

ЛЯХ О. О.

аспірант

ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана»

alex\_liach@ukr.net

**ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПАРАМЕТРИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛІНГУ  
НА ПІДПРИЄМСТВІ**

*У статті розглянуто теоретичні аспекти запровадження контролінгу в організації, виділено основні фактори, що впливають на систему контролінгу та наведено практичні рекомендації щодо його впровадження. Успішність реалізації контролінгу залежить від здатності керівництва, зокрема фінансового менеджменту, інтегрувати функції контролінгу на підприємстві у такий спосіб, який відповідає його потребам та специфіці роботи. Серед головних факторів зовнішнього та внутрішнього середовища найбільш впливовими на систему контролінгу є розмір бізнесу та його динамічність.*

*Ключові слова: контролінг, організація контролінгу, ситуативний підхід, фактори впливу на систему контролінгу, організаційні параметри контролінгу.*

ЛЯХ А. О.

аспірант

ГБУЗ «Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана»

alex\_liach@ukr.net

**ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ПАРАМЕТРЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЛИНГА  
НА ПРЕДПРИЯТИИ**

*В статье рассмотрены теоретические аспекты внедрения контроллинга в организации, выделены основные факторы, которые влияют на систему контроллинга и даны практические рекомендации по его внедрению. Успешность реализации контроллинга зависит от способности руководства, в частности финансового менеджмента, интегрировать функции контроллинга на предприятии таким образом, который соответствует его потребностям и специфике работы. Среди главных факторов внешней и внутренней среды наиболее влиятельными на систему контроллинга являются размер бизнеса и его динамичность.*

*Ключевые слова: контроллинг, организация контроллинга, ситуативный подход, факторы влияния на систему контроллинга, организационные параметры контроллинга.*

LYAKH O. O.

postgraduate student

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

alex\_liach@ukr.net

**ORGANIZATIONAL PARAMETERS OF FINANCIAL CONTROLLING  
IN THE ENTERPRISE**

*The theoretical aspects of controlling organization have been investigated in this article. main factors, that influence on the organization of controlling have been discussed, the practical recommendations of controlling organization have been proposed in the article. Success of realization of controlling depends on the ability of guides, in particular financial management, to integrate the functions of controlling in the enterprise in a way that meets their needs and the specifics of work. The size of the business and dynamics are most influential on the system of controlling among the main internal and external factors.*

*Keywords: controlling, organization controlling, situational approach, factors of influence on the controlling system, the organizational parameters controlling.*

**Постановка проблеми.** Наявність фінансового контролінгу є безперечною конкурентною перевагою в умовах постійно зростаючої невизначеності ринкового середовища. Контролінг активно використовується з метою інформаційної підтримки менеджменту, координації планування та контролю для досягнення стратегічних орієнтирів суб'єкту господарювання. Його застосування сприяє підвищенню ефективності функціонування підприємств та забезпечує їх довгострокове існування. Висока

зацікавленість менеджменту у використанні контролінгу пояснюється, перш за все, тим, що він є активним засобом зниження впливу невизначеності середовища на підприємство, покращання системи управління та якості прийнятих рішень.

Враховуючи високу зацікавленість менеджменту в запровадженні системи фінансового контролінгу, питання його організації набули особливого значення. Дослідження питань організаційної побудови контролінгу зумовлюють необхідність використання системного підходу. Він розглядає організацію як сукупність елементів в рамках єдиного цілого.

Запровадження служби контролінгу на підприємстві ускладнюється наявністю значної кількості різних варіантів інтеграції його функцій в організаційній структурі підприємства. Отже, метою даної статті є розгляд теоретичних аспектів організації контролінгу та надання практичних рекомендацій для покращення якості рішень в процесі побудови відповідної служби.

**Аналіз досліджень та публікацій.** Не дивлячись на наявність низки фундаментальних праць із фінансового контролінгу, питання його організації на підприємстві залишаються в числі найбільш дискусійних тем, що привертає увагу як західних, так і українських дослідників. Серед німецько- та англомовних дослідників, які розглядають організаційні питання контролінгу, найбільш відомими є праці П. Хорвата, Ю. Вебера, В. Беккера, Л. Доналдсона, П. Темеля, та К. Мерчант, Х. Ульріха.

