

РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ НА ВНУТРІШНЬОМУ І ЗОВНІШНЬОМУ РИНКАХ У КОНТЕКСТІ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ ДО ЄС

УДК 330.01

М.Г. ЧУМАЧЕНКО
Академія економічних наук України
І.А. БЕЛОУСОВА

ОРГАНІЗАЦІЯ ЕКОНОМІЧНОГО УПРАВЛІННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У статті досліджено питання організації економічного управління на підприємстві. Доведено необхідність активізації дослідницької роботи у цій сфері.

The article explored the question of economic management in the enterprise. Proved the need to intensify research in this sphere.

Досягнення оптимального економічного результату діяльності підприємства, який забезпечує розширене відтворення, можливе при відповідній організації економічної роботи на підприємстві. Слід констатувати, що на діючих підприємствах елементи економічної роботи (планування та прогнозування, нормування витрат, бухгалтерський облік, аналіз господарської діяльності, стимулювання, маркетинг, фінансова діяльність, розробка проектів управлінських рішень) виконується відповідними підрозділами, передбаченими організаційною структурою підприємства. Досягнення результатів діяльності цих підрозділів потребують комплексної науково-обґрунтованої організації.

Вивчення практики діючих підприємств дає підстави стверджувати, що комплексної організації цієї роботи не існує, і в підручниках з економіки підприємства рекомендації з організації економічної роботи відсутні. Відсутність таких рекомендацій можливо ілюструвати на прикладі ґрунтового підручника викладачів кафедри економіки Сумського державного університету [1].

У кінці 90-х років минулого століття з'явилися посібники з контролінгу, автори яких обіцяли організувати координацію економічної роботи підприємства. В названому підручнику автори навели в глосарії визначення: "Контролінг – це новітня концепція ефективного керування підприємством для забезпечення її довгострокового існування на ринку. Контролінг дозволяє встановити контроль за досягненням як стратегічних, так і тактичних цілей діяльності підприємства" [1, с. 611]. В тексті підручника подано підрозділ "Контролінг як інструмент стратегічного управління на підприємстві", але конкретної концепції ефективного керування підприємством не представлено [1, с. 380–386].

Перша монографія з контролінгу була опублікована у 1997 році М.С. Пушкарем. Автор дає визначення: "Контролінг – це синтетична дисципліна, яка розвивається на основі даних маркетингу, менеджменту, планування, обліку, аналізу та контролю" [2, с. 3].

У 1998 році колективом авторів під редакцією Н.Г. Данілочкіної опубліковано посібник з контролінгу, в якому визначено: "Новим словом в управлінні стала поява контролінгу як функціонально відокремленого напрямку економічної роботи на підприємстві, пов'язаного з реалізацією фінансово-економічної коментуючої функцією в менеджменті, яка забезпечує прийняття оперативних та стратегічних управлінських рішень... Шляхом координації, інтеграції та направлення діяльності всієї системи управління підприємством на досягнення поставлених цілей, контролінг виконує функцію "управління управлінням" та є синтезом планування, обліку, контролю, економічного аналізу, організації інформаційних потоків та багато іншого" [3, с. 3].

Таким чином, обидва автори виходять з того, що контролінг дозволить синтезувати всі види економічної діяльності в одну підойму, яка у вигляді контролінгу і стане "управлінням управління". При цьому і М.С. Пушкар, і колектив авторів під керівництвом Н.Г. Данілочкіної пропонують створювати цю "підойму" у вигляді самостійної служби у складі 3–4 співробітників.

Слід відзначити, що один з авторів доповіді ще по перших публікаціях з контролінгу писав: "Раніше вже було показано, що формування на підприємстві підрозділу управлінського обліку (котрого служба контролінгу замінити не може) забезпечує керівництву одержання інформації по всіх напрямках економіки підприємства з розробкою проектів управлінських рішень. В цих умовах логічно подавати керівництву таку інформацію службою управлінського обліку безпосередньо або через головного контролера. Проміжна ланка у вигляді служби контролінгу виявляється зовсім лишньою і навіть шкідливою. Для керівника інтерпретація представленої інформації із перших рук виконавців набагато корисніша, ніж від некомпетентних "кур'єрів" [4, с. 3–4].

