вирішення в різних елементах управління та сферах діяльності торговельної мережі.
5. Моделі об'єктів діяльності та ресурсів	5.1. Модель бібліотеки документів	Дозволяє систематизувати всі документи торговельної мережі (нормативні документи, форми документів, нормативи, інформаційні листи та інші), організувати до них єдиний доступ співробітників суб'єкта мережевого торговельного підприємництва з розмежуванням прав доступу.
	5.2. Модель інформаційних систем та баз даних	Дозволяє структурувати всі інформаційні системи та бази даних, що використовуються в торговельній мережі.
	5.3. Модель матеріальних ресурсів	Дозволяє систематизувати матеріальні ресурси за усіма бізнес-процесами, що мають детальний опис та дозволяє ієрархічно упорядкувати ресурси, присвоїти їм різноманітні параметри та класифікувати (наприклад за бізнес-процесами, за типами та ін.).
	5.4. Модель операційних ресурсів	Використовується в ході проведення функціонально-вартісного аналізу бізнес-процесів торговельної мережі та дозволяє розраховувати вартість будь-якого її бізнес-процесу.

Розглянуті бізнес-моделі не дають повного уявлення про господарську діяльність торговельної мережі, а спрямовані на вирішення конкретних управлінських завдань. Для суб'єктів мережевого торговельного бізнесу в умовах контролінгу доцільно використовувати комбіновані бізнес-моделі, які враховують принципи бізнес-моделей, основаних на формуванні центрів відповідальності та процесно орієнтованих бізнес-моделей, що дозволить контролерам проводити статичну та динамічну оцінку діяльності торговельних мереж.

Господарська діяльність конкретного суб'єкта мережевого торговельного бізнесу має певні особливості, тому розробити універсальну бізнес-модель для торговельних мереж неможливо. Враховуючи вищевикладене, для вітчизняних торговельних мереж можна розробити типову комбіновану статико-динамічну бізнес-модель, приклад якої наведений на рис. 10.4.

Керівник торговельної мережі (керівник територіально-відокремленого підрозділу)		Відділ маркетингу	Відділ матеріального постачання	Торговельні підрозділи	Підрозділи післяпродажного обслуговування	Тип бізнес-процесу
Центр інвестицій (центр прибутків)		Центр витрат	Центр витрат	Центри продаж	Центр витрат	
Менеджер по реалізації товарів групи А	Центр доходів	Робоча група бізнес-процесу з реалізації товарів групи А				Основний
Менеджер по реалізації товарів групи Б	Центр доходів	Робоча група бізнес-процесу з реалізації товарів групи Б				Основний
Менеджер по реалізації товарів групи В	Центр доходів	Робоча група бізнес-процесу з реалізації товарів групи В				Основний
Бухгалтерія	Центр дискреційних витрат	Процес обліку господарських операцій				Допоміжний
Відділ кадрів	Центр дискреційних витрат	Процес управління персоналом				Допоміжний
Плановий відділ	Центр дискреційних витрат	Процес планування господарської діяльності				Допоміжний
Відділ контролінгу	Центр дискреційних витрат	Процес контролінгу господарської діяльності				Допоміжний

Рис. 10.4. Типова статико-динамічна бізнес-модель суб'єкта мережевого торговельного підприємництва

Наведена на рис. 10.4. типова бізнес-модель суб'єкта мережевого торговельного підприємництва об'єднує елементи організаційної структури торговельних мереж, їх центри відповідальності та реалізовані бізнес-процеси. Запропонована типова комбінована бізнес-модель дозволяє поєднати позитивні характеристики бізнес-моделей, основаних на принципах виділення центрів відповідальності та процесно орієнтованих бізнес-моделей. Завдяки цьому контролери і менеджери мають можливість більш ефективно аналізувати діяльність торговельних мереж у статиці та динаміці, оцінюючи рівень досягнення цільових показників на певний момент часу та терміни, за які отримані фактичні результати господарювання.

Результати функціонування служби контролінгу торговельної мережі оформлюються у вигляді звітів. Особливостям складання звітності служб контролінгу суб'єктів мережевого торговельного бізнесу присвячений наступний розділ дослідження.

Висновки до розділу 10

Ефективне функціонування служби контролінгу в управлінні торговельними мережами потребує обґрунтування його бізнес-моделі, яка б давала повне уявлення про хід реалізації усіх господарських процесів, що відбуваються в торговельній мережі та основні показники господарської діяльності, які сформувалися на певний момент часу. Бізнес-модель торговельних мереж є являє собою формалізмваний опис або аналог, що відтворює логіку господарської діяльності, відображає усі її істотні властивості з метою створення умов для оцінки відповідності параметрів господарювання торговельної мережі та усіх її структурних підрозділів.

У науковій літературі наведена велика кількість підходів до формування бізнес-моделей підприємств, найбільш поширеним серед яких є *виділення центрів відповідальності*, що дозволяє оцінювати роботу підприємства та керівників його структурних підрозділів на певний момент часу.

Класифікувати центри відповідальності торговельних мереж слід за такими ознаками: залежно від обсягів відповідальності керівників (центри витрат; центри дискреційних витрат; центри продаж; центри

доходів; центри прибутку; центри інвестицій); за ознакою впливу на основну діяльність (профіт-центри; актив-центри; сервіс центри); за кількістю показників, що використовуються для оцінки діяльності (складні центри; прості центри); за ознакою відношення до економіки підприємства (аналітичні центри; госпрозрахункові центри); за рівнем управління (корпоративні центри; центри підприємства; центри підрозділу); за ціле визначення (стратегічні центри; тактичні центри; оперативні центри); за місцем у внутрішньо-корпоративній кооперації праці (центри основного виробництва; центри допоміжного виробництва; центри функціональних відділів); за ступенем збігання з місцями виникнення витрат (ті, що збігаються та ті, що не співпадають).

Створення бізнес-моделі торговельної мережі на основі центрів відповідальності дозволяє контролерам оцінювати діяльність на певний момент часу. Проте, повне уявлення про хід виконання системи цілей торговельної мережі неможливе без об'єктивної оцінки динаміки цього процесу. Отже бізнес-модель не дозволяє оцінювати динаміку виконання системи цілей та завдань, що знижує ефективність контролінгової діяльності в торговельних мережах.

Інший підхід до створення бізнес-моделі підприємства полягає у виділенні в господарській системі підприємства бізнес-процесів тобто стійких, структурованих сукупностей послідовних дій з виконання певного виду діяльності, спрямованих на досягнення будь-якого результату, визначеного системою цілей суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Підприємство доцільно уявляти у вигляді вартісного ланцюга, який являє собою набір видів діяльності, що реалізуються з метою розробки, позиціювання на ринку, постачання та обслуговування реалізованих товарів, робіт і послуг. Схема вартісного ланцюга включає *основну діяльність*, яка безпосередньо пов'язана із логістикою закупівель, торгівлею, логістикою збуту, маркетингом, обслуговуванням, *та допоміжну діяльність*, що пов'язана із забезпеченням ресурсами та інфраструктурою, необхідними для виконання основної діяльності суб'єкта підприємницької діяльності.

Використання *процесно орієнтованої бізнес-моделі* в управлінні торговельними мережами дозволяє встановлювати відповідальність за динаміку виконання окремих бізнес-процесів, а отже створює умови для контролерів оцінювання господарської діяльності та управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва в динаміці.

Впровадження в торговельних мережах моделі процесно орієнтованого управління передбачає проведення реінжинірингу бізнес-процесів, як метода кардинальної побудови в цілях для досягнення якісно нового, більш високого рівня показників господарської діяльності суб'єкта підприємництва. Інструментарій реінжинірингу можна використовувати в процесі стратегічного контролінгу і, зокрема, для визначення перспективних напрямів господарської діяльності.

У сучасних наукових працях розглядається новітній підхід до удосконалення бізнес-процесів суб'єктів господарювання – *кайзен,* сутність якого полягає у здійсненні покращень існуючих на підприємстві бізнес-процесів на постійній та безперервній основі, без витрат значних коштів шляхом залучення усіх, включаючи як менеджерів, так і працівників. Даний підхід доцільно використовувати для реалізації циклів тактичного та оперативного контролінгу, коли завданням контролерів є підтримка тактичного й оперативного рівнів управління.

Для торговельних мереж в умовах контролінгу доцільно використовувати комбіновані бізнес-моделі, які враховують принципи бізнес-моделей, заснованих на формуванні центрів відповідальності та процесно-орієнтованих бізнес-моделей, що дозволить контролерам проводити статичну та динамічну оцінку діяльності торговельних мереж. Запропонована типова комбінована бізнес-модель дозволяє поєднати позитивні характеристики бізнес-моделей заснованих на виділенні центрів відповідальності та процесно-орієнтованих бізнес-моделей.

Розділ 11
ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ СЛУЖБИ КОНТРОЛІНГУ

11.1 Теоретичні засади формування контролінгової звітності

Результатом реалізації механізму контролінгу в управлінні торговельними мережами є формування звітності, яка подається користувачам із заздалегідь визначеною періодичністю або за результатами виконання окремих доручень менеджерів та керівництва служби контролінгу суб'єктів мережевого торговельного бізнесу.

Актуальність дослідження проблем формування звітності службою контролінгу викликана тим, що від того наскільки оперативно та в повному обсязі контролери будуть надавати менеджерам інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень, залежить ефективність господарської діяльності торговельних мереж.

Виходячи із сучасного розуміння сутності контролінгу та його цілей можна зробити висновок про те, що завдання служби контролінгу полягає не лише у формуванні управлінської звітності для менеджерів торговельного підприємства, а також у координації складання звітності всіма іншими підрозділами торговельної мережі. Отже, контролери торговельної мережі повинні систематично контролювати: об'єктивність інформації, що міститься в управлінській звітності інших підрозділів; терміни її складання та подання; відповідність сформованої звітності внутрішньокорпоративним стандартам.

Для обґрунтування основних засад формування звітних даних службою контролінгу торговельних мереж слід, передусім, визначити сутність терміна «звітність служби контролінгу торговельної мережі». На думку Т.П. Варламова, Н.А. Васильєва, Л.М. Неганової та інших [107] звітність являє собою *систематизовану сукупність показників*, пов'язаних між собою, що характеризують результати роботи організації за звітний період (у т.ч. таблиці), які складаються за даними бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку. Аналогічної точки зору дотримуються П.Я. Хомин, Г.П. Журавль [705, с. 17], В.С. Лень, В.В. Гливенко, М.П. Бочок, Л.П. Іванов [706, с. 11]. Даний підхід заслуговує на увагу, але з певними застереженнями. Слід зазначити, що звіти складаються всіма підрозділами будь-якого суб'єкта господарювання, до повноважень яких не відноситься ведення бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку. Тому не доцільно наголошувати на тому, що управлінська звітність має виключно бухгалтерський характер і що джерелом

складання звітності є виключно дані зазначених вище видів бухгалтерського обліку.

Отже, звітність служб контролінгу торговельних мереж слід відносити до *внутрішньої звітності*, яка складається для передачі керівництву з метою прийняття на її основі управлінських рішень. Обсяги, показники, періодичність та форми подання внутрішньої звітності визначаються внутрішніми регламентуючими документами суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, а також потребами стратегічного, тактичного й оперативного управління. Дані контролінгової звітності являють собою комерційну таємницю, розголошення яких може призвести до негативних наслідків, що можуть загрожувати досягненню поставлених цілей та завдань.

Л.В. Чижевська, В.М. Пархоменко, М.М. Кривошей [707] пропонують окремо розрізняти *внутрішню бухгалтерську звітність*, яка складається бухгалтером-аналітиком та подається менеджерам, та *управлінську звітність*, яка складається управлінцями різних рівнів і містить оцінку результатів діяльності та прогнозні напрями розвитку. Таким чином, звіти служб контролінгу доцільно відносити до складу саме управлінської звітності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу.

В.П. Пантєлеєв [708, с. 317] пропонує тлумачити внутрішню звітність у вузькому та широкому розумінні; у вузькому – як внутрішню звітність про події, виконані за завданням керівництва; у широкому – як управлінську звітність, діючу на підприємстві у вигляді системи надання керівництву структуризованої інформації (довідки, звіти, записки тощо) щодо усіх аспектів діяльності підприємства. Аналіз даного підходу свідчить, що висновок про те, що облікові дані не є виключним джерелом для складання звітності є правильним. Таким чином, звіти служби контролінгу мають складатися на основі інформації, сформованої на основі даних усіх видів обліку торговельної мережі, а також власних спостережень контролерів і містити інформаційні дані про результати діяльності, спрямовані на досягнення поставлених перед службою контролінгу торговельних мереж цілей та завдань.

Автори економічних довідкових видань [74, 75] під звітом розуміють повідомлення, доповідь про свої дії, роботу. Отже, звіт не має складатися лише з цифрових даних, але й обов'язково містити описову частину. Крім того, звіт визначають як надані за певною формою відомості, дані про діяльність організації, компанії за певний проміжок часу. Таке визначення не повністю узгоджується із сучасною концепцією контролінгу, оскільки його увага спрямована не тільки на минулі події, а й на оцінку перспектив розвитку торговельних мереж.

Науковці також зазначають, що звітність служби контролінгу торговельних мереж повинна надаватися із встановленою періодичністю і задовольняти інформаційні потреби менеджерів всіх рівнів.

Узагальнюючи наведені вище підходи, можна запропонувати таке визначення терміна «*звітність служби контролінгу торговельної мережі*» – підсистема загальнокорпоративної системи інформаційного забезпечення управління суб'єктами мережевого бізнесу, яка являє собою систематизовану сукупність внутрішньої управлінської інформації, сформованої за результатами виконання функції контролінгу за визначений період або на виконання окремих доручень керівництва чи головних контролерів та подається менеджерам всіх рівнів для задоволення їх інформаційних потреб в ході прийняття рішень щодо стратегічного, тактичного й оперативного управління торговельними мережами.

Складання звітності співробітниками служби контролінгу дозволяє вирішити низку важливих завдань, основними з яких є:

- ✓ можливість постійно оцінювати хід виконання цілей та завдань торговельної мережі, стимулювати керівників всіх рівнів на досягнення запланованих показників господарської діяльності;
- ✓ створення умов для поширення всередині суб'єкта мережевого торговельного бізнесу про існуючі проблеми в господарській діяльності, що дозволяє більш оперативно їх вирішувати та підвищувати імовірність повного виконання встановлених цілей та завдань;
- ✓ поширення досвіду та знань в сфері управління окремим аспектами господарської діяльності серед менеджерів всіх рівнів торговельної мережі.

Основним завданням складання звітності службою контролінгу є узагальнення інформації та її передавання у прийнятній формі особам відповідальним за виконання встановлених цілей та завдань суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та усіх його підрозділів. Схожої точки зору щодо формулювання головного завдання складання звітності службою контролінгу дотримуються автори книги «Концепція контролінгу: Управлінський облік. Система звітності. Бюджетування» [155]. Дослідники зазначають, що завданням систем звітності є забезпечення носіїв відповідальності (менеджерів всіх рівнів) інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень. Зі звітів служби контролінгу повинно бути зрозуміло, в якому обсязі в окремих функціональних сферах підприємства були реалізовані визначені цілі та де слід вжити додаткові заходи. Таким чином, звіти служби контролінгу торговельної мережі повинні містити не тільки результати роботи з виявлення відхилень фактичних показників

діяльності від планових, а й висновки щодо причин таких відхилень, прогноз наслідків їх впливу на результати господарювання та можливі варіанти управлінських рішень, спрямованих на коригування господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та його окремих структурних підрозділів.

На думку А.М. Кармінського, С.Г. Фалька, А.А. Жевага та Н.Ю. Іванової та інших [29, с. 122] основною метою надання звітної інформації щодо контролінгу інноваційних проектів є: забезпечення інформацією про досягнення запланованих строків, витрат та показників реалізації проекту; полегшення процесів прийняття рішень завдяки наданню інформації про вплив змінних факторів на параметри та ризики інноваційних проектів. Даний підхід не повною мірою відповідає сучасній концепції контролінгу, оскільки спрямований на результати реалізації проектів у минулі періоди. Дослідники не пов'язують цілі подання контролінгової звітності з майбутньою діяльністю суб'єктів господарювання, яка також повинна входити до сфери інтересів співробітників служби контролінгу.

Підсумовуючи викладене можна зробити висновок, що *основним завданням формування та подання звітності службою контролінгу* є задоволення інформаційних потреб менеджерів торговельних мереж усіх рівнів.

Слід також зазначити, що звітність служби контролінгу у випадках, коли досить важко провести точні розрахунки або достовірно з високою точністю визначити параметри певного об'єкта контролінгу, не повинна мати надмірну точність, забезпечення якої може затримувати надходження актуальної інформації при виявлені відхилення фактичних показників від планових. Тобто, під час складанні контролінгової звітності слід надавати перевагу не забезпеченню високого рівня точності звітних даних, а оперативності їх надходження до відповідальних за виконання цільових показників менеджерів торговельних мереж.

Г.О. Швиданенко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько [269] наводять відмітні особливості управлінської (порівняно з фінансовою та податковою) звітності, головною з яких є те, що інформація управлінської звітності є більш докладною та містить як фактичні, так і прогнозні показники. Вони можуть бути не тільки фінансовими та натуральними, але й якісними. Таким чином, звіти служби контролінгу мають бути спрямовані не тільки у минуле, а й давати уявлення про майбутні результати господарської діяльності, що відповідає сучасній концепції контролінгу в управлінні торговельними мережами. Крім того, звіти служби контролінгу мають

створювати уявлення не лише про розміри фінансових витрат, що не дозволяють реально оцінити хід реалізації бізнес-процесів, а й містити інформаційні дані, наведені в натуральних показниках.

Для забезпечення оперативності складання та передачі управлінських звітів служби контролінгу торговельних мереж, а також створення умов для швидкого сприйняття наведеної в них інформації доцільно звітні показники формувати відповідно до існуючих класифікаторів інформації. Їх використання забезпечує відповідність (ідентичність) структури звітів служби контролінгу планам торговельної мережі, що створює умови для оперативного зіставлення планових й фактичних показників, порівняння аналогічних показників у різних підрозділах та інше.

Серед основних особливостей управлінської звітності служби контролінгу дослідники відмічають її орієнтованість на отримувача [155], яка вимагає від контролерів врахування інформаційних потреб менеджерів певного рівня. Так, менеджери вищого рівня потребують більш узагальненої й стислої інформації, яка створюється завдяки наявності інструментів фільтрації та стискання інформаційних даних. Застосування інструментів стискання інформації при підготовці звітів службою контролінгу викликає необхідність створення певної їх ієрархії, яка будується відповідно до інформаційних потреб користувачів та сукупності цілей та завдань, що на них покладаються. Після отримання звітів служби контролінгу у менеджерів вищого рівня можуть виникнути питання щодо результатів роботи конкретного підрозділу. Тоді служба контролінгу може надати більш деталізовані дані, що конкретизують окремі позиції раніше поданого звіту.

Ідею запровадження ієрархії при формуванні звітності служби контролінгу розвинено у працях С.Г. Фалька [141, с. 123], який зазначає, що інформаційні потреби повинні задовольнятися за усіма рівнями ієрархії управління. Даний підхід заслуговує на увагу і може бути використаний для побудови системи звітності служби контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва.

На дотриманні ієрархічності при формуванні та поданні внутрішньої управлінської звітності, до складу якої можна віднести і контролінгову звітність, наголошують П.Я. Хомина і Г.П. Журавель [705].

Враховуючи сутності, цілей, завдань та особливостей контролінгу в управлінні торговельними мережами можна запропонувати відповідну ієрархію звітів служб контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва (табл. 11.1):

Таблиця 11.1

Ієрархія інформації звітів служби контролінгу торговельних мереж

Рівень ієрархії	Назва посади керівника	Характеристика звітної інформації
І рівень	Генеральний директор (голова правління) торговельної мережі	Ущільнення інформації про торговельну мережу в цілому: рівень виконання цільових показників, витрати, виручка, плинність кадрів та ін.
ІІ рівень	Керівники дивізійних підрозділів	Досить ущільнена інформація про господарську діяльність дивізійного підрозділу: показники, що характеризують стан виконання цілей та завдань; обсяги діяльності; витрати та ін.
ІІІ рівень	Керівники функціональних підрозділів управління, керівники проектів (заступники з маркетингу, з торгівлі, економіки та фінансів, кадрів та ін.)	Обсяги реалізованих товарів, виконаних робіт; витрати по певних функціональних підрозділах управління; втрати робочого часу та ін.
IV рівень	Керівники структурних підрозділів торговельної мережі (завідувачі торговельних, логістичних, рекрутингових та інших відділів)	Обсяги витрат по відділах; обсяги виконаних робіт або реалізованих товарів; втрати робочого часу; показники виконання планів та ін.

Таким чином, на вищих рівнях ієрархії звітів має міститися завжди більш ущільнена інформація про фактичний стан економічної системи суб'єкта мережевого торговельного підприємництва в цілому. Кожний рівень ієрархії управління торговельної мережі повинен отримувати власну звітність відповідно до його інформаційних потреб, що дозволяє оперативно й адекватно приймати управлінські рішення.

11.2. Основні вимоги та послідовність впровадження контролінгової звітності

Звітність служби контролінгу, як зазначалося вище, має певні особливості, а отже повинна складатися з урахуванням певних вимог та принципів щодо її формування і подання. Л.В. Антонов [202] та Т.А. Суміна [33] наводять перелік вимог до інформаційних звітів служби контролінгу. Отже користувачі звітів повинні отримувати тільки ту інформацію, яка відноситься до сфери їх відповідальності. Інформація контролінгової звітності має бути істотною і містити як фактичні, так і планові показники, а інформацію про відхилення фактичних показників від планових (і в абсолютних, і у відносних показниках) та з наростаючим підсумком. Звіти повинні містити інформацію про причини відхилень та пропозиції щодо коригування діяльності; надавати не тільки регулярну звітність, а й звітність за спеціальними запитами користувачів. Перевага надається звітній інформації у табличному або графічному вигляді. Слід також чітко дотримуватись термінів формування та подання звітності; підтримувати еластичність структури звітів; акцентувати увагу на формуванні показників прибутку, виручки, витрат, грошового потоку. Даний підхід заслуговує на увагу, але не позбавлений недоліків. Він маже бути застосований при визначенні принципів формування та подання контролінгової звітності в торговельних мережах, але з певними застереженнями.

Л.В. Нападовська, О.А. Бакурова, В.М. Горностаєва та інші [562, с. 298; 470, с. 481] пропонують декілька принципів підготовки внутрішньої (управлінської) звітності: *цільове спрямування* (спрямованість на вирішення конкретних завдань); *адресність* (конкретної особи або групи осіб); *оптимальність* (не повинні містити зайвої інформації, яка заважає сприйняттю основної); *зрозумілість* (подання інформації у зрозумілій та простій для сприйняття формі); *економічність* (затрати на підготовку звіту не можуть перевищувати ефекту від його використання). Запропонований перелік принципів підготовки управлінської звітності може бути використаний і для формування звітності служб контролінгу суб'єктів мережевого торговельного підприємництва.

Крім наведених принципів Л.В. Нападовська [470, с. 481] пропонує ряд вимог до управлінських звітів або принципів їх формування та надання, виконання яких покращує сприйняття звітної інформації:

розгляд інформації в динаміці (порівняння показників за декілька суміжних періодів); порівняння фактичних даних з плановими показниками (можливість оцінки досягнення бажаного стану); розкриття структури інформації (можливість забезпечення багаторівневості структури інформації, що дозволяє її деталізувати до необхідного рівня).

В.П. Пантелєєв [708, с. 319] розширює перелік вимог до внутрішньої звітності: орієнтація на користувача; достовірність; повнота та своєчасність включення інформації до звітності; своєчасність передачі інформації звітності до ланок управління щодо ходу процесу виробництва; забезпечення користувачів інформацією, яка необхідна для управління підприємством; підготовка відповідної інформації щодо певного рівня управління.

До переліку принципів формування та подання звітності служби контролінгу торговельних мереж слід додати *принцип дотримання певного рівня об'єктивності*, *точності та достовірності звітних даних.* На сьогодні важливою умовою для ефективного управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу є оперативність прийняття управлінських рішень, а тому звіти контролерів можуть містити приблизні розрахунки. Це дозволяє менеджерам оперативно приймати управлінські рішення відповідно до ситуації у внутрішньому та зовнішньому середовищі, що забезпечує високу імовірність виконання поставлених цілей.

Крім того, для ефективного управління суб'єктом мережевого торговельного підприємництва слід забезпечити співставність даних контролінгової звітності, що дозволяє порівнювати їх з плановими показниками, з показниками інших підрозділів, а також з показниками за попередні періоди. На дотриманні принципу співставності управлінської звітності наголошує також А. Карелін [709].

Дослідники наводять ще один принцип формування та подання управлінської звітності [710], якому повинна відповідати система контролінгової звітності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу. Таким принципом є *принцип адресності,* який полягає в тому, що управлінська звітність повинна доводитися до відповідного менеджера або інших зацікавлених осіб (з дотриманням вимог конфіденційності).

П.Я. Хомин, Г.П. Журавель [705, с. 17] вказують на необхідність забезпечення системності управлінської звітності, яка є підсистемою загальної системи інформаційного забезпечення підприємств. Даний підхід заслуговує на увагу, але думку дослідників системності звітності можна розвинути. Для забезпечення ефективності контролінгова звітність повинна мати ознаки системи, що забезпечуватиме ком-

плексність задоволення інформаційних потреб менеджерів всіх рівнів, а також унеможливлюватиме дублювання інформаційних потоків.

Узагальнюючи наведені вище підходи можна запропонувати такий *перелік основних принципів формування звітів служб контролінгу торговельних мереж:*

- ✓ *цілеспрямованість та адресність* – звітність служби контролінгу повинна формуватися відповідно до інформаційних потреб певного менеджера та має бути призначена тільки для нього;
- ✓ *спрямованість в майбутнє* – показники звітності служби контролінгу повинні мітити інформацію не тільки про події, що відбулися в господарській діяльності, а й про очікувані в майбутньому результати господарювання і виконання поставлених цілей та завдань;
- ✓ *оперативність* – звітність служби контролінгу повинні подаватися з чітким дотриманням встановлених термінів;
- ✓ *зрозумілість* – інформація звітів служби контролінгу повинна подаватися у формі, що дозволяє менеджерам оперативно її аналізувати та приймати відповідні управлінські рішення;
- ✓ *відповідність встановленому рівню точності, докладності та достовірності* – звітність служби контролінгу не повинна бути перевантажена зайвими даними та відомостями, а містити виключно ту інформацію, що необхідна для прийняття управлінських рішень певним менеджером відповідно до його функціональних обов'язків;
- ✓ *структурованість* – звітна інформація повинна мати багаторівневу структуру, що з одного боку, дозволятиме ущільнювати інформаційні дані, а з іншого (за необхідності) – деталізувати їх до необхідного для конкретного менеджера рівня;
- ✓ *співставність* – інформація, що міститься у звітності служби контролінгу повинна формуватися відповідно до існуючих в торговельних мережах класифікаторів інформації та аналітичних довідників, що дозволяє порівнювати звітні дані за декілька періодів та по різних структурних підрозділах.

Щодо періодичності подання звітності служби контролінгу, то слід зазначити, що вона повинна узгоджуватися, з одного боку, із обліковою політикою суб'єкта мережевого торговельного бізнесу [29, с. 123], а з іншого, – з реалізацією циклів стратегічного, тактичного та оперативного контролінгу. Таким чином, в торговельних мережах доцільно встановити таку періодичність формування та надання контролінгової звітності:

- ✓ *щопівроку, щороку, щотрироки* – за результатами реалізації циклів стратегічного контролінгу торговельних мереж;

- ✓ *щороку, щоквартально, щомісячно* – за результатами реалізації циклів тактичного контролінгу торговельної мережі;
- ✓ *щомісячно, щотижня, щоденно* – за результатами реалізації циклів оперативного контролінгу торговельних мереж.

Запропонована періодичність формування та надання контролінгової звітності не виключає можливості її формування за результатами виконання окремих доручень менеджерів або головного контролера. Така звітність, зокрема, може формуватися у випадку виявлення значних відхилень у процесі досягнення торговельною мережею, або її окремими підрозділами, встановленої системи цілей.

Звіти служби контролінгу повинні містити інформацію про актуальний стан, попередні значення та динаміку показників, що характеризують певні об'єкти контролінгу торговельних мереж. Крім того, для оцінки перебігу досягнення встановлених цілей та завдань звіти служби контролінгу повинні містити крім фактичних також і планові показники. Порівняння планових та фактичних значень, а також оцінка динаміки відхилень дозволяє швидко аналізувати хід виконання завдань, а також оцінювати розвиток ситуації: збільшення величини відхилень за певний відрізок часу оцінюється негативно, а її зменшення – свідчить про позитивні тенденції.

Дослідники проблем контролінгу в управлінні підприємствами [155] вважають доцільним відображення не тільки фактичних та планових показників на певний момент часу, а й очікуваних показників за результатами роботи за рік або за інший період, визначених системою планів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу. Наявність такої інформації у звітах служби контролінгу дозволяє менеджерам давати об'єктивну оцінку імовірності досягнення встановлених оперативних, тактичних і стратегічних цілей та завдань і відповідно коригувати свою майбутню діяльність. Завдяки цьому на ранніх етапах виконання стратегії торговельної мережі можна дати об'єктивну оцінку імовірності її виконання без додаткового зовнішнього впливу, а також визначити напрями адекватного реагування з боку менеджерів, що сприятиме успіху в реалізації встановлених цілей.

Інформація звітів служби контролінгу повинна формуватися виходячи з ключових показників діяльності. Завдяки цьому менеджери матимуть оперативну та релевантну інформацію, позбавлену надлишкових даних, що розпорошують увагу користувачів та уповільнюють аналіз наданих інформаційних даних і швидкість реагування на них.

Для забезпечення концентрації уваги менеджерів торговельних мереж на дійсно важливих для управління показниках доцільно

створити для кожного з них так звані *толеруємі відхилення* [155], тобто межі коливань, які можуть розглядатися як *звичайні або випадкові,* але не мають суттєвого впливу на підсумкові результати господарської діяльності. Їх треба встановлювати на етапі розробки планів суб'єктів мережевого торговельного бізнесу. Толеровані відхилення не треба особливо підкреслювати у звітах служби контролінгу, адже увагу менеджерів слід привертати до значних відхилень, виникнення яких загрожує досягненню встановлених цілей та завдань торговельної мережі. Використання такого підходу дозволить сконцентрувати увагу менеджерів на дійсно проблемних сферах.

Дослідники проблем контролінгу [155] вважають важливим засобом, що сприяє позитивному сприйняттю звітів, візуалізацію інформації за допомогою графічних зображень. Вони роблять звітну інформацію служби контролінгу торговельних мереж більш наочною, ніж просто таблиці з цифровою інформацією, і сприймаються та аналізуються більш активно. Таким чином, графічні зображення мають бути обов'язковим елементом звітів служби контролінгу.

С.Г. Фалько [141, с. 127] та інші дослідники пропонують наступну *структуру звітів служби контролінгу*: *графічна частина* (ілюструє динаміку показників діяльності торговельної мережі), *блок цифр* (містить результати аналітичних розрахунків), *текстова частина* (містить коментарі щодо розвитку бізнесу, основна увага приділяється слабким сторонам та «вузьким місцям»). Такий підхід є прийнятним та актуальним і може бути повною мірою використаний при створенні звітів служб контролінгу торговельних мереж.

