

**К.О. Бужимська, к.е.н., доц.
А.В. Оверчук, ст. викладач**
Житомирський державний технологічний університет

Необхідність використання елементів системи контролінгу суб'єктами малого та мікропідприємництва

Суб'єкти малого та мікропідприємництва є основою ефективно функціонуючої ринкової економіки. Розвиток малого підприємництва в Україні гальмується багатьма негативними факторами, одним з яких є недосконалість системи управління. Ефективним методом удосконалення управлінської системи є використання контролінгу, як однієї з новітніх технологій координації управлінських та господарських процесів в напрямку досягнення загальних цілей суб'єкта господарювання. Робота присвячена обґрунтуванню необхідності використання елементів системи контролінгу на підприємствах мікропідприємництва, виділенню елементів, які підлягають невідкладному впровадженню та визначенню ефективних підходів до практичного впровадження обраних елементів. Система контролінгу, передусім, використовується для координації процесу управління в складних організаційних структурах, що притаманні великим та середнім підприємствам, але деякі його елементи можуть ефективно використовуватися малими та мікропідприємствами. Авторами обґрунтовано необхідність впровадження суб'єктами малого підприємництва наступних елементів системи контролінгу: управлінський облік, моніторинг, аналіз витрат та результатів, інформаційна підтримка управлінських рішень. Впровадження цих елементів доцільно з використанням аутсорсингу або косорсингу. Консультаційна та інформаційна підтримка цих процесів має забезпечуватися місцевими органами державної влади, як один з напрямків державної програми підтримки малого підприємництва.

Ключові слова: суб'єкти малого та мікропідприємництва; контролінг; управлінський облік; моніторинг; інформаційна підтримка прийняття управлінських рішень.

Постановка проблеми. Основою ефективною ринковою економікою є малий і середній бізнес. В країнах ЄС 99,8 % підприємств нефінансового сектору економіки у 2014 році склали мікро, малі та середні підприємства (23,3 млн. од., що складає 45 од. на 1 тис. осіб наявного населення), їх внесок у створення валової доданої вартості склав 57,4 %. При цьому 9 з 10 підприємств (93,0 %) є мікропідприємствами (менше 10 найманих працівників), їх внесок у створення валової доданої вартості 20,9 % [13]. В структурі підприємств України за розміром малі підприємства у 2015 році склали 99,2 % (у тому числі суб'єкти мікропідприємництва 96,8 %), при цьому їх кількість дорівнює 1958385 од., що складає менше 8 одиниць на 1 тис. осіб наявного населення [2, с. 31]. Частка валової доданої вартості створеної суб'єктами малого підприємництва у 2015 р. становила 19,8 %, у тому числі суб'єктами мікропідприємництва 8,9 % [2, с. 46]. Збитковість операційної діяльності малих підприємств у 2015 р. становила -4,2 %, суб'єктів мікропідприємництва -8,2 % [2, с. 157]. Наведені дані безумовно свідчать про низький рівень розвитку малого підприємництва в Україні, як в кількісному аспекті, так і щодо ефективності.

Вважається, що суб'єкти малого підприємництва, порівняно з великими підприємствами, є більш інноваційноорієнтовані, адаптивні, стійкі у фінансовому плані, оскільки їх діяльність зазвичай не пов'язана із великими фінансовими вкладеннями. Проте, в Україні більшості малих підприємств несприятиманні зазначені властивості, що обумовлюється низкою факторів:

- ✓ відсутність довіри між державними інститутами та суб'єктами підприємництва, що обумовлено формальністю та декларативністю програм державної підтримки малого підприємництва, корупцією, приховуванням доходів та несплатою податків;
- ✓ висока вартість кредитних ресурсів для започаткування, ведення, відновлення або переорієнтації підприємницької діяльності;
- ✓ недосконалість механізмів правового вирішення господарських спорів;
- ✓ низький внутрішній попит та криза збуту;
- ✓ відсутність інформаційної та консультативної підтримки малого підприємництва;
- ✓ формальність покращення стану підприємницького клімату (здійснення реформ у підприємницькому середовищі пов'язується із досягненням певного оціночного показника чи низки показників у міжнародних рейтингах країни поряд з ігноруванням важливих структурних прогалин в економіці) [3, с. 183].