Але на ці зауваження ніхто із авторів не відреагував і ні критики цих положень, ні зміни підходу до організації економічної роботи на підприємстві. Більше того, за останнє десятиліття вітчизняними та іноземними авторами опубліковано ряд посібників з контролінгу, які в тому чи іншому вигляді орієнтують читачів на створення служб контролінгу, на яких покладається здійснення координації економічних служб підприємства. Слід

додати, що автори таких посібників свої пропозиції формують абстрактно, без особистої участі в створенні служби контролінгу на підприємствах або опису діяльності системи контролінгу на конкретному підприємстві.

Викликає подив той факт, що ще в 1997 році у видавництві “Финансы и статистика” був опублікований переклад фундаментальної монографії Дітгера Хана під назвою “Планирование и контроль: концепция контроллинга” [5]. Як свідчить сама назва монографії, основою контролінгу є планування, націлене на досягнення цілей корпорації. Дані фінансового та виробничого обліку використовуються для контролю виконання планових завдань. Організаційно всю економічну роботу (за виключенням операцій з фінансами) очолює контролер корпорації (компанії). Як показано в роботі, система контролінгу запозичена з практики компаній США, звідки походить і сама назва (термін “контролінг” в практиці та літературі США не використовується).

Але поява цієї монографії не вплинула на авторів посібників з контролінгу в Україні та Росії. Обліково-аналітична концепція контролінгу залишається без змін, а монографію Д.Хана деякі автори включають до списку використаної літератури, а інші ігнорують. І це при тому, що в цій монографії після викладу теоретичних положень контролінгу в трьох заключних частинах подається досвід управління на основі контролінгу в концернах Даймлер Бенц, Сіменс та ВАТ “Холдингова компанія “Ленінець”.

У 2005 році в тому ж видавництві опублікований переклад 6-го переробленого й розширеного видання [6]. З моменту виходу цієї монографії пройшло чотири роки, а українські та російські автори книг з контролінгу, інакше не скажеш, бойкотують, продовжуючи описувати систему з невеликою групою так званих контролерів.

Автори доповіді в 2007 році в журналі “Економіка та держава” опублікували статті [7, 8], в яких звертали увагу читачів до нового видання описання діючого в ФРГ контролінгу. У статті було підкреслено, що в управлінні підприємством провідну роль посідає планування його діяльності. Базовою концепцією планування передбачені комплекси планування й відповідні розділи плану:

1. Генеральне цільове планування або планування загальних цілей.
2. Стратегічне планування, або планування продуктивної програми й потенціалу, планування структури потенціалу.
3. Оперативне планування, або планування виробничої програми й процесів при заданому потенціалі.
4. Зведене загальнофінансове планування результату й фінансове планування.

Велику увагу автор приділяє характеристиці інтегрованих планово-контрольних розрахунків, орієнтованих на результат і ліквідність. При цьому всі показники підрозділяються на планові й облікові. Облікові показники поділяються у свою чергу на показники виробничого й фінансового обліку. Підкреслюється важливість установа критерію результатної мети, як вища мета діяльності підприємства розглядається прагнення до максимізації цінності капіталу в реальних умовах господарювання, тобто в умовах обмеженості ресурсів й невизначеності інформації, різної швидкості адаптації до змін тощо, або, крім іншого, прагнення до максимального розрахункового прибутку по періодах у рамках вимірюваного цінністю капіталу росту підприємства.

Серед контрольованих показників використовують: цінність капіталу й мету по періодах, ліквідність підприємства, суму покриття або, інакше кажучи, маржинальний дохід. У цілому інтегровані планово-контрольні розрахунки представляють найважливішу складову концепції контролінгу.