Слід також зазначити, що одним із засобів візуалізації звітів служби контролінгу суб'єктів мережевого торговельного бізнесу можна визнати підхід, запропонований С.Г. Фальком [141, с. 125], який пропонує для зручності користувачів звітних даних застосовувати сигнали світлофора: зелений, жовтий та червоний. Розвиваючи даний підхід та враховуючи сучасні концепції контролінгу в управлінні торговельними мережами можна запропонувати таку інтерпретацію світлових сигналів:

зелений – фактичні показники про діяльність мережі або її структурних підрозділів відповідають плановим значенням, господарську діяльність можна здійснювати у заданому темпі із застосуванням обраного інструментарію управління та способів господарювання;

жовтий – фактичні показники господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва незначно, в межах толерованих відхилень, відрізняються від встановлених планових

значень, але подальше зволікання із вживанням контрзаходів може призвести до погіршення ситуації, а отже й до зниження імовірності досягнення цілей та завдань;

червоний – фактичні значення показників господарської діяльності торговельної мережі або її структурних підрозділів значно відрізняються від встановлених планових, їх значення виходять за межі толерованих відхилень, від менеджерів вимагається вжиття радикальних заходів для виконання затверджених цілей та завдань.

Слід зазначити, що форми звітів служби контролінгу торговельних мереж не повинні бути сталими, вони повинні удосконалюватися відповідно до змін факторів зовнішнього та внутрішнього середовища та, зокрема, інформаційних потреб менеджерів всіх рівнів суб'єктів мережевого торговельного підприємництва. Аналогічна думка викладена у праці В.П. Пантелеєва [708, с. 318], який також наголошує на необхідності участі в процесі удосконалення звітності служби контролінгу її безпосередніх отримувачів – керівників. Менеджери торговельних мереж повинні аналізувати свої інформаційні потреби та надавати обґрунтовані пропозиції контролерам щодо змісту звітної інформації.

В економічних працях наведено велику кількість підходів до визначення послідовності формування системи управлінської звітності [404, 710, 711, 712, 713]. Враховуючи результати узагальнення та враховуючи сутність і особливості контролінгу в управлінні торговельними мережами можна запропонувати такі *етапи запровадження системи управлінської звітності служб контролінгу суб'єктів мережевого торговельного бізнесу* (рис. 11.1):

Для більш повного розуміння послідовності постановки управлінської звітності служби контролінгу торговельних мереж доцільно більш ґрунтовно охарактеризувати наведені вище етапи:

І. Визначення користувачів звітності – визначається перелік менеджерів мережі, які будуть отримувати контролінгову звітність.

ІІ. Аналіз існуючої системи контролінгової звітності – збирається та аналізується вся існуюча в торговельній мережі управлінська звітність, а в деяких випадках і фінансова, статистична, податкова та оперативна для унеможливлення дублювання інформаційних потоків.

ІІІ. Створення матриці контролінгової звітності – відбувається створення матриці звітності служби контролінгу, в якій зазначаються отримувачі контролінгової звітності та її види за підсистемами контролінгу (стратегічна, тактична і оперативна) на перетині вписуються перелік даних, які повинні отримувати певні менеджери.

IV. Імплементація класифікаторів в управлінську звітність – інформація, яка вказується в звітності служби контролінгу, повинна мати коди відповідно до затвердженого в торговельній мережі класифікатора, що спрощує аналіз та порівняння інформаційних даних.

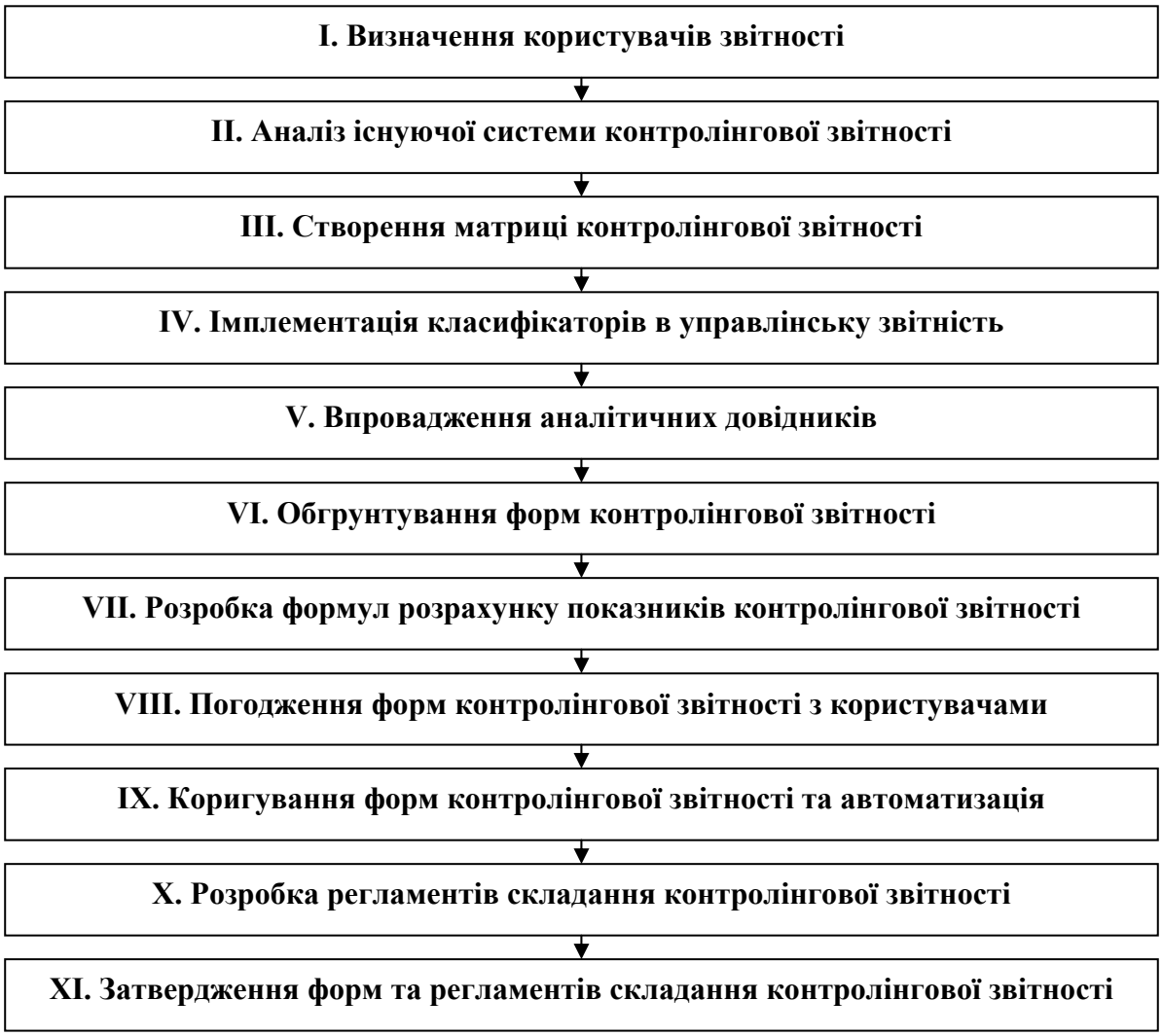


Рис. 18.1. Етапи запровадження системи управлінської звітності служби контролінгу

V. Впровадження аналітичних довідників – визначається перелік довідників, які необхідні для складання та передачі контролінгової звітності, наприклад довідники структурних підрозділів торговельної мережі, номенклатурних груп товарів, контрагентів, менеджерів та ін.

VI. Обґрунтування форм контролінгової звітності – розробляються форми контролінгової звітності та здійснюється їх аналіз щодо відповідності інформаційним потребам користувачів.

VII. Розробка формул розрахунку показників контролінгової звітності – у розроблені форми контролінгової звітності додаються формули розрахунку певних аналітичних показників.

VIII. Погодження форм контролінгової звітності з користувачами – розроблені форми контролінгової звітності надаються для погодження з користувачам для внесення пропозицій до них.

IX. Коригування форм контролінгової звітності та автоматизація – внесення змін до форм контролінгової звітності відповідно до пропозицій користувачів, автоматизація процесу складання та передачі звітів.

X. Розробка регламентів складання контролінгової звітності – затвердження порядку складання та надання контролінгової звітності у внутрішньокорпоративних документах.

XI. Затвердження форм та регламентів складання контролінгової звітності – розроблені та погоджені з користувачами затверджуються вищим керівництвом суб'єкта мережевого торговельного бізнесу.

Узагальнюючи вищенаведене можна запропонувати таку типову форму звітів служб контролінгу торговельних мереж, що рекомендується для практичного використання (табл. 11.2). Основними її складовими є: результати розрахунків аналітичних показників (найменування показників, перелік яких визначається відповідно до інформаційних потреб певного менеджера; інформація за звітний період; планові значення; відхилення фактичних показників від планових; толеровані відхилення; оцінка динаміки виконання цільових показники, очікуваних фактичних значень цільових показників, очікуваних відхилень фактичних значень від цільових); графічна інтерпретація динаміки аналітичних показників; текстова частина.

Запропонована типова форма звітів служб контролінгу торговельних мереж має адаптуватися до інформаційних потреб певного менеджера, рівня управління, а також враховувати за результатами якого циклу контролінгу (стратегічного, тактичного чи оперативного) сформовані звітні показники та висновки.

Впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва має позитивні наслідки, які можуть проявлятися у вигляді позитивного економічного ефекту. Проблемам дослідження методологічних засад оцінки ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами буде присвячений наступний розділ дисертаційного дослідження.

Таблиця 11.2

Типова форма управлінського звіту служб контролінгу торговельних мереж

Отримувач інформації									
Звітний період									
1. Результати розрахунків аналітичних показників									
№ пор.	**Найменування показника (перелік визначається відповідно до інформаційних потреб певного менеджера)**	**Інформація за звітний період**				**Толеровані відхилення**	**Оцінка динаміки виконання цільових показників**	**Очікуване фактичне значення цільового показника**	**Очікуване відхилення фактичного значення від цільового**
		Фактичне значення	**Планове значення**	**Відхилення від плану**					
				Абсолютне	**Відносне**				
1.									
2.									
3.									
…									
n.									
2. Графічна інтерпретація динаміки аналітичних показників									
3. Текстова частина									
Головний контролер **Виконавець**									

Висновки до розділу 11

Результати функціонування служби контролінгу оформлюються у вигляді звітності, під якою слід розуміти підсистему загальнокорпоративної системи інформаційного забезпечення управління суб'єктами мережевого торговельного бізнесу. Вона являє собою систематизовану сукупність внутрішньої управлінської інформації, сформованої за результатами виконання функції контролінгу за визначений період або на виконання окремих доручень керівництва чи головних контролерів та подається менеджерам всіх рівнів для задоволення їх інформаційних потреб в ході прийняття рішень щодо стратегічного, тактичного та оперативного управління торговельними мережами.

Основним завданням формування та подання звітності службою контролінгу є задоволення інформаційних потреб менеджерів всіх рівнів.

Постановка системи управлінської звітності служби контролінгу торговельних мереж повинна відбуватися за такими етапами: визначення користувачів звітності, аналіз існуючої системи контролінгової звітності, створення матриці контролінгової звітності, імплементація класифікаторів в управлінську звітність, впровадження аналітичних довідників, обґрунтування форм контролінгової звітності, розробка формул розрахунку показників контролінгової звітності, погодження форм контролінгової звітності з користувачами, коригування форм контролінгової звітності та автоматизація, розробка регламентів складання контролінгової звітності, затвердження форм та регламентів складання контролінгової звітності.

Запропоновано типову форму звітів служб контролінгу торговельних мереж, що рекомендується для практичного використання, основними складовими якої є: результати розрахунків аналітичних показників (найменування показників, перелік яких визначається відповідно до інформаційних потреб певного менеджера, інформація за звітний період, планові значення, відхилення фактичних показників від планових, толеруємі відхилення, оцінюється динаміка виконання цільових показники, очікувані фактичні значення цільових показників, очікувані відхилення фактичних значень від цільових); графічна інтерпретація динаміки аналітичних показників; текстова частина.

Розділ 12
ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ КОНТРОЛІНГУ В ТОРГОВЕЛЬНИХ МЕРЕЖАХ

12.1 Методологічні засади оцінки ефективності контролінгу

Результатом впровадження контролінгу в управління торговельними мережами є позитивних ефект від їх функціонування на сучасному ринку. У наукових виданнях, присвячених проблемам контролінгу, недостатньо висвітлена проблема оцінки ефективності роботи цієї служби.

За визначенням, наведеним у працях А.М. Азріліяна [74, 75] та інших, *ефект* (від лат. effectus – виконання, дія) – це результат або наслідок будь-яких дій. Таким чином, *ефект від впровадження контролінгу* в управління торговельними мережами – це певний результат, що виникає під дією контролінгового механізму. У свою чергу ефективністю впровадження контролінгу є його здатність приносити ефект, здійснювати вплив на управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва.

Ефект від впровадження контролінгу в управління торговельними мережами може проявлятися в декількох видах. Так, проект впровадження контролінгу можна розглядати як інноваційний. На думку Л.В. Попової, Р.Є. Ісакової, Т.А. Головіної [86] він супроводжується отриманням економічного, науково-технічного, ресурсного, соціального та екологічного ефекту. Виходячи із сутності та особливостей контролінгу в управлінні торговельними мережами слід виділяти такі *види ефектів*:

економічний – визначає у вартісному виразі всі види результатів та витрат, обумовлених впровадженням контролінгу;

науково-технічний – характеризує новизну реалізації тих чи інших господарських або управлінських процесів, простоту, корисність змін, що відбулися у зв'язку із впровадженням контролінгу;

ресурсний – характеризує вплив контролінгу на зміни обсягів реалізації товарів, споживання того чи іншого виду ресурсів;

соціальний – відображає соціальні результати впровадження контролінгу в управління торговельними мережами;

екологічний – характеризують зміни впливу господарської діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва, що відбулися після впровадження контролінгу в управління.

Ефективність роботи служби контролінгу доцільно оцінювати за двома основними напрямами:

1. оцінка ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами;
2. оцінка поточного функціонування служби контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу.

У сучасних наукових працях наведено декілька різноманітних підходів до оцінки ефективності контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання різних сфер національної економіки. Їх аналіз свідчить, що не всі методи оцінки ефективності впровадження контролінгу можуть бути застосовані в практичній діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу. Таким чином, доцільно розглянути тільки ті методичні підходи, що можуть бути застосовані для оцінки ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами.

Передусім слід розглянути методологічні основи оцінки ефективності впровадження служби контролінгу. Ряд дослідників, серед яких О.М. Деменіна [255] і О.В. Троян [714], пропонують оцінювати загальну оцінку ефективності впровадження оперативного контролінгу як інвестиційного проекту, застосовуючи для цього показник чистої теперішньої вартості (NPV_{CS}):

$$NPV_{CS} = \sum_{t=1}^{n} \frac{(\Delta CF_t - \Delta M_t)}{(1+r)^t} - IK_0 - \sum_{t=1}^{n} \frac{IP_t}{(1+r)^t}, \qquad (12.1)$$

де ΔCF_t, ΔM_t – відповідно величини збільшення грошового потоку та додаткових управлінських витрат, пов'язаних із функціодуванням служби контролінгу в періоді t;

IK_0 – початкові інвестиційні витрати на впровадження контролінгу;

IP_t – додаткові інвестиційні витрати в періоді t, пов'язані з необхідністю вдосконалення системи контролінгу;

r – ставка дисконтування.

Л.В. Попова, Р.Є. Ісакова, Т.А. Головіна [86] для оцінки загальної ефективності інновацій пропонують використовувати показник інтегрального ефекту та індекс рентабельності інновацій. Оскільки проект постановки контролінгу можна розглядати як інноваційний проект, наведені вище показники слід використовувати для оцінки загальної ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами.

Для розрахунку інтегрального ефекту (суми чистого дисконтованого доходу, суми чистої приведеної або чистої сучасної вартості) впровадження контролінгу в управління торговельними мережами слід використовувати формулу:

$$IE_к = (P_t - B_t) \times \alpha_t, \quad (12.2)$$

де $IE_к$ – інтегральний ефект впровадження контролінгу;

P_t – результат, отриманий в ході впровадження контролінгу в *t*-й період;

B_t – витрати на впровадження контролінгу в *t*-й період;

α_t – коефіцієнт дисконтування.

Індекс рентабельності (індекс доходності) проекту впровадження контролінгу в управління торговельними мережами можна розрахувати за формулою:

$$I_R = \frac{D_j \times \alpha_t}{K_t \times \alpha_t}, \quad (12.3)$$

де I_R – індекс рентабельності проекту впровадження контролінгу;

D_j – додатковий дохід у періоді *j*;

K_t – розмір інвестицій у проект впровадження контролінгу у періоді *t*.

У чисельнику даної формули наведено величину додаткових доходів, отриманих суб'єктом мережевого торговельного підприємництва завдяки впровадженню контролінгу, приведена до моменту початку реалізації проекту, а в знаменнику – величина інвестиційних витрат в реалізацію проекту впровадження контролінгу, дисконтована на момент початку його реалізації.

У випадку коли $I_R>1$ інтегральний ефект від впровадження контролінгу в управління суб'єктом мережевого торговельного бізнесу має позитивне значення, і навпаки, коли $I_R<1$ – проект є економічно неефективним.

А.Р. Мшвилдадзе [715] пропонує метод розрахунку ефективності впровадження контролінгу в управління підприємствами, заснований на визначенні зміни грошового потоку. Для оцінки ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами необхідно розрахувати коефіцієнт реструктуризації управління за формулою:

$$K_{еф} = \frac{\frac{ГП_1 - ГП_2}{ГП_0}}{\frac{ВУ_1 - ВУ_0}{ВУ_0}}, \quad (12.4)$$

де $К_{еф}$ – коефіцієнт реструктуризації управління;

$ГП_1$, $ГП_0$ – відповідно величина грошового потоку торговельної мережі до і після впровадження контролінгу;

$ВУ_1$, $ВУ_0$ – відповідно сума витрат на управління торговельною мережею до и після впровадження контролінгу.

Аналіз ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами слід проводити за наступною моделлю (рис. 12.1):

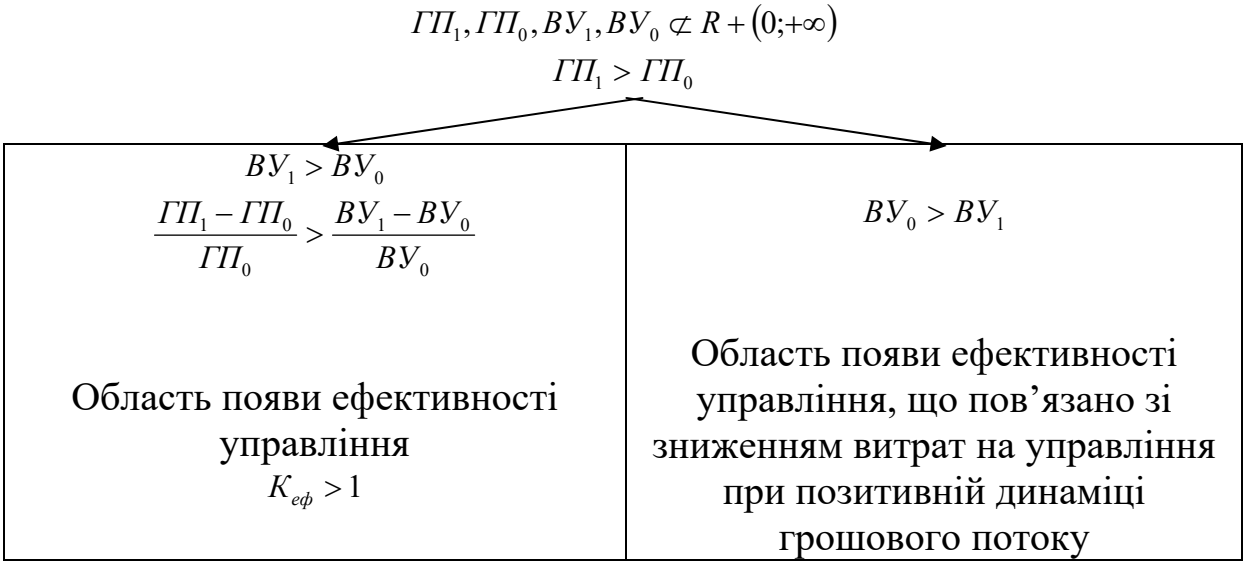


Рис. 12.1. Модель аналізу ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами

Метод аналізу ефективності впровадження контролінгу в управління підприємствами запропонований А.Р. Мшвилдадзе може застосовуватись як з прогнозними, так і з фактичними показниками. Даний метод достатньо простий, досить часто застосовується на практиці та цілком придатний для аналізу ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами, або їх окремими структурними підрозділами.

Н.А. Борисова [221] пропонує підхід до оцінки ефективності впровадження контролінгу, який повною мірою відповідає специфіці менеджменту суб'єктів торговельного бізнесу та враховує черговість появи позитивних ефектів дії контролінгового механізму: економія часу керівників, збільшення прибутку за результатами обґрунтованого прийняття управлінських рішень, зменшення частки високоризикових операцій, підвищення конкурентоспроможності торговельної мережі.

Розрахунок ефективності контролінгової діяльності, отриманий суб'єктом мережевого торговельного бізнесу в результаті економії ро-

бочого часу менеджерів здійснюється в два етапи: визначення додаткового прибутку від економії часу керівників та розрахунок ефективності від отримання ними додаткового часу. Сума додаткового прибутку від економії часу керівників розраховується за формулою:

$$П_Д = (Зкер_0 - Зкер_1) \times 0{,}5Срг, \quad (12.5)$$

де $П_Д$ – додатковий прибуток від економії робочого часу менеджерів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, грошових одиниць;

$Зкер_0$ – завантаження менеджерів торговельної мережі до впровадження служби контролінгу, годин;

$Зкер_1$ – завантаження менеджерів торговельної мережі після впровадження служби контролінгу, годин;

$Срг$ – вартість 0,5 робочої години керівника, грошових одиниць.

Ефективність контролінгу, сформована внаслідок вивільнення додаткового робочого часу менеджерів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, визначається за формулою:

$$ЕФК_{РЧ} = \frac{П_Д}{П_{УР}}, \quad (12.6)$$

де $ЕФК_{РЧ}$ – ефективність контролінгу від вивільнення додаткового часу менеджерів торговельної мережі;

$П_Д$ – додатковий прибуток від економії робочого часу менеджерів суб'єкта мережевого торговельного бізнесу, грошових одиниць

$П_{УР}$ – прибуток, отриманий суб'єктом мережевого торговельного підприємництва внаслідок управлінських рішень прийнятих у вивільнені робочі години менеджерів.

Розрахунок ефективності впровадження контролінгу, оснований на визначенні суми збільшення прибутку торговельної мережі при обґрунтуванні тих чи інших управлінських рішень, здійснюється за формулою:

$$ЕФК_{ОУР} = \left((УР_1 - УРн_1) \times \frac{П}{(1+\alpha)} \right) - \frac{В}{(1-\alpha)} > (УР_0 - УРн_0) \times П, \quad (12.7)$$

де $ЕФК_{ОУР}$ – ефективність контролінгу, сформована внаслідок обґрунтування управлінських рішень;

$УР_0$ – загальна кількість управлінських рішень у базисному періоді;

$УР_1$ – загальна кількість управлінських рішень у звітному періоді;

$УРн_0$ – загальна кількість неякісних управлінських рішень, прийнятих менеджерами в базисному періоді;

$УРн_1$ – загальна кількість неякісних управлінських рішень, прийнятих менеджерами торговельної мережі у звітному періоді;

$П$ – сума прибутку отриманого торговельною мережею в результаті обґрунтування управлінських рішень у звітному періоді з урахуванням принципу дисконтування, грошових одиниць;

$В$ – витрати на впровадження контролінгу у звітному періоді з урахуванням принципу дисконтування;

α – ставка дисконтування.

Ефективність контролінгу в управлінні торговельними мережами внаслідок зменшення частки високоризикових операцій та відповідного зниження вартості підприємницьких ризиків визначається за формулою:

$$ЕФК_{ЗВР} = (ЧВО_0 - ЧВО_1) \times ВР, \quad (12.8)$$

де $ЕФК_{ЗВР}$ – ефективність контролінгу, сформована внаслідок зниження підприємницького ризику торговельних мереж;

$ЧВО_0$ – частка високоризикових операцій до впровадження контролінгу;

$ЧВО_1$ – частка високоризикових операцій після впровадження контролінгу;

$ВР$ – вартість ризику.

Ефективність контролінгу внаслідок зростання конкурентоспроможності суб'єкта мережевого торговельного бізнесу та відповідного зростання його ринкової вартості визначається за формулою:

$$ЕФК_{ВБ} = ВБ_0 - \frac{ВБ_1}{(1+\alpha)}, \quad (12.9)$$

де $ЕФК_{ВБ}$ – ефективність контролінгу, сформована внаслідок зростання ринкової вартості торговельної мережі;

$ВБ_0$ – вартість бізнесу до впровадження служби контролінгу, грошових одиниць;

$ВБ_1$ – вартість бізнесу після впровадження служби контролінгу, грошових одиниць;

α – ставка дисконтування.

Іншим напрямом оцінки ефективності контролінгу в управлінні торговельними мережами є аналіз результатів діяльності відповідного підрозділу за певний період часу тобто його поточної діяльності.

Г. Васильєва [716] зазначає, що оцінка ефективності служби контролінгу є складним процесом, оскільки цей підрозділ є центром витрат суб'єктів господарювання. Дослідниця пропонує розрізняти три групи критеріїв оцінки ефективності роботи контролерів:
ефективність роботи суб'єкта господарювання в цілому (зростання показників рентабельності, зниження витрат обігу та ін.);
кількісні показники роботи служби контролінгу (кількість звітів, наданих службою контролінгу, кількість виявлених недоліків й відхилень у роботі торговельної мережі та її підрозділів);
показники виконання поставлених перед службою контролінгу цілей та завдань (кількість повністю виконаних цілей та завдань, поставлених перед службою контролінгу торговельної мережі).

Для поточної оцінки діяльності служби контролінгу, яку проводять менеджери суб'єкта мережевого торговельного підприємництва – основні споживачі контролінгових послуг – слід використовувати лист опитування. Він має складатися з трьох частин, які утворюються відповідно до визначених вище груп критеріїв оцінки ефективності роботи контролерів.

Оцінка здійснюється шляхом виставлення певної кількості балів по кожному оціночному питанню (критерію оцінки) – від 0 до 3 балів (0 балів – робота контролерів за певним критерієм не проводиться; 1 бал – робота контролерів є неефективною, 2 бали – робота контролерів оцінюється як незадовільна, 3 бали – робота контролерів повністю задовольняє менеджерів, оцінюється як ефективна).

Оцінка кожного менеджера торговельної мережі – суб'єкта оцінки роботи служби контролінгу – визначається як середнє арифметичне значення оцінок за кожним критерієм за формулою:

$$b_{ij} = \frac{\sum_{k=1}^{K} b_{ijk}}{K}, \tag{12.10}$$

де b_{ij} – середня кількість балів, надана j-тим суб'єктом оцінки за і-ою групою критеріїв оцінки ефективності роботи служби контролінгу торговельної мережі;

b_{ijk} – кількість балів надана j-тим суб'єктом на k-те питання і-ої групи критеріїв;

K – загальна кількість питань.

Після визначення середньої кількості балів, наданої j-тим суб'єктом оцінки за і-ою групою критеріїв оцінки ефективності роботи служби контролінгу торговельної мережі, слід визначити середнє значення оцінки всіх суб'єктів за формулою:

$$b_i = \frac{\sum_{j=1}^{J} b_{ij}}{J}, \tag{12.11}$$

де b_i – середня кількість балів отримана за і-ою групою критеріїв;

J – кількість суб'єктів оцінки.

Підсумкова оцінка роботи служби контролінгу здійснюється за такою формулою:

$$b = \frac{\sum_{i=1}^{I} b_i}{I}, \tag{12.12}$$

де b – підсумкова оцінка ефективності роботи служби контролінгу;

I – кількість груп критеріїв.

Інтерпретація підсумкової оцінки ефективності роботи служби контролінгу торговельних мереж повинна проводитися за такими критеріями:

$0 < b \leq 1$ – робота служби контролінгу суб'єкта мережевого торговельного бізнесу визнається неефективною, доцільне прийняття кардинальних рішень щодо роботи підрозділу (навіть звільнення некомпетентних працівників);

$1 < b \leq 2$ – робота служби контролінгу визнається незадовільною, доцільне визначення суб'єктивних та об'єктивних причин ситуації, що склалася і прийняття відповідних рішень;

$2 < b \leq 3$ – робота служби контролінгу є ефективною, визначаються нові завдання діяльності даного підрозділу.

Інший підхід до оцінки поточного функціонування служби контролінгу запропонований О.М. Деменіною [255], О.В. Трояном [714] та ін. Результати аналізу їх робіт дозволяють зробити висновок про те, що для оцінки ефективності роботи служби контролінгу доцільно користуватися коефіцієнтом ефективності оперативного регулювання діяльності торговельної мережі ($К_{еор}$):

$$K_{eop} = \frac{{}_{\Delta\%}CF}{{}_{\Delta\%}M} = \frac{(CF_1 - CF_0)/CF_0}{(M_1 - M_0)/M_0}, \quad (12.13)$$

де ${}_{\Delta\%}CF$ – збільшення грошового потоку внаслідок запровадження в діяльність торговельної мережі контролінгу, %;

${}_{\Delta\%}M$ – збільшення додаткових витрат на управління внаслідок упровадження контролінгу в управління торговельною мережею, %.

CF_0, CF_1 – обсяги грошових потоків суб'єкта мережевого торговельного підприємництва відповідно за період до впровадження контролінгу та за період після впровадження контролінгу в управління торговельною мережею;

M_0, M_1 – сума адміністративних витрат суб'єкта мережевого торговельного підприємництва відповідно за період до впровадження контролінгу та за період після впровадження контролінгу в управління торговельною мережею.

Коефіцієнт ефективності оперативного регулювання діяльності торговельної мережі показує на скільки відсотків змінюється величина грошового потоку при зміні суми додаткових витрат на управління на 1%. Таким чином, запропонований коефіцієнт за своїм економічним змістом являє собою коефіцієнт еластичності грошового потоку суб'єкта мережевого торговельного підприємництва за величиною додаткових витрат на управління усією мережею.

Для розрахунку коефіцієнта ефективності оперативного регулювання діяльності торговельної мережі слід використовувати лише показники витрат на управління, що пов'язані з функціонуванням служби контролінгу.

12.2. Оцінка результатів контролінгу

Про ефективність контролінгу в управлінні суб'єктами господарювання різних сфер національної економіки свідчить зростання зацікавленості керівників вітчизняних та зарубіжних підприємств (не лише крупних і середніх, але й малих) до фахівців, здатних виконувати контролінгові функції [68].