Крім зазначених факторів, на нашу думку, одним з негативних факторів, що призводить до збиткової діяльності більшості малих підприємств, є недосконалість (а часто і відсутність) системи управління та системи аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень, як в сфері поточної операційної діяльності, так і в сфері перспективного розвитку. Одним з ефективних шляхів вирішення цієї проблеми є впровадження елементів системи контролінгу на підприємствах малого та мікропідприємництва.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню системи контролінгу, як сучасної управлінської технології, спрямованої на координацію діяльності всіх структурних елементів господарської системи в напрямку досягнення її загальної мети, присвячено багато робіт вітчизняних вчених-економістів. Починаючи з 1991 р., коли виникла потреба у розробці нових підходів до управління підприємствами в умовах трансформації економіки України, теоретичні підходи та практичні рекомендації щодо розробки, впровадження та функціонування системи контролінгу на вітчизняних підприємствах залишаються предметом наукової дискусії. Останні дослідження, присвячені використанню елементів системи контролінгу в процесі управління підприємствами нефінансового сектору економіки, переважно стосуються удосконаленню його інструментів, елементів та окремих складових, а саме: аналізу беззбитковості [6], системи управління витратами [11], координаційним елементам [4], підходам до створення служби контролінгу [1,8], оцінці виробничо-господарської діяльності [5], використанню елементів контролінгу в антикризовому управлінні [9], формуванню контролінгової інформації [12], контролінгу інноваційної діяльності [10] та ін. Безумовно, необхідність та доцільність впровадження системи контролінгу на великих та середніх підприємствах не викликає сумнівів, але поза увагою залишається питання використання інструментів контролінгу на підприємствах малого та мікропідприємництва для підвищення ефективності операційної діяльності, прискорення адекватної реакції на зовнішні зміни, набуття інноваційності, гнучкості, властивостей самоорганізації та саморозвитку.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування необхідності використання в діяльності малих підприємств та суб'єктів мікропідприємництва деяких елементів системи контролінгу, виділення елементів, які є найважливішими для підвищення ефективності діяльності, та визначення можливих способів їх впровадження.

Викладення основного матеріалу. Необхідність впровадження системи контролінгу обумовлена складністю, неоднозначністю, швидкою змінністю та непередбачуваністю зовнішнього та внутрішнього середовищ функціонування сучасних підприємств, що вимагає швидкої та якісної адаптації. Передусім концепція контролінгу спрямована на узгодження та координацію функцій управління в складних великих господарських системах, тому вважається, що систему контролінгу доцільно впроваджувати на великих та середніх підприємствах. Але, на нашу думку, враховуючи сучасні зовнішні впливи та виклики, навіть при найпростішій внутрішній організаційній структурі суб'єкта малого підприємництва, для швидкої адекватної реакції, самоорганізації та саморозвитку необхідно використовувати деякі елементи моніторингової, інформаційно-аналітичної, консультативної, координаційної та коригувальної складових системи контролінгу.

Основними елементами системи контролінгу на підприємствах є:

- ✓ встановлення цілей;
- ✓ планування (бюджетування);
- ✓ оперативний управлінський облік;
- ✓ система інформаційних потоків;
- ✓ моніторинг;
- ✓ контроль (попередній, поточний, заключний);
- ✓ аналіз планів, результатів та відхилень;
- ✓ розробка рекомендацій для прийняття управлінських рішень.

Як вже зазначалося, 96,8% суб'єктів господарювання в Україні складають суб'єкти мікропідприємництва – фізичні особи-підприємці та юридичні особи, переважна більшість з яких, відповідно до Податкового кодексу України, застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. В більшості випадків, зазначеними суб'єктами підприємницької діяльності відповідно до законодавства ведеться Книга обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів, оскільки можливість використовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності обмежується обсягом річного доходу. Зазвичай, така ситуація призводить до практичної відсутності належного обліку витрат, що призводить до непродуктивних витрат та нецільового використання ресурсів, неможливості їх виявити та усунути. Система оперативного управлінського обліку є не обов'язковою за законодавством, але управлінці, економісти та бухгалтеря розуміють, що це основа управління витратами, без нього неможливо виявити та усунути перевитрати, викрити резерви та розробити заходи щодо їх використання, впровадити режим економії матеріальних, енергетичних, фінансових, трудових та інших видів ресурсів. Мінімізація витрат сьогодні – головне завдання будь-якого підприємства, від розв'язання якого прямо залежить ефективність

функціонування господарюючого суб'єкта. Тому першим, найнеобхіднішим елементом контролінгу для малого підприємства є ведення оперативного управлінського обліку витрат, це може бути впроваджено у вигляді довільної або спеціально розробленої внутрішньої звітності з обов'язковим врахуванням можливості групування витрат за певними ознаками. Групування витрат дасть можливість класифікувати їх, зокрема, доцільно виділити наступні ознаки: об'єкт витрат, відповідальна особа або центр відповідальності, економічні елементи, продуктивність витрат. Така елементарна класифікація дасть можливість визначити резерви та засоби зниження витрат (економія), згрупувати їх за об'єктами господарської діяльності (калькуляція).