Конкретна структура генеральних цільових планів, стратегічних, цільових планів і планових проєктів, ключових показників системи планування й контролю викладена у двох частинах, призначених для підприємств із різною організаційною структурою управління: функціональною (централізованою) і дивізіональною (децентралізованою) організаційною структурою. У кожній із цих частин враховані особливості структури й рекомендується конкретне місце й структура ПіК у системі планування на підприємстві, ключові показники, методи аналізу й прогнозування внутрішнього й зовнішнього середовища підприємства й розрахункових форм для складання планів. На підприємствах з дивізіональною організаційною структурою розглядаються особливості внутрішніх трансфертних цін. Для всіх розділів планів рекомендовані конкретні форми розрахункових таблиць для заповнення.

Заключна частина присвячена організації й автоматизованій обробці інформації в системі ПіК. Особлива увага приділяється організації роботи із планування й контролю. Визначальність організації системи ПіК полягає в тому, що вся економічна робота на підприємстві розподіляється між двома відділами: контролінгу й фінансовим” [8, с. 4–5]. Автори справедливо вказують на те, що така концепція контролінгу виникла в США у 30-ті роки минулого століття, коли в період Великої депресії на підприємствах були введені посади керівників служб контролера, які очолювали головні бухгалтери.

Інститут фінансових керівників США на основі узагальнення практики діяльності підприємств за тридцять років у 1962 році визначив двох керівників економічних служб підприємства: контролера та скарбника. Задачі контролера представлені у таблиці 1.

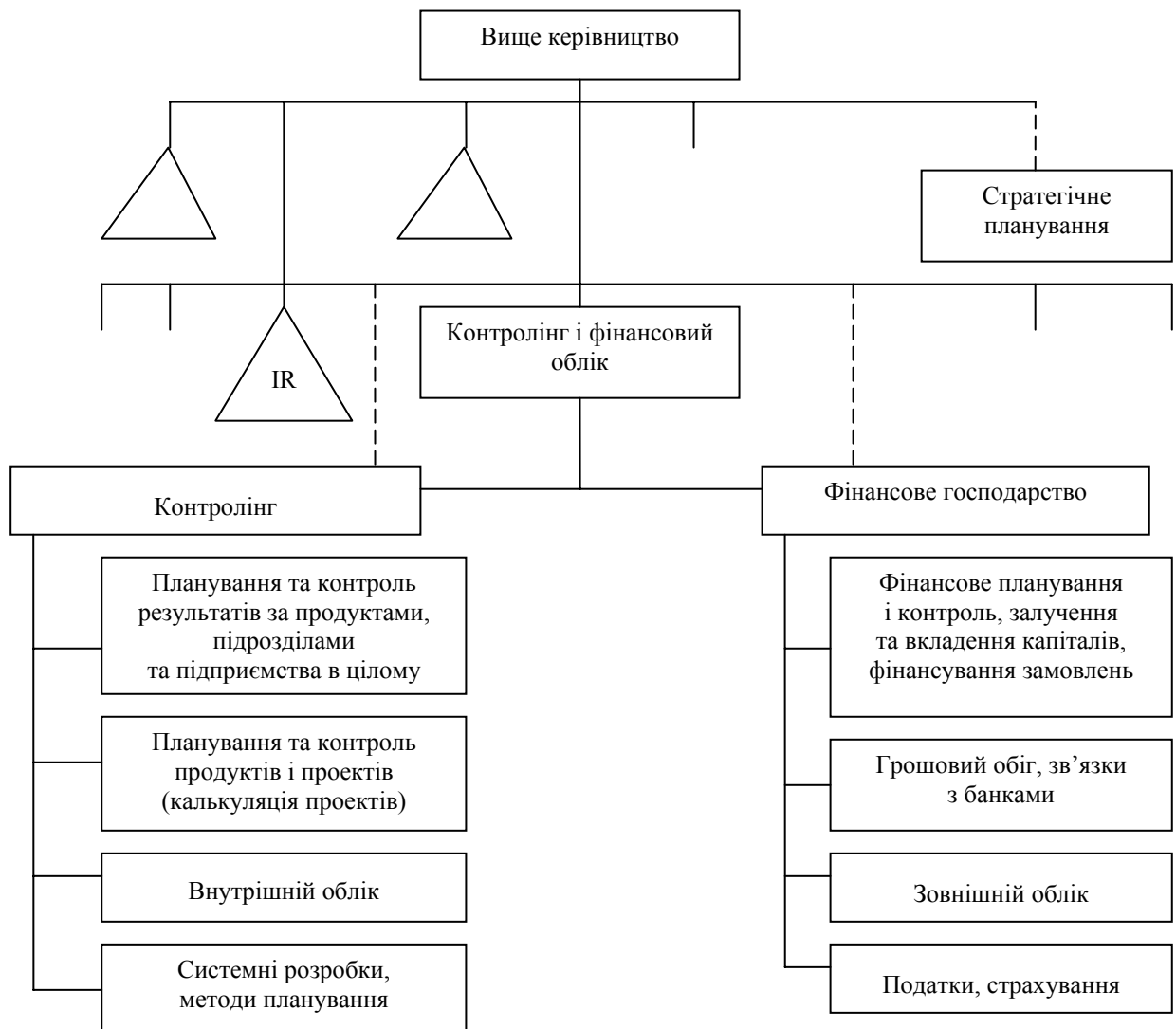
Наведений перелік задач контролера рекомендаційний, кожне підприємство в залежності від його особливостей, масштабу його діяльності та організаційної структури визначає коло задач контролера.