Більшість науковців відмічають такі позитивні результати впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання різних сфер національної економіки [128, 175, 189, 254, 288, 272, 717, та ін.]:

- ✓ підвищення ступеня адаптації суб'єкта господарювання до швидкозмінних умов ринкової економіки;
- ✓ передбачуваність результатів діяльності;
- ✓ більш ефективне планування діяльність з метою підвищення продуктивності використання ресурсів підприємства;

- ✓ своєчасність отримання точної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень;
- ✓ ефективно використовувати податкове планування та схеми оптимізації (мінімізації) оподаткування;
- ✓ створення ефективної системи управління господарськими ризиками;
- ✓ раціональний розподіл та використання ресурсів;
- ✓ оптимізація структури дебіторської та кредиторської заборгованості, а також умов залучення кредитних ресурсів;
- ✓ зменшення часового лагу між моментом виникнення проблемної ситуації в господарській діяльності та моментом її розпізнавання та адекватного управлінського реагування;
- ✓ підвищення якості планування (відхилення фактичних значень обсягів продажів від планових не перевищують 15%);
- ✓ зростання ступеня інтеграції підрозділів в процеси управління;
- ✓ покращення психологічного клімату в колективі;
- ✓ зростання швидкості реагування на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі з метою досягнення цілей підприємства;
- ✓ підвищення рівня адекватності управлінських рішень та ін.

Деякі дослідники поруч із характеристиками роботи суб'єктів господарювання, що не мають цифрового вираження, наводять і конкретні числові показники, які відображають ефективність впровадження контролінгу в управління підприємствами. Так, А. Філінов та Є. Тихоненкова [718] зазначають, що впровадження контролінгу дозволяє не лише забезпечити повне дотримання цільових показників діяльності, а й сприяло збільшенню обсягів продажів продукції у звітному році, порівняно з аналогічним періодом минулого року, більш ніж у 1,5 рази.

Зростання обсягів прибутку підприємства, як підсумкового результату діяльності суб'єкта господарювання, після впровадження контролінгу в управління підприємством на 15-17% відмічає Ж.Л. Шалунова [251].

С. Фалько [68] відмічає, що корисність контролінгу для підприємств полягає в тому, що миттєво скорочуються витрати. Вітчизняна та зарубіжна практика показує, що вже в перші місяці, а іноді в перші два-три роки, має місце зниження операційних витрат на 3-5%. Однак, з плином часу резерв зростання ефективності в короткостроковій перспективі скорочується.

В іншій праці С. Фалька, К. Расела, Л. Левіна [94] стверджується, що сучасний контролінг здійснює значний вплив на ефективність діяльності підприємства. Так, зростання інтегральних показників рентабельності після впровадження інструментарію контролінгу в управління підприємством може сягати 15-30%. Крім того, впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання створює потенціал зростання ефективності, за різними оцінками, на 50-75%.

Серед позитивних наслідків впровадження контролінгу в управління підприємствами В. Килимнюк [46] відзначає: подолання кризових явищ в економічній системі підприємства, забезпечення стабільності діяльності, збільшення обсягів реалізації, зростання товарообороту, середньої заробітної плати та продуктивності праці. Дослідник наводить такі основні показники ліквідності досліджуваного підприємства, що сформувалися після впровадження контролінгу: коефіцієнт абсолютної ліквідності – 0,55 (при нормативному значенні 0,2–0,25), коефіцієнт проміжної ліквідності – 2,08 (при нормативному значенні 0,8), коефіцієнт загальної ліквідності – 3,68 (при нормативному значенні 1,5–2). Дослідник робить висновок про те, що дані значення свідчать про міцний фінансовий стан та динамічний розвиток підприємства, підприємство працює без кредитів. Аналогічні висновки В. Килимнюк робить також і в іншій своїй роботі [239]. Але в даному випадку з В. Килимнюком не можна погодитись, оскільки значення коефіцієнтів ліквідності, що значно перевищують нормативні, свідчать про неефективне управління активами підприємства. Менеджери підприємства не використовують кредитні ресурси для забезпечення активного розвитку підприємства, тобто не застосовують ефект фінансового левериджу.

Як позитивний результат впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання В. Килимнюк [413] відзначає також додаткові надходження до державного бюджету у вигляді податків, зборів та обов'язкових платежів.

С.І. Боков [331] зазначає, що впровадження сучасної концепції контролінгу в управління суб'єктами господарювання дозволяє майже вдвічі скоротити витрати від неякісного менеджменту. Проведені розрахунки показують, що при витратах на впровадження контролінгу в управління крупною корпоративною структурою, які складають приблизно 0,1% від річного обсягу реалізації, вдається скоротити втрати від неякісного менеджменту в сумі що дорівнює приблизно 3% від річного обсягу реалізації.

Щодо результатів впровадження контролінгу в управління суб'єктами господарювання, то С.С. Матвєєв [432] вважає за доцільне виділити зростання мотивації персоналу та його орієнтованість на досягнення цілей. Продуктивність праці через рік після впровадження контролінгу зросла на 47 а рентабельність продажів – на 8,8%.

С.А. Торозян [247], на основі результатів аналізу досвіду впровадження контролінгових заходів на декількох зарубіжних підприємствах, робить висновок про те, що контролінг відкриває можливість для вирішення цілої сукупності бізнес-проблем, включаючи підвищення рівня інвестиційної привабливості майже на 40%, ефективності документообігу – більш ніж на 27%, зростання відкритості підприємства – до 24,1%, фінансової стійкості – до 20% та

оптимізація системи планування – до 25%. Завдяки контролінгу вдається задіяти додаткові резерви бізнесу, забезпечуючи його приріст до 12–13,5%. Дані показники засвідчують, що впровадження контролінгу на підприємствах різних сфер національної економіки, в тому числі і в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва дає значний позитивний результат.

Л.Д. Смирнова [282] також підкреслює наявність позитивного ефекту від впровадження механізму контролінгу. Загальний економічний ефект від впровадження контролінгу, на думку дослідниці, формується в результаті зростання прибутку від реалізації, завдяки визначенню оптимального графіку та обсягів поставок; зниження витрат на зберігання запасів; зростання прибутку, за рахунок виявлення пріоритетних ділянок для реалізації; отримання економічного ефекту завдяки виділенню центрів відповідальності та ін.

В якості показника, що характеризує ефективність впровадження контролінгу в управління підприємствами, О.М. Деменіна [307] пропонує використовувати показник грошового потоку. Так, на декількох підприємствах завдяки впровадженню організаційно-економічного механізму контролінгу вдалося досягти приросту грошового потоку до 80 – 110 тис. грн. Н.В. Палешева [719] дотримується аналогічної точки зору та пропонує оцінювати результати впровадження контролінгу за динамікою показника чистого грошового потоку.

Результати дослідження свідчать, що для оцінки ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами різні автори пропонують використовувати різні показники, а власне оцінка ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами здійснюється шляхом порівняння значень будь-якого ключового показника діяльності до і після впровадження.

За результатами проведеного дослідження та опитування співробітників суб'єктів мережевого торговельного підприємництва, на яких впроваджено контролінг або використовуються певні його інструменти можна визначити такі *позитивні результати функціонування контролінгового механізму*:
зростання обсягів реалізації товарів до 25%;
зростання прибутку від 10% до 12%
зростання рентабельності від 8% до 20%;
зростання продуктивності праці до 30%;
оптимізація дебіторської та кредиторської заборгованості;
зростання платежів до державного бюджету відповідно до зростання обсягів діяльності та ін.

Ефективність впровадження контролінгу на вітчизняних торговельних мережах є відносно нижчою, ніж на суб'єктах підприємництва, що працюють в інших сферах національної

економіки. Така ситуація пояснюється тим, що торговельні мережі є найбільш динамічними у своєму розвитку суб'єктами вітчизняного бізнесу, а якість управління на них є на досить високому рівні і до впровадження контролінгу.

Підсумовуючи викладене можна зробити висновок про те, що впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва сприяє як зростанню рівня задоволення всіх суб'єктів, зацікавлених у функціонуванні торговельної мережі, так і її тривалому функціонуванню на ринку.

Висновки до розділу 12

Ефект від впровадження контролінгу в управління торговельними мережами – це певний результат, який виникає під дією контролінгового механізму. У свою чергу ефективність впровадження контролінгу – це його здатність приносити зиск, впливати на управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва.

Виходячи із сутності та особливостей контролінгу в управлінні торговельними мережами слід виділяти такі *види ефекту* від реалізації проекту впровадження контролінгу: економічний, науково-технічний, ресурсний, соціальний, екологічний.

Оцінку ефективності роботи служби контролінгу доцільно проводити за двома основними напрямами: оцінка ефективності впровадження контролінгу в управління торговельними мережами; оцінка поточного функціонування служби контролінгу в управлінні суб'єктами мережевого торговельного підприємництва.

Серед основних позитивних результатів функціонування контролінгового механізму в управлінні торговельними мережами слід відзначити наступні: зростання обсягів реалізації товарів до 25%; зростання прибутку від 10 до 12%; зростання рентабельності від 8 до 20%; зростання продуктивності праці до 30%; оптимізація дебіторської та кредиторської заборгованості; зростання платежів до державного бюджету відповідно до зростання обсягів діяльності та ін.

Впровадження контролінгу в управління суб'єктами мережевого торговельного підприємництва сприяє зростанню рівня задоволення всіх суб'єктів, що зацікавлені у функціонуванні торговельної мережі. Таким чином, контролінг в управлінні суб'єктами мережевого торговельного бізнесу сприяє їх довгостроковому функціонуванню на ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Пустовойт О. Розвиток ринку торговельних послуг / О. Пустовойт // Економіка України. – 2004. – № 9. – С. 30-36.
2. Програма розвитку внутрішньої торгівлі до 2012 року : затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 24 червня 2009 р., № 632 / Кабінет Міністрів України // Офіц. вісн. України. – 2009. – № 47. – С. 39.
3. Концепція проекту Закону України «Про внутрішню торгівлю»: схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 7 жовтня 2009 р., № 1200-р / Кабінет Міністрів України // Уряд. кур'єр. – 2009. – № 199. – 28.10. – С. 5.
4. Внутрішня торгівля України: економічні умови ефективного розвитку : монографія / [А.А. Мазаракі, І.О. Бланк, Л.О. Лігоненко та ін.]; за заг. наук. ред. А.А. Мазаракі. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 195 с.
5. Трансформаційні процеси в торгівлі України в умовах інтернаціоналізації: монографія / [Л.О. Лігоненко, Г.М. Богославець, Г.Л. Піратовський та ін.]; за ред. Л.О. Лігоненко. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 334 с.
6. Україна у цифрах у 2008 році : Статистичний збірник / Держ. ком. статистики України; за ред. О.Г. Осауленка. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2009. – 260 с.
7. Оптова й роздрібна торгівля, ресторанне господарство / Держ. ком. статистики України. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua.
8. Роздрібна торгівля України у 2008 році : стат. зб. / Держ. ком. статистики України. – К.: ДКСУ, 2009. – 173 с.
9. Кількість суб'єктів ЄДРПОУ за галузями економіки / Держ. ком. статистики України. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua.
10. Топ 100 рейтингу кращих компаній України // Інвестгазета. – 2008. – № 3-4. – Лип. – сер. – С. 2-6.
11. Романенко О.А. Рейтингова оцінка фінансового стану торговельних холдингів / О.А. Романенко // Фінанси України. – 2008. – № 10. – С. 116-125.
12. Кавун О.О. Формування корпоративних торговельних мереж у роздрібній торгівлі України / О.О. Кавун // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 9(51). – С. 91-97.
13. Региональные сети: особенности развития // Торг. дело. – 2008. – № 3. – С. 10-13.

14. Пустошная Е. Погружение в агрессивную среду / Е. Пустошная // ЖУК. – 2007. – 11(78). – С. 23-25.
15. Авшалумова Р. Размер имеет значение / Р. Авшалумова // ЖУК. – 2007. – № 11(78). – С. 34-36.
16. Одинцова А. Тенденции рынка / А. Одинцова // ЖУК. – 2007. – № 11(78). – С. 16-19.
17. Лебедева С.Н. Экономика торгового предприятия : учеб. пособие / С.Н. Лебедева, Н.А. Казиначикова, А.В. Гавриков. – Минск.: Нов. знание, 2001. – 240 с.
18. Сорокина М.В. Менеджмент торгового предприятия / М.В. Сорокина. – СПб.: Питер, 2003. – 528 с.
19. Леви М. Основы розничной торговли / М. Леви, Б.А. Вейтц; [пер. с англ. под ред. Ю.Н. Каптуревского]. – СПб.: Питер, 1999. – 448 с.
20. Наумов В.Н. Маркетинг сбыта / В.Н. Наумов. – Режим доступа: http://enbv.narod.ru/text/Econom/marketing/sale_marketing/str/19.html.
21. Басовский Л.Е. Теория экономического анализа: учеб. пособие / Л.Е. Басовский. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 222 с.
22. Вовк В.М. Основи системного аналізу : навч. посіб. / В.М. Вовк, З.Б. Драгомирецька. – Л.: ВЦ ЛНУ ім. Івана Франка, 2002. – 248 с.
23. Лігоненко Л.О. Антикризове управління підприємством: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій монографія / Л.О. Лігоненко. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2004. – 580 с.
24. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник / Є.В. Мних. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2003. – 412 с.
25. Helmer O. Analysis of the Future: The Delphi Method / O. Helmer. – Santa Monika: Rand Corporation, 1969. – 260 p.
26. Анискин Ю.П. Планирование и контроллинг : учебник по спец. «Менеджмент организаций» / Ю.П. Анискин, А.М. Павлова. – М.: Омега-Л, 2007. – 280 с.– Ил., табл.
27. Hahn D., Hungenberg H. PuK. Wertorientierte Controllingkonzepte. – 6. Auflage. – Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler/GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2001.
28. Хан Д. Пик. Стоимостно ориентированные концепции контроллинга / Д. Хан, Х. Хунгенберг. – пер. с нем. под ред. Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича и др. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 928 с.– Ил.

29. Контроллинг : учебник / А.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага и др.; под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 336 с.
30. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
31. Попова Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова.– М.: Дело и сервис, 2006. – 272 с.
32. Менеджмент для магистров: учеб. пособие / А.А. Епифанова, С.Н. Козьменко, А.І. Андронов; под ред. проф. А.А. Епифанова, проф. С.Н. Козьменко. – Сумы: ИТД «Унив. кн.», 2003. – 762 с.
33. Сумина Т.А. Контроллинг в системе управления организацией: Дис. … канд. екон. наук: 08.00.05 / Т. А. Сумина. – М., 2003. – 187 с.
34. Ареф'єва О.В. Історія виникнення контролінгу та сутність контролінгу бізнес-процесів / О.В. Ареф'єва, Л.Л. Дякон // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – № 8(62). – С. 165-171.
35. Попченко Е.Л. Бизнес-контроллинг / Е.Л. Попченко, Н.Б. Ермасова. – М.: Альфа-Пресс. – 2006. – 288 с.
36. Peemoller, Volker H. Controlling: Grundlagen und Einsatzgebiete, Berlin, 1997. – 436 S.
37. Петренко С.Н. Контроллинг : учеб. пособие / С.Н. Петренко – К.: Ника-Центр, Эльга, 2003. – 328 с.
38. Модиц Т.В. Контроллинг в инновационной сфере : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 /Т.А. Модиц – СПб., 2000. – 185 с.
39. Шульга Н.П. Банківський контролінг: теорія, методологія, практика / Н.П. Шульга. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т., 2004. – 326 с.
40. Юртаев А.А. Контроллинг как инструмент управления промышленным предприятием на основе концепции динамического равновесия : автореф. дис. на соискание научн. степени канд. екон. наук по спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами – промышленность» /А.А. Юртаев. – Пенза, 2007. – 26 с.
41. Менеджмент організацій : підручник / Л.І. Федулова, І.В. Сокирник, В.В. Стадник та ін.; за заг. ред. Л.І. Федулової. – К.: Либідь, 2004. – 448 с.
42. Попченко Е.Л. Контроллинг как организационно-экономический механизм повышения эффективности управления организацией :

дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Елена Леонидовна Попченко. – Саратов, 2005. – 218 с.
43. Андронова А.К. Оперативный контроллинг : учеб. пособие / А.К. Андронова, Е.Д. Печатнова – М.: Дело и сервис, 2006. – 160 с.
44. Сердюк О.Д. Теорія та практика менеджменту : навч. посіб. / Сердюк О.Д. – К.: Професіонал, 2004. – 432 с.
45. Терещенко О.О. Поняття «контролінг» та «управлінський облік» у теорії і практиці / О.О. Терещенко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 137-145.
46. Килимнюк В. Еволюція контролінгу. Його місце та роль в економіці підприємства / В. Килимнюк // Економіст. – 2004. – № 1. – С. 47-49.
47. Криклій А.С. Методологічні засади контролінгу в банках / А.С. Криклій // Економіка та держава. – 2006. – № 7. – С. 8-10.
48. Рукин В.В. Контроллинг в системе управления интегрированными промышленными корпорациями (организационно-экономические и социальные аспекты внутреннего аудита) : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 / Владимир Васильевич Рукин. – М., 2005. – 149 с.
49. Гришина Е.А. Контроллинг как инструмент корпоративного управления в промышленной организации : дис. … канд. екон. наук: 08.00.05 / Екатерина Анатольевна Гришина. – Новосибирск, 2003. – 170 с.
50. Контроллинг. Опыт системного подхода // Реферативный бюллетень «Государственная служба за рубежом». – М.: Изд-во Рос. академии гос. службы при Президенте РФ. – № 4. – 1999. – 153 с.
51. Ванюхина И.В. Контроллинг в российских коммерческих банках : дис. … канд. екон. наук: 08.00.10 / Ванюхина Ирина Владимировна. – СПб., 2003. – 178 с.
52. Уткин Э.А. Контроллинг: российская практика / Э.А. Уткин, И.В. Мырынюк. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 272 с.
53. Панков В.А. Контролінг і бюджетування фінансово-господарської діяльності підприємства : навч. посіб. / В.А. Панков, С.Я. Єлецьких, Н.М. Михайличенко. – К.: Центр навч. літ., 2007. – 112 с.
54. Lachnit, L. Controllingsysteme für ein PC-geschütztes und Finanzmanagement, Munchen: Vahlen, 1992. – 188 S.
55. Фалько С.Г. Предмет контроллинга как самостоятельной научной дисциплины // Контроллинг. – 2005. – № 1(13). – С. 2-6.

56. Reichmann Th. Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten: Grundlagen einer systemgestutzten Controlling-Konzeption / Th. Reichmann – Munchen: Vahlen, 1997. – 680 S.
57. Кофорова Н.М. Контроллинг затрат в системе управления промышленным предприятием : дис. … канд. екон. наук: 08.00.05 / Кофорова Надежда Михайловна. – Нижний Новгород, 2007. – 179 с.
58. Horvath P. Controlling, 8 Aufl. Munchen, 2001.
59. Wurm B. Factual and conceptual fundamental principles of controlling / Wurm Bruno // Journal of European economy. – 2006. – Vol. 4. – P. 442-451.
60. Ивашкевич В.Б. Контроллинг на предприятиях Федеративной Республики Германии / В.Б. Ивашкевич, С.Н. Зайцев // Бухгалтерский учёт. – 1996. – № 10. – С. 76 – 80.
61. E-Interview Prof. Horvath. – Режим доступу: http://www.horvath-partners.com
62. Контроллинг – что это? / Официальный Веб-сайт Интернационального Объединения финансистов-контроллеров. – Режим доступа: http://www.controllerverein.de/Dobro_-pozalovat_na_Website_ICV.125467.html?
63. Ким А.А. Организационно-методические основы управления разработкой проекта контроллинга предприятия : дис. … канд. екон. наук: 08.00.05 / Александр Анатольевич Ким. – М., 2006. – 161 с.
64. Криворотов А.С. Контуры поддержки управления в системе контроллинга / А.С. Криворотов, Л.Ф. Васильева // Науч. журн. КубГАУ. – 2007. – № 33(9). – Режим доступа.: http://ej.kubagro.ru/2007/09/pdf/12.pdf.
65. Лабзунов П. Об организации системы контроллинга на промышленных предприятиях России / П. Лабзунов, Р. Попов // Проблемы теории и практики управления. – 2003. – № 2. – С. 97-99.
66. Федотова А.В. Управление конкурентоспособностью продукции диверсифицированных компаний на основе контроллинга : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 / Оксана Валерьевна Федотова. – Нижний Новгород, 2006. – 212 с.
67. Фінанси підприємств : підручник / за ред. проф. А.М. Поддєрьогіна. – К.: КНЕУ, 1998. – 368 с.
68. Фалько С. А польза в чем? / С. Фалько // Управление компанией. – 2007. – № 6. – С. 46-49.

69. Смирнов А.С. Контроллинг / А.С. Смирнов.– М.: Моск. гос. ун-т экономики, статистики и информатики, 2002. – 162 с.
70. Коптелов А. Разработка системы контроллинга бизнес-процессов для энергетических компаний / А. Коптелов, В. Беркович. – Режим доступа : http://www.ids-scheer.ru
71. Уткин Э.А. Антикризисное управление. – М.: Ассоц. авт. и изд. «Тандем»; ЕКМОС, 1997. – 400 с.
72. Ковалёв Д. Сага о контроллинге // Стратегии. – 2006. – № 8. – С. 51-58.
73. Фалько С.Г. Контроллинг – объективная необходимость энергично развивающегося российского бизнеса – Режим доступа: http://www.controllerakademi.ru.
74. Экономический и юридический словарь / авт. и сост. А.Н. Азрилиян и др. – М.: Ин-т нов. екон., 2004. – 1088 с.
75. Большой экономический словарь /авт. и сост. А.Н. Азрилиян и др. – 7-е изд., доп. – М.: Инт нов. Экон., 2008. – 1472 с.
76. Одинцова Т.М. Задачи и методы управления затратами в современной системе стратегического и оперативного контроллинга / Т.М. Одинцова // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. між- нар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 304-315.
77. Юртаев А.А. Контроллинг как инструмент управления промышленным предприятием на основе концепции динамического равновесия : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Алексей Алексеевич Юртаев. – Пенза, 2007. – 199 с.
78. Яцына А. Подразделение поддержки системы управления в холдинговых структурах / А. Яцына. – Режим доступа: http://www.management.com.ua/cm/cm005.html.
79. Малышева Л. Какой контроллинг нужен предприятиям? / Л. Малышева. // Директор ИС. – 2002.– № 7, 8. – Режим доступа: http://www.osp.ru/cio/2002/07-08/172241/
80. Сулоева С.Б. Стратегический контроллинг на промышленном предприятии (теория, методология, инструментарий) : дис. … докт. экон. наук : 08.00.05 / Светлана Борисовна Сулоева. – СПб., 2005. – 337 с.
81. Исаева О.В. Организационно-экономический механизм контроллинга промышленного предприятия: дис.… канд. экон. наук : 08.00.05 / Ольга Витальевна Исаева. – Воронеж, 2006. – 215 с.

82. Зеленецкий М.С. Внедрение системы контроллинга на предприятии / М.С. Зеленецкий. – СПб. : СПбГУЭФ, 2000. – 168 с.
83. Кнауп В. Контроллинг как система повышения эффективности менеджмента / В. Кнауп. – М.: РАГС, 1998. – 128 с.
84. Гусева И.Б. Организационно-методические аспекты контроллинга на промышленных предприятиях: дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Ирина Борисовна Гусева. – Нижний Новгород, 2003. – 173 с.
85. Сацук Т.П. Контроллинг как система информационного обслуживания управления торговой организацией / Т.П. Сацук // Проблемы современной экономики. – 2006. – № 2(22). – Режим доступа http//www.m-economy.ru/art.php3?artid=22226.
86. Попова Л.В. Контроллинг / Л.В. Попова, Р.Е. Исакова, Т.А. Головина. – М.: Дело и сервис, 2003. – 192 с.
87. Одегов Ю.Г. Аудит и контроллинг персонала : учебник [для студ. обуч. по спец. «Экономика труда и др. екон. спец.»] / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. – М.: Альфа-Пресс, 2006. – 560 с.
88. Основы контроллинговых исследований / Э.С. Минаева, Н.Г. Данилочкина, В.И. Ионова и др. – М., 1994. – 180 с.
89. Овсепян Д.С. Управленческий учет и контроллинг в системе управления промышленным предприятием : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Давид Самвелович Овсепян. – М., 2006. – 146 с.
90. Муратова Л.Н. Формирование системы контроллинга на промышленном предприятии (на примере металлургического комбината) : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Людмила Николаевна Муратова. – Новокузнецк, 2004. – 184 с.
91. Юсупова С.Я. Контроллинг и аудит в системе управления предприятием : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Савда Ярагиевна Юсупова. – М., 2000. – 196 с.
92. Кіндрацька Л. Управлінський облік та контролінг у системі управління банку / Л. Кіндрацька // Вісник НБУ. – 2001.– № 9. – С. 20-24.
93. Чувикова В.В. Контроллинг как система совершенствования бухгалтерского учета для управления : дис. … канд. экон. наук: 08.00.12 / Вера Васильевна Чувикова. – М., 1999. – 180 с.
94. Фалько С.Г. Контроллинг: национальные особенности – российский и американский опыт / С.Г. Фалько, К.А. Рассел, Л.Ф. Левин. – Режим доступа: http://www.gaap.ru/biblio/mngacc/controling/001.htm.

95. Фалько С.Г. Контроллинг в России / С.Г. Фалько, К.А. Рассел, Л.Ф. Левин. – Режим доступа: http//www.cfin.ru/management/controlling/controlling.shtml.
96. Shuemann Jon Why isn't Controller Having More Impact? / Jon Shuemann // Strategic Finance. – 1999. – April. – pg. 32.
97. Голышкин О.И. Система контроллинга в промышленной организации : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Олег Игоревич Голышкин. – М., 2003. – 208 с.
98. Weber J. Einführung in das Controlling. – 9. Aufl., Stuttgart, 2002. – S. 15.
99. Kupper H. Controlling: Konzeptionen, Aufgaben und Instrumente. – 3. Aufl., Stuttgart, 2001. – S. 26.
100. Horvath P. Controlling. – 9. uberarb. Aufl. – Munchen: Vahlen, 2003. – S. 153.
101. Крачун Х.В. Контролінг – майбутнє українських підприємств / Х.В. Красун. – Режим доступу: http//intkonf.org/krachun-hv-kontroling-maybutne-ukrayinskih-pidpriemstv/.
102. Толкач В. Контроллинг как инструмент повышения конкурентоспособности бизнеса / В. Толкач // Белорус. газета. – 2004. – 22 мар. – С. 5.
103. Рябова Н.Ю. Механизм формирования системы контроллинга в предпринимательской деятельности малых предприятий : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Наталья Юрьевна Рябова. – СПб., 2003. – 195 с.
104. Контроллинг как инструмент эффективного управления предприятием / ООО «АБФ-Консалтинг». – Режим доступа: http://community.livejournal.com/abf_consulting/2900.html.
105. Солнце А.Э. Контроллинг маркетинга и сбыта на промышленных предприятиях : автореф. дис. на соискание научн. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / А.Э. Солнце. – СПб., 2007. – 16 с.
106. Краткий экономический словарь / авт. и сост. А.Н. Азрилиян и др. – М.: Ин-т новой экономики, 2001. – 1088 с.
107. Большая экономическая энциклопедия / авт. и сост. Т.П. Варламова и др. – М.: Эксмо, 2007. – 816 с.
108. Пич Г. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки / Г. Пич, Э. Шерм // Упр. предприятием. – 2001. – № 3. – С. 7-12.
109. Шестовская Е.Б. Контроллинг в системе управления предприятием (на примере предприятий энергетического

комплекса) : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Елена Болеславовна Шестовская. – Мурманск, 2004. – 190 с.
110. Болвачев А.И. Контроллинг инвестиционных процессов фондового рынка : дис. … д-ра экон. наук: 08.00.05 / Алексей Ильич Болвачев. – М., 2005. – 342 с.
111. Мухомедзянова Е.В. Контроллинг как функция управления предприятием / Е.В. Мухомедзянова // Вестн. МГТУ. – Т. 9. – 2006. – № 4. – С. 655-658.
112. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан; пер. с нем. под. ред. и предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 490 с.
113. Золотько Т.А. Финансовый контроллинг и мониторинг денежных потоков корпорации : дис. … канд. экон. наук: 08.00.10 / Татьяна Александровна Золотько. – Волгоград, 2006. – 175 с.
114. Lang H. Controlling in japanischen Unternehmen / H. Lang // Controlling.– 2003. – № 3. – S. 22-23.
115. Schmidt A. Das Controlling als Instruments zur Koordination der Unternehmungstuhrung. – Frankfurt u.a. – 1986.
116. Беккер А. Учет для «Контроллинга». Противоречия в теоретических основах управленческого учета и управления в немецком бизнес администрировании / А. Беккер; пер. с нем. С. Рубцова. – Режим доступа: http://www.cfin.ru.rubtsov/acc_for_con.shtml.
117. Карапетян А.А. Контроллинг как инструмент повышения эффективности управления предприятием : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Ара Ашотович Карапетян. – М., 2004. – 164 с.
118. Копилюк О.І. Фінансова санація та банкрутство підприємства: навч. посіб. / О.І. Копилюк, А.М. Штангред. – К.: Центр навч. літ., 2005. – 168 с.
119. Ким А.А. Организационно-методические основы управления разработкой проекта контроллинга на предприятии: Автореф. дис. на соискание науч. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 / А.А. Ким. – М, 2006. – 17 с.
120. Матвеев С.С. Организационно-методическое формирование системы контроллинга на стекольном предприятии медицинской промышленности : дис. … канд. экон. наук : спец. 08.00.05 / Сергей Сергеевич Матвеев. – М., 2006. – 136 с.
121. Илларионов В.Ю. Разработка механизма создания и функционирования системы контроллинга на предприятии : дис. … канд.

экон. наук : 08.00.05 / Виталий Юрьевич Илларионов. – М., 2006. – 159 с.
122. Ревенков П.В. Совершенствование системы управления предприятием на основе риск-контроллинга : дис. … канд. экон. наук : спец. 08.00.05 / Павел Владимирович Ревенков. – М., 2004. – 164 с.
123. Погорелов Б.К. Контроллинг в управлении государственной собственностью в регионе : дис. … канд. экон. наук : спец.08.00.05 / Борис Константинович Погорелов. – Оренбург, 2001. – 187 с.
124. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Ананькина Е.А., Динилочкин С.В., Данилочкина Н.Г. и др.; под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 279 с.
125. Солодовник О.Г. Оперативное управление промышленным предприятием на основе системы контроллинга : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Олег Григорьевич Солодовник. – Орел, 2002. – 172 с.
126. Рыбакова С.В. Инструменты внутрифирменного планирования на основе контроллинга промышленных предприятий : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Светлана Владимировна Рыбакова. – Владимир, 2005. – 183 с.
127. Бахрушина М.А. Бухгалтерский и управленческий учет : учебник для вузов. – 2-е изд., доп. и пер. / М.А. Бахрушина. – М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 280 с.
128. Мордухай С.А. Контроллинг в управлении организациями малого бизнеса (теоретико-методический аспект) : автореф. дис. на соискание науч. степ. канд. экон. наук : апец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / С.А. Мордухай. – М., 2007. – 24 с.
129. Schneider D. Kontrolle, Controlling und Unternehmungsfuhrung. – Weinsbaden. – 1992.
130. Reichmann Th. Controlling mit Kennzahlen. – München. – 1990.
131. Reichmann Th. Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten. – München: Vahlen. – 1995.
132. Hahn D. PuK. Controllingkonzepte. Planung und Kontrolle. – 5 Aufl. – Wiesbaden. – 1996.
133. Маслова О.Г. Формирование эффективной системы управления промышленным предприятием на основе концепции контроллинга: дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Ольга Геннадьевна Маслова. – Орел, 2003. – 185 с.