Варто зазначити, що англомовні автори ставлять предметом дослідження «організацію системи управлінського обліку» («management accounting system design» або «management control system design»), у той час як німецькомовні вчені досліджують «організацію контролінгу» («Organisation des Controllings» або «Controllings Gestaltung»).

**Постановка завдання.** Дана стаття має на меті висвітлити проблеми, пов'язані з організацією системи фінансового контролінгу на підприємстві, а саме систематизувати параметри організаційної будови системи контролінгу. Предметом дослідження є організаційні параметри системи контролінгу та, зокрема, фінансового контролінгу в рамках ситуативного підходу.

**Виклад основного матеріалу.** Термін «організація контролінгу» не має чіткого визначення в науковій літературі. Даний термін складається з двох понять «контролінг» та «організація». На думку П. Хорвата, контролінг – це орієнтована на досягнення цілей інтегрована система інформаційно-аналітичної підтримки керівництва в процесі планування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень за всіма функціональними сферами діяльності компанії [1, с.18]. Контролінг виступає ключовим інструментом координації окремих підрозділів підприємства на досягнення поставлених цілей.

Термін «організація» означає інструмент об'єднання ресурсів, де активною складовою виступає саме людський ресурс. Тому організація розглядається як об'єднання людей з метою досягнення певних цілей. З іншого боку, термін «організація» може розглядатися як сукупність дій, направлених на досягнення певного результату найбільш ефективним та доцільним шляхом. Діяльність працівників в організації може бути структурована в різний спосіб за рахунок розподілу повноважень, компетенцій, ролей та функцій працівників. Від організаційної структури залежить можливість протидіяти невизначеності середовища, а отже, і результативність підприємства в цілому.

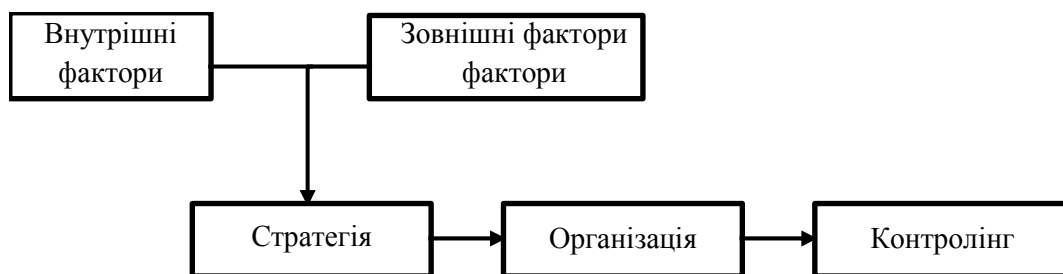
Так, синтезоване поняття «організація контролінгу», на нашу думку, має розглядатися як процес, що спрямований на інтеграцію контролінгу, шляхом визначення його функцій, компетенцій, ролі та місця в організаційній структурі. Максимальна результативність підприємства є ключовим критерієм ефективності організації системи контролінгу.

Проблема організації контролінгу охоплює такі питання: яким чином служба контролінгу повинна бути організована; які завдання має виконувати; як повинен бути організований процес виконання поставлених завдань; які інструменти контролінгу варто застосовувати за певних обставин; як оцінити ефективність служби контролінгу? [1, с.269].

Завдання побудови контролінгу менеджмент підприємства покладає, в першу чергу, на фінансового директора. Спосіб реалізації функцій управління безпосередньо впливає на структуру управління, розмежовуючи повноваження, відповідальність між посадовими

особами.

Пошуки найефективнішої моделі контролінгу привели до висновку, що не існує єдиної універсальної моделі контролінгу, яка може однаково ефективно задовольнити потреби кожної окремої організації [2, с.23]. Тому актуальним стає питання: в яких умовах та які характеристики системи контролінгу є найбільш ефективними?