Для уявлення та координації із завданнями контролера наведемо рекомендований список задач скарбника підприємства без додаткового роз’яснення: 1) залучення капіталу; 2) зв’язок з інвесторами; 3) короткострокове фінансування; 4) зв’язок з банками та фінансовий контроль; 5) кредитори та дебітори; 6) капіталовкладення (інвестиції); 7) страхування [6, с. 218].

Д. Хан і Х. Хунгенберг в монографії наводять схему організації контролінгу та фінансового господарства, як класичну німецьку концепцію контролінгу (рис. 1). Співставлення цієї схеми з переліком задач контролера по класифікації Інституту фінансових керівників США показує доволі близьку схожість. Названі праці авторів обліково-аналітичного підходу ні в якій мірі не співпадають з рекомендацією Інституту.

Задачі контролера з класифікації Інституту фінансових керівників (1962 р.) [6, с. 217]

Зміст задачі
1. Планування. Складання, координація та реалізація планів підприємства, як інтегрованої частини менеджменту при контролі господарської діяльності. Планування охоплює плани прибутку, програми інвестицій та фінансування, плани збуту, кошториси накладних витрат та нормативи витрат
2. Складання та інтерпретація звітів. Порівняння фактичних результатів з плановими та нормативними, складання звітів, а також коментарів до них для всіх сфер менеджменту та власників капіталу. Ця функція включає визначення принципів бухгалтерського обліку та балансової політики, координацію систем і процесів, а також підготовку та обробку необхідних даних, складання спеціальних звітів
3. Оцінка та консультування. Консультування з усіма менеджерами, відповідальними за розробку директив та їх виконання в різноманітних підрозділах підприємства, якщо мова йде про досягнення поставлених цілей та дієвість цих директив, а також по організаційних структурах та процесах
4. Питання оподаткування. Розробка та застосування принципів і методів податкової політики
5. Складання звітів для державних служб. Контроль і координація складання звітів для державних служб
6. Забезпечення цілості майна. Внутрішній контроль, ревізія, спостереження за страхуванням повинні гарантувати цілість майна підприємства
7. Народногосподарські дослідження. Постійне вивчення розстановки економічних і соціальних сил і впливів державних служб, оцінка їх можливих впливів на діяльність підприємства



Позначення: IR – зв'язки з інвесторами; - - - – можливе пряме підпорядкування.

**Рис. 1. Організація контролінгу та фінансового господарства.
Концепція С – “Класична німецька концепція контролінгу” [6, с. 697]**

Слід зазначити, що прихильники обліково-аналітичного варіанту контролінгу відчують, що загально-го контролінгу для підприємства недостатньо, намагаються його розширити за рахунок функціональних конт-

ролінгів. Нещодавно з'явилася пропозиція про необхідність створювати ще вісім функціональних контролінгів: маркетингу; логістики; персоналу; фінансів; ризиків; якості; інноваційний (інвестиційний); проект-контролінгу.