134. Габелев А.М. Управление деятельностью научно-производственного комплекса с использованием инструментов контроллинга : дис. … канд. экон. наук : 08.00.06 / Андрей Маркович Габелев. – Н. Новгород, 2004. – 286 с.
135. Kupper H.-U., Weber J., Zund A. Zum Verslandnis und Selbstverslandnis des Controlling. Thesen zur Konsensbildung. – München. – 1990.
136. Кравченко А.И. История менеджмента: учеб. пособие [для студ. вузов] / А.И. Кравченко. – М.: Академ. проект, 2002. – 560 с.
137. Bruggemeier M. Controlling in der öffentlichen Verwaltung. – Munchen. – 1997.
138. Hilton R.W. Managerial Accounting / R.W. Hilton. – New York, 2002. – P. 6.
139. Бланк И.А. Основы финансового менеджмента / И.А. Бланк. – Т. 1. – К.: Ника-Центр, 1999.– 592 с.
140. Фалько С.Г. Контроллинг: миссия, современное состояние и перспективы развития / С.Г. Фалько // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 3-11.
141. Фалько С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов / С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2008.– 272 с.
142. Deyhle A. Controller-Praxis, 1 Bd., Unternelymensplaning und Controller-Funktion. – 6 Aufl. – Munchen, 1991.
143. Данилочкина Н.Г. Контроллинг – сервисная служба для менеджера / Н.Г. Данилочкина // РЦБ; Упр. компанией. – 2001. – № 2(03). – С. 16-24.
144. Сулоева С.Б. Стратегический контроллинг на промышленном предприятии (теория, методология, инструментарий) : автореф. дис. на соиск. научн. степ. д-ра экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / С.Б. Сулоева. – СПб., 2005. – 32 с.
145. Быков В.А. Механизм контроллинга в системе управления экономической безопасностью федеральных государственных предприятий министерства обороны РФ : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Вадим Андреевич Быков. – Ярославль, 2006. – 219 с.
146. Мшвилдадзе А.Р. Управление предприятием на основе концепции интегрированного контроллинга : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / А.Р. Мшвилдадзе. – Хабаровск, 2000. – 188 с.

147. Мун Е.А. Организация системы контроллинга на предприятии сферы услуг : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Е.А. Мун. – М.: 2000. – 163 с.
148. Гурьянова С.Ю. Формирование комплексной оценки экономической деятельности строительных предприятий с использованием системы контроллинга : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / С.Ю. Гурьянова. – М., 2002. – 158 с.
149. Гогуа Н.К. Научные аспекты организации контроллинга на предприятиях строительного бизнеса с учетом рисков : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Н.К. Гогуа. – М., 2000. – 224 с.
150. Зеленський М.С. Организация системы контроллинга на предприятии : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / М.С. Зеленский. – СПб., 2000. – 179 с.
151. Данилочкина Н.Г. Место контроллинга в теории экономики предприятия / Н.Г. Данилочкина // Рос. предпринимательство. – 2001. – № 7. – С. 21-25.
152. Шэффер У. Должен ли контроллинг выполнять функцию контроля? / У. Шэффер // Проблемы теории и практики управления. – 2002. – № 5. – С. 62-67.
153. Амрайн К. Контроллинг – это управление управлением / К. Амрайн. – Режим доступа: http//www.companion.ua/Articles/Content/?Id=666&Callback=0.
154. Англо-русский словарь : ок. 8 000 слов / под ред. Г.В. Чернова. – М.: Рус. яз., 1997. – 160 с.
155. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Horvath&Partners; пер. с нем. – 3-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 269 с.
156. Петренко С.Н. Контроллинг : учеб. пособие. / С.Н. Петренко, Л.А. Сухарева. – Донецк: Дон ГУЕТ, 2003. – 365 с.
157. Жаворонкова Г.В. Контролінг інформаційної системи управління персоналом підприємства / Г.В. Жаворонкова, Н.В. Отліванська // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 189-199.
158. Фалько С.Г. Контроллинг на предприятии / С.Г. Фалько, В.М. Носов. – М.: Знание России, 1995. – 80 с.
159. Шенаев И.В. Системы контроллинга в российских банках / И.В. Шинаев // Банковское дело. – 2006. – № 12. – С. 58-60.
160. Шенаев И.В. Система контроллинга в деятельности коммерческого банка / И.В. Шенаев // Банк. услуги. – 2006. – № 11. – С. 21-29.

161. Мамышева Е.Г. Интеграционная система информационного обеспечения контроллинга московской строительной отрасли / Е.Г. Мамышева // Информационное общество. – 2001. – № 6. – С. 35-39.
162. Дайле А. Контроллер и контроллинг / А. Дайле, Б. Штайтмайер // Фин. газета. – 1997. – № 34. – С. 7.
163. Koontz H., Weihrich H. Management: 9th.ed. / H. Koontz, H. Weihrich. – New York: McGraw-Hill, 1988.
164. Винер Н. Управление, менеджмент, контроллинг / Н. Винер. – Режим доступа: http//www.cfin.ru.
165. Куцаченко Е. Штатский советник / Е. Куцаченко. – Режим доступа : http//www.business.ua/i545/a18197.
166. Бездольна Л.М. Контролінг у регіональних логістичних системах / Л.М. Бездольна // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Між нар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі : теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 95-98.
167. Дегтярёва О.В. Контроллинг – современная концепция управления предприятием / О.В. Дегтярёва. – Режим доступа: http://www.library.ospu.odessa.ua/online/periodic/opu_98_2/5_21.htm.
168. Зарубин С. Оперативный контроллинг / С. Зарубин // Фин. директор. – 2004. – № 7(23).– С. 24-30.
169. Сафаров А. «Правильный контроллинг»: мнение практика / А. Сафаров // Упр. учет. – 2006. – № 1. – С. 16-23.
170. Манн Р. Контроллинг для начинающих / Р. Манн, Э. Майер; пер. с нем. Ю.Г. Жукова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 302 с.
171. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления / Э. Майер ; пер. с нем. Ю.Г. Жукова и С.Н. Зайцевой; под ред. С.А. Николаевой. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 94 с.
172. Бабяк Н.Д. Система директ-костингу як інструмент оперативного контролінгу витрат / Н.Д. Бабяк // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць: спец. вип., присвяч. Між нар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 71-83.
173. Круссер Н.Г. Контроллинг как инструмент координации управленческих воздействий при реализации стратегии предприятия (на примере предприятий газовой отрасли) / Н.Г. Круссер // Корпоративное управление и инновационное развитие экономики Севера. – Режим доступа: http://koet.syktsu.ru/vestnik/2006/2006-3/5.htm.

174. Берр Х. Контроллинг в сфере исследований и разработок / Х. Берр. – Режим доступа : http://devbiz.narod.ru/development/controlling/cntrl_berr.htm.
175. Ващенко Ю.В. Формирование системы контроллинга на предприятии : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Юрий Валерьевич Ващенко. – Омск, 2003. – 160 с.
176. Терминология менеджмента: Словарь / сост. А.К. Семенов, В.И. Набоков. – М.: Издат.-книготорг. центр «Маркетинг», 2002. – 224 с.
177. Зінченко О.А. Впровадження системи контролінгу для удосконалення управління прибутком підприємства / О.А. Зінченко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 206-210.
178. Синевич А.В. Контроллер в системе управления / А.В. Синевич // Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. «Наука і освіта 2003». – Т.20. – Економіка. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2003. – С. 3-5.
179. Дайле А. Практика контроллинга / А. Дайле : пер. с нем. и с предисл. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 336 с.
180. Анищенко А.В. Инструменты контроллинга для малых предприятий / А.В. Анищенко. – Режим доступа: http://www.smb24.ru/minform.jsp?id_section=00020004&id_section1=00020004000600002&id_subcontent=170.
181. Катрич А.П. Суть та необхідність контролінгу в українській економіці / А.П. Катрич. – Режим доступу: http://intkonf.org/katrich-ap-sut-i-neobhidnist-kontrolingu-v-ukrainskiy-ekonomitsi.
182. Попов Е.В. Миниэкономика / Е.В. Попов, А.И. Татаркин. – М.: Наука, 2003. – 487 с. – (Экон. наука совр. России).
183. Гиляровская Л. Контроллинг как база обоснования принятия управленческих решений / Л. Гиляровская, В. Белкин // Упр. собственностью. – 2002. – № 2. – С. 31-37.
184. Терещенко О.О. Фінансова санація та банкрутство підприємств : навч. посіб. / О.О. Терещенко. – К.: КНЕУ, 2000. – 412 с.
185. Нагернюк Д.В. Сутність та необхідність контролінгу на підприємстві / Д.В. Нагернюк // Формування ринкової економіки: зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф.

«Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 298-303.
186. Риднюк Т.В. Фінансовий контролінг у страхових організаціях / Т.В. Риднюк // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 374-380.
187. Adelt B., Ruf M. Controlling im Volkswagen-Konzern / B. Adelt, M. Ruf // Controlling, Heft. – 2002. – № 11. – P. 643-650.
188. Терещенко О.О. Концепція фінансового контролінгу в Україні / О.О. Терещенко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Між нар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 12-20.
189. Грамотенко О. Контроллинг (Что? Зачем? Кому? Как?) / О. Грамотенко. – Режим доступа: http//www.cfin.ru/management/controlling/what_is_controlling.shtml.
190. Гайгерова О.В. Применение методов контроллинга в целях мониторинга рисков деятельности предприятия / О.В. Гайгерова // Региональная экономика и управление : электрон. научн. журн. Вятского гос. ун-та. – 2007. – № 3 (11). – Режим доступа: http//region.mcnip.ru.
191. Толкачева Е.В. Контроллинг «мягких» элементов управления / Е.В. Толкачева // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 406-412.
192. Шигаев А.І. Контроллинг стратеги развития предприятия : учеб. пособие / А.И. Шигаев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 351 с.
193. Цигилик І.І. Стратегія і контролінг в системі внутрішнього економічного механізму підприємства / І.І. Цигилик, Т.М. Паневник // Економіка, фінанси, право. – 2004. – № 11. – С. 11-14.
194. Орлов А.И. Экономико-математические методы в контроллинге и неформальная информационная экономика будущего / А.И. Орлов // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 43-50.
195. Гусева И.Б. Методологические аспекты формирования системы контроллинга затрат / И.Б. Гусева // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 158-164.

196. Мухин А.В. Технологический контрлоллинг: проблемы, задачи, перспективы / А.В. Мухин // Контроллинг. – 2002. – № 2. – С. 34-38.
197. Поникаров В.А. Система контроллинга на малых и средних предприятиях / В.А. Поникаров, Е.В. Горбачевская // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 352-358.
198. Слуцкин М. Контроллинг затрат на качество / М. Слуцкин // Стандарты и качество. – 2007. – № 2. – С. 76-79.
199. Слуцкин М.Л. Контроллинг как система повышения эффективности управления промышленным предприятием: монография / М.Л. Слуцкин. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2004. – 259 с.
200. Ермоленко В.В. Служба контроллинга в модели адаптивной нейробионической системы управления корпорации / В.В. Ермоленко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 175-182.
201. Виноградов С.Л. Контроллинг как технология менеджмента. Заметки практика / С.Л. Виноградов // Контроллинг. – № 2. – 2002. – с. 21-24.
202. Антонов Л.В. Контроллинг как инструмент повышения конкурентоспособности предприятий промышленности строительных материалов : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Лев Валерьевич Антонов. – Рязань, 2007. – 167 с.
203. Стефанюк І.Б. Поняття, сутність і причини виникнення контролінгу / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2005. – № 2. – С. 146-153.
204. Стефанюк І.Б. Використання контролінгу в національній системі державного фінансового контролю / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2005. – № 10. – С. 142-150.
205. Стефанюк І.Б. Теоретико-методологічні засади застосування контролінгу в системі державного регулювання економіки / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2006. – № 5. – С. 149-156.
206. Лігоненко Л.О. Проблемні питання впровадження контролінгу на українських підприємствах / Л.О. Лігоненко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 484-490.

207. Толкач В.В. Контроллинг – немецкая идея, получившая международное признание / В.В. Толкач // Персоналмикс. – 2005. – № 8-9. – С. 90-93.
208. Ковалёв А. Банковский контроллинг: техника обуздания рисков / А. Ковалёв // Банк. менеджмент. – 2007. – № 5. – С. 84-96.
209. Гришунин С.В. Разработка и внедрение системы стратегического контроллинга на промышленном предприятии: дис. … канд. экон. наук: 08.00.05. – СПб, 1999. – 170 с.
210. Лавінський Г. Банківський контролінг / Г. Лавінський, В. Галіцин, І. Бушуєва // Вісн. НБУ. – 2004. – № 1. – С. 34-37.
211. Цигилик І.І. Контролінг в системі управління / І.І. Цигилик, О.І. Мозіль, Н.В. Кірдякіна // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 3(45). – С. 117-123.
212. Цигилик І.І. Контролінг. Сутність і основи формування та функціонування на підприємствах України / І.І. Цигилик, О.І. Мозіль, Н.В. Кірдякіна // Економіка, фінанси, право. – 2004. – № 4. – С. 13-16.
213. Поддєрьогін А.М. Бюджетування в системі оперативного контролінгу страхової компанії / А.М. Поддєрьогін, Т.О. Зінкевич // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 51-57.
214. Токачёва О.В. Объект исследования контроллинга как научной дисциплины / О.В. Толкачёва. – Режим доступа: http://www.gaap.ru/biblio/mngaac/controling/006.asp.
215. Берман Б. Розничная торговля: стратегический подход / Б. Берман, Дж. Эванс. – М.: Вильямс, 2003. – 1184 с.
216. Мазаракі А.А. Економіка торговельного підприємства: [підручник для вузів] / А.А. Мазаракі, Л.О. Лігоненко, Н.М. Ушакова. – К.: Хрещатик, 1999. – 800 с.
217. Mohlenbruch D., Meier C. Komponenten eines integrierten Controlling-Systems im Einzelhandel / D. Mohlenbruch, C. Meier // Controlling/ – 1998. – № 10. – S. 64-70.
218. Экономика и организация деятельности торгового предприятия / Л.А. Калинина, Г.В. Михайлова, А.Н. Соломатин и др.; под. общ. ред. А.Н. Соломатина. – М.: ИНФРА -М, 2001. – 295 с.
219. Торговое дело / Л.А. Брагин, Т.П. Данько, Г.Г. Иванова и др.; под. общ. ред. проф. Л.А. Брагина и проф. Т.П. Данько. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 560 с.
220. Марцин В.С. Економіка торгівлі : підручник / В.С. Марцин. – К.: Знання, 2006. – 402 с.

221. Борисова Н.А. Контроллинг в управлении розничной торговой организацией : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Ахмедовна Борисова Нармина. – М., 2005. – 157 с.
222. Бланк И.О. Управление торговым предприятием / И.О. Бланк. – М.: Ассоц. авт. и издат. «Тандем», ЭКМОС, 1998. – 416 с.
223. Лукашевич В.В. Основы менеджмента в торговле / В.В. Лукашевич. – М.: Экономика, 1998. – 238 с.
224. Абрютина М.С. Экономический анализ торговой деятельности : учеб. пособие / М.С. Абрютина. – М.: Дело и Сервис, 2000. – 512 с.
225. Drucker Peter F. A New Discipline / Peter F. Drucker // Success! – 1987. – January-February. – P. 18.
226. Друкер П. Ф. Практика менеджмента / П. Ф. Друкер; пер. с англ. – М.: Вильямс, 2007. – 400 с.
227. Мескон М.Х. Основы менеджмента / М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури; пер. с англ. М.А. Маёрова, Э.В. Шустер, А.А. Быковский и др.; под общ. ред. Л.И. Евенко. – М.: Дело, 2002. – 704 с.
228. Лафта Дж.К. Менеджмент : учебник / Дж.К. Лафта. – М.: ПБОЮЛ Григорян А.Ф., 2002. – 264 с.
229. Mintzberg H. The Nature of Managerial Work / Henry Mintzberg. – New York: Harper & Row, 1973. – 840 p.
230. Мазур И.И. Эффективный менеджмент : учеб. пособие [для вузов] // И.И. Мазур, В.Д. Шапиро, Н.Г. Ольдероге. – М.: Высш. шк., 2003. – 555 с.
231. Райзберг Б.А. Курс управления экономикой / Б.А. Райзберг. – СПб.: Питер, 2003. – 528 с.
232. Хомяков В.І. Менеджмент підприємства / В.І. Хомяков. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Кондор, 2005. – 434 с.
233. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры // О.Д. Каверина. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 352 с.
234. Румянцева З.П. Общее управление организацией. Теория и практика : учебник / З.П. Румянцева. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 304 с.
235. Анташов В. Экономический советник менеджера / В. Анташов, Г. Уварова. – Мн.: Финансы, учёт, аудит, 1996. – 320 с.
236. Филинов А. Как внедрить контроллинг / А. Филинов, Е. Тихоненкова. – Режим доступа: http//www.ev.spb.ru/art.php3?newsid=22086.

237. Савченко И.А. Как контроллинг может ускорить развитие бизнеса / И.А. Савченко. – Режим доступа: www.prostobiz.com.ua.
238. Рекіта О.І. Необхідність впровадження служби контролінгу на підприємствах в Україні / О.І. Рекіта // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 368-374.
239. Килимнюк В. Контролінг на підприємстві (на прикладі ВАТ «Вінницяоблпаливо») / В. Килимнюк, П. Килимнюк // Економіст. – 2006. – № 3. – С. 48-51.
240. Сомова Е. Конфликт контроллера и руководителя / Е. Сомова // Контроллинг. Технологии управления. – 2003. – № 2. – С. 24-36.
241. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия : учеб. пособие [для студ. вузов] / Антон Иванович Шигаев. – М.: ЮНИТИ-ДИАНА, 2008. – 351 с.
242. Контроллинг как эффективный инструмент управления : информ. публ. – Режим доступа: http://management-seminars.ru/clause/clause/39407/9798/.
243. Мухомедзянова О.В. Контроллинг в системе управления организацией рыбохозяйственного комплекса : автореф. дис. на соискание учен. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / О.В. Мухомедзянова. – Мурманск, 2007. – 24 с.
244. Королёв А.Ю. Контроллинг и анализ основных показателей бюджета / А.Ю. Королёв // Финансы. – 1999. – № 11. – С. 52-54.
245. Controller Verein e. V. Controller Statements «Organisation». – Gauting, 1992. – 120 p.
246. Кушнір І.М. Сутність та необхідність запровадження контролінгу в банківській системі (на прикладі ЗАТ «ПУМБ») / І.М. Кушнір, Т.А. Адноралова // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 8(50). – С. 143-149.
247. Торозян С.А. Контроллинг как инструмент управления промышленным предприятием : автореф. дис. на соискание учен. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / С.А. Торозян. – М., 2007. – 22 с.
248. Федотова О.В. Управление конкурентоспособностью продукции диверсифицированной компании на основе системы контроллинга / О.В. Федотова // Социально-экономические и технические системы: исследование, проектирование, организация. – 2006. – № 9. – С. 24-27.

249. Толокновская Е.Е. Контроллинг инвестиционных проектов / Е.Е. Толокновская. – Режим доступа: http://invest.cci.ua/article/knp11_8.doc.
250. Мамонтова О.В. Повышение эффективности управления предприятием с применением системы контроллинга / О.В. Мамонтова // Проблемы материальной культуры – Экон. науки. – 2003. – № 2. – С. 40-46.
251. Шалунова Ж.Л. Организационно-экономические основы совершенствования системы управления сельскохозяйственными предприятиями с использованием механизма контроллинга : автореф. дис. на соискание научн. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Ж.Л. Шалунова. – Новосибирск, 2006. – 19 с.
252. Зятковський І.В. Бюджетування як основа впровадження контролінгу на підприємстві / І.В. Зятковський // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 4(22). – С. 48-51.
253. Антонов Л.В. Контроллинг как инструмент повышения конкурентоспособности предприятий промышленности строительных материалов : автореф. дис. на соискание научн. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Л.В. Антонов. – Рязань, 2007. – 21 с.
254. Круссер Н.Г. Контроллинг как инструмент координации процессов управления при реализации стратегии предприятия : автореф. дис. на соискание учен. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Н.Г. Круссер. – Сыктывкар, 2006. – 26 с.
255. Деменіна О.В. Організаційно-економічні аспекти формування системи оперативного контролінгу на вітчизняних підприємствах / О.В. Деменіна // Проблеми науки. – 2008. – № 8. – С. 32-37.
256. Морозов Д.М. Сучасна концепція контролінгу в контексті корегування фінансових планів / Д.М. Морозов // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 11(53). – С. 136-148.
257. Наумов А. Подход к построению системы контроллинга с позиции теории управления / А. Наумов // Практические материалы с Конференции «Контроллинг и управленческий учет: практический опыт реализации». – М., 2005. – 24-26 мар.
258. Богданів І. Контролінг на службі російського бізнесу / І. Богданів // Фінансовий контроль. – 2005. – № 5(28). – С. 56-62.
259. Ряшенцев В. Правильный бизнес. Стратегический и оперативный контроллинг / Владимир Ряшенцев // Антикризисный менеджмент. – 2003. – № 12. – С. 7-10.

260. Morrisey G.I. Management by Objectives and Results / G.I. Morrisey. – Reading, Massachusetts: Addison-Wesley, 1970. – 765 p.
261. Безъязычный В.Ф. Возможности использования процесного подхода при системном управлении качеством / В.Ф. Безъязычный, Э.В. Киселёв // Качество. Инновации. Образование. – 2003. – № 2. – С. 23-27.
262. Кононова О.В. Контроллинг процесса учебно-методической деятельности в системе менеджмента качества вуза / О.В. Кононова // Менеджмент в России и за рубежом. – 2006. – № 6. – С. 69-82.
263. Гладкіх М.І. Контролінговий механізм у системі управління підприємством : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.02 «Економіка підприємства і організація виробництва» / М.І. Гладкіх. – Донецьк, 2002. – 22 с.
264. Хомбург К. Процесс самоутверждения контроллинга: взгляд специалиста по маркетингу / К. Хомбург // Проблемы теории и практики управления. – 2002. – № 6. – С. 88-90.
265. Костромський М.В. Фінансовий контролінг у реалізації інвестиційних проектів / М.В. Костромський // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 256-264.
266. Климов С.М. Контроллинг: вопросы теории и практики / С.М. Климов, А.Н. Костевят – СПб.: Питер, 2005. – 336 с.
267. Балабанова Л.Й. Формирование системы контроллинга на предприятиях (на примере мясоперерабатывающей промышленности Воронежской области) : автореф. дис. на соискание уч. степ. канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Л.Й. Балабанова. – Воронеж, 2005. – 26 с.
268. Губский Е.Ф. Философский энциклопедический словарь / Е.Ф. Губский, Г.В. Кораблёва, В.А. Лутченко. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 576 с.
269. Контролінг: навч. посіб. / Г.О. Швидаренко, В.В. Лаврененко, О.Г. Дерев'янко, Л.М. Приходько – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
270. Ванданимаева О.М. Концепция управления стоимостью на основе системы контроллинга / О.М. Ванданимаева. – Режим доступа: http//www.afk-expertiza.ru/publications/?p=2.
271. Ивашкевич В.Б. Контроллинг: сущность и назначение / В.Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет, – 1991. – № 7. – С. 8-12.

272. Приходько Е.А. Система риск-контроллинга финансовой деятельности предприятия / Е.А. Приходько. – Режим доступа: http://bou.com.ua/articles/index.php?ELEMENT_ID=1815&COMMENTS=Y
273. Бирюлин А.А. Оперативный контроллинг в системе инструментов обоснования управленческих решений на промышленном предприятии : дис. … канд. экон. наук: 08.00.05 / Алексей Алексеевич Бирюлин. – Ростов н/Д., 2003. – 141 с.
274. Дежкина И.П. Планирование и контроллинг : учеб. пособие / И.П. Дежкина, И.А. Сергеева, С.С. Астапович. – М.: МГИУ, 1997. – 160 с.
275. Чермошнюк А.Г. Исследование инструментов оперативного контроллинга на промышленном предприятии : автореф. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / А.Г. Чермошнюк. – СПб., 1996. – 17 с.
276. Башкатова Ю.И. Контроллинг в управленческом консультировании : автореф. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Ю.И. Башкатова. – М., 2007. – 23 с.
277. Ільїна С.Б. Контролінг процесів господарської діяльності на підприємствах харчової промисловості : навч. посіб. [для студ. внз] / С.Б. Ільїна, Т.С. Журба. – К.: Видав. дім «Професіонал», 2008. – 592 с.
278. Лебедев П. Контроллинг как технология менеджмента / П. Лебедев. – Режим доступа: http://pravo.kulichki.com/dop/plan/plan0104.htm/
279. Федулова Л.І. Актуальні проблеми менеджменту в Україні / Л.І. Федулова. – К.: Фенікс, 2008. – 320 с.
280. Благодарний О.І. Контролінг малого бізнесу регіону в ринкових умовах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.02 «Підприємництво, менеджмент та маркетинг» / О.І. Благодарний. – Донецьк, 2000. – 22 с.
281. Верещагін В.В. Контролінг як система управління реальними інвестиціями торговельного підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.07.05 «Економіка торгівлі та послуг» / В.В. Верещагін. – К., 2004. – 27 с.
282. Смирнова Л.Д. Механізм гнучкого контролінгу в управлінні виробничо-господарськими системами : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.02.03 «Організація

управління, планування і регулювання економікою» / Л.Д. Смирнова. – Донецьк, 2003. – 18 с.
283. Галунько В. Адміністративний контролінг як спосіб охорони суб'єктів права власності / В. Галунько. – Режим доступу: http//intkonf.org.
284. Братченко Л.Є. Контролінг як система якісного рівня управління підприємством / Л.Є. Братченко. – Режим доступу: http//www.rusnauka.com/20_PRNiT_2007/Economics/23991.doc.htm
285. Управление затратами на предприятии : учеб. пособие / В.Г. Лебедев, Т.Г.Дроздова, В.П. Кустарев и др.; под ред. Г.А. Краюхина. – СПб.: Издат. дом «Бизнес-пресса», 2003. – 256 с.
286. Трофимова С.В. Контроллинг структуры капитала предприятия : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Снежана Владимировна Трофимова. – М., 2007. – 166 с.
287. Одегов Ю.Г., Никонова Т.В. Аудит и контроллинг персонала : Учеб. пособ. / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. – М.: Экзамен, 2002. – 448 с.
288. Романова М. Контроллинг как средство стратегического управления предприятием / М. Романова // Управление компанией. – 2008. – № 4. – С. 80 – 85.
289. Павлова А.М. Контроллинг – лучший друг руководителя : / А.М. Павлова. – Режим доступа: http//www.elitarium.ru/ 2006/08/03/kontrolling_luchshijj_drug_rukovoditelja.html.
290. Новикова И.В. Контроллинг как путь предупреждения банкротства предприятия / И.В. Новикова // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 4(22). – С. 63 – 66.
291. Колісник М.К. Дослідження контролінгу як ефективного інструменту кризових явищ в структурах промислово-фінансової інтеграції / М.К. Колісник. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/NTSB_2006/Economics/10_kolisnik%20m.k...doc.htm.
292. Шульга Н.П. Концептуальні основи контролінгу ризику в комерційному банку / Н.П. Шульга // Фин. консультация. – 2003. – № 1-2. – С. 5 – 9.
293. Фуфыгина М.Н. Современный подход к управлению организацией на основе контроллинга / М.Н. Фуфыгина // Управление экономическими системами. – 2006. – № 8. – Режим доступа: http//uecs.mcnip.ru/modules.php?name=News&file=article&sid=58.

294. Weber J. Einfugrung in das Controlling / Weber J. – 7 Aufl. – Stuttgart: Schaffer-Poeschel, 1998. – 410 s.
295. Уляшева Ж. Контроллинг в компании: методические проблемы / Ж. Уляшева // Проблемы теории и практики управления. – 2008. – № 8. – С. 67 – 72.
296. Вержбицький О.А. Контролінг як ефективний інструмент управління підприємствами / О.А. Вержбицький // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 480-484.
297. Drucker P.F. Next Information Revolution / P.F. Drucker. – Forbes ASAP, 1998. – P. 24-33.
298. Макаров В.Л. Экономика знаний: уроки для России / В.Л. Макаров // Вестник Российской Академии наук, т.73. – № 5. – 2003. – С. 450-456.
299. Карпов О.В. Общество знаний: механизмы деструкции / О.В. Карпов // Вестн. Рос. Акад. наук. –Т.77. – 2007. – С. 127-133.
300. Суслова Д. На службе управления знаниями / Д. Суслова // Журнал управления компанией (ЖУК). – 2006. – № 12(67).– С. 70–75.
301. Мясоедова Д.Г. Управление знаниями, как функция деятельности организации / Д.Г. Мясоедова, Р.О. Шевченко // Менеджмент в России и за рубежом.– 2007. – № 5. – С. 110-117.
302. Шпак Н. Управление корпоративными знаниями / Н. Шпак // Менеджмент и менеджер.– 2004. – № 2. – С. 25-30.
303. Канышева Т.В. Контроллинг в системе управления предприятием : дис. … канд. экон. наук: 05.13.10 / Татьяна Викторовна Канышева. – М., 1999. – 170 с.
304. Ивлев В. Контроллинг / В. Ивлев, Т. Попова. – Режим доступа: http://www.manager-erp.com/index.php?lang_id=1&menu_id=79.
305. Козенкова Т.А. Формирование финансовой стратегии в интегрированных финансовых структурах / Т.А. Козенкова // Финансы. – 2008. – № 8. – С. 66-70.
306. Винокуров В.А. Организация стратегического управления на предприятии / В.А. Винокуров. – М.: Центр экономики и маркетинга, 1996. – 229 с.
307. Деменіна О.В. Організаційно-економічний механізм оперативного контролінгу на промисловому підприємстві : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / О.В. Деменіна. – К., 2005. – 25 с.

308. Фаріон В. Контролінг інвестиційних проектів / В. Фаріон // Наукові записки. – 2006. – № 15. – С. 23-25.
309. Greiner L.E. Evolution an Revolution as Organization Grow / Larry E. Greiner // Harvard Business Reviev/ – 1998. – № 11. – P. 12-14.
310. Hovermann K., Nissen W. Controlling als Fuhrungsaufgabe / K. Hovermann, W. Nissen // Harvard Manager/ – 1984. – № 2. – P. 5-9.
311. Сафаров А.В. Практика российского контроллинга: что препятствует успеху? / А.В. Сафаров // Консультант. – 2007. – № 23. – С. 23-28.
312. Сафаров А.В. Контроллинг в производственно-строительной группе / А.В. Сафаров // Практические материалы с конф. «Контроллинг и управленческий учет: практический опыт реализации». – 2005. – 24-26 мар. – С. 23-28.
313. Ліпич Л.Г. Особливості інвестиційного контролінгу / Л.Г. Ліпич // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 264-267.
314. Поліщук Н.В. Логістичний контролінг в системі управління підприємством : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Н.В. Поліщук. – Л., 2005. – 20 с.
315. Петрусевич Н. Контроллинг / Н. Петрусевич // Фин. директор. – Режим доступа: http://www/manager-erp.com/index.php?lahg_id=1&menu_id=78.
316. Петрусевич Н.Ю. Контролінг в управлінні оборотним капіталом підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд.. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Н.Ю. Петрусевич. – Харків, 2005. – 21 с.
317. Ковалёв Д.В. Постановка системы контроллинга в многоотраслевых структурах холдингового типа / Д.В. Ковалёв // Укр. інвест. журн. «WELCOME». – 2004. – № 3. – С. 21-28.
318. Хайлук С.О. Практичні аспекти застосування контролінгу в системі управління фінансами молокопродуктового холдингу / С.О. Хайлук // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 3(69). – С. 144-154.
319. Бешорнер Т. Управление предприятием: еще один взгляд на стоимостную ориентацию / Т. Бешорнер // Проблемы теории и практики управления. – 2001. – № 2. – С. 98-103.