Ще однією особливістю суб'єктів мікропідприємства є великий обсяг неявних витрат (альтернативні витрати використання ресурсів, які належать підприємцю або підприємству як юридичній особі), облік яких викликає певні труднощі, але без їх врахування неможливо оцінити рівень ефективності та економічної доцільності господарської діяльності. Саме використання методів управлінського обліку надасть можливість їх виявити та врахувати при визначенні ефективності діяльності суб'єкта мікропідприємства.

Створена інформаційна база дасть можливість провести аналіз та оцінку витрат та результатів, що забезпечить економічну обґрунтованість наступних управлінських рішень щодо подальшої діяльності підприємства, зниження непродуктивних витрат, викриття та використання резервів підвищення ефективності господарювання.

Наступним елементом системи контролінгу, необхідним для забезпечення гнучкості та швидкості реакції на зміни підприємницького середовища, є моніторинг – відстеження в режимі реального часу господарських процесів з метою попередження, виявлення та швидкого усунення небажаних відхилень фактичних результатів від запланованих. Об'єктом моніторингу можуть бути, як всі бізнес-процеси, так і тільки ті, що є найважливішими у даний момент часу. На нашу думку, навіть при невеликих обсягах господарської діяльності, що характерно для мікропідприємства, слід обмежувати кількість об'єктів моніторингу та контролю з метою оптимізації – витрати (передусім часу) на збір, обробку, оцінку та аналіз інформації мають відповідати якості, цінності та істотності результатів, що наразі отримуються.

Найважливішими результатами впровадження елементів системи контролінгу для суб'єктів мікропідприємства є: мінімізація витрат, забезпечення гнучкості та адаптивності, прийняття обґрунтованих та ефективних рішень щодо подальшого розвитку, узгодження та координація управлінських дій та господарських процесів в напрямку досягнення загальної мети діяльності підприємства.

До впровадження елементів системи контролінгу на практиці існують наступні підходи:

- ✓ створення служби контролінгу; Цей підхід доцільний для великих та середніх підприємств зі складною управлінською структурою;
- ✓ аутсорсинг (outsourcing) – повна або часткова передача функцій контролінгу спеціалізованій компанії або зовнішньому консультанту. Такий підхід доцільний для суб'єктів мікропідприємства, але тут виникає питання вартості послуг;
- ✓ косорсинг – поєднання першого та другого підходів, тобто виконання функцій оперативного контролінгу самостійно, але при необхідності залучення експертів спеціалізованих компаній або зовнішнього консультанта [1, с. 212-213].

Аналітичні процедури, проведення яких передбачають запропоновані нами до впровадження елементи системи контролінгу, з легкістю може виконувати особа, що має освіту молодшого спеціаліста зі спеціальності економічного спрямування, але багато фізичних осіб-підприємців не мають економічної освіти. Тому, на нашу думку, в Україні слід використати досвід розвинутих країн світу щодо створення спеціалізованих консультативних або діагностичних центрів, які готують інформацію на основі наданих суб'єктом підприємства об'єктивних відомостей щодо організаційних, фінансових, технічних, кадрових та інших аспектів своєї діяльності [7]. Організація та фінансування таких центрів має покладатися на місцеві органи влади, адже єдиний податок, що сплачують фізичні особи-підприємці, надходить до місцевих бюджетів. Функціонування таких центрів буде сприяти підвищенню ефективності господарської діяльності малих підприємств, створенню атмосфери довіри між підприємцями та органами місцевої влади, дасть можливість залучити підприємців до обговорення, розробки та реалізації програм стратегічного економічного розвитку регіону.

Висновки та напрямки подальших досліджень. Для підвищення ефективності функціонування суб'єктів малого та мікропідприємства необхідно вдосконалити систему управління шляхом впровадження таких елементів системи контролінгу, як: управлінський облік, моніторинг, контроль, аналіз витрат та результатів, інформаційна підтримка управлінських рішень. Створення консультативних центрів для надання кваліфікованої допомоги підприємцям є одним з напрямків державної підтримки малого підприємства та має покладатися на місцеві органи влади. Подальші дослідження цієї теми пов'язані із впровадженням елементів стратегічного контролінгу на підприємствах мікропідприємства з метою управління їх розвитком та орієнтації їх діяльності на впровадження інновацій.