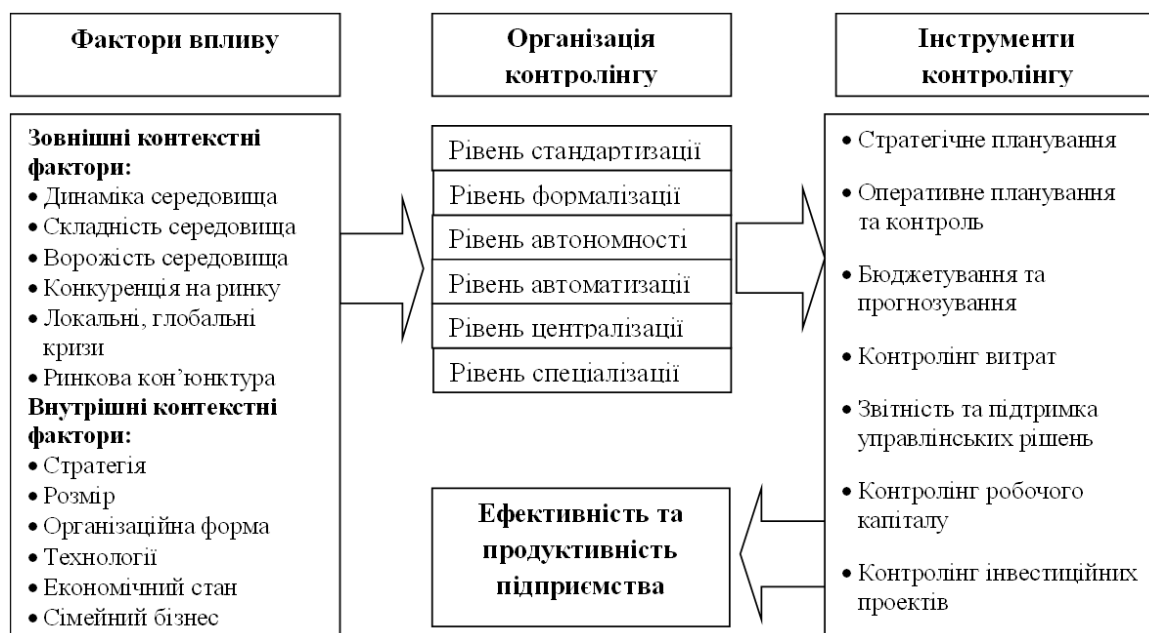
**Рис. 1. Фактори впливу на організацію контролінгу [8, с.420]**

У середині 60-х років в англійських наукових публікаціях виник ситуативний підхід (contingency approach) у менеджменті, що відноситься до ряду біхевіористичних теорій. У німецькомовних наукових працях даний підхід одержав назву «Situative Ansatz». Прихильники такої точки зору на протигагу бюрократичній моделі Вебера розглядають організацію як відкриту систему, на яку впливають зовнішні та внутрішні фактори. Метою даного підходу є вивчення організаційних параметрів підприємства, його окремих підсистем під впливом факторів зовнішнього та внутрішнього середовища.

Ситуативний підхід базується на трьох основних постулатах:

- існування зв'язку між середовищем та організаційною структурою;
- зміна середовища вимагає відповідної організаційної структури;
- кожна окрема ситуація потребує певного оптимального набору організаційних характеристик [5, с.43].

Поштовхом до розвитку даного підходу стала зростаюча складність бізнес-процесів на підприємствах, посилена конкуренція, підвищена невизначеність та розвиток технологій [3, с.159]. Альтернативним до ситуативного є підхід, який розглядає організацію з точки зору інституціонального середовища.



**Рис. 2. Фактори впливу та організаційні параметри**

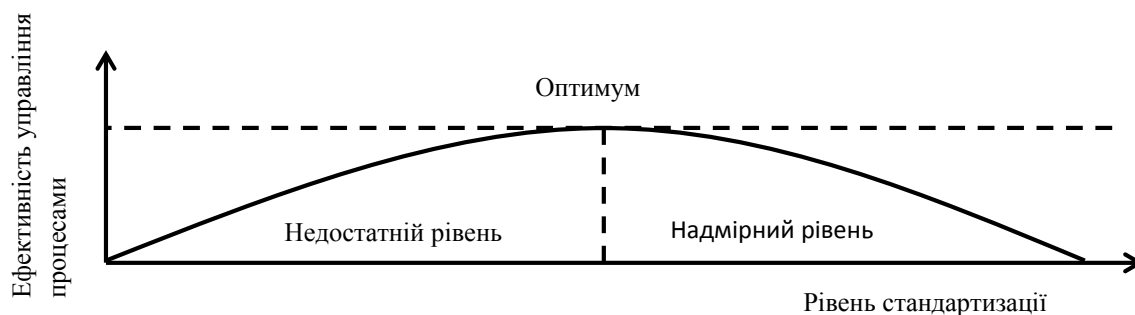
Організація з точки зору системного підходу є відкритою системою, елементам якої притаманні певні характеристики (рис. 2). Використання такого підходу дає змогу всебічно дослідити та встановити закономірності між організаційними характеристиками та умовами середовища, що оточує підприємство. Установлені закономірності слугують теоретичною основою менеджменту при організації систем управління та, зокрема, контролінгу.