320. Тренёв В.Н. Управление стоимостью – новый приоритет управления бизнесом / В.Н. Тренёв, Н.Н. Тренёв // Менеджмент в России и за рубежом. – 2006.– № 5. – С. 99-104.
321. Горина М. Как заставить работать концепцию управления стоимостью / М. Горина, В. Самохвалов // Менеджмент и менеджер. – 2005. – № 6. – С. 9-13.
322. Бланк И.А. Торговый менеджмент / И.А. Бланк. – 2-е изд., перераб. и доп. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 784 с.
323. Бланк И.А. Энциклопедия финансового менеджмента : в 4 т. / И.А. Бланк. – К.: Ника-Центр, 2003.
324. Ламбен Ж.-Ж. Менеджмент, ориентированный на рынок / Ж.-Ж. Ламбен; пер. с англ. под ред. В.Б. Колчанова]. – СПб.: Питер, 2004. – 800 с.
325. Кревенс Д.В. Стратегический маркетинг / Д.В. Кременс. – М.: Вильямс, 2003. – 436 с.
326. Компаниец О. Основные проблемы перехода современных компаний к маркетингориентированному управлению /О. Компаниец // Проблемы теории и практики управления. – 2008. – № 5. – С. 92-97.
327. Ільїна С.Б. Контролінг процесів господарської діяльності на підприємствах харчової промисловості : навч. посіб. [для студ. ВНЗ] / С.Б. Ільїна, Т.С. Журба. – К.: Видав. дім «Професіонал», 2008. – 592 с.
328. Басюк Т. Інвестиційний контролінг: проблеми і перспективи / Т. Басюк // Економіка України. – 2004. – № 6. – С. 32-37.
329. Басюк Т. Система моніторингу як складова інвестиційного контролінгу / Т. Басюк // Економіка, фінанси, право. – 2004. – № 2. – С. 7-12.
330. Петровски М.Д. Функция и роль контроллинга в условиях транснационального ведения бизнеса / М.Д. Петровски // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 337-342.
331. Боков С.И. Контроллинг в управлении развитием корпоративной организации : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Сергей Иванович Боков. – М., 2007. – 181 с.
332. Кірсанова Т.О. Екологічний контролінг в системі управління підприємством : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.08.01 «Економіка природокористування і охорона навколишнього природного середовища» / Т.О. Кірсанова. – Суми, 2004. – 22 с.

333. Алієв Т. Корпоративні «розвідники» / Т. Алієв // Стратегії. – 2007. – № 6. – С. 22-24.
334. Васенёв К. Анализ информационных потоков промышленного предприятия в контроллинге / К. Васенёв // Управление компанией. – 2006. – № 3. – С. 40-44.
335. Смирнова В. Процессы и функции управления знаниями / В. Смирнова // Проблемы теории и практики управления. – 2008. – № 8. – С. 98- 109.
336. Савицкая Л. Управление знаниями. Затянувшееся детство / Л. Савицкая // Управление компанией. – 2002. – № 8(92). – С. 56-61.
337. Воронкова А.Е. Построение модели управления знаниями предприятия / А.Е. Воронкова, Р. Вечерковски // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 1(43). – С. 147 – 154.
338. Сенге П. Самообучающаяся компания / П. Сенге // Менеджмент и менеджер. – 2008. – № 2. – С. 31-36.
339. Мильнер Б. Нематериальные активы компании / Б. Мильнер // Управление компанией. – 2007. – № 6. – С. 109-118.
340. Гаврилова Т. Система управления знаниями / Т. Гаврилова, Д. Кудрявцев, Е. Тулугурова // Стратегии. – 2004. – № 11. – С. 16-19.
341. Зерненко А. Менеджмент качества и управление знаниями / А. Зерненко // Антикризисный менеджер. – 2006. – № 4. – С. 11-13.
342. Кузнецов С. Технологии управления, основанного на знаниях / С. Кузнецов // Проблемы теории и практики управления. – 2004. – № 6. – С. 85- 89.
343. Васильчук І.П. Врахування факторів зовнішнього середовища у вартісно-орієнтованому управлінні компанією / І.П. Васильчук // Формування ринкової економіки : Зб. наук. праць: спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 475-480.
344. Букович У. Управление знаниями: руководство к действию : пер. с англ. / У. Букович, Р. Уилльямс. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 504 с.
345. Орлов П. Економічні аспекти впровадження систем менеджменту якості на промислових підприємствах / П.Орлов // Економіка України. – 2008. –№ 2. – С. 17-26.
346. Всеобщее управление качеством / О.П. Глудкин, Н.М. Горбунов, А.И. Гурова и др. – М.: Радио и связь, 1999. – 600 с.
347. Мазур И.И. Управление качеством : учеб. пособие / И.И. Мазур, В.Д. Шапиро. – М.: Омега, 2005. – 400 с.

348. Костирко Л.А. Стратегічне управління вартістю підприємства / Л.А. Костирко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць: спец. вип., присвяч. міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 234-245.
349. Ковальов Д. Кількісна оцінка рівня економічної безпеки підприємства / Д. Ковальов, І. Плєтникова І. // Економіка України. – 2001. – № 4. – С. 35-40.
350. Вяшняков Я.Д. Управление обеспечением безопасности предприятий: экономические подходы // Я.Д. Вяшняков, С.А. Харченко // Менеджмент в России и за рубежом. – 2001. – № 5. – С. 34-39.
351. Грунин О.А. Экономическая безопасность организации / О.А. Грунин, С.О. Грунин. – СПб., 2002. – 160 с.
352. Поникаров В.А. Контроллинг как инструмент и объект обеспечения информационной безопасности / В.А. Поникаров, П.В. Ревенков // Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць: Спец. вип., присвяч. між- нар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 342-351.
353. Ушеренко С.В. Контролінг у системі забезпечення економічної безпеки підприємства / С.В. Ушеренко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць: спец. вип., присвяч. міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 497-501.
354. Шейн Э.Х. Организационная культура и лидерство / Э.Х. Шейн : пер. с англ. под ред. В.А. Спивака. – СПб.: Питер, 2002. – 336 с.
355. Капитанов Э.А., Капитанов А.Э. Корпоративная культура и PR : учеб.-практ. пособие / Э.А. Капитанов, А.Э. Капитанов. – М.: Ростов н/Д., 2003. – 411 с.
356. Персикова Т.Н. Межкультурная коммуникация и корпоративная культура : учеб. пособие / Т.Н. Персикова. – М.: Логос, 2002. – 224 с.
357. Формування та розвиток моделі корпоративного управління в трансформаційній економіці / П.В. Круш, О.П. Кавтиш, А.В. Гречко, Ю.С. Чихачова. – К.: Центр навч. літ., 2007. – 264 с.
358. Сучасні концепції менеджменту / Л.І. Федулова, Н.І. Гавловська О.В. Декалюк та ін.; под ред. Л.І. Федулової. – К.: Центр навч. літ., 2007. – 536 с.

359. Моргенстерн Д. Тайм менеджмент. Искусство планирования и управления своим временем и своей жизнью / Д. Моргенстерн. – М.: ООО «Изд-во «Добрая книга», 2006. – 256 с.
360. Современный экономический словарь : сост. Б.А. Райзберг и др. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 479 с.
361. Андрушків Б.М. Основи менеджменту / Б.М. Андрушків, О.Є. Кузьмін. – Л.: Світ, 1995. – 296 с.
362. Бойчук І.М. Економіка підприємства: навч. посіб. / І.М. Бойчук. – К.: Атіка, 2002. – 480 с.
363. Баліцин В.К. Системи моніторингу / В.К. Баліцин. – К.: КНЕУ, 2000. – 231 с.
364. Карманова В.А. Роль контроллинга в совершенствовании корпоративного управления / В.А. Карманова, Н.Г. Круссер. – Режим доступа: http://www.syktsu.ru/vestnik/2006/2006-1/8htm.
365. Попченко Е.Л. Контроллинг как организационно-экономический механизм повышения эффективности управления организацией: автореф. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / Е.Л. Попченко. – Саратов, 2005. – 22 с.
366. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга / Х.Й. Фольмут; пер. с нем. Н.Н. Максимовой. – М.: Омега-Л, 2007. – 127 с.
367. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга от А до Я / Х.Й. Фольмут; пер. с нем. под ред. и с предисл. М.Л. Лукашевича и Е.Н. Тихоненковой. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 288 с.
368. Колосова В.В. Оперативный и стратегический контроллинг на российских предприятиях : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 / В.В. Колосова. – М., 2003. – 161 с.
369. Скляр Е.Н. Теоретические основы формирования системы интегрированного контроллинга на промышленном предприятии / Е.Н. Скляр, И.О. Зверкович, Т.Д. Хрычикова // Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. – № 2. – С. 9-15.
370. Романова М.М. Использование инструментов контроллинга в стратегическом управлении промышленным предприятием / М.М. Романова // Менеджмент в России и за рубежем. – 2008. – № 1. – С. 55-59.
371. Грязнова А.Г. Антикризисный менеджмент / А.Г. Грязнова. – М.: Тандем, 1994. – 226 с.
372. Попов С.А. Стратегическое управление: 17-модульная программа для менеджеров : модуль 4 / С.А. Попов. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 304 с.

373. Головин А.В. Стратегический контроллинг как средство повышения эффективности работы промышленного предприятия: автореф. дис. на соискание научн. степ. канд. екон. наук по спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» /А.В. Головин. – Пермь, 2006. – 2 с.
374. Бездидько Ю.А. Контроллинг в системе планирования развития предприятия : дис. … канд. экон. наук: 08.00.06 / Юлия Александровна Бездидько. – М., 2003. – 169 с.
375. Никитина Н. Стратегический контроллинг как эффективный механизм системы антикризисного финансового управления / Н. Никитина // Проблемы теории и приктики управления. – 2009. – № 2. – С. 53-60.
376. Егоров Ю.Н. Планирование на предприятии / Ю.Н. Егоров, С.А. Варакута. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 176 с.
377. Фалько С.Г. Инновационный менеджмент / С.Г. Фалько. – М.: Изд-во МГТУ им. Н.Э. Баумана, 1996. – 110 с.
378. Слиньков В.Н. Стратегическое планирование на основе сбалансированной системы показателей. Стратегический контроль: практ. реком. / В.Н. Слиньков. – К.: Дакор, КНТ, 2008. – 384 с.
379. Писчасов Ф. Инструментарий контроллинга предприятия / Ф. Писчасов, Е. Попов // Проблемы теории и практики управления. – 2003. – № 5. – С. 92-98.
380. Сбалансированная система показателей: руководство по внедрению / Р.Ф. Хервиг, В. Шмидт; пер. с нем. М. Рёш. – М.: Омега-Л, 2006. – 267 с.
381. Архипова А.А. Сбалансированная система показателей как инструмент взаимосвязи стратегического и оперативного контроллинга / А.А. Архипова. – Режим доступа: http://ej.kubagro.ru/2007/09/pdf/13.pdf.
382. Стефаненко М.М. Обліково-аналітичне забезпечення функціональності контролінгу / М.М. Стефаненко // Економіка та держава. – 2007. – № 8. – С. 25-27.
383. Бадоева Е.Т. Формирование системы контроллинга персонала на прмышленных предприятиях : автореф. дис. на соиск. научн. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 / Е.Т. Бадоева. – Ярославль, 2003. – 22 с.
384. Рубцов С.В. Применение организационного контроллинга к управлению персоналом / С.В. Рубцов // Бизнес: организация, стратегии, системы. – 2000. – № 10. – С. 36-38.

385. Фрайберг Ф. Финансовый контроллинг. Концепция финансовой стабильности фирмы / Ф. Фрайберг // Фин. газета. – 1999. – №№ 13-19, 22-24, 26-29, 32, 34, 35, 37, 38, 40-42, 45, 47-51.
386. Фрайберг Ф. Финансовый контроллинг. Концепция финансовой стабильности фирмы / Ф. Фрайберг // Фин. газета. – 2000. – №№ 1, 2, 4, 10, 12, 15, 16, 19, 24, 33, 38, 40, 44-48.
387. Рыжикова Т.Н. Контроллинг маркетинговых проэктов / Т.Н. Рыжикова // Рос. предпринимательство. – 2001. – № 1. – С. 24-29.
388. Рыжикова Т.Н. Основные принципы и задачи контроллинга маркетинговых процессов / Т.Н. Рыжикова, М.С. Гаврилова // Контроллинг. – 2002. – № 4. – С. 17-23.
389. Blum H.S. Logistik-Controlling. Schriften des Kuhle-Zentrums für Logistik-Management // H.S. Blum. – Deutscher Universitatsverlag: Gabler, 2005. – 256 s.
390. Бухтин М.А. Контроллинг рисков в коммерческом банке / М.А. Бухтин // Контроллинг. – 2002. – № 3,4. – С. 22-27.
391. Енгалычев О.В. Контроллинг рисков в деятельности промышленного предприятия / О.В. Енгалычев // Вест. машиностроения. – 2005. – № 1. – С. 35-40.
392. Парамонов Я.В. Контроллинг в системе управления финансовыми рисками / Я.В. Парамонов // Дайджест-Финансы. – 2005. – № 4(124). – С. 46-50.
393. Федоров Б.С. Экоконтроллинг : Контроллинг в сфере охраны окружающей среды и экологической безопасности / Б.С. Федоров // Контроллинг. – 2003. – № 2(6). – С. 38-42.
394. Большаков Н. Самоконтроллинг в наноэкономике: методические основания системной концепции / Н. Большаков, Ж. Уляшева // Проблемы теории и практики управления. – 2009. – № 1. – С. 87-96.
395. Аникин Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента: учеб. пособие / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 288 с.
396. Жаворонков П. Ловцы человеков / П. Жаворонков // Компания. – 2004. – № 322. – С. 4-8.
397. Костюкова О. Сотрудники напрокат / О. Костюкова // Журнал. – 2004. – № 106. – С. 25-30.
398. Румянцев А. Аутстаффинг – персонал взаймы / А. Румянцев // Фин. директор. – 2005. – № 12. – С. 55-59.
399. Беликова В. Аутстаффинг: проблемы применения и пути их преодоления / В. Беликова // Менеджмент и менеджер. – 2007. – № 6. – С. 4-9.

400. Дедов О.А. Методология контроллинга и практика управления крупным промышленным предприятием : учеб. пособие / О.А. Дедов. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 248 с.
401. Сердюк В.Б. Контроллинг как инструмент проведения реинжиниринга бизнес-процессов : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Василий Борисович Сердюк. – Самара, 2002. – 145 с.
402. Карминский А.М. Внедрение контроллинга в организации: этапы и типичные ошибки / А.М. Карминский. – Режим доступа: http//www.new-management.info/articles/270/.
403. Шалунова Ж.Л. Организационно-экономические основы совершенствования системы управления сельскохозяйственным предприятием с использованием механизма контроллинга : дис. … канд. экон. наук : 08.00.05 / Жанэта Леонидовна Шалунова. – Новосибирск, 2006. – 187 с.
404. Мельник Т.М. Вдосконалення фінансового менеджменту підприємства на основі впровадження системи контролінгу / Т.М. Мельник // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 3(33). – С. 170–179.
405. Казаринова И.В. Контроллинг как современный инструмент эффективного управления бизнес-процессами / И.В. Казаринова, В.В. Выборнова. – Режим доступа: http://ej.kubagro.ru/ 2006/07/pdf/21.pdf.
406. Карапетян А.А. Контроллинг как инструмент повышения эффективности управления предприятием : автореф. дис. на соиск. научн. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / А.А. Карапетян. – М., 2004. – 25 с.
407. Гусева И. Модель стратегического контроллинга / И. Гусева // Управление компанией. – 2007. – № 6. – С. 100-108.
408. Контролінг на малих і середніх підприємствах // Режим доступу: http://www.kagaudit.com/index.php?page=s_ceo_control.
409. Сафаров А. Контроллинг: история внедрения / А. Сафаров, Т. Бабенкова. – Режим доступа : http://www.smartcat.ru/5/ 149_1_5.shtml.
410. Быков В.А. Механизм контроллинга в системе управления экономической безопасностью федеральных государственных унитарных предприятий Министерства обороны РФ : автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / В.А. Быков. – Ярославль, 2006. – 26 с.

411. Борисов А.В. Система сблансированных показателей и процессный подход – основа для создания замкнутого цикла контролллинга и управленческого учета / А.В. Борисов // Материаллы I Московской международной конференции «Контроллинг и управленческий учет: практический опыт реализации» 24-26 марта 2005 г. – Режим доступа: http://mcc.cima.ru.
412. Контроллинг инвестиционных проектов // Режим доступа: http://investbus.ru/invest-real5-4.html.
413. Килимнюк В.Й. Управління ефективним розвитком паливопостачальних об'єднань України на основі контролінгу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.02 «Підприємництво, менеджмент та маркетинг» / В.Й. Килимнюк. – Л., 2001. – 25 с.
414. Драгунова Л.В. Контроллинг как инструмент управления прибылью : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 / Л.В. Драгунова – Новосибирск, 2006. – 181 с.
415. Карлик М.Е. Контроллинг в системе стратегического маркетинга сферы услуг : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 /М.Е. Карлик – М., 2003. – 168 с.
416. Стефаненко М.М. Використання контролінгу в системі управління підприємством / М.М. Стефаненко, Л.Ю. Набієва // Економіка та держава. – 2007. – № 2. – С. 24-26.
417. Шешукова Т.Г. Теория и практика контроллинга : учеб. пособие / Т.Г. Шешукова, Е.Л. Гуляева. – М.: Финансы и статистика; ИНФРА-М, 2008. – 176 с.
418. Ковалёв В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры / В.В. Ковалёв. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 560 с.
419. Bramsemann R. Controlling / R. Bramsemann. – Wiesbaden, 1980. – 320 p.
420. Попов Д. Эволюция показателей стратегического развития предприятия / Д. Попов // Управление компанией. – 2007. – № 3. – С. 69-75.
421. Данилин О. Принципы разработки ключевых показателей эффективности (КПЭ) для промышленных предприятий и практика их применения / О. Данилин / Управление компанией. – 2008. – № 6. – С. 11-14.
422. Абрютина М.С. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия : учеб.-практ. пособие / М.С. Абрютина, А.В. Грачёв. – М. : Дело, 1998. – 256 с.

423. Кузьмінський В.О. Науково-методичні засади оцінки діяльності інтегрованих корпоративних структур / В.О. Кузьмінський // Фінанси України. – 2002. – № 10. – С. 120-130.
424. Бибнев М.В. Сбалансированная система финансовых показателей / М.В. Бибнев // Финансы. – 2006. – № 10. – С. 73.
425. Лукасевич И.Я. Стратегические показатели финансового анализа / И.Я. Лукасевич // Финансы. – 2002. – № 7. – С. 52-55.
426. Хазан М. Организационно-экономический механизм развития в системе управления предприятием / М. Хазан // Проблемы теории и практики управления. – 2006. – № 2. – С. 96-103.
427. Макаров А.М. Преобразующий менеджмент: стратегическое управление организацией в современных условиях / А.М. Макаров // Вестн. СПб. ун-та.–2005.– № 8. – С. 61-79.–(Сер. «Менеджмент»).
428. Лапыгин Ю.Н. Стратегическое развитие организации : учеб. пособие / Ю.Н. Лапыгин, Д.Ю. Лапыгин, Т.А. Лачинина. – М.: КНОРУС, 2005. – 468 с.
429. Гурышев А.П. Оценка эффективности деятельности предприятия через использование финансовых и нефинансовых показателей / А.П. Гурышев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2007. – № 5. – С. 99-105.
430. Хазан М. Предприятие как открытая система / М. Хазан // Проблемы теории и практики управления. – 2005. – № 3. – С. 108-116.
431. Лазарева Е.Г. Balanced Scorecard как инструмент стратегического контроллинга / Е.Г. Лазарева // Фин. менеджмент. – № 6. – 2005. – С. 25-33.
432. Матвеев С.С. Организационно-методическое формирование системы контроллинга на стекольном предприятии медицинской промышленности : автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук : спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством» / С.С. Матвеев. – М., 2006. – 22 с.
433. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners; пер. с нем. – 3-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 478 с.
434. Каплан Р.С. Организация, ориентированная на стратегию / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон; пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. – 416 с.
435. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон; пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. – 304 с.

436. Экерсон У.У. Панели индикаторов как инструмент управления: ключевые показатели эффективности, мониторинг деятельности, оценка результатов / Уейн У. Экерсон; пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 396 с.
437. Василенко С.В. «Balanced scorecard» как это по-русски? / С.В. Василенко. // Менеджмент в России и за рубежом. – 2008. – № 6. – С. 44-48.
438. Кащеев Р. The Balanced Scorecard: новое заклинание или стратегия управления? / Р. Кащеев. – Режим доступа: http://www.cfin.ru/controlling/bscspell.shtml.
439. Charan R. Why CEO's Fail / R. Charan, G. Colvin // Fortune. – 1999. – 21 June. – P. 32-40.
440. Дубовик А.Ю. Разработка и внедрение ключевых индикаторов деятельности компаний как элемента системы сбалансированных показателей (на примере украинских и немецких предприятий) / А.Ю. Дубовик. – Режим доступа: http://www.cfin.ru/management/practice/supremum2003/05.shtml.
441. Парамонова Л. Сбалансированная система показателей в управлении сервисными организациями / Л. Парамонова, Э. Низамова // Управление компанией. – 2005. – № 5. – С. 98-105.
442. Авраменко Н.Г. Место и роль сбалансированной системы показателей в системе управления стратегией / Н.Г. Авраменко // Менеджмент в России и за рубежом. – 2008. – № 8. – С. 49-56.
443. Вишняков О. ССП для новичков / О. Вишняков, Д. Ламонов // Консультатнт. – 2005. – № 7. – С. 24-30.
444. Гершун А. Технологии сбалансированного управления / А. Гершун, М. Горский – 2-е изд.– М.: Олимп-Бизнес, 2006. – 526 с.
445. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием / П. Хорват // Проблемы теории и практики управления. – 2000. – № 4. – С. 87-103.
446. Мальцев Э. Показатели для наблюдателей / Э. Мальцев // Стратегии. – 2008. – № 3. – С. 27-31.
447. Козак Н. Сбалансированная система оценочных индикаторов как инструмент управления бизнесом / Н. Козак. – Ресурс доступа: http//www.cfin.ru/controlling/bsc2.shtml.
448. Чупрунов К. Ключевые непоказатели / К. Чупрунов // ЖУК. – 2007. – № 9(76). – С. 35-39.
449. Peters M. Balanced Scorecard als Controllinginstrument. Fuehrungsakademie der Bundeswehr / M. Peters. – Hamburg, Juli 2001. – http://www.competence-site.de/controlling.nsf/

E10EBE7B0131AFB4C1256C620031C3AA/$File/bsc_thyssenkrupp.pdf.
450. ССП в России: беспристрастный взгляд: Отчет официального представительства Balanced Scorecard Collaborative компании «МАГ КОНСАЛТИНГ» // Управление компанией. – 2006. – № 8. – С. 65-66.
451. Парментер Д. Ключевые показатели эффективности. Разработка, внедрение и применение решающих показателей / Д. Парментер; пер. с англ. А. Платонова. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2008. – 288 с.
452. Шульга Н.П. Система збалансованих показників як інструмент контролінгу комерційного банку / Н.П. Шульга // Экономика Крыма. – 2003. – № 8. – С. 16-20.
453. Новоселов А.В. Бюджетирование: метод и проблемы / А.В. Новоселов. // Финансы. – 2000. – № 11. – С. 67-68.
454. Карабанов Б. Построение стратегии в холдингах / Б. Карабанов, Б. Старинский // Фин. директор. – 2005. – № 10. – С. 22-25.
455. Толкач В. Каскад целей / В. Толкач. – Режим доступа: http://www.intalev.ru/index.php?id=21137.
456. Дафт Р.Л. Менеджмент / Р.Л. Дафт. – СПб.: Питер, 2002. – 832 с.
457. Richards M.D. Setting strategic goals and objectives / M.D. Richards. – 2nd ed. – St. Paul, Minn.: West, 1986. – 446 p.
458. Thompson K.R. Stretch targets: What makes them effective? / K.R. Thompson, W.A. Hochwarter, N.J. Mathys // Academy of management executive. – Aug. – 1997. – P. 48-57.
459. Гріфін Р. Основи менеджменту : підручник / Р. Гріфін, В. Яцура. – Л. : Бак, 2001. – 624 с.
460. Ямпольская Д. Планирование как функция менеджмента. Вид планирования / Д. Ямпольская, М. Зонис. – Режим доступа: http://www.inventech.ru/lib/management/management-0016/.
461. Ованесов А. Особенности у правления по целям в холдинговых компаниях / А. Ованесов – Режим доступа: http//www.intalev-ural.ru/index.php?id=17417.
462. Афанасьева Н.В. Концепция и инструментарий эффективного предпринимательства / Н.В. Афанасьева, Г.Л. Багиев, Г. Лейдиг. – Режим доступа: http://www.marketing.spb.ru/read/m18/3.htm.
463. Pearce J.A., David F. Corporate mission statements: The bottom line / J.A. Pearce, F. David // Academy of management executive. – May. – 1987. – P. 109.

464. Ветлужских Е. Управление по целям в системы менеджмента качества / Е. Ветлужских // Антикризисный менеджмент. – 2006. – № 3. – С. 6-8.
465. Робінс С.П. Основи менеджменту / С.П. Робінс, Д.А. ДеЧенцо; пер. з англ. А. Олійник та ін. – К.: Основи, 2002. – 671 с.
466. Зорин Ю.В. Целеполагание в системе менеджмента качества организации / Ю.В. Зорин, В.Т. Ярыгин, С.Л. Александров – Режим доступа : http://wwwquality.eup.ru/MATERIALY13/goal.htm.
467. Анташев В. Создание системы сквозного планирования на предприятии: сбыт – снабжение – приозводство – экономика – финансы / В. Анташев // Практ. матер. конф. «Контроллинг и управленческий учет: практический опыт реализации». – 2005. – 24-26 берез.
468. Головкова Л.С. Організаційно-економічний механізм планування діяльності підприємства на основі контролінгу: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Л.С. Головкова. – Дніпропетровськ, 2002. – 15 с.
469. Мырынюк И.В. Контроллинг в российском коммерческом банке : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 / И.В. Мырынюк. – М., 1999. – 185 с.
470. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Нападовська. – К.: Книга, 2004. – 544 с.
471. Эффективное управление фирмой. Современная теория и практика / Н.П. Бондарь, А.В. Васюхин, А.А. Голубев, В.И. Подлесных. – СПб.: Издат. дом «Бизнесс-пресса», 1999. – 416 С.
472. Давидович І.Є. Контролінг : навч. посіб. / І.Є. Давидович. – К.: Центр навч. літ., 2008. – 552 с.
473. Тарасюк Г.М. Планування діяльноті підприємства : навч. посіб. / Г.М. Тарасюк, Л.І. Шваб. – К.: Каравела, 2003. – 432 с.
474. Зінь Є.А. Планування діяльності підприємства : підручник / Є.А. Зінь, М.О. Турченюк. – К.: ВД «Професіонал», 2004. – 320 с.
475. Кенжалиев А.Дж. Контроллинг в банках / А.Дж. Кенжалиев. – Режим доступа: http:www.bankclub.ru/library.htm?id=18.
476. Турчина А. Рецепт успеха. Бюджетирование в торгово-промышленном холдинге / А. Турчина // Фин. директор. – 2005. – № 7. – С. 10-14.

477. Евневич М. Сложности планирования в холдинге / М. Евневич, С. Бежин. – Режим доступа: http://www.iteam.ru/publications/ finances/section_11/article_3317.
478. Тюленев Л.В. Организация и планирование машиностроительного производства : учеб. пособие / Л.В. Тюленев. – СПб.: Издат. дом «Бизнесс-пресса», 2001. – 304 с.
479. Орлов О.О. Планування діяльності промислового підприємства : підручник / О.О. Орлов. – К.: Скарби, 2002. – 336 с.
480. Горицкая Н. Общие положения финансового планирования / Н. Горицкая // Фин. директор. – 2006. – № 2. – С. 63-67.
481. Девяткин О.В. Интервалы планирования: связь долгосрочного, текущего и оперативного планирования / О.В. Девяткин. – Режим доступа: http://www.iteam.ru/publications/strategy/section_17/article_3898.
482. Голубев М.П. Финанасовое планирование как инструмент оптимизации развития вертикально-интегрированнных холдингов / М.П. Голубев // Финансы. – 2005. – № 11. – С. 65-70.
483. Боков С.И. Контроллинг в управлении развитием корпоративной организации: автореф. дис. на соиск. научн. степ. канд. экон. наук: спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хазяйством» / Сергей Иванович Боков. – М., 2007. – 25 с.
484. Гибкое развитие предприятия: Эффективнсоть и бюджетирование / В.Н. Самочкин, Ю.Б. Пронин, Е.Н. Логачев и др. – М.: Дело, 2000. – 352 с.
485. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России / К.В. Щиборщ. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 544 с.
486. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование : Настольная книга по постановке финансового планирования / В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 400 с.
487. Зарубин С. Новая старая сказка о бюджетировании / С. Зарубин // Фин. директор. – 2007. – № 7. – С. 77-83.
488. Башловкина Н.Н. Формирование и исполнение бюджетной политики промышленного предприятия / Н.Н. Башловкина // Финасы. – 2007. – № 7. – С. 59-61.
489. Сваталова Ю.С. Построение системы бюджетирования в холдингах / Ю.С. Сваталова // Финансы. – 2006. – № 8. – С. 59-63.
490. Ким Ч. Барьерные рифы синего океана / Ч. Ким // Стратегии. – 2006. – № 4. – С. 6-12.