Відповідно до цієї пропозиції крім служби загального контролінгу, підприємства повинні сформувати служби функціональних контролінгів. Неважко уявити, яким заплутаним буде такий диверсифікований контролінг підприємства. Але існує вже підтримка такої диференціації. Так, О.О. Терещенко в монографії запропонував фінансовий контролінг [9, с. 403–456], а разом з Н.Д. Бабак розробили навчальну програму дисципліни “Фінансовий контролінг” [10]. Нелегко уявити, як цей курс буде поєднуватися з дисципліною “Фінансовий менеджмент”.

Аналогічно, Л.В. Балабанова та О.О. Гасило видали монографію “Маркетинговий контролінг: теорія і методологія” [11]. Як і в попередньому випадку в монографії не розглядається взаємозв'язок маркетингового контролінгу з маркетингом підприємства.

Цілком зрозуміло, що концепція обліково-аналітичного контролінгу вироджується. Практика контролінгу підприємств ФРН свідчить, що конструктивний контролінг має бути не “управління управлінням” групи контролерів, а системою економічного управління підприємством, яка пронизує всю систему підприємства.

В зв'язку з такою ситуацією слід звернути особливу увагу на роботу О.А. Дедова [12]. Автор цього посібника – заступник генерального директора з контролінгу ВАТ “Чепецький механічний завод” – великого підприємства в складі корпорації “ТВЕЛ” (Федеральне агентство з атомної енергії), д-р екон. наук, в передмові пише: “В книзі на основі великого практичного досвіду пропонується ряд системних рішень зі створення ефективних механізмів управління на промисловому підприємстві. Всі вони носять комплексний, глибоко інтегрований характер та базуються на ідеології загального управління на основі якості (TQM), методології контролінгу (controlling) та використання ефективних інструментів підтримки бізнес-процесів – інформаційних систем TRP-класу” [12, с. 6].

Книга є викладом результатів розробки та запровадження комплексної модернізації управління підприємством, організаційно-методичні аспекти модернізації, системи показників управління підприємством, оцінки результатів такої модернізації. Звичайно, цю роботу переказувати неможна. Її необхідно уважно читати з орієнтацією на власне підприємство. В доповіді ставиться задача звернути серйозну увагу на книгу, в якій показано шлях впровадження дійсного контролінгу як системи управління підприємством.

Для підтвердження оцінки книги як дороговказу до створення дійсного контролінгу варто навести невеликий уривок: “На підприємстві в основному реалізовані всі елементи комплексної єдиної системи управління. На базі інформаційно-управляючої системи, ядром якої є SAPR/3, розроблені та запроваджені технології обліку та контролю в областях фінансового і бухгалтерського обліку, управління якістю, планування виробництва, управління закупками та збутом, управління персоналом тощо.

У відповідності з задачами удосконалення управління підприємством в області фінансового і бухгалтерського обліку впроваджені такі технології: оперативного обліку і контролю за рухом фінансових ресурсів підприємства; податкового обліку; обліку основних засобів; контролю дебіторської та кредиторської заборгованостей; контролю за виконанням договорів; спеціалізований програмний комплекс з розрахунку податку на додану вартість.

В області управління якістю впроваджені технології: вхідного контролю сировини, матеріалів і напівфабрикатів цехів цирконієвого виробництва; прийомного контролю основної товарної продукції, включно з формуванням та відправкою паспорта-сертифіката замовнику в електронному вигляді; представлення статистичних даних про брак; формування вихідних документів приймального і вхідного контролю.

В області планування та управління виробництвом впроваджені технології: оперативного та довгострокового планування виробництва; формування зведених потреб і нормованих матеріалів по підприємству з врахуванням закритих виробництв; контролю виконання виробничих завдань; оперативно-технічного обліку для цехів з виробництва цирконію.