Система контролінгу на підприємстві має певну сукупність організаційних параметрів, які визначають її характеристики та впливають на результативність організації в цілому. Фактори зовнішнього та внутрішнього середовища впливають на параметри системи контролінгу.

Ситуативний підхід не містить у собі заздалегідь визначеного переліку організаційних параметрів. Тому сукупність організаційних параметрів відрізняються в наукових працях різних авторів. На думку П. Хорвата [4, с.742], С. Роббинса [6, с.254], та П. Темеля [7, с.35], головними організаційними параметрами є рівень функціоналізації, стандартизації, децентралізації, спеціалізації та формалізації.

Стандартизація – це встановлення заздалегідь визначених багаторазових способів, правил, методів вирішення типових проблем та задач, з метою оптимізації та впорядкування процесів [4, с.744]. Можливість стандартизувати певний процес залежить від складності та рівня новизни проблем. Тому стандартизація процесу вирішення принципово нових проблем значно ускладнена та не рідко й зовсім неможлива.

Стандартизацію в системі контролінгу слід розуміти як сукупність методів та способів, які детально описують посадові інструкції контролера.



**Рис. 3. Принцип заміщення в організації за Гутенбергом [3, с. 239]**

В цілому стандартизація підвищує якість управління шляхом встановлення чітких правил, методів вирішення проблем, полегшує виконання управлінських завдань та знижує кількість помилок. Проте занадто високий рівень стандартизації гальмує вирішення нових проблем, методика для яких не була встановлена раніше. Так, за високо динамічного середовища стандартизовані системи є менш придатними для використання. Роль стандартизації зростає головним чином на великих підприємствах або за умов стабільного середовища.

Формалізація описує ступінь документування правил, процедур та функцій в організації. В той час як стандартизація встановлює методи вирішення проблем, формалізація має на меті встановити письмово закріплені правила. Формалізація головним чином вирішує питання відносин працівників між собою в організації, закріплює ролі працівників, встановлює специфікації процесів та посад.

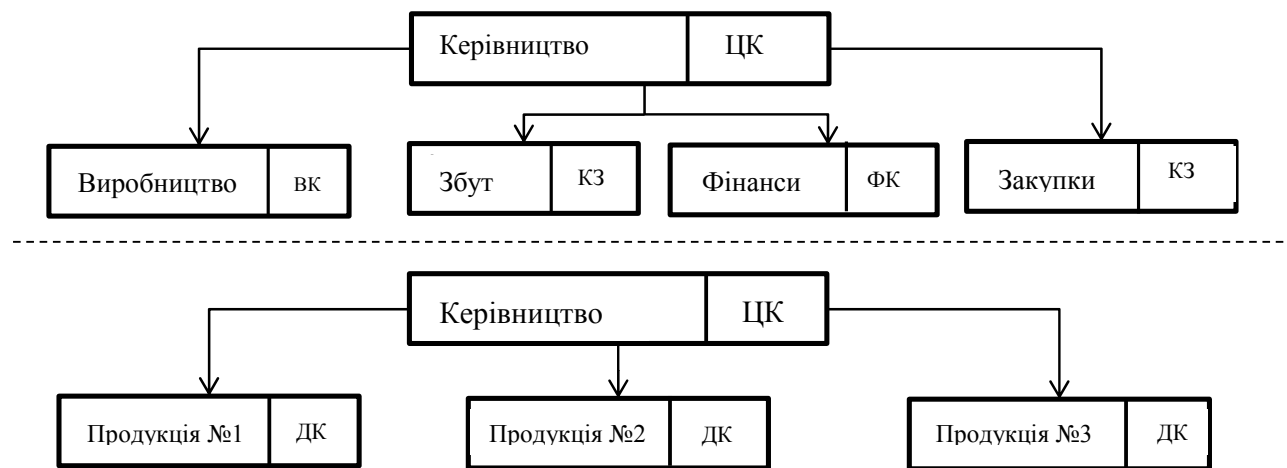
Зростання розміру організації та її організаційної структури зумовлює підвищення рівня формалізації. Особливого значення формалізація набуває в процесі планування та бюджетування, які є центральними інструментами координації. Формалізація планування проявляється в розмежуванні процесу планування на окремі етапи, процедура виконання яких чітко описана (запровадження календаря, лексикона, методів планування). Проте формалізація не повинна призвести до надмірного ускладнення процесів та обмеження гнучкості організації.