491. Шеремета П. Волна стратегических инноваций синего океана / П. Шеремета, А. Шипилов // Стратегии. – 2006. – № 2. – С. 16-24.
492. Качур Р. Roadmapping, или Стратегическая маршрутизация / Р. Качур // Стратегии. – 2002. – № 9. – С. 10-14.
493. Материалы конференции «Strategic Management of Science Driven Technology». – 2002. – 26-29 сент. 2002 г.
494. Новіков Б.В. Основи адміністративного менеджменту : навч. посіб. / Новіков Б.В., Сініок Г.Ф., Круш П.В. – К.: Центр навч. літ., 2004. – 560 с.
495. Дідковська Л.Д. Менеджмент : навч. посіб. / Л.Д. Дідковська, П.Л. Гордієнко. – К.: Алеута, КНТ, 2007. – 516 с.
496. Менеджмент : навч. посіб. / Г.Є. Мошек, Ю.В. Поканєвич, А.С. Соломко, А.В. Семенчук. – К.: Кондор, 2009. – 392 с.
497. Александровский Т. Внутренний контроль – путь к успешному развитию предприятия / Т. Александровский // Менеджмент и менеджер. – 2006. – № 11. – С. 51-56.
498. Троян О.В. Обґрунтування зміни контролю на контролінг в системі управління промисловими підприємствами / О.В. Троян // Економіка та держава. – 2008. – № 11. – С. 66-69.
499. Сафаров А. Организационная структура контроллинга / А. Сафаров // Экономика и жизнь. – 2005. – № 26. – С. 24-25.
500. Муллахметов Х.Ш. Основы организации управленческого контроля / Х.Ш. Муллахметов // Менеджмент в России и за рубежом. – 2006. – № 5. – С. 105-113.
501. Яновский А.В. Перспективный анализ деятельности бизнеса: вопросы применения / А.В. Яновский // Финансы.– 2007. – № 5. – С. 68.
502. Мартиненко М.М. Основи менеджменту : підручник. / М.М. Мартиненко. – К.: Каравела, 2005. – 496 с.
503. Macintosh N.B. Management accounting and control systems: an organizational and behavioral approach / Macintosh N.B. – John Wiley & Sons, 1994.
504. Скрипко Т.О. Менеджмент : навч. посіб. / Т.О. Скрипко, О.О. Ланда. – К.: Центр навч. літ., 2006. – 176 с.
505. Маллинз Л. Менеджмент и организационное поведение / Л. Маллинз. – Минск : Нов. издание, 2003. – 968 с.
506. Кодекс этики. Профессиональные стандарты внутреннего аудита : пер. и публ. Ин-т внутр. аудиторов. – М.: Ин-т внутр. аудиторов, 2004. – 420 с.
507. Орлов Ю.В. Использование информационных технологий и систем для повышения эффективности управления бизнес-

процессами организации / Ю.В. Орлов // Менеджмент в России и за рубежом. – 2007. – № 5. – С. 31-40.
508. Орлов А.И. Высокая статистика. Высокие статистические технологии и эконометрика в контроллинге / А.И. Орлов. // Рос. предпринимательство. – № 5. – 2001. – С. 91-93.
509. Новак В.О. Інформаційне забезпечення менеджменту : навч. посіб. / В.О. Новак, Л.Г. Макаренко, М.Г. Луцький. – К.: Кондор, 2006. – 462 с.
510. Твердохліб М.Г. Інформаційне забезпечення менеджменту : навч. посіб. / М.Г. Твердохліб. – К.: КНЕУ, 2000. – 208 с.
511. Бармаков Б. Роль информационного обеспечения в управлении компанией / Б. Бармаков // Управление компанией. – 2007. – № 2. – С. 55-62.
512. Плескач В.Л. Інформаційні технології та системи : підручник для студ. екон. спец. / В.Л. Плескач, Ю.В. Рогушина, Н.П. Кустова. – К.: КНИГА, 2004. – 520 с.
513. Останіна Н. Інформаційні системи в фінансовму менеджменті / Н. Останіна // Банк. справа. – 2000. – № 2. – С. 37-39.
514. Мельниченко С.В. Інформаційні технології в туризмі: теорія, методологія, практика : монографія / С.В. Мельниченко. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2007. – 493 с.
515. Кірейцев Г.П. Фінансовий менеджмент / Г.П. Кірейцев. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 440 с.
516. Солнцев И.В. Контроллинг в антикризисном управлении на промышленном предприятии : дис. … канд. екон. наук : 08.00.05 / Илья Васильевич Солнцев. – М., 2006. – 186 с.
517. Мартюшев О.О. Інформаційно-аналітичне забезпечення системи стратегічного планування комерційного банку / О.О. Мартюшев // Фінанси України. – 2005. – № 3. – С. 101-106.
518. Глазкова С.С. Проблемы оценки экономической эффективности системы информационного обеспечения управления бизнес-процессами / С.С. Глазкова // Научная сессия МИФИ-2008. – 2008. – Т. 14. – С. 87-88.
519. Яковлєв Ю.П. Контролінг на базі інформаційних технологій : навч. посіб. / Ю.П. Яковлєв. – К.: Кондор, 2008. – 400 с.
520. Бланк І.О. Управління фінансами підприємств : підручник / І.О. Бланк, Г.В. Ситник. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 780 с.
521. Денисенко М.П. Інформаційне забезпечення ефективного управління підприємством / М.П. Денисенко, І.В. Колос // Економіка і держава. – 2006. – № 7. – С. 19-24.

522. Безбородова Т.В. Структурно-морфологічна модель системи інформаційного забезпечення процесу управління / Т.В. Безбородова // Економіка та держава. – 2007. – № 4. – С. 27-29.
523. Фомиченко І.П. Необхідність формування рівня якості інформаційного забезпечення системи управління підприємствами корпоративної структури / І.П. Фомиченко // Вісн. Донбаської держ. машинобуд. акад. – 2008. – № 3Е (14). – С. 318-323.
524. Корнєв Ю. Інформаційне забезпечення розвитку підприємницької діяльності / Ю. Корнєв // Вісн. НАН України. – 2008. – № 5. – С. 24-31.
525. Полянська А.С. Інформаційне забезпечення розвитку вітчизняних підприємств / А.С. Полянська – www.confcontakt.com/2007nov/Kilochek.htm.
526. Орлов А.И. Менеджмент : учебник / А.И. Орлов. – М.: Изумруд, 2003. – 460 с.
527. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле : учебник / Л.И. Кравченко. – М.: Нов. знание, 2003. – 526 с.
528. Чижков В.В. Инструменты выявления стратегических изменений / В.В. Чижков // Экономика региона. – 2007. – № 15. – http://journal.vlsu.ru/index.php?id=1661.
529. Рогоза М.Є. Зменшення невизначеності зовнішнього середовища за допомогою довідника ключових індикаторів / М.Є. Рогоза, А.А. Скляр. – ttp://www.rusnauka.com/SND/Economics/10_rogoza%20m.rtf.htm.
530. Современное состояние и совершенствование методики мониторинга конкурентоспособности и устойчивости аграрного предприятия / В.В. Моисеев, А.А. Набока, А.В. Погибелев и др. // Научн. электр. журн. КубГАУ. – 2005. – № 02(10). – Режим доступа: http://ej.kubagro.ru/2005/02/11/p11.asp.
531. Пономаренко В. Стратегічний моніторинг у комерційних банках / В. Пономаренко // Банк. справа. – 2000. – № 2. – С. 11-14.
532. Исаев Д.В. Информационный аспект корпоративного управления и стратегического менеджмента / Д.В. Исаев // Экон. вестн. Ростовского гос. ун-та. – 2008. – Т. 6. – № 3. – С. 114-119.
533. Гершун А.М. Анализ внешней среды бизнеса / А.М. Гершун. – Режим доступа: http://www.cfin.ru/management/strategy/plan/t_e_m_p_l_e_s.shtml.

534. Задихайло Д.В. Корпоративне управлння : навч. посіб. / Д.В. Задихайло, О.Р. Кібенко, Г.В. Назарова. – Х.: Еспада, 2003. – 688 с.
535. Березкина А.В. Концептуальные основы мониторинга конкурентной среды / А.В. Березкина // Маркетинг. – 2005. – № 1(80). – С. 51-59.
536. Блинова У. Методологические основы мониторинга в системе антикризисного менеджмента / У. Блинова // Проблемы теории и практики управления. – 2007. – № 5. – С. 87-97.
537. Сердюкова Е.В. Проблемы формирования системы внешнего и внутреннего финансового мониторинга / Е.В. Сердюкова // Сб. научн. трудов СевКавГТУ. – Сер. «Экономика». – 2006. – № 4. – Режим доступа: http://www.ncstu.ru.
538. Рычихина Е.Н. Роль мониторинга в формировании перспективного плана социально-экономического разития муниципального образования / Э.Н. Рычихина // Региональная экономика и управление. – 2008. – № 1(13). – Режим доступа: http://region.mcnip.ru.
539. Митрохин В.В. Диагностика и мониторинг устойчивости банковской системы / В.В. Митрохин // Деньги и кредит. – 2005. – № 11. – С. 23-27.
540. Суденкова Н.В. Организация мониторинга сосотояния предприятия как обязательного элемента системы управления / Н.В. Суденкова. – Режим доступа: http://www.lomonosov_msu.ru.
541. Кугушев А.В. Методические подходы к мониторингу внешней среды в формировании стратегических направлений деятельности горно-металлургического предприятия / А.В. Кугушев // Исследовано в Росии. – 2005. – Режим доступа: http://zhurnal.ape.relam.ru/articles/2005/215.pdf.
542. Зименко М.І. Інформаційне забезпечення механізму управління організаційною стійкістю виробничо-господарських систем / М.І. Зименко // Универ. наук. записки. – 2006. – № 1(17).– С. 317-321.
543. Кислиця Н.Г. Управлінський облік у системі управління підприємством / Н.Г. Кислиця // Фінанси України. – 1999. – № 8. – С. 124-127.
544. Нападовська Л. Облік у системі управління підприємством / Л. Нападовська // Економіка України. – 1999. – № 9. – С. 44-52.
545. Степанова С.В. Практические примеры создания системы управленческого учета в коммерческом банке / С.В. Степанова // Деньги и кредит. – 2004. – № 4. – С. 23-26.

546. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV / Верховна Рада України // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – С. 365.
547. Петренко С.М. Оперативний контролінг в системі управління підприємством : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.02 «Підприємництво, менеджмент та маркетинг» / С.М. Петренко. – Донецьк, 2000. – 18 с.
548. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік / С.Ф. Голов, В.І. Єфименко. – К.: ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. – 544 с.
549. Голов С.Ф. Стратегічний управлінський облік у системі моніторингу конкурентоспроможності підприємства / С.Ф. Голов // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. Міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 139-147.
550. Лень В.С. Управлінський облік : навч. посіб. / В.С. Лень. – К.: Знання-Прес, 2003. – 287 с.
551. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
552. Управлінський облік : підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Д.Р. Хансен, М.М. Меріен, Н.С. Еліас та ін.; пер. з англ. О. Григораша, О. Рахубовського, Н. Краснік та ін.; наук. ред. пер. Н.П. Краснік. – К.: Міленіум, 2002. – 974 с.
553. Скороход А. Методология постановки управленческого учета / А. Скороход // Фин. директор. – 2005. – № 7. – С. 26-31.
554. Федосеев А. Практика постановки управленческого учета / А. Федосеев, П. Боровков // Антикризисный менеджмент. – 2005. – № 1. – С. 2-7.
555. Маляр С.Б. Роль управленческого учета при осуществлении финансового менеджмента на судоремонтных предприятиях / С.Б. Маляр // Розвиток методів управління та господарювання на транспорті. – 2008. – № 28. – С. 196-208.
556. Юдина Н.Л. Управленческий учет и контроллинг / Л.Н. Юдина // Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. – № 1. – С. 44-47.
557. Про оподаткування прибутку підприємств: закон України в редакції закону від 22.05.1997 р., № 283/97-ВР / Верховна Рада України // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 27. – С. 181.
558. Про державну статистику : закон України в редакції Закону від 13.07.2000 р., № 1922-III / Верховна Рада України // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 43. – С. 362.

559. Папінко В. Розвиток контролінгу як об'єктивна необхідність вдосконалення управлння / Віта Папінко // Наук. запис. – 2006. – № 15. – С. 45-47.
560. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч. посіб. / П.Й. Атамас. – К.: Центр навч. літ., 2006. – 440 с.
561. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами : пер. с англ. / Дж. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб.: Бизнес-Микро, 1999. – 278 с.
562. Управлінський облік : навч. посіб. / Л.В. Нападовська, О.А. Бакурова, В.М. Горностаєва та ін. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 346 с.
563. Семенюк Л. Управленческий учет – это система информационного обеспечения бизнеса / Л. Семенюк // Финансовый директор. – Режим доступа: http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=004032.
564. Суржик В.Г. Управлінський та фінансовий облік – інформаційна база фінансового менеджменту / В.Г. Суржик // Фінанси України. – 1998. – № 6. – С. 63-69.
565. Матвієнко О.В. Основи інформаційного менеджменту : навч. посіб. / О.В. Матвієнко. – К.: Центр навч. літ., 2004. – 128 с.
566. Гончаренко Н.Г. Требования к созданию информационных потоков закрытой системы / Н.Г. Гончаренко // Логистика: проблемы и решения. – 2009. – № 1(20). – С. 52-56.
567. Коган В.З. Демон информации в современном мире (к методологии информационного подхода) / В.З. Коган // НТИ. – 1998. – № 5. – С. 1-12. – (Сер. 1).
568. Карман В. Оперативний контролінг в системі аналізу функціонування промислових підприємств / В. Карман // Наук. записки. – 2006. – № 15. – С. 44-46.
569. Садовников В.И. Потоки информации в системах управления / В.И. Садовников, П.Л. Эпштейн. – М.: Энергия, 1973. – 240 с.
570. Основи інформаційних систем : навч. посіб. / В.Ф. Ситник, Т.А. Писаревська, Н.В. Єрьоміна та ін. – К.: КНЕУ, 2001. – 420 с.
571. Береза А.М. Основи створення інформаційних систем : навч. посіб. / А.М. Береза. – К.: КНЕУ, 2001. – 214 с.
572. Гераськин С. Автоматизированный контроллинг процессов с помощью систем сбора и анализа КПР / С. Гераськин // Информост. – 2008. – № 1(54). – Режим доступа: www.informost.ru.
573. Луцький М.Г. Інноваційний підхід до впровадження бізнес-моделі діяльності підприємства як засобу реалізації

інформаційних технологій в управлінні / М.Г. Луцький // Проблеми науки. – 2007. – № 5. – С. 24-27.
574. Davenport T.H. Process Innovation, Reengineering Work through Information Technology / T.H. Davenport. – Boston, MA: Harvard Business School Press, 1993. – 560 p.
575. Ойхман Е.Г. Реинжиниринг бизнеса: Реинжиниринг организаций и информационные технологии / Е.Г. Ойхман, Э.В. Попов. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 336 с.
576. Соколов К. Современные информационные системы для торговых компаний / К. Соколов // Управление компанией. – 2007. – № 4. – С. 74-77.
577. Карминский А. Информатизация контроллинга: практические решения / А. Карминский, А. Жевага // Контроллинг. – 2002. – № 4. – С. 24-30.
578. Дунаев В.Н. Автоматизация бюджетирования и контроллинга / В.Н. Дунаев, В.А. Шумов // Корпоративные системы. – 2002. – № 1. – С. 62-66.
579. Сафаров А. Корпоративная информационная среда системы контроллинга / А. Сафаров // Экономика и жизнь. – 2005. – № 15. – С. 24-30.
580. Боровкова В.А. Некоторые аспекты повышения эффективности системы контроллинга на торговых предприятиях / В.А. Боровкова, Ю.М. Бойкова // Проблемы современной экономики. – 2009. – № 1(29). – Режим доступа: http://www.m-economy.ru/art.php3?artid=25219.
581. Раздайбеда И. Автоматизация контроллинга на Красноярском заводе комбайнов / И. Раздайбеда, Е. Ровных, С. Кузьмин. – Режим доступа: http://www.fd.ru/article/11257.html.
582. Орлов А.И. Информационные системы управления предприятием в решении задач контроллинга / А.И. Орлов, Е.А. Гуськова // Контроллинг. – 2003. – № 1(5). – С. 52-59.
583. Дмитриев С.Ю. Построение системы управления сетью универсамов «КОПЕЙКА» / С.Ю. Дмитриев // Практ. матер. конф. «Современные инструменты эффективного управления бизнесом» 21 откт. 2005 г. – М., 2005. – 170 с.
584. Колесников П. ERP в торговле: вопреки происками злопыхателей / П. Колесников // Торг. Дело. – 2008. – № 3. – С. 52-55.
585. Тучик Т. Автоматизация управления торговым предприятием / Татьяна Тучик // Финансовый директор.– 2007. – № 6. – С. 24-31.

586. Шматлюк А. Использование ARIS на этапе Контроллинга бизнес-процессов / А. Шматлюк, С. Белова. – Режим доступа: http://www.oracle.com.
587. Мильнер Б.З. Теория организации / Б.З. Мильнер. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 480 с.
588. Смирнов Э.А. Теория организации / Э.А. Смирнов. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 248 с.
589. Цлаф В. Проектирование организаций: новая парадигма / Виктор Цлаф // Антикризисный менеджмент. – 2004. – № 2. – С. 9-15.
590. Тренев Н.Н. Предприятие и его структура: Диагностика. Управление. Оздоровление : учеб. пособие для ВУЗов / Н.Н. Тренев. – М.: ПРИОР, 2002. – 240 с.
591. Реут Д.В. Позиционирование контроллинга в концепции организации / Д.В. Реут // Контроллинг. – 2008. – № 26. – С. 20-28.
592. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учета в Украине / Н.Г. Чумаченко // Світ бух. обліку. – 1998. – № 11. – С. 2-8.
593. Гусева И.Б. Классификация видов контроллинга / И.Б. Гусева // Контроллинг. – 2007. – № 22. – С. 20-24.
594. Фахразиев И.Г. Концепция контроллинга в аспекте организационного развития / И.Г. Фахразиев // Контроллинг. – 2003. – № 5. – С. 2-9.
595. Кудинов А.А. Контроллинг как инструмент стратегической навигации / А.А. Кудинов, Э.У. Телерман // Контроллинг. – 2005. – № 16. – С. 34-42.
596. Горденко Г.В. Современные подходы к формированию организационной структуры управления компанией / Г.В. Горденко // Менеджмент в России и за рубежом. – 2009. – № 3. – С. 85-90.
597. Сенге П. Пятая дисциплина: искусство и практика самообучающейся организации / П. Сенге. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. – 380 с.
598. Маргасова В.Г. Організаційно-інформаційне забезпечення фінансового контролінгу системи управління оборотним капіталом / В.Г. Маргасова, А.В. Роговий, В.В. Виговська // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 2(92). – С. 167-175.
599. Завьялова Л.И. Структура управления предприятиями пищевой промышленности на основе контроллинга / Л.И. Завьялова, Д.Г. Кавецкий // Пищ. пром-сть. – 2006. – № 1. – С. 42-45.
600. Бубнов С. Диагностика системы управления / С. Бубнов // ЖУК. – 2008. – № 5(84). – С. 44-47.

601. Припотень В. Концепция синтеза эффективной организационной структуры предприятия / В. Припотень // Економіст. – 2008. – № 4. – С. 54-57.
602. Дежкина И. Оценка эффективности организационных структур управления / И. Дежкина, Г. Поташева // Проблемы теории и практики управления. – 2008. – № 5. – С. 80-85.
603. Хлебников Д. Кризис функциональных систем / Д. Хлебников. – Режим доступа: http://www.club-management.org/content/viev/78/33/1/2/.
604. Бармаков Б.П. Актуальные проблемы в управлении отечественными предприятиями / Б.П. Бармаков. – Режим доступа: http://www. finexpertiza.ru/articles/actual_problems/index.html.
605. Гагарский В. Оптимизация оргструктуры / В. Гагарский // ЖУК. – 2006. – № 11(66). – С. 72-75.
606. Войт С. Оптимизация оргструктуры / С. Войт // Антикризисный менеджмент. – 2003. – № 11. – С. 31-34.
607. Бармаков Б. Методологические положения по функциональной диагностике организационных структур / Б. Бармаков // Антикризисный менеджмент. – 2009. – № 8. – С. 12-19.
608. Губачов В.П. Зарубіжні системи контролінгу: досвід для України / В.П. Губачов, Н.Ю. Петрусевич // Регіональні перспективи. – 2001. – № 1(14). – С. 68-71.
609. Стефаненко М.М. Ідентифікація функції контролінгу в сфері управління / М.М. Стефаненко // Економіка та держава. – 2007. – № 3. – С. 24-26.
610. Пушкар М.С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту / М.С. Пушкар, Р.М. Пушкар. – Т.: ТАНГ, Карт-Бланш, 2004. – 370 с.
611. Сухарєва Л. Проблеми адаптації і передумови організації контролінгу у вітчизняній теорії та практиці / Л. Сухарєва, С. Петренко // Бух. облік і аудит. – 2001. – № 8. – С. 32-36.
612. Белоусова И.А. Возможности контроллинга в управлении предприятием / И.А. Белоусова // Економіка та держава. – 2007. – № 5. – С. 27-28.
613. Бойкова Ю.М. Разработка и внедрение системы контроллинга на торговых предприятиях / Ю.М. Бойкова, В.М. Боровкова // Изв. СПб. ун-та. – 2009. – № 2. – С. 47-55.
614. Якименко А. Методические рекомендации по разработке положения о службе контроллинга среднего предприятия / А. Якименко // Контроллинг. – 2002.– № 1. – С. 24-30.

615. Комшуков К. Контроллинг в ОАО «Западно-сибирский металлургический комбинат»: настоящее и будующее / К. Комшуков // Практ. матер. конф. «Контроллинг и управленческий учет: практический опыт реализации. – 2005. – 24-26 мар. – С. 24-26.
616. Фуфыгина М.Н. Контроллинг как система управления / М.Н. Фуфыгина // Управление экон. системами. – 2006. – № 10. – Режим доступа: http//uecs.mcnip.ru/modules.php?name=News&file=article&sid=60.
617. Бармаков Б.П. Эволюция оргструктур / Б.П. Бармаков // ЖУК. – 2006. – № 5(60). – С. 14-20.
618. Паламарчук О.М. Сіткова організація підприємництва як чинник інноваційного розвитку економіки / О.М. Паламарчук, Г.М. Паламарчук // Проблеми науки. – 2007. – № 9. – С. 2-7.
619. Цимбалюк В. Сетевые организации: проблемы управления / В. Цимбалюк // Антикризисный менеджмент. – 2006. – № 2. – С. 15-18.
620. Войнаровский А. Matrix / А. Войнаровский // Менеджмент і менеджер. – 2002. – № 5-6. – С. 28-33.
621. Шеметов П.В. Теория организации : курс лекц. / П.В. Шеметов. – М.: ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 2004. – 155 с.
622. Тутунджян А. Опыт реструктуризации системы управления предприятием / А. Тутунджян // Проблемы теории и практики управления. – 2001. – № 2. – С. 94-98.
623. Ильинова В.В. Контроллинг как методика совершенствования практической деятельности предприятия / В.В. Ильинова. – Режим доступа: http://www.firstjob.ru/?ScienceView&ID=9.
624. Бир С. Мозг фирмы / С. Бир. – М.: Радио и связь, 1994. – 416 с.
625. Куровська О. Удосконалення інформаційної системи служби контролінгу на підприємстві / О. Куровська, А. Алієва // Економічний аналіз. – 2008. – № 2(18). – С. 356-360.
626. Адаменко Е. Как составить модель компетенций для сотрудника / Е. Адаменко // Управление компанией. – 2007. – № 5. – С. 110-115.
627. Менеджмент персонала на торговом предприятии // Торг. дело. – 2005. – № 11. – С. 58-63.
628. Википедия. Свободная энциклопедия // Режим доступа: http://ru.wikipedia.org.
629. Дайле А. Контроллер и контроллинг / А. Дайле, Б. Штайтмайер // Фин. газета. – 1997. – № 34. – С. 7.

630. Лебедько С. Мотивация персонала. Зарубежный опыт / С. Лебедько // Фин. директор. – 2007. – № 6. – С. 5-9.
631. Ковалёв С. Кадровые приёмы / С. Ковалёв // ЖУК. – 2007. – № 6. – С. 30-33.
632. Ковалёв С.В. Методология построения системы контроллинга и управления персоналом организации / С.В. Ковалёв // Рос. предприниматель – 2006. – № 10. – С. 96-108.
633. Ковалёв С.В. О подготовке к проведению диагностических мероприятий службы контроллинга персонала / С.В. Ковалёв // Рос. предприниматель – 2006. – № 4. – С. 106-110.
634. Славянская С. Персонал розничных сетей: проблемы, мотивация, оплата / С. Славянская // Торг. дело. – № 8-9. – С. 84-87.
635. Ерошенкова О. Путь к системности. Диагностика мотивации в компании. Пошаговая инструкция / О. Ерошенкова // Упр. компанией. – 2008. – № 7. – С. 37-42.
636. Лукасевич И.Я. Финансовая система мотивации менеджеров / И.Я. Лукасевич, А. Израйлит // Финансы. – 2003. – № 11. – С. 63-66.
637. Колесова И.В. Основы системы мотивации менеджеров компании / И.В. Колесова // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць; спец. вип., присвяч. міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ, 2008. – С. 222-234.
638. Гончеренко О.О. Мотивація до підвищення освітнього рівня персоналу / О.О. Гончаренко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць: спец. вип., присвяч. міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ, 2008. – С. 147-150.
639. Дорошенко М.О. Створення системи мотивації управлінського персоналу на основі системи збалансованих показників / М.О. Дорошенко // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць : спец. вип., присвяч. міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ, 2008. – С. 168-174.
640. Дряхлов Н. Системы мотивации персонала в Западной Европе и США : пер. с англ. / Н. Дряхлов, Е. Куприянов. – СПб.: Экон. шк., 2005. – 340 с.
641. Чингос П.Т. Оплата по результату. Из опыта оплаты труда персонала в США / П.Т. Чингос; пер. с англ. – М.: Вильямс, 2004. – 380 с.

642. Управление персоналом на основе процессных технологий / Р.Х. Марданов, Ф.М. Соколова, В.В. Онучина, В.В. Исхакова // Деньги и кредит. – 2007. – № 6. – С. 8-15.
643. Симакина С.В. Взаимодействие руководителя и подчиненного в процессе оценки исполнительской деятельности / С.В. Семакина // Деньги и кредит. – 2008. – № 2. – С. 72-75.
644. Крупина Н.Н. Оценка деятельности – ключевой вопрос кадровой политики банка / Н.Н. Крупина, С.В. Нарыжная, Т.А. Лемзякова // Деньги и кредит. – 2001. – № 1. – С. 68-72.
645. Щур Д.Л. Использование должностных и производственных (по профессии) инструкций для управления предприятием розничной торговли / Д.Л. Щул // Менеджмент в России и за рубежом. – 2006. – № 3. – С. 123-133.
646. Локтев Д.К. Внутренняя работа – по регламенту / Д.К. Локтев // Банковское обозрение. – 2005. – № 10. – С. 73-76.
647. Ковтуненко Т. Персональний підхід / Т. Ковтуненко, Т. Полєтаєва // Консалтинг в Україні. – 2006. – № 10(27). – С. 14-17.
648. Баско В.Н. Управление кадрами: наука и практика / В.Н. Баско, Е.А. Нардекова // Деньги и кредит. – 2003. – № 10. – С. 41-44.
649. Шутылев Д.В. К вопросу о мотивации персонала в коммерческом банке / Д.В. Шутылев // Деньги и кредит. – 2002. – № 2. – С. 49-52.
650. Корнеева Е. Создаем финансовую службу / Е. Корнеева // Фин. директор. – 2007. – № 3. – Режим доступа : http://www.fd.ru.
651. Касьянов В.С. Управление развитием предприятия на основе системы бизнесс-моделей / В.С. Касьянов. – Режим доступа: http://www.rae.ru/zk/arj/2004/07/kasyanov.pdf.
652. Стрекалова Н.Д. Концепция бизнесс-модели: методология системного анализа / Н.Д. Стрекалова. – Режим доступа: ftp://lib.herzen.spb.ru/text/strekalova_92_95_105.pdf.
653. Шингарев П.В. Постоение бизнес-модели корпорации, ориентированной на развитие / П.В. Шингарев. – Режим доступа: http://quality.eup.ru/MATERIALY3/pmbk.htm.
654. Исаев Р. Комплексная бизнес-модель коммерческого банка / Р. Исаев. – Режим доступа: http://www.businessstudio.ru/ procedures/business/ bank_complex/full/?print=1.
655. Сироткин Д. Выработка эффективной бизнесс-модели для компании / Д. Сироткин. – Режим доступа: http://www.iteam.ru/ publications/strategy/section_17/article_147/.

656. 90–60–90 как модель бизнеса сделать эффективной – Режим доступа: http://smi.liga.net/articles/IT096376.html.
657. Сироткин Д. Эффективная бизнесс-модель: практические рекомендации / Д. Сироткин // Антикризисный менеджмент. – 2003. – № 10. – С. 8-9.
658. Бизнес модель. Финансовая структура холдинга – Режим доступа: http://consulting.quorum.ru/index.php?page=965.
659. Молвинский А. Построение финансовой структуры компании / А. Молвинский // Фин. директор. – 2006. – № 2. – С. 26-30.
660. Кочнев А. Как построить финансовую структуру? / А. Кочнев. – Режим доступа: http://www.intalev.com.ua/index.php?id=15422.
661. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность / Я.В. Соколов // Бух. учет. – 2000. – № 18. – С. 50-52.
662. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник [для вузов] / В.Б. Ивашкевич. – М.: Юристъ, 2006. – 460 с.
663. Drury C. Management & cost accounting / C. Drury. – Business Press, Thomson Learning, 2000. – 580 p.
664. Kaplan R.S. Advanced management accounting / R.S. Kaplan, A.A. Atkinson. – Prentice-Hall, 1998. – 624 p.
665. Merchant K.A. Modern management control system: text and cases / K.A. Merchant. – Prentice-Hall, 1998. – 280 p.
666. Нападовська Л. Оцінка діяльності центрів відповідальності і трансфертне ціноутворення: пропозиції та зарубіжний досвід / Л. Нападовська // Економіка, фінанси, право. – 2000. – № 1. – С. 8-10.
667. Реинжиниринг бизнес-процессов / Н.М. Абдикеев, Т.П. Данько, С.В. Ильдеменов, А.Д. Киселев. – М. : Ексмо, 2005. – 592 с.
668. Зотов В.В. Понятийные аспекты реинжиниринга бизнесс-процессов / В.В. Зотов, В.Ф. Пресняков, В.В. Растольный // Экон. и математ. методы. – 2008. – Т. 4. – № 2. – С. 58-67.
669. Тельнов Ю.Ф. Реинжиниринг бизнес-процессов. Компонентная методология / Ю.Ф. Тельнов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 320 с.
670. Аль-Аудат М.С. Реинжиниринг бизнесс-процессов / М.С. Аль-Аудат // Труды Одес. политех. ун-та. – 2003. – № 2(20). – С. 1-4.
671. Ованесов А. Принципы выделения бизнесс-единиц / А. Ованесов // ЖУК. – 2007. – № 1(68). – С. 6-10.
672. Погребняк С. От начальника – к «хозяину процесса» / С. Погребняк // Менеджмент и менеджер. – 2005. – № 7-8. – С. 34-41.