В області управління закупками та збутом впроваджені технології: планування та контролю реалізації готової продукції та послуг в натуральному та грошовому виразі; проведення річної заявочної компанії з виконанням повного циклу закупівель; позамовного управління забезпеченням матеріально-технічними ресурсами допоміжного виробництва; функціонального аналізу договорів на стадії їх виконання; розрахунку запасів матеріально-технічних ресурсів за групами закупівель на центральних складах.

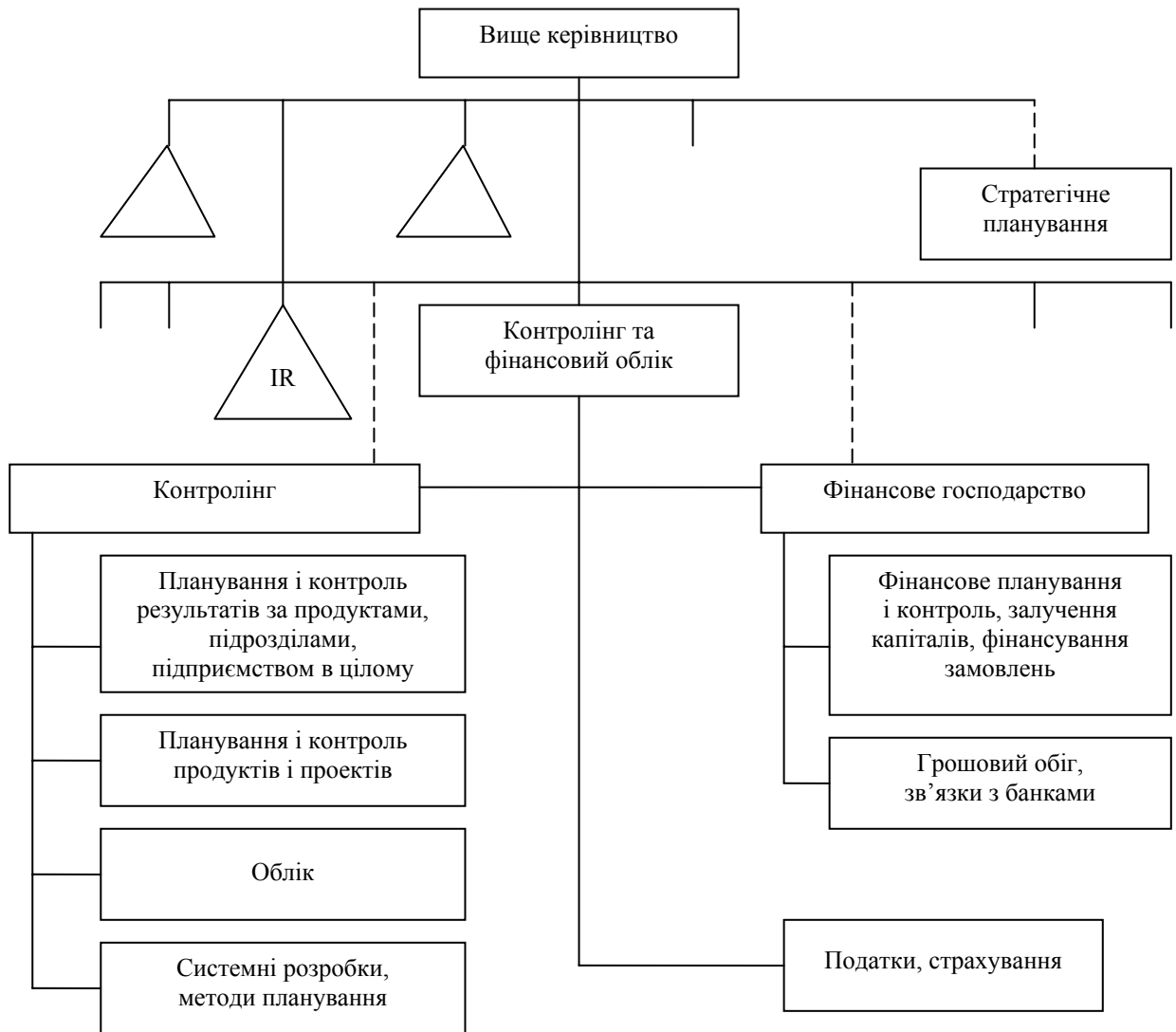
В області розробки організаційно-методичного комплексу контролінгу впроваджені технології: аналітичного обліку витрат на виробництво; планування витрат на виробництво по кошторисах накладних витрат основних і допоміжних цехів підприємства і кошторису загальногосподарських витрат; планування основного і операційних бюджетів підприємства (в рамках системи бюджетного управління).