Централізація/децентралізація – розподіл повноважень по підрозділах у межах однієї функціональної діяльності, виражає ступінь делегованості управлінських рішень від вищого рівня менеджменту до нижчого.

У малих та в певних випадках середніх організаціях, де високий рівень централізації організаційної структури, служба контролінгу, як правило, не створюється, практика свідчить, що функції контролера можуть виконуватися підприємцем, економічними, обліковими службами чи, навіть, аутсорсинговими структурами. Проте з ростом організації підвищується гетерогенність середовища, ускладнюються бізнес-процеси, і тому виникає потреба в децентралізації організаційної структури. Підвищення децентралізації, в свою чергу, призводить до необхідності запровадження контролера, як посадової одиниці, для координації процесу планування та контролю відокремлених підрозділів підприємства. Зростає також децентралізація самої служби контролінгу. Децентралізовані посадові одиниці служби контролінгу існують у трьох варіантах:

- 1) дивізійний контролер;
- 2) регіональний контролер;
- 3) функціональний контролер.

При децентралізованій структурі контролінг відіграє найважливішу функцію координації, створення каналів комунікації для обміну інформацією між окремими відділами (рис. 4).



ЦК – центральний контролер;  
 ДК – дивізійний контролер;  
 ВК, КЗ, ФК, КЗ – контролер виробництва, збуту, фінансовий контролер, контролер закупівель.

**Рис. 4. Функціональна та дивізійна організаційна структура [4, с.750]**

Важливим питанням є організаційний статус – місце контролера на підприємстві. Так, відділ контролінгу може бути безпосередньо підпорядкований топ-менеджменту або фінансовому директору. На думку П. Хорвата, місце контролінгу залежить від рівня завдань, які покладаються на даний відділ. Якщо контролінг є загально фірмовою сервісною службою, то встановлюється безпосереднє підпорядкування вищому керівництву [4, с.744]. В іншому випадку, коли контролінг розглядається як допоміжна служба певного відділу (фінансового наприклад), то контролінг підпорядковується цьому відділу.

Спеціалізація визначає кількість видів посад на підприємстві, розподіл повноважень та функцій з-поміж наявних посадових місць. Спеціалізація в контролінгу проявляється у розподілі всередині системи окремих підрозділів (контролінг витрат, маркетингу, інвестицій, персоналу, виробничий та продуктивний контролер). Роль спеціалізації зростає з розміром організації, а також зі зростанням складності процесів. Організації завжди намагаються

якомога більш диференціювати свої процеси для зниження впливу невизначеності. На великих підприємствах контролінг представляє собою систему, яка складається з підсистем, кожна з яких виконує певну функцію або роль. На чолі системи контролінгу стоїть центральний або головний контролер. При зростанні спеціалізації контролінгу виникає питання делегування повноважень всередині відділу контролінгу [4, с.745].

Функціоналізація – це впорядкування функцій та компетенцій працівників в організації. Функціоналізація визначає головним чином компетенції контролера в організації, розмежовує повноваження менеджерів та контролерів, закріплює підпорядкованість контролера іншим відділам [4, с.744].



**Рис. 5. Схема лінійно-штабної структури**

Дискусійним питанням залишається лінійна та штабна підпорядкованість контролера (рис. 5). Деякі дослідники наголошують на тому, що контролінг як служба координації планування та контролю в організації має бути штабним підрозділом. Так, штабні підрозділи мають на меті консультування лінійних керівників у вигляді порад та рекомендацій. Така штабна структура характеризується більш швидким реагуванням на мінливість середовища.