673. Королев В. Процессы и системы в управлении предприятием / В. Ковалев // Фин. директор. – 2005. – № 12. – С. 39-45.
674. Томаля Т.С. Ефективність бізнес-процесів підприємства як чинник зростання його ринкової вартості / Т.С. Томаля // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 5(71). – С. 139-147.
675. Бочарова Е.Л. Обзор модели процесно ориентированного управления затратами / Е.Л. Бочарова // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць : спец. вип., присвяч. міжнар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 98-105.
676. Pearce J.A. Strategik management: formulation, implementatoin and control / J.A. Pearce, R.B. Robinson. – McGrav-Hill Higher Education, 2000. – 368 p.
677. Петрова А.В. Моделирование бизнесс-процессов на предприятиях розничной торговли / А.В. Петрова // Вестн. Челябинского гос. ун-та. – 2009. – № 9(147). – С. 108-112.
678. Королев В. Системно-процессное моделирование / В. Королев // Менеджмент і менеджер. – 2004. – № 12. – С. 29-40.
679. Королев В. Экономическая эффективность и стандарт ISO 9001:2000 / В. Королев // Фин. директор. – 2006. – № 4. – С. 77-82.
680. Момот О.І. Менеджмент якості та елементи системи якості : навч. посіб. / О.І. Момот. – К.: Центр навч. літ., 2007. – 368 с.
681. Векслер Е.М. Менеджмент якості : навч. посіб. / Е.М. Векслер, В.М. Рифа, Л.Ф. Василевич. – К.: ВД «Професіонал», 2008. – 320 с.
682. Основи комплексного управління якістю (TQM) / Є. Ланциські, Х. Мрук, Х. Янушек та ін.; пер. з пол. М.Г. Бойко, Л.М. Гопкало, Б.О. Голуб; за ред. Н.В. Мережко. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 289 с.
683. ДСТУ ISO 9000-2001 Системи управління якістю. Основні положення та словник. На заміну ДСТУ 3230-95 : чинний від 01.10.2001. – К.: Держстандарт України, 2001. – 27 с.
684. ДСТУ ISO 9001-2001 Системи управління якістю. Вимоги. На заміну ДСТУ 9001-95, ДСТУ 9002-95, ДСТУ 9003-95: чинний від 01.10.2001. – К.: Держстандарт України, 2001. – 23 с.
685. ДСТУ ISO 9004-2001 Системи управління якістю. Настанови щодо поліпшення діяльності. На заміну ДСТУ 9004-1-95 : чинний від 01.10.2001. – К.: Держстандарт України, 2001. – 44 с.
686. Вовченко О. Экспресс-метод оптимизации бизнесс-процессов / О. Вовченко // Фин. директор. – 2004. – № 9. – С. 40-43.

687. Сухов С.В. Оценка эффективности бизнесс-процессов и управление рисками / С.В. Сухов, Л.М. Сапрыкина // Лакокрасочные материалы и их применение. – 2002. – № 2-3. – С. 12-14.
688. Бримсон Д.А. Стратегия реинжиниринга / Д.А. Бримсон // Менеджмент і менеджер. – 2007. – № 5. – С. 4-10.
689. Міщенко В. Роль та місце реінжинірингу в сучасному банку / В. Міщенко, Н. Слав'янська, О. Крик лій // Банківська справа. – 2003. – № 3. – С. 3-9.
690. Рибальченко В. Революція в бізнесі: реінжиніринг / В. Рибальченко // Консалтинг в Україні. – 2006. – № 3(20). – С. 28-30.
691. Рибальченко В. Принципи реінжинірингу / В. Рибальченко // Консалтинг в Україні. – 2006. – № 4(21). – С. 30-32.
692. Бизнесс-модель: комплексное управление в два счета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.iso-9001.ru/index.php3?mode=&id=377.
693. Хотинская Г.И. Реинжиниринг на предприятиях сферу услуг / Г.И. Хотинская // Менеджмент в России и за рубежом. – 2001. – № 6. – С. 24-30.
694. Садовий М. Бізнес-процеси і зайнятість в умовах «нової економіки» / М. Садовий, Б. Баласинович // Банк. справа. – 2001. – № 5. – С. 8-13.
695. Карабанов Б. Бизнес-инжиниринг. Не роскошь, а средство управления / Б. Карабанов // Антикризисный менеджмент. – 2004. – № 8. – С. 2-7.
696. Шишков Г. Менеджмент качества: реинжиниринг и BSC / Г. Шишков // Менеджмент і менеджер. – 2007. – № 9. – С. 58-64.
697. Яковенко С.І. Реінжиніринг бізнес-процесів шляхом інформатизації управління на підприємствах України / С.І. Яковенко // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 9(39). – С. 118-130.
698. Величко В. Два подхода к повышению эффективности бизнес-процессов / В. Величко // Фин. директор. – 2005. – № 12. – С. 65-67.
699. Попов Е.В. Проектирование реинжиниринга процессов бюджетной организации / Е.В. Попов, Е.В. Морозов // Менеджмент в России и за рубежом. – 2007. – № 6. – С. 78-88.
700. Маслова И.В. Исследование возможности проведения реинжиниринга бизнес-процессов в компаниях сотовой связи

[Электронный ресурс] / И.В. Маслова. – Режим доступа: http://www.sciteclibrary.ru.
701. Редченко К. Маленькими шагами к большому успеху: кайзен-костинг [Электронный ресурс] / К. Редченко. – Режим доступа: http://www.management.com.ua/finance/fin036.html.
702. Кайдзен – концепция непрерывного совершенствования [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://ktucons.ru/ index.php?act= cont&cid=269.
703. Философия и принципы «кайзен» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://community.rosrabota.ru/post/4019/.
704. Веллингтон П. Бизнес в стиле Кайзен [Электронный ресурс] / П. Веллингтон. – Режим доступа: http://www.management.com.ua/ cm/cm024.html.
705. Хомин П.Я. Звітність підприємств : навч. посіб. / П.Я. Хомин, Г.П. Журавель. – К.: ВД «Професіонал», 2006. – 656 с.
706. Звітність підприємств : підручник / В.С. Лень, В.В. Гливенко, М.П. Бочок, Л.П. Іванов. – К.: Знання-Прес, 2004. – 474 с.
707. Чижевська Л.В. Звітність підприємства : навч. посіб.[для студ. вищ. навч. закл. спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Л.В. Чижевська, В.М. Пархоменко, М.М. Кривошей; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир, 2003. – 436 с.
708. Пантєлеєв В.П. Внутрішня звітність підприємства як інформаційна база внутрішнього контролю підприємства / В.П. Пантєлеєв // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць :спец. вип., присвяч. між- нар. наук.-практ. конф. «Контролінг у бізнесі: теорія і практика». – К.: КНЕУ. – С. 316-324.
709. Карелин А. Управленческая отчетность – информационный источник управления [электронный ресурс] / А. Карелин. – Режим доступа: http://www.psj.ru/saver_people/detail.php?print= y&ID=9451.
710. Отчетность: Шпаргалка для управленца, или отчет в помощь [электронный ресурс] // Консультант. – № 17. – Режим доступа: http://www.c2f.ru/print.php?id=146.
711. Потемкин С.А. Методические вопросы построения системы управленческой отчетности в банках / С.А. Потемкин, В.В. Брусанов // Деньги и кредит. – 2004. – № 7. – С. 40-45.
712. Дубова Д.И. Теоретико-методологические подходы к составлению управленческой отчетности : автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук по спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Д.И. Дубова. – М., 2008. – 26 с.

713. Управленческая отчетнотсь: нужно ли? / режим доступа: http://www.firm-inside.ru/uchet/add_doc-188.html?prn=1.
714. Троян О.В. Оцінка ефективності контролінгу на промислових підприємствах / О.В. Троян // Інвестиції: практика та досвід. – 2008. – № 14. – С. 28-30.
715. Мшвилдадзе А.Р. Управление предприятием на основе концепции интегрированного контроллинга: автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук по спец. 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами – промышленность» /А.Р. Мшвилдадзе. – Хабаровск, 2000. – 26 с.
716. Васильева Г. Показатели оценки эффективности работы подразделения контроллинга / Г. Васильева // Контроллинг. Технологии управления. – 2003. – № 2. – С. 14-20.
717. Попов В.І. Ефективність контролінгу інноваційних стратегій авіакомпанії / В.І. Попов // Проблеми системного підходу в економіці. – 2009. – № 3. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/PSPE/2009_3/Popov_309.htm.
718. Филинов А. Контроллинг продаж: как поставить цели и оценить результат / А. Филинов, Е. Тихоненкова. – Режим доступа: http//www.ev.spb.ru/art.php3?newsid=21993.
719. Палешева Н.В. Бухгалтерский учет и контроллинг доходов на малых предприятиях общественного питания : автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. екон. наук по спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Н.В. Палешева. – Киров, 2005. – 26 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

АНКЕТА

Дане анкетне опитування проводиться з метою вивчення стану впровадження інструментарію контролінгу в управління вітчизняними суб'єктами торговельного бізнесу та, зокрема, торговельними мережами.

У перекладі з латинської, англійської, французької та німецької слово «контролінг» більшою мірою відповідає таким українським словам як: керування, управління, координування, регулювання, регламентування, спостереження, моніторинг, внутрішнє консультування, контролювання (як визначальний управлінський вплив).

Під контролінгом слід розуміти управлінську технологію, що забезпечує досягнення місії та стратегічних цілей підприємства, охоплює усі напрями діяльності, бізнес-процеси та бізнес-об'єкти, дозволяє здійснювати ефективне управління суб'єктом підприємництва не тільки в реальному режимі часу, а й його майбутньою діяльністю, а також сприяє розвитку комунікацій на підприємстві завдяки створенню відповідної системи інформаційного забезпечення, сервісній підтримці реалізації усіх управлінських функцій, вивчення та розповсюдженню позитивного досвіду управління, дослідженню і синтезу передових теоретичних наукових напрацювань у сфері менеджменту, маркетингу, економіки, фінансів, аналізу, логістики, інвестицій, інновацій та інше; постійному моніторингу ключових показників діяльності; яка здатна до адаптування, саморозвитку та самовдосконалення, що забезпечується прямим підпорядкуванням служби контролінгу вищому менеджменту підприємства та незалежністю від керівників нижчих рівнів.

Ваші відповіді допоможуть удосконалити методику контролінгу у вітчизняних суб'єктах мережевого торговельного бізнесу.

Заповнюючи анкету, обведіть колом цифру або поставте позначку ліворуч від варіанта відповіді, який збігається з Вашою думкою чи впишіть свій варіант у вільному рядку.

1) Скільки років функціонує Ваше підприємство?
(кількість повних років) _____

2) Спеціалізація Вашого підприємства:

- □ 1. Торгівля продовольчими товарами
- □ 2. Торгівля непродовольчими товарами
- □ 3. Універсальна торгівля

3) Ваше підприємство займається:

- □ 1. Оптовою торгівлею
- □ 2. Роздрібною торгівлею
- □ 3. Оптово-роздрібною торгівлею
- □ 4. Дрібнооптовою торгівлею
- □ 5. _____

4) Ваше підприємство відноситься до:

- □ 1. Крупних підприємств
- □ 2. Середніх підприємств
- □ 3. Дрібних підприємств
- □ 4. Об'єднання підприємств
- □ 5. _____

5) В якому регіоні України розташоване Ваше підприємство:

- □ 1. _____ області;
- □ 2. м. Київ
- □ 3. м. Севастополь

6) Чи можете охарактеризувати Ваше підприємство як торговельну мережу?

- □ 1. Так
- □ 2. Ні

7) Якщо так, яка кількість торговельних об'єктів входить до Вашої торговельної мережі?

- □ від 2 до 5;
- □ від 6 до 10;
- □ від 11 до 20;
- □ від 21 і більше

8) Яка виручка від реалізації товарів, робіт, послуг за останній звітний рік у Вашого підприємства?

_____

9) Яка чисельність працівників на Вашому підприємстві?

_____

10) Чи вважаєте за необхідне удосконалювати управління Вашим підприємством?

- □ Так
- □ Ні

11) Чи використовується на Вашому підприємстві контролінг?

- □ Так
- □ Ні

12) Функції контролінгу здійснюються:

- □ Спеціальний підрозділ (служба, департамент контролінгу)
- □ Керівником підприємства
- □ Фінансовим директором
- □ Бухгалтерією
- □ Планово-економічним відділом
- □ Розподілені між фінансово-економічними службами
- □ Інше_____

13) Служба контролінгу є:

- □ Повністю незалежною
- □ Орієнтується на вказівки вищого керівництва
- □ Орієнтується на вказівки вищого керівництва та керівників структурних підрозділів

14) На вашому підприємстві функціонують такі підсистеми контролінгу:

- □ Стратегічний
- □ Тактичний
- □ Оперативний

15) Чи задоволені Ви існуючою на підприємстві системою контролінгу?

- □ Так
- □ Ні

16) Які саме обставини викликають у Вас незадоволення існуючою на підприємстві системою контролінгу?

_____

_____

_____

17) Зміни в системі управління Ви плануєте здійснити найближчим часом?

- Так
- Ні

18) Чи виконує служба контролінгу Вашого підприємства управлінські функції?

- Планування
- Організація
- Мотивація
- Контроль

19) Служба контролінгу на Вашому підприємстві виконує такі контролінгові функції:

- Системоутворююча або інтеграційна
- Координаційно-організаційна
- Сервісно-інформаційна
- Методична
- Прогностична
- Контрольно-аналітична
- Підтримка процесу прийняття управлінських рішень
- Інноваційна
- Консалтингова
- Комунікаційна
- Управління знаннями

20) Об’єктами контролінгу на Вашому підприємстві є:

- ключові аспекти управління (прийняття управлінських рішень, вирішення проблем та ведення переговорів, зв’язки із громадськістю, обмін інформацією, поведінка учасників всередині торговельної мережі, поведінка торговельної мережі на ринку, економічна, соціальна та екологічна відповідальність);

- процес управління (постановка завдань, планування й прогнозування, формування ділової політики, організація, мотивація і стимулювання, підготовка персоналу управління, контроль (облік та аналіз), оцінка та інтерпретація результатів й тенденцій, проведення коригуючи заходів (зворотні зв’язки), моніторинг);

 функціональні підрозділи управління (стратегічне управління, управління товарооборотом, управління товарними запасами, управління товарним забезпеченням та логістикою, управління основними фондами, управління трудовими ресурсами, управління поточними витратами, управління доходами і прибутком, управління обіговими активами, управління фінансовою діяльністю, управління інвестиційною діяльністю, управління інноваційною діяльністю, управління ризиком, управління зовнішнім середовищем, управління маркетингом, управління якістю, управління знаннями, управління економічною безпекою, управління інформацією, управління корпоративною культурою, тайм-менеджмент);

 функції управління (планування, організація, мотивація, контроль);

 механізм управління.

21) На Вашому підприємстві використовуються такі інструменти стратегічного контролінгу:

- Система збалансованих показників (BSC)
- Аналіз сильних і слабких сторін мережі, можливостей та загроз, що можуть виникнути (SWOT-аналіз)
- PEST-аналіз
- Матриця БКГ
- Матриця Мак-Кінсі
- «Крива досвіду»
- Бенчмаркінг
- Аналіз ринку
- Облік і аналіз витрат за всіма стадіями торговельно-технологічного процесу
- Управління за цільовими витратами
- Функціонально-вартісний аналіз
- Аналіз впливу розвитку підприємства на екологічний стан регіону
- Портфельний аналіз
- Аналіз стратегічних розривів
- Розробка сценаріїв
- Логістика, аналіз потенціалу
- Управління якістю
- Управління акціонерною вартістю

- Аналіз досвіду
- Аналіз конкуренції
- Система збалансованих показників
- Аналіз балансу, розрахунок прибутків та збитків
- Звітність
- АВС-аналіз
- Портфоліо-аналізи та емпіричні криві
- Аналіз робочого часу
- Адитивні моделі управління ефективністю діяльності
- Аналіз ланцюжка досягнення вартості
- Аналіз конкурентних сил Портера
- Мережеве планування, графік Ганнта
- Мультиплікативні моделі управління ефективністю діяльності
- Інші_____

_____

_____

22) На Вашому підприємстві використовуються такі інструменти тактичного та оперативного контролінгу:

- ABC-аналіз;
- XYZ-аналіз;
- GAP-аналіз;
- CVP-аналіз;
- Аналіз беззбитковості;
- Розрахунок суми покриття;
- Аналіз «вузьких місць»;
- Аналіз використання торговельного обладнання та площ;
- Аналіз обсягів продажів;
- Бюджетування;
- Оперативна діагностика фінансово-господарської діяльності мережі в цілому та окремих підрозділів;
- Внутрішній контроль економічної роботи мережі в цілому та її окремих підрозділів;
- Контроль рентабельності торгівлі за окремими видами товарів;
- Внутрішньо корпоративне удосконалення процесів у мережі;
- Аналіз ключових показників за центрами відповідальності;
- Аналіз знижок;
- Кружки якості

□ Інші_____
_____
_____

23) Чи здійснюється на Вашому підприємстві планування?

□ Так
□ Ні

24) Розробка яких планів здійснюється на Вашому підприємстві?

□ Стратегічних
□ Тактичних
□ Оперативних
□ Капітальних
□ Операційних
□ _____

25) На який термін здійснюється планування?

□ До 1 року
□ До 3 років
□ До 5 років
□ _____

26) Чи задоволені ви системою планування на Вашому підприємстві?

□ Так
□ Ні

27) Чи задоволені ви існуючою на Вашому підприємстві системою аналізу та контролю?

□ Так
□ Ні

28) Чи впроваджуються у роботу підприємства та його підрозділів результати аналізу та контролю?

□ Так
□ Ні

29) Про контролінг як сучасний інструмент управління Ви дізналися з:

□ Газет та журналів
□ Радіо та телебачення
□ Реклами

□ На тренінгах та семінарах

□ _____

30) У Вашому розумінні контролінг – це:

□ Систематичний контроль виконання планових показників

□ Контроль реалізації управлінських функцій підрозділами

□ Інноваційний інструмент управління, що дозволяє піднести на якісно новий рівень управління підприємством

□ _____

31) Які з перелічених недоліків існуючих на підприємствах систем контролінгу Ви вважаєте доречними?

□ Тривалі процедури контролінгу, що знижує оперативність прийняття управлінських рішень

□ Значні відхилення планових показників від фактичних

□ Висока трудомісткість реалізації механізму контролінгу

□ Відсутність ефективних зв'язків між службою контролінгу та іншими підрозділами підприємства

□ Охоплення тільки певних аспектів управлінської діяльності на підприємстві

□ _____

---

32) Ви вважаєте доцільним впровадження контролінгу в управління Вашим підприємством у зв'язку із:

□ Недоліками існуючої системи управління

□ Перевагами, які надає контролінг

□ Кризовими явищами в діяльності підприємства

□ _____

33) Що зупиняє (зупиняло) Вас у впровадженні системи контролінгу на підприємстві?

□ Нестабільність та численність податкових платежів

□ Висока вартість впровадження та обслуговування

- □ Висока трудомісткість
- □ Потреба розробки спеціального програмного забезпечення
- □ Відсутність висококваліфікованих фахівців
- □ Відсутність ґрунтовних наукових досліджень
- □ _____

34) Для впровадження контролінгу в управління Вашим підприємством Ви скористуєтесь (користувалися) послугами:

- □ Консалтингових компаній
- □ Аудиторських фірм
- □ Незалежних експертів
- □ Власними силами
- □ Залучатимете послугами фахівців інших підприємств
- □ _____

35) Які позитивні риси, на Вашу думку, має контролінг?

- □ системність, комплексність
- □ підвищує оперативність прийняття управлінських рішень
- □ сприяє підвищенню обґрунтованості управлінських рішень
- □ створює інформаційну базу, необхідну для ефективного управління підприємством
- □ дозволяє управляти підприємством в реальному режимі часу
- □ дозволяє ув’язати стратегічний, тактичний та оперативний рівні управління підприємством
- □ сприяє довгостроковому функціонуванню підприємства
- □ дозволяє враховувати в діяльності підприємства інтереси всіх зацікавлених у його функціонуванні осіб
- □ дозволяє моделювати майбутній розвиток подій на підприємстві та обирати правильний сценарій розвитку

- дозволяє оперативно виявляти відхилення в діяльності підприємства та оперативно реагувати на них
- дозволяє підвищити рівень керованості підприємством
- сприяє створенню на підприємстві ефективної бізнес-моделі, яка дозволяє зрозуміти всі господарські процеси
- дозволяє оптимізувати інформаційні потоки
- сприяє впровадженню в практичну діяльність підприємства сучасних інформаційних технологій
- дозволяє підвищити ефективність господарської діяльності
- підвищує управлінську дисципліну на підприємстві
- сприяє формуванню та розвитку корпоративної культури
- сприяє формуванню у працівників підприємства системи професійних знань та навичок
- підпорядковує інтереси певних підрозділів підприємства загально корпоративним цілям та завданням
- підвищує мотивацію діяльності співробітників
- сприяє розвитку комунікацій на підприємстві
- дозволяє кожному співробітнику зрозуміти свою роль на підприємстві
- широкий інструментарій контролінгу, що дозволяє ефективно оцінювати різні аспекти господарської діяльності підприємства
- сприяє аналізу, накопиченню та розповсюдженню передового досвіду управління на підприємстві
- забезпечує впровадження у практичну діяльність підприємства передових наукових розробок
- підвищує ефективність розподілу та використання всіх видів економічних ресурсів підприємства
- інше_____

36) Які негативні характеристики, на Вашу думку, має контролінг?

- ☐ трудомісткість
- ☐ досить висока вартість впровадження та функціонування
- ☐ можливі конфлікти між окремими підрозділами
- ☐ труднощі взаємодії між окремими підрозділами в ході реалізації функцій контролінгу
- ☐ можливі помилки при введені інформації в комп'ютерну мережу може призвести до викривлення підсумкової інформації
- ☐ підвищення ризику несанкціонованого доступу до внутрішньої інформації, а отже можливе порушення комерційної таємниці підприємства
- ☐ необхідність в умовах України постійного коригування механізму контролінгу внаслідок нестабільності законодавчого забезпечення
- ☐ не позбавляє необхідності приймати незаплановані управлінські рішення
- ☐ тривалий термін введення в експлуатацію
- ☐ недостатність інформації, необхідної для організації впровадження контролінгу в управління підприємством
- ☐ _____

_____

37) Чи існує на підприємстві спеціально організована система інформаційного забезпечення управління?

- ☐ Так
- ☐ Ні

38) Чи задоволені Ви існуючою на підприємстві системою інформаційного забезпечення управління?

- ☐ Так
- ☐ Ні

39) Чи проводиться спеціально організований моніторинг зовнішнього середовища підприємства?

- Так
- Ні

40) Чи вважаєте Ви достатньою для ефективного управління інформацію про стан зовнішнього середовища підприємства?

- Так
- Ні

41) Чи буде автоматизований (чи вже автоматизований) контролінг на Вашому підприємстві?

- Так
- Ні

42) У цілях контролінгу Ви плануєте використовувати (чи вже використовуєте) спеціально розроблений програмний продукт?

- Так
- Ні

43) Чи інтегрована (буде інтегрована) автоматизована система контролінгу з іншими автоматизованими системами підприємства?

- Так
- Ні

44) Для підтримки контролінгу на вашому підприємстві створена система управлінського обліку?

- Так
- Ні

45) Чи задоволені Ви існуючою на підприємстві системою управлінського обліку?

- Так
- Ні

46) Яким чином мотивується (чи буде мотивуватися) робота контролерів на Вашому підприємстві?

- системою преміювань
- системою стягнень та покарань
- участю у прибутках підприємства

- соціальним пакетом
- _____

_____

47) Чи вважаєте Ви за необхідне удосконалювати методику контролінгу на Вашому підприємстві?

- Так
- Ні

48) Для удосконалення методики контролінгу на підприємстві Ви будете використовувати:

- зарубіжний досвід
- рекомендації вітчизняних консалтингових фірм
- вітчизняні наукові дослідження
- _____

49) Посада особи що заповнювала анкету

_____

_____

Щиро дякуємо за співпрацю!

Додаток Б

Результати експертної оцінки рівня готовності вітчизняних торговельних мереж до впровадження контролінгу

Назва торговельної мережі	Бал підприємства з урахуванням коефіцієнту вагомості (інтегральний показник)	Середній бал наданий експертами досліджуваним торговельним мережам за певним оціночним параметром															
		Стан стратегічного управління	Стан тактичного управління	Стан оперативного управління	Організація фінансово-економічної роботи (в т.ч. контролінгу)	Оцінка інструментарію управління	Стан планування	Стан організування	Мотивація персоналу	Якість контрольно-аналітичної роботи	Стан управлінського обліку на підприємстві	Система моніторингу зовнішнього середовища	Автоматизація управління	Кадровий потенціал	Фінансові можливості	Прозорість та адекватність бізнес-моделі	Організація інформаційних потоків	Стан системи внутрішньої звітності
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Корпорація «ОМАКС»	**7,11**	**6**	**7**	**9**	**7**	**8**	**8**	**5**	**6**	**7**	**9**	**6**	**9**	**6**	**7**	**6**	**7**	**8**
ТОВ «Торговельно-будівельний дім «ОЛДІ»	**5,15**	**4**	**5**	**8**	**4**	**5**	**8**	**6**	**5**	**4**	**7**	**7**	**6**	**4**	**3**	**3**	**4**	**4**

Закінчення дод. Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
ТОВ «Метро Кеш Енд Кері Україна»	**9,18**	8	10	10	9	10	9	9	8	9	10	9	10	9	9	8	9	10
ЗАТ «Швидко Україна»	**5,10**	5	5	7	6	5	6	5	5	7	5	4	8	5	4	3	4	3
ТОВ «Практикер Україна»	**7,96**	8	9	9	8	8	9	7	7	8	9	8	10	7	8	7	6	7
ДП «Квіза Трейд»	**6,12**	6	6	8	6	7	7	6	5	5	8	6	9	5	5	4	5	6
ТОВ «АТБ-маркет»	**5,32**	6	7	8	5	4	5	4	3	6	7	4	8	4	4	3	5	7
ЗАТ «Фуршет»	**5,85**	5	8	9	6	4	7	6	4	4	8	5	8	4	5	4	5	7
ТОВ «Фоззі»	**9,01**	9	10	10	9	9	9	9	8	8	10	8	10	8	9	8	9	10
ЗАТ «АСНОВА холдинг»	**6,18**	7	7	8	7	7	6	7	4	6	7	5	8	4	5	4	5	8
Разом балів за певним оціночним параметром	**X**	**64**	**74**	**86**	**67**	**67**	**74**	**64**	**55**	**64**	**80**	**62**	**86**	**56**	**59**	**50**	**59**	**70**

Додаток В

Затверджую
Генеральний директор
ТОВ «Торговельна мережа»
_____І.І. Іванов
«___» _____ 200_ р.

Система менеджменту якості

ПОЛОЖЕННЯ ПРО СТРУКТУРНИЙ ПІДРОЗДІЛ

СЛУЖБА КОНТРОЛІНГУ

Редакція перша

Це положення є власністю ТОВ «Торговельна мережа».
Копіювання, тиражування та розповсюдження без письмового дозволу ТОВ «Торговельна мережа» заборонено

Київ 2010

Документ розроблено:

Посада	ПІБ	Підпис	Дата
Головний контролер	Петренко П.П.		«___» _____ 200_ р.

Документ погоджено:

Посада	ПІБ	Підпис	Дата
Заступник генерального директора з маркетингу			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з матеріального забезпечення			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з торгівлі			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з кадрів			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з економіки та фінансів			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи А			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи В			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи С			«___» _____ 200_ р.

ЗМІСТ

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ.....
2. ОРГАНІЗАЦІЙНА СТРУКТУРА.....
3. ЦІЛІ ТА ЗАДАЧІ.....
4. ФУНКЦІЇ.....
5. ПРАВА І ОБОВ’ЯЗКИ .....
6. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ.....
7. ВЗАЄМОСТОСУНКИ З ІНШИМИ ПІДРОЗДІЛАМИ.....

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1.1. Дане Положення про службу контролінгу визначає задачі, обов'язки, права, відповідальність, функціональниі зв'язки з іншими підрозділами підприємства, а також організацій структуру служби контролінгу.

1.2. Служба контролінгу є самостійним підрозділом.

1.3. Служба контролінгу очолюється Головним контролером.

1.4. Головний контролер підпорядковується безпосередньо Генеральному директору підприємства.

1.5. В своїй діяльності працівники служби контролінгу керуються чинним законодавством України, нормативно-правовими актами з охорони праці, наказами та розпорядженнями по підприємству, вимогами діючої нормативно-технічної документації, а також даним Положенням.

2. ОРГАНІЗАЦІЙНА СТРУКТУРА

2.1. Штат служби контролінгу затверджує генеральний директор підприємства з врахуванням обсягів, складності та специфіки роботи співробітників.

2.2. Штат служби контролінгу складається з:

№ з/п	Назва посади і професії працівників служби контролінгу	Кількість працівників
1	Головний контролер	1
2	Контролер з маркетингу	1
3	Контролер з матеріального забезпечення	1
4	Контролер з торгівлі	1
5	Контролер з кадрів	1
6	Контролер з економіки та фінансів	1
7	Контролер по товарам групи А	1
8	Контролер по товарам групи В	1
9	Контролер по товарам групи С	1

2.2. Працівники служби контролінгу підпорядковуються безпосередньо головному контролеру.

3. ЦІЛІ ТА ЗАДАЧІ

2.1. Місія служби контролінгу полягає у незалежній, всеохоплюючій та самоудосконалюючій підтримці управління з метою задоволення інформаційних, аналітичних, консалтингових, методичних, інструментальних, інноваційних потреб менеджменту у вигляді спеціальної управлінської звітності та індивідуальних консультацій, що спрямована на досягнення системи цілей торговельної мережі.

3.2. Головна ціль служби контролінгу полягає у максимальному задоволенні інтересів всіх зацікавлених в результаті її діяльності осіб, зокрема власників суб'єкта мережевого торговельного підприємництва шляхом максимізації його ринкової вартості

3.3. Цілями служби контролінгу є:

- підтримка системної реалізації функцій управління;
- забезпечення координації та організації функціонування всіх підрозділів торговельної мережі на виконання системи загальнокорпоративних цілей;
- забезпечувати створення та підтримку функціонування ефективної системи сервісно-інформаційної підтримки управління;
- формування необхідного методичного забезпечення управління;
- прогнозування стану функціонування торговельної мережі;
- здійснення ефективного та оперативного контролю та аналізу усіх напрямків діяльності торговельної мережі;
- сприяння розвитку комунікацій між менеджерами усіх рівнів торговельної мережі;
- сприяння виявленню та використанню передових корпоративних знань з проблем управління в торговельній мережі.

4. ФУНКЦІЇ

4.1. Системоутворююча або інтеграційна функція контролінгу –

забезпечення та контроль за станом інтеграції всіх аспектів та процесів управління в єдину систему з метою злагодженості їх функціонування та недопущення суперечностей між ними, а також дублювання завдань.

4.2. Координаційно-організаційна функція контролінгу – забезпечення координація та організація управління в торговельній мережі в цілому та в її відокремлених структурних підрозділах з метою їх спрямування на досягнення встановленої системи цілей.

4.3. Сервісно-інформаційна функція контролінгу – формування своєчасної та релевантної інформації про діяльність торговельної мережі в цілому та її відокремлених структурних підрозділів у вигляді звітів, що необхідна для прийняття тих чи інших управлінських рішень.

4.4. Методична функція контролінгу – формування методики прийняття тих чи інших управлінських рішень, проведення планових розрахунків, організації діяльності структурних підрозділів торговельної мережі, мотивації керівників та співробітників до виконання встановлених планових показників, а також проведення контролю за діяльністю.

4.5. Прогностична функція контролінгу – проведення перспективної оцінки результатів прийняття та реалізації тих чи інших управлінських рішень, виявлених відхилень від встановлених показників діяльності та інше.

4.6. Контрольно-аналітична функція контролінгу – контроль за дотриманням встановленої системи цільових показників діяльності торговельної мережі, виявлення причин та резервів покращення результатів фінансово-господарської діяльності торговельної мережі в цілому та її в окремих структурних підрозділах.

4.7. Підтримка процесу прийняття управлінських рішень – формування варіантів управлінських рішень щодо досягнення встановлених стратегічних завдань, подолання негативних проявів в діяльності торговельної мережі та її структурних підрозділах, а також їх рефлексія.

4.8. Інноваційна функція контролінгу – пошук та впровадження в управління торговельною мережею та її структурними

підрозділами інноваційних методів управління всіма аспектами фінансово-господарської діяльності.

4.9. Консалтингова функція контролінгу – надання у разі потреби внутрішніх консалтингових послуг менеджерам торговельної мережі усіх рівнів та всіх структурних підрозділів.