Таким чином, створені достатні передумови для забезпечення процедурного і нормативного регулювання, а також всебічного контролю за діяльністю у всіх важливіших функціональних областях підприємства. Це дозволяє забезпечити цільове проведення робіт практично по будь-якому напрямку з подальшою оцінкою ефективності управлінських дій” [12, с. 195–196].

Така розширена цитата подана для того, щоб переконати читача в завершеності розробки та впровадження контролінгу, який є системою комплексного управління підприємством. Тому продовження розробки обліково-аналітичної концепції контролінгу слід вважати недоцільним.

Пропонується також розгляд системи контролінгу на підприємствах США. Це важливо з того погляду, що всі (або майже всі) автори праць з контролінгу вказують на те, що він бере початок в США.

Д. Хан та Х. Хунгенберг в своїй книзі подають схему контролінгу в США, представлену на рис. 2.



Позначення: IR – зв'язки з інвесторами; - - - - можливе пряме підпорядкування.

**Рис. 2. Організація контролінгу та фінансової служби.
Концепція В – “Американська ключова концепція контролінгу” [6, с. 698]**

Порівняння рисунків 2 та 1 свідчить про їх схожість, що в дійсності так і є. Проте, треба звернути увагу на ту обставину, що на батьківщині системи термін “контролінг” не вживається зовсім. Дієслово controlling використовують у випадках, коли треба говорити про здійснення контролю, тобто «контролювання». В економічній літературі США використовується термін “контролер” (controller), яким визначають посаду керівника служби контролера. В зв'язку з цим, слід звернути увагу на сьоме видання підручника під назвою “Controllership” (контролерство або служба контролера) [13]. Це капітальна робота, яка охоплює більше тисячі сторінок зміст діяльності контролера. Для орієнтації читача наведемо перелік функцій контролера: планова; контрольна; звітності; облікова [13, с. IX].

У посадовій інструкції контролера передбачена його відповідальність по таким видам діяльності: увесь бухгалтерський облік, фінанси, адміністрація, комп'ютерне обслуговування, ресурси персоналу [13, с. 16]. Особлива увага в підручнику приділяється функції планування – із семи частин підручника три частини приділено описанню планування обсягом 46 % підручника [13, с. 185–708].

Слід зауважити, що у 2002 році в ФРН була видана монографія під назвою “Controllership in Deutschland” [14]. Але вона є чисто науковою роботою порівняльного характеру. Так, у вступі автор пише: “Практичне значення контролінгу на німецькому підприємстві сьогодні цілковито безперечне. Це стосується як функції, так і самого контролера, який поряд з менеджером виконує основні задачі контролінгу”. Відповідно, складається враження, що прийняття та очікування від контролінгу завищені.

Обов'язки контролера (controllership) – це сукупність задач, характерних для посади контролера. Як виробниче явище вони звели воедино наукову діяльність з контролінгом як функцією. Поняття “обов'язки конт-

ролера” первісно означало перелік задач, установлений Інститутом фінансових керівників США для контролера на підприємстві. Між тим сюди були включені всі задачі, які контролери мусяли взяти на себе відповідно до вказівок на підставі концепції контролінгу, яку вони представляли, або які вони в реальності беруть на себе описово. В порівнянні із США, де вперше була встановлена посада контролера, слід виділити незалежний німецький тип контролера. Нормативне визначення кількості дій, які слід розуміти під обов’язками контролера на сьогоднішньому етапі досліджень поки ще неможливо. З точки зору науки управління, наприклад, Фрезе приходять до такого висновку: “Поділ по змісту задач контролера є спірним” [14].