Організація відділу контролінгу у вигляді лінійно-штабної одиниці об'єднує переваги обох попередніх варіантів. Наявність лінійної складової закріплює за контролером його авторитет та значення в лінійній структурі. Таким чином, поради та рекомендації стають обов'язковими до виконання підлеглими контролера. Наради та комітети, які проводяться з участю контролерів, керівників та виконавців, виступають важливим інструментом координації в організації та інтеграції лінійних та штабних функцій контролера.

Лінійна структура контролінгу проявляється в підпорядкованості до контролера інших відділів. Зазвичай контролер має у підпорядкуванні відділи внутрішнього та зовнішнього аудиту, виробничу бухгалтерію, планування, прогнозування. Головний бухгалтер не підпорядковується контролеру, проте контролер має вищий статус.

Існує також можливість запровадження контролінгу без створення окремого підрозділу. Так, функції контролера передаються керівникам різних підрозділів. У такому випадку запорукою успішної ціленаправленої підтримки менеджменту та координації підрозділів стає об'єднання керівників-контролерів в окремі крос-функціональні групи та запровадження системи внутрішньої комунікації, яка має забезпечувати обмін інформацією.

Іншим варіантом контролінгу без створення окремого підрозділу може бути перекладання функцій контролінгу на відділ обліку. Функції бухгалтера доповнюються функціями контролера. Таким чином, при запровадженні функцій контролінгу досягається економія фонду заробітної плати, збереження чисельності працівників. Проте інтеграція функцій контролера в різні підрозділи може мати негативний ефект для підприємства. По-перше, відбувається збільшення навантаження на існуючі підрозділи, погіршуючи тим самим, якість їх роботи. По-друге, порушується цілісність системи контролінгу, що негативно впливає на його координаційну функції.

**Висновки.** Ситуативний підхід до управління, який будується на системному підході, розглядає організацію, як відкриту систему, що складається із взаємопов'язаних підсистем-елементів. Фактори зовнішнього та внутрішнього середовища здійснюють вплив на організацію та її підсистеми.

Організаційні параметри контролінгу є важливими елементами системи. Це визначає її

організаційні, інструментальні характеристики, які впливають на її ефективність та результативність підприємства в цілому. Головними параметрами, які визначають організаційні характеристики, є рівень стандартизації, формалізації, функціоналізації, спеціалізації, децентралізації. Серед головних факторів зовнішнього та внутрішнього середовища найбільш впливовими є розмір бізнесу та його динамічність. Система контролінгу має постійно пристосовуватися до змін середовища, а саме факторів, які впливають на неї, з метою забезпечення максимальної результативності. Невідповідність організаційних параметрів умовам, у яких оперує підприємство, може призвести до втрати економічних вигод та, навіть, поставити під загрозу його існування.

Проблема впровадження системи контролінгу ускладнюється через наявність значної кількості альтернативних варіантів функціонування контролінгу. Тому успішність реалізації контролінгу залежить від здатності керівництва, зокрема фінансового менеджменту, інтегрувати функції контролінгу на підприємстві у такий спосіб, який відповідає його потребам та специфіці роботи.

### **Список використаних джерел**

1. Хорват П. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Хорват П. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006.– С. 269.
  2. Donaldson L. The contingency theory of organizational design: challenges and opportunities. *Organization Design*. – Springer US, 2006. – С. 19–40.
  3. Gutenberg E. Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre. Ersterband: Die Produktion, 24. Auflage, Berlin. 1983. S. 424.
  4. Horváth P. Controlling. Vahlen. 2012. S. 832.
  5. Kieser A. Organisation. Aufl. Stuttgart. 2007. S. 577.
  6. Robbins S.P. Organisation der Unternehmung. München: Pearson Studium.– 2001. S. 458.
  7. Temmel P. Zusammenfassung. Organisation des Controllings als Managementfunktion. Gabler, 2011. S. 398.
  8. Weber J. Schäffer U. Einführung in das Controlling. – Schäffer-Poeschel. 2006. S. 541.
-