4.10. Комунікаційна функція контролінгу – сприяння розвитку горизонтальних та вертикальних комунікаційних зв'язків в торговельній мережі шляхом активної взаємодії контролінгу з усіма її підрозділами.

4.11. Управління знаннями – збирання, аналіз, оцінка, узагальнення та поширення знань та досвіду менеджерів торговельної мережі, в тому числі менеджерів всіх структурних підрозділів, з метою накопичення та активного використання знань та досвіду успішного управління тими чи іншими процесами з метою підвищення ефективності управління.

5. ПРАВА І ОБОВЯЗКИ

5.1. Права служби контролінгу:

- право організовувати власні дослідження для отримання додаткових інформаційних даних необхідних;
- право взаємодіяти із зовнішніми, по відношенню до торговельної мережі, суб'єктами: державними органами, науково-дослідними установами, навчальними закладами та підприємствами, установами, організаціями;
- право надавати прогнози стану та тенденцій зміни факторів зовнішнього та внутрішнього середовища власникам та менеджерам всіх рівнів;
- право погоджувати систему цілей та планів торговельної мережі;
- право оцінювати відповідність цілей та завдань підрозділів торговельної мережі стратегічним цілям та місії мережі в цілому;
- право вносити пропозиції керівництву щодо застосування засобів стимулювання до співробітників торговельної мережі;
- право контролювати ефективність роботи системи інформаційного забезпечення менеджменту та надавати пропозиції щодо удосконалення її функціонування або застосування новітніх інформаційних технологій;

- право надавати рекомендації власникам та керівникам щодо покращення господарської діяльності та управління торговельної мережі;
- право надавати обов'язкові для виконання рекомендації керівникам підрозділів торговельної мережі щодо їх діяльності;
- право надавати пропозиції та рекомендації власникам та керівництву суб'єкта мережевого торговельного бізнесу щодо застосування інноваційних підходів до управління торговельною мережею в цілому, окремими бізнес-процесами та підрозділами;
- інші права необхідні для ефективного виконання покладених на службу контролінгу торговельної мережі цілей та завдань.

5.2. Обов'язки служби контролінгу:

- забезпечувати правильність застосування методів, методик, інструментів, що дозволяють отримати, достовірну, своєчасну та об'єктивну інформацію про ефективність господарської діяльності торговельної мережі та її окремих підрозділів, а також управлінської діяльності на всіх рівнях менеджменту;
- своєчасно виконувати процедури контролінгової діяльності в торговельній мережі встановлених положенням про службу контролінгу та іншими внутрішніми розпорядчими документами;
- не допускати розголошення інформації про господарську діяльність торговельної мережі та управління нею, що становить комерційну таємницю;
- виконувати передбачені посадовими інструкціями прав та обов'язків контролерів торговельної мережі.

6. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

6.1. Всю повноту відповідальності за якість і своєчасність виконання покладених даним Положенням на службу контролінгу задач і функцій несе головний контролер.

6.2. Ступінь відповідальності інших контролерів – співробітників служби контролінгу встановлюється їхніми посадовими інструкціями.

7. ВЗАЄМОСТОСУНКИ З ІНШИМИ ПІДРОЗДІЛАМИ

Служба контролінгу взаємодіє з іншими підрозділами торговельної мережі таким чином:

№ пор.	Посадова особа	Опис взаємодії	Вхідні, вихідні дані	Примітки
1	Генеральний директор	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу, вказівки щодо організації діяльності контролерів	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
2	Заступник генерального директора з маркетингу	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
3	Заступник генерального директора з матеріального забезпечення	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
4	Заступник генерального директора з торгівлі	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
5	Заступник генерального директора з кадрів	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
6	Заступник генерального директора з економіки та фінансів	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
7	Менеджер по реалізації товарів групи А	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
8	Менеджер по реалізації товарів групи В	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
9	Менеджер по реалізації товарів групи С	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекоменда-	

ВІДОМІСТЬ РОЗПОДІЛУ

№ врахованого екземпляру	Дата видачі	Кому видано	Підрозділ	Підпис про отримання	Повернено, дата	Причина повернення	Підпис про повернення
		Генеральний лиректор	Офіс генерального диретора				
		Головний контролер	Служба контролінгу				
		Заступник генерального директора з маркетингу	Відділ маретингу				
		Заступник генерального директора з матеріального забезпечення	Відділ матеріально-технічного забезпечення				
		Заступник генерального директора з торгівлі	Торговий відділ				
		Заступник генерального директора з кадрів	Відділ кадрів				
		Заступник генерального директора з економіки та фінансів	Фінансовий відділ				
		Менеджер по реалізації товарів групи А	Проектний відділ				
		Менеджер по реалізації товарів групи В	Проектний відділ				
		Менеджер по реалізації товарів групи С	Проектний відділ				

Додаток Д

Затверджую
Генеральний директор
ТОВ «Торговельна мережа»
_____І.І. Іванов
«___» _____ 200_ р.

Система менеджменту якості

ПОЛОЖЕННЯ ПРО МОТИВАЦІЙНУ ПОЛІТИКУ

Редакція перша

Це положення є власністю ТОВ «Торговельна мережа».
Копіювання, тиражування та розповсюдження без письмового дозволу ТОВ «Торговельна мережа» заборонено

Київ 2010

Документ розроблено:

Посада	ПІБ	Підпис	Дата
Заступник Генерального директора з кадрів	Федоренко П.П.		«___» _____ 200_ р.

Документ погоджено:

Посада	ПІБ	Підпис	Дата
Головний контролер			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з маркетингу			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з матеріального забезпечення			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з торгівлі			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з економіки та фінансів			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи А			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи В			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи С			«___» _____ 200_ р.

ЗМІСТ

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ.....
2. ПОЛІТИКА ОПЛАТИ ПРАЦІ.....
3. ПОЛІТИКА ПІЛЬГ ТА КОМПЕНСАЦІЙ.....
4. ПОТІТИКА НЕМАТЕРІАЛЬНОЇ МОТИВАЦІЇ.....
5. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ МОТИВАЦІЙНОЇ ПОДІТИКИ.....

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1.1. Дане Положення про мотиваційну політику запроваджується для визначення винагород та заохочень співробітників за результати виконуваної ними роботи та відображає політику торговельної мережі.

1.2. Винагороди та заохочення співробітників здійснюється диференційовано на регулярній основі.

1.3. Винагородження та заохочення здійснюється з метою:

1.3.1. стимулювання співробітників;

1.3.2. підвищення ефективності їхньої праці та відповідальності за виконання покладених цілей та завдань;

1.3.3. утримання та розвитку персоналу всередині підприємства.

1.4. Мотиваційна політика включає с вебе комплекс заходів, а саме:

1.4.1. політику оплати праці;

1.4.2. політику пільг та компенсацій;

1.4.3. політику нематеріальних компенсацій.

1.5. Мотиваційна політика на підприємстві здійснюється за такими принципами:

1.5.1. мотиваційна політика підприємства розробляється з урахуванням стратегічних цілей;

1.5.2. мотиваційна політика спрямовується на заохочення професійного зростання та стимулювання розвитку професійної компетентності, шляхом встановлення більш високих розмірів оплати праці для висококваліфікованих співробітників;

1.5.3. рівність базових можливостей для всіх співробітників;

1.5.4. прозорість та зрозумілість мотиваційної політики підприємства для всіх співробітників;

1.5.5. поєднання матеріального та інших видів стимулювання:

1.5.5.1. нематеріальна мотивація;

1.5.5.2. моральне стимулювання;

1.5.5.3. кар’єрне зростання;

1.5.5.4. навчання та розвиток.

2. ПОЛІТИКА ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Політика оплати праці передбачає розподіл фонду оплати праці серед різних категорій працівників у відповідності з поточними та стратегічними цілями підприємства.

2.2. Кожен співробітник підприємства отримує базову заробітну плату, достатню для забезпечення життєдіяльності та має можливість заробити додатковий бонус.

2.3. Базова заробітна плата являє собою гарантовану компенсацію працівнику за його труд на підприємстві, тобто винагорода за виконання посадових обов'язків на своєму робочому місці в обсязі та з рівнем якості, які передбачені посадовими інструкціями та корпоративними стандартами.

2.4. Преміювання та додаткові бонуси, пов'язані з винагородами за результативність праці

2.5. Стимулюванні праці співробітників залежить від:

2.5.1. результатів індивідуальної праці;

2.5.2. результатів командної роботи;

2.5.3. результатів діяльності підприємства за період.

2.6. Система бонусування на підприємстві створена в жорсткій залежності від фактичних показників фінансово-господарської діяльності за період.

2.7. В кожному підрозділі підприємства існує власна система бонусування, в розробці та коригуванні якої бере участь безпосередній керівник.

2.8. Принципи політики оплати праці на підприємстві:

2.8.1. адаптації до змін загальноекономічної ситуації в країні, економічної політики держави, а також до змін у законодавстві в сфері трудових відносин;

2.8.2. організація оплати праці з урахуванням ситуації на місцевому (регіональному) ринку праці;

2.8.3. диференціація політики оплати праці для різних категорій працівників в залежності від стратегічних цілей підприємства та покладених на них функцій;

2.8.4. структура заробітної плати працівників розрізняється для різних категорій персоналу. При цьому варіативна складова заробітної плати у підрозділів, що займаються безпосередньою реалізацією товарів та послуг, можуть бути найбільшою при найменшій постійній частині;

2.8.5. основні принципи оплати праці доводяться до кожного співробітника та повинні бути добре відомими.

3. ПОЛІТИКА ПІЛЬГ ТА КОМПЕНСАЦІЙ

3.1. Соціальні пільги – винагороди, які отримують працівники за факт роботи на підприємстві та не пов'язані з кількістю та якістю праці.

3.2. На підприємстві надаються такі соціальні пільги:

3.2.1. оплачувана відпустка тривалістю до 24 днів надається всім співробітникам за відпрацьований рік на підприємстві з розбивкою по 12 днів;

3.2.2. додаткова оплачувана відпустка для проходження екзаменаційної сесії;

3.2.3. оплачувані лікарняні – надаються всім співробітникам. Лікарняні листи оплачуються відповідно до законодавства;

3.2.4. оплачуані лікарняні в зв'язку з вагітністю та пологами – надаються всім співробітникам. Лікарняні листи оплачуються відповідно до законодавства;

3.2.5. матеріальна допомога в разі оперативного медичного втручання за життєвими показами;

3.2.6. разова матеріальна допомога на поховання близьких родичів (дітей, батьків, чоловіка або жінки).

3.3. Компенсаційні виплати – форма компенсації витрат, які несе працівник при виконанні своїх посадових обов'язків.

3.4. Компенсаційні виплати здійснюються в розмірі фактично понесених витрат:

3.4.1. витрати на відрядження;

3.4.2. представницькі витрати;

3.4.3. навчання;

3.4.4. знижки на товари;

3.4.5. компенсація за використання власного автомобіля у вставноленому порядку.

4. ПОЛІТИКА НЕМАТЕРІАЛЬНОЇ МОТИВАЦІЇ

4.1. Наметеріальна мотивація спонукає людину до діяльності, орієнтована на досягнення певних цілей та не пов'язана безпосередньо з грошовими винагородами.

4.2. Нематеріальна мотивація на підприємстві застосовується як сукупність засобів та прийомів, що мотивують персонал на результативну роботу.

4.3. В кадровій роботі підприємства застосовуються наступні інструменти нематеріальної мотивації:

4.3.1. соціальна політика – реалізація заходів та програм, що забезпечують соціальну захищеність та високий соціальний статус співробітників підприємства:

4.3.1.1. умови праці;

4.3.1.2. зміст роботи;

4.3.1.3. фірмовий спецодяг;

4.3.1.4. корпоративне навчання:

4.3.1.4.1. мотивація учасників навчання отриманням знань всередині підприємства;

4.3.1.4.2. мотивація тренерів можливістю передання знань;

4.3.1.4.3. мотивація наставників шляхом підвищення соціального статусу всередині підприємства;

4.3.1.5. корпоративні свята для співробітників (день народження підприємства, Новий рік);

4.3.1.6. корпоративні заходи для співробітників (різні спортивні заходи);

4.3.1.7. корпоративні заходи для дітей співробітників (Новий рік, день захисту дітей);

4.3.1.8. підвищення значущості співробітника шляхом виготовлення іменних орендованих речей (візитівки, щоденники, ручка та ін.).

4.3.2. Корпоративна культура – набір елементів, які забезпечують мотивацію співробітників без яких-небуть грошових виплат, створюючи сприятливий клімат для роботи:

4.3.2.1. місія підприємства;

4.3.2.2. базові цілі;

4.3.2.3. етичний кодекс підприємства (відносини з клієнтами, постачальниками, співробітниками);

4.3.2.4. корпоративний стиль (колір, логотип, уніформа);

4.3.3. Внутрішній PR та комунікації в середині підприємства:

4.3.3.1. інформованість співробітників про життя підприємства через внутрішньокорпоративні канали комунікації (OGSM-мітинг, газета, корпоративний сайт, інформаційні дошки);

4.3.3.2. зворотний зв’язок від керівництва (благодарність за хорошу роботу та вказівки на помилки);

4.3.3.3. залучення співробітників до прийняття рішень;

4.3.3.4. публічне визнання досягнень (всередині корпоративної структури та підприємства в цілому);

4.3.3.5. розповсюдження особисто важливої інформації всередині підприємства (привітання з Днем народження, народженням дітей, закінченням навчання, кадрових призначеннях та інших значущих подіях);

4.3.4. Зовнішній PR:

4.3.4.1. розповсюдження інформації про підприємство на регіональному ринку;

4.3.4.2. розповсюдження про досягнення підприємства серед партнерів, клієнтів, постачальників;

4.3.5. Змагання:

4.3.5.1. поточні конкурси всередині підрозділів з визнанням професійних заслуг;

4.3.5.2. конкурси на заміщення вакантних посад.

5. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ МОТИВАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ

5.1. Оцінка ефективності мотиваційних заходів проводиться на регулярній основі та передбачає використання такого інструментарію:

5.1.1. інформація від кандидатів на вакантну посаду:

5.1.1.1. анкети кандидатів на вакантні посади;

5.1.2. аналіз інформаційного ринку (партнери, постачальники, кадрові агенції);

5.1.2.1. анкета для опитування співробітників інформаційних, кадрових та рекрутингових агенцій;

5.1.2.2. зустрічі в межах корпоративних заходів з партнерами – постачальниками;

5.1.3. моніторинг ринку заробітних плат;

5.1.4. аналіз рівня та причин плинності кадрів:

5.1.4.1. відзиви керівників на співробітника при звільненні;

5.1.4.2. анкетування співробітника при звільненні;

5.1.5. оцінка лояльності співробітників:

5.1.5.1. опитування рівнем задоволення роботою;

5.1.5.2. бланки само оцінювання в ході проведення атестації співробітників;

5.1.5.3. особиста співбесіда зі співробітниками;

5.1.5.4. застосування корпоративного стилю (орендовані предмети використовуються в повсякденному житті співробітників);

5.1.5.5. гордість співробітників власними досягненнями в роботі (грамоти, дипломи, значки);

5.1.6. Оцінка морально-психологічного клімату в колективі:

5.1.6.1. соціометричне дослідження;

5.1.6.2. ступінь залучення співробітників до корпоративних заходів в середині структурного підрозділу або на підприємстві в цілому;

5.1.6.3. наявність традиційних заходів всередині структурного підрозділу;

5.1.7. ініціатива співробітників:

5.1.7.1. внесок співробітника у розвиток корпоративної культури;

5.1.7.2. пропозиції менеджерів до мотиваційних програм;

5.1.7.3. інформування про особисто значущі події співробітників;

5.1.8. оцінка внутрішніх комунікацій на підприємстві:

5.1.8.1. швидкість реагування на значиму інформацію;

5.1.8.2. відзиви на мотиваційні програми.

ВІДОМІСТЬ РОЗПОДІЛУ

№ врахованого екземпляру	Дата видачі	Кому видано	Підрозділ	Підпис про отримання	Повернено, дата	Причина повернення	Підпис про повернення
		Генеральний лиректор	Офіс генерального диретора				
		Головний контролер	Служба контролінгу				
		Заступник генерального директора з маркетингу	Відділ маретингу				
		Заступник генерального директора з матеріального забезпечення	Відділ матеріально-технічного забезпечення				
		Заступник генерального директора з торгівлі	Торговий відділ				
		Заступник генерального директора з кадрів	Відділ кадрів				
		Заступник генерального директора з економіки та фінансів	Фінансовий відділ				
		Менеджер по реалізації товарів групи А	Проектний відділ				
		Менеджер по реалізації товарів групи В	Проектний відділ				
		Менеджер по реалізації товарів групи С	Проектний відділ				

Додаток Є

Затверджую
Генеральний директор
ТОВ «Торговельна мережа»
_____І.І. Іванов
«___» _____ 200_ р.

Система менеджменту якості

Посадова інструкція

ГОЛОВНИЙ КОНТРОЛЕР

Редакція перша

Ця інструкція є власністю ТОВ «Торговельна мережа».
Копіювання, тиражування та розповсюдження без письмового дозволу ТОВ «Торговельна мережа» заборонено

Київ 2010

Документ розроблено:

Посада	ПІБ	Підпис	Дата
Головний контролер	Петренко П.П.		«___» _____ 200_ р.

Документ погоджено:

Посада	ПІБ	Підпис	Дата
Заступник генерального директора з маркетингу			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з матеріального забезпечення			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з торгівлі			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з кадрів			«___» _____ 200_ р.
Заступник генерального директора з економіки та фінансів			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи А			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи В			«___» _____ 200_ р.
Менеджер по реалізації товарів групи С			«___» _____ 200_ р.

ЗМІСТ

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ.....
2. ЗАВДАННЯ ТА ОБОВ’ЯЗКИ.....
3. ПРАВА.....
4. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ.....
5. КОМПЕТЕНЦІЇ.....
6. ВЗАЄМОВІДНОСИНИ ЗА ПОСАДОЮ.....

1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1.1. Посада Головного контролера відноситься до керівників підприємства.

1.2. На посаду Головного контролера призначається особа, яка має вищу освіту, пройшла спеціальну підготовку, володіє знаннями в сфері контролінгу, менеджменту, маркетингу, фінансів, аналізу, економіки, бухгалтерського обліку, основ психології, а також має досвід роботи на посаді контролера, аналітика, спеціаліста планово-економічного відділу або бухгалтера-аналітика в сфері торгівлі не менше 5 років, відповідає вимогам до компетенції, встановлених даним положенням.

1.3. Призначення на посаду та звільнення з посади проводиться наказом Генерального директора.

1.4. У разі хвороби або відпустки Головного контролера його обов'язки виконує співробітник служби контролінгу, призначений наказом Генерального директора.

1.5. Головний контролер безпосередньо підпорядкований Генеральному директору підприємства.

1.6. Головному контролеру безпосередньо підпорядковуються співробітники служби контролінгу у відповідності до затвердженої схеми управління та штатним розкладом підприємства.

1.7. Головний контролер організовує роботу служби контролінгу та несе персональну відповідальність за результати контролінгової діяльності на підприємстві.

1.8. У своїй роботі Головний контролер керується чинним Законодавством України, Кодексом законів про працю України, нормативно-правовими актами органів державної влади та місцевого самоврядування, Положенням про службу контролінгу, нормативно-правовими актами підприємства і цією посадовою інструкцією.

2. ЗАВДАННЯ ТА ОБОВ'ЯЗКИ

2.1. Місія Головного контролера полягає у організації та керівництві роботою з незалежної, всеохоплюючої та самоудосконалюючої підтримки управління з метою задоволення інформаційних, аналітичних, консалтингових, методичних, інструментальних, інноваційних потреб

менеджменту у вигляді спеціальної управлінської звітності та індивідуальних консультацій, що спрямована на досягнення системи цілей торговельної мережі.

2.2. Головна ціль керівника служби контролінгу полягає у забезпечення максимального задоволення інтересів всіх зацікавлених в результаті його діяльності осіб, зокрема власників суб'єкта мережевого торговельного підприємництва шляхом максимізації його ринкової вартості

2.3. Головний контролер для виконання своєї місії та головної цілі виконує наступні завдання та обов'язки:

2.3.1. очолює роботу із підтримки системної реалізації функцій управління;

2.3.2. бере участь у комплектуванні штату контролерів з урахуванням перспектив розвитку торговельної мережі;

2.3.3. складає разом з керівником підприємства штатний розклад служби контролінгу;

2.3.4. проведення співбесід з кандидатами на заміщення вакантних посад в службі контролінгу;

2.3.5. контролює розподіл посадових обов'язків та раціональне використання робочого часу співробітників служби контролінгу;

2.3.6. проводить перевірки роботи окремих контролерів торговельної мережі, виявляє недоліки та вставнолює причини таких недоліків, втрат робочого часу;

2.3.7. здійснює методичне керівництво роботою контролерів;

2.3.8. бере участь в організації навчання, підготовці та підвищенні кваліфікації, а також розстановці співробітників служби контролінгу

2.3.9. контролює дотримання вимог з охорони праці, протипожежної безпеки і виробничої санітарії;

2.3.10. перевіряє правильність проведення розрахунків, коректність сформульованих висновків та пропозицій співробітниками служби контролінгу;

2.3.11. бере участь у підготовці стратегічних, тактичних та оперативних планів діяльності підприємства;

2.3.12. контролює дотримання керівниками структурих підрозділів вставнолених цілей;

2.3.13. узагальнення передового досвіду управління окремими напрямками господарьвкої діяльності та доводить результати до зацікавлених керівників;

2.3.14. аналізує діяльність менеджерів вищого рівня підприємства та розробляє пропозиції щодо коригування їх роботи;
2.3.15. впроваджує в практичну діяльність служби контролінгу та керівників підприємства передових наукових досягнень;
2.3.16. бере участь у розробці уніфікованої документації, економічних нормативів та стандартів діяльності, впровадження засобів автоматизованої обробки інформації;
2.3.17. готує для генерального директора оперативні звіти про фінансовий стан, основні показники діяльності підприємства;
2.3.18. організовує взаємодію служби контролінгу з іншими підрозділами підприємства для виконання покладених на службу контролінгу функцій та завдань;
2.3.19. бере участь у розробці та погоджує класифікатори управлінської інформації;
2.3.20. бере участь в проектуванні системи управлінського обліку та моніторингу зовнішнього середовища підприємства, розробляє попозиції щодо їх коригування;
2.3.21. формує необхідне методичне забезпечення управління;
2.3.22. розробляє прогнози стану функціонування торговельної мережі;
2.3.23. виконує розпорядження та накази генерального директора підприємства.

3. ПРАВА

Головний контролер має право:
3.1. організовувати власні дослідження для отримання додаткових інформаційних даних необхідних;
3.2. взаємодіяти із зовнішніми, по відношенню до торговельної мережі, суб'єктами: державними органами, науково-дослідними установами, навчальними закладами та підприємствами, установами, організаціями;
3.3. надавати прогнози стану та тенденцій зміни факторів зовнішнього та внутрішнього середовища власникам та менеджерам всіх рівнів;

3.4. погоджувати систему цілей та планів торговельної мережі;
3.5. оцінювати відповідність цілей та завдань підрозділів торговельної мережі стратегічним цілям та місії мережі в цілому;
3.6. вносити пропозиції керівництву щодо застосування засобів стимулювання до співробітників торговельної мережі;
3.7. контролювати ефективність роботи системи інформаційного забезпечення менеджменту та надавати пропозиції щодо удосконалення її функціонування або застосування новітніх інформаційних технологій;
3.8. надавати рекомендації власникам та керівникам щодо покращення господарської діяльності та управління торговельної мережі;
3.9. надавати обов'язкові для виконання рекомендації керівникам підрозділів торговельної мережі щодо їх діяльності;
3.10. надавати пропозиції та рекомендації власникам та керівництву суб'єкта мережевого торговельного бізнесу щодо застосування інноваційних підходів до управління торговельною мережею в цілому, окремими бізнес-процесами та підрозділами;
3.11. здійснювати контроль за діяльністю контролерів торговельної мережі;
3.12. брати участь у нарадах вищого керівництва підприємства;
3.13. брати участь у підготовці проектів наказів, інструкцій, регламентів та інших документів;
3.14. встановлювати посадові обов'язки для контролерів;
3.15. інші права необхідні для ефективного виконання покладених на головного контролера торговельної мережі цілей та завдань

4. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ

Головний контролер несе відповідальність за:
4.1. якість, повне та своєчасне виконання покладених на нього цією посадовою інструкцією обов'язків;
4.2. дотримання законодавства, нормативно-правових актів органів державної влади та місцевого самоврядування при здійсненні контролінгової діяльності;
4.3. правильне та своєчасне оформлення документів, що ивходять зі служби контролінгу;
4.4. достовірність сформованих службою контролінгу звітів;
4.5. дотримання трудової дисципліни в службі контролінгу;
4.6. дотримання норм з охорони праці, протипожежної безпеки та виробничої санітарії;

4.7. за заподіяння матеріальної шкоди підприємству своїми діями або бездільністю;

4.8. за порушення правил внутрішнього трудового розпорядку підприємства.

5. КОМПЕТЕНЦІЇ

5.1. Головний контролер повинен знати:

- ✓ економіку та особливості управління торговельним бізнесом та спеціальну термінологію;
- ✓ особливості маркетингової, фінансової, збутової, логістичної, аналітичної та інших видів діяльності в торгівлі;
- ✓ механізм стратегічного, тактичного та оперативного управління різними напрямами мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ особливості організації та ведення фінансового, податкового, управлінського та статистичного обліку в торговельних мережах;
- ✓ сучасну концепцію контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ✓ етапи розвитку концепції контролінгу та причини її розвитку;
- ✓ місце контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ✓ підсистеми контролінгу та особливості їх функціонування;
- ✓ форми організації та види контролінгу;
- ✓ функції контролінгу в управлінні торговельними мережами;
- ✓ об’єкти контролінгу в мережевому торговельному підприємництві;
- ✓ місію, головну ціль та цілі нижчих рівнів контролінгу;
- ✓ принципи реалізації контролінгу в торговельних мережах;
- ✓ послідовність впровадження та модернізації системи контролінгу;
- ✓ механізм функціонування контролінгу в управлінні;
- ✓ інструментарій контролінгу та порядок його практичного застосування в мережевому торговельному бізнесі;
- ✓ основні показники оцінки фінансово-господарської діяльності та управління суб’єктом мережевого торговельного підприємництва;
- ✓ механізм підтримки контролінгом цілевизначення та планування;
- ✓ місце контролю і аналізу в системі контролінгу торговельної мережі;
- ✓ структуру та порядок функціонування інформаційного забезпечення;
- ✓ особливості управлінського обліку в умовах контролінгу;

- ✓ основні фактори зовнішнього середовища, методику їх оцінки;
- ✓ порядок проведення моніторингу зовнішнього середовища;
- ✓ механізм функціонування системи інформаційних потоків та порядок управління ними в суб'єктах мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ особливості організації служби контролінгу в торговельних мережах;
- ✓ основи формування бізнес-моделі торговельної мережі;
- ✓ склад та порядок формування контролінгової звітності;
- ✓ основи програмування для можливості постановки завдань для програмістів та розробників програмного забезпечення та ін.

5.2. Головний контролер повинен вміти:

- ✓ розраховувати та аналізувати основні економічні показники діяльності суб'єкта мережевого торговельного підприємництва та розробки пропозиції, спрямованих на коригування його роботи;
- ✓ розраховувати затрати та формувати доходи;
- ✓ аналізувати показники фінансової, податкової, статистичної та управлінської звітності та розробляти відповідні рекомендації та пропозицій;
- ✓ встановлювати цілі та планувати фінансово-господарську діяльність в суб'єктах мережевого торговельного підприємництва;
- ✓ формувати системи ключових показників діяльності суб'єктів мережевого торговельного бізнесу;
- ✓ оцінювати відповідність цілей стратегії торговельної мережі;
- ✓ використовувати на практиці інструменти контролінгу;
- ✓ використовувати сучасні інструменти контролю і аналізу;
- ✓ організовувати бізнес-процеси та формувати фінансову структуру;
- ✓ формувати інформаційні потоки та управляти ними;
- ✓ виявляти релевантну інформацію для вирішення певних завдань;
- ✓ обробляти інформацію на електронних обчислювальних машинах та ін.

5.3. Головний контролер повинен мати навички щодо:

- ✓ отримання необхідної інформації для реалізації функцій контролінгу;
- ✓ виявлення джерел та каналів отримання інформації;
- ✓ встановлення об'єктів контролінгу;
- ✓ визначення та оцінювання впливу факторів зовнішнього середовища;

- ✓ розуміння показників звітності бухгалтерського обліку;
- ✓ оперативного реагування на відхилення фактичних показників від планових;
- ✓ розроблення структурованого переліку конкретних заходів направлених на досягнення встановлених цілей та ін.

5.4. Головний контролер повинен мати такі особистісні якості:

- ✓ здатність освоювати нові види програмного забезпечення;
- ✓ бажання постійно покращувати свій професійний рівень;
- ✓ здатність навчатися, виявляти та засвоювати необхідні знання;
- ✓ бажання покращити управління підприємством;
- ✓ аналітичний склад мислення;
- ✓ комунікабельність та гнучкість характеру;
- ✓ здатність організовувати командну роботу для досягнення завдань;
- ✓ терпіння та доброзичливість;
- ✓ не ставити себе занадто високо над іншими співробітниками та ін.

6. ВЗАЄМОВІДНОСИНИ ЗА ПОСАДОЮ

Головний контролер взаємодіє з керівниками торговельної мережі таким чином:

№ пор.	Посадова особа	Опис взаємодії	Вхідні, вихідні дані	Примітки
1	Генеральний директор	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу, вказівки щодо організації діяльності контролерів	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
2	Заступник генерального директора з маркетингу	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
3	Заступник генерального директора з матеріального забезпечення	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
4	Заступник генерального директора з торгівлі	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
5	Заступник генерального	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	

	директора з кадрів	Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
6	Заступник генерального директора з економіки та фінансів	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
7	Менеджер по реалізації товарів групи А	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
8	Менеджер по реалізації товарів групи В	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	
9	Менеджер по реалізації товарів групи С	Надає	Інформаційні дані необхідні для діяльності служби контролінгу	
		Отримує	Звіти служби контролінгу з рекомендаціями щодо коригування діяльності	

ВІДОМІСТЬ РОЗПОДІЛУ

№ врахованого екземпляру	Дата видачі	Кому видано	Підрозділ	Підпис про отримання	Повернено, дата	Причина повернення	Підпис про повернення
		Генеральний лиректор	Офіс генерального диретора				
		Головний контролер	Служба контролінгу				

Наукове видання

ТАРАСЮК Михайло Вікторович

КОНТРОЛІНГ В УПРАВЛІННІ ТОРГОВЕЛЬНИМИ МЕРЕЖАМИ: ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ, ПРАКТИКА

Монографія

Редактор С.Г. Голосова
Комп'ютерна верстка І.І. Віннік
Дизайн обкладинки Т.В. Матвієнко

Підп. до друку 29.03.10. Формат 60х84/16. Папір письм.
Ризографія. Ум.-друк. арк. 31,85. Ум. фарбо-відб. 31,97.
Обл.-вид. арк. 34,25. Тираж 300 пр. Зам. 311.

Київський національний торговельно-економічний університет
Центр підготовки навчально-методичних видань
02156, Київ-156, вул. Кіото, 19

Свідоцтво про державну реєстрацію серія ДК № 359 від 14.03.01 р.