Коротке ознайомлення з вітчизняними та зарубіжними джерелами з проблеми контролінгу дає підставу для формулювання висновків:

1. Актуальність проблеми контролінгу висока в зв’язку з потребою створення надійної системи економічного управління підприємством.
2. Аналіз літератури України та Росії з контролінгу, який по задуму міг виконувати провідне становище в економічному управлінні, не виправдав по ряду причин:
 - автори праць з контролінгу підприємств зосередилися на обліково-аналітичній концепції контролінгу, яка орієнтувала на спрощений варіант;
 - ця орієнтація привела до рекомендації створення функціональної групи із 3-4 контролерів без будь-яких змін в діючій системі управління підприємством;
 - негативний результат наміру використання контролінгу явився наслідком того, що жоден із авторів не працював з конкретними підприємствами, в результаті жодного впровадження контролінгу в практику підприємств не існує.
3. Заслуговує уваги навчальний посібник з контролінгу професора О.А. Дєдова, який написаний за результатами наукової розробки і впровадженні в практику на ВАТ “Чепецький машинобудівний завод”.
4. На підставі практичного впровадження в корпораціях ФРН опублікована книга Д. Хана і Х. Хунгенберга з контролінгу в перекладі на російську мову. Вона заслуговує на запровадження в практику на українських підприємствах.
5. Аналіз сьомого видання в США підручника “Контролершіп” свідчить про доцільність перекладу для практичного застосування та в підготовці економістів.

Література

1. Економіка підприємства: підручник / За заг. ред. Л.Г. Мельника. – Суми: Університетська книга, 2004. – 648 с.
2. Пушкар М.С. Контролінг: Монографія. – Тернопіль: ТАНГ, 1997. – 146 с.
3. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: ЮНИТИ, 1998. – 327 с.
4. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учета в Украине / Світ бухгалтерського обліку, 1998. – № 11. – С. 2–8.
5. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
6. Хан Д., Хунгенберг Х. ПиК. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга / Пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 928 с.
7. Белоусова И.А. Возможности контроллинга в управлении предприятием // Економіка та держава, 2007. – № 5. – С. 27–28.
8. Чумаченко М.Г. Контролінг в дію // Економіка та держава, 2007. – № 11. – С. 4–8.
9. Терещенко О.О. Фінансова діяльність суб’єктів господарювання: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2003. – 554 с.
10. Терещенко О.А., Бабак Н.Д. Учебная программа дисциплины “Финансовый контроллинг” // Контроллинг, 2007. – № 2 (22). – С. 64–72.
11. Балабанова Л.В. Маркетинговий контролінг: теорія та методологія / Л.В. Балабанова, О.О. Гасило. – Донецьк: Дон дует, 2006. – 221 с.
12. Дедов О.А. Методология контроллинга и практика управления крупным промышленным предприятием: Учеб. пособие / О.А. Дедов. – М.: Альпина Бизнес-Букс, 2008. – 248 с.
13. Roehl-Anderson J.M. Controllershhip. The Work of the Managerial Accounting. Seventh Edition / Janice M. Roehl-Anderson, Steven M. Bragg. – Hoboken, N.J.: Wiley, 2004. – XXXIV, 1071 p.
14. Bauer M. Controllershhip in Deutschland: zur erfolgreichen Zusammenarbeit von Controllern und Managern / Michael Bauer. Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Jürgen Weber. – Wiesbaden: Deutscher Universitäts – Verlag, 2002. – § XXX – 329 s.

УДК 339.522

В.М. НИЖНИК, І.В. ПАСТІЧНИК
Хмельницький національний університет

УДОСКОНАЛЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ У СИСТЕМІ ТРАНСФЕРУ ТЕХНОЛОГІЙ

У статті розглядається важливість забезпечення ефективного технологічного обміну, що обумовлений специфікою сучасного етапу розвитку виробничих підприємств, господарська діяльність яких здійсню-