Список використаної літератури:

1. *Ватченко О.Б.* Контролінг у системі управління підприємством [Електронний ресурс] / *О.Б. Ватченко, А.С. Прохорова* // Економічний простір. – 2016. – № 116. – С. 209–219. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2016_116_20.
2. Діяльність суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва за 2013 рік : статист. зб-к / Державна служба статистики. – К. – 2014. – 498 с.
3. *Кравець І.М.* Сучасний стан малого підприємництва в Україні: основні проблеми та шляхи їх вирішення [Електронний ресурс] / *І.М. Кравець, С.А. Кравець* // Вісник Хмельницького національного університету. Серія : Економічні науки. – 2015. – № 2 (2). – С. 179–185. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_2\(2\)_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_2(2)_41).
4. *Лемішовський В.І.* Контролінг в управлінні машинобудівним підприємством: координаційні елементи [Електронний ресурс] / *В.І. Лемішовський* // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2017. – Вип. 11. – С. 94–97. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2017_11_23.
5. *Малярець Л.М.* Оцінка виробничо-господарської діяльності підприємства як основа її стратегічного контролінгу [Електронний ресурс] / *Л.М. Малярець, Л.Г. Мочона* // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки. – 2016. – Вип. 16 (2). – С. 56–60. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16\(2\)_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16(2)_15).
6. *Малярець Л.М.* Удосконалення інструментів оперативного контролінгу діяльності підприємства [Електронний ресурс] / *Л.М. Малярець, Л.Г. Мочона* // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. – 2016. – Т. 21. – Вип. 7 (2). – С. 66–69. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_7\(2\)_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_7(2)_16).
7. Опыт Великобритании, Германии, США, Японии, Польши и Венгрии в развитии малого предпринимательства [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.giac.ru/content/document_r_564FE1FC-14A2-42CB-AA00-34179DD4DFF3.html.
8. *Продіус О.І.* Упровадження системи контролінгу на підприємстві: стандартні помилки та шляхи вирішення [Електронний ресурс] / *О.І. Продіус, С.А. Ляцина* // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. – 2016. – Т. 21. – Вип. 1. – С. 147–151. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_1_35.
9. *Самарцева А.С.* Контролінг в антикризовому управлінні [Електронний ресурс] / *А.С. Самарцева* // Молодий вчений. – 2016. – № 4. – С. 173–177. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_4_44.
10. *Самофалов П.П.* Управління інноваційною діяльністю акціонерних товариств на засадах контролінгу [Електронний ресурс] / *П.П. Самофалов* // Формування ринкових відносин в Україні. – 2016. – № 5. – С. 30–35. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2016_5_10.
11. *Синчук І.В.* Формування системи контролінгу витрат з метою забезпечення ефективності діяльності підприємства [Електронний ресурс] / *І.В. Синчук* // Молодий вчений. – 2016. – № 3. – С. 179–182. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_44.
12. *Шкарлет С.М.* Сутність контролінгової інформації та основні вимоги до її формування [Електронний ресурс] / *С.М. Шкарлет, М.В. Дубина, М.В. Тунік* // Науковий вісник Полісся. – 2016. – Вип. 2. – С. 132–139. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvp_2016_2_23.
13. Structural business statistics overview [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Structural_business_statistics_overview.

References:

1. Vatchenko, O.B. and Prohorova, A.S. (2016), «Kontroling u systemi upravlinnja pidpryjemstvom», *Ekonomichnyj prostir*, No. 116, pp. 209–219, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2016_116_20
2. Derzhavna sluzhba statystyky (2014), *Dijal'nist' sub'ektiv velykogo, seredn'ogo, malogo ta mikropidpryjemnyctva za 2013 rik*, statystychnyj zbirnyk, Kyi'v, 498 p.
3. Kravec', I.M. and Kravec', S.A. (2015), «Suchasnyj stan malogo pidpryjemnyctva v Ukraini: osnovni problemy ta shljahy ih vyrishennja», *Visnyk Hmel'nyc'kogo nacional'nogo universytetu*, Serija *Ekonomichni nauky*, No. 2 (2), pp. 179–185, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_2\(2\)_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_2(2)_41)
4. Lemishovskij, V.I. (2017), «Kontroling v upravlinni mashynobudivnym pidpryjemstvom: koordynacijni element», *Naukovyj visnyk Uzhorods'kogo nacional'nogo universytetu*, Serija *Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove gospodarstvo*, Vol. 11, pp. 94–97, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2017_11_23
5. Maljarec', L.M. and Mochona, L.G. (2016), «Ocinka vyrobnycho-gospodars'koi' dijal'nosti pidpryjemstva jak osnova ii' strategichnogo kontrolingu», *Naukovyj visnyk Hersons'kogo derzhavnogo universytetu*, Serija *Ekonomichni nauky*, Vol. 16 (2), pp. 56–60, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16\(2\)_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16(2)_15)
6. Maljarec', L.M. and Mochona, L.G. (2016), «Udoskonalennja instrumentiv operatyvnogo kontrolingu dijal'nosti pidpryjemstva», *Visnyk Odes'kogo nacional'nogo universytetu*, Serija *Ekonomika*, Vol. 21, No. 7 (2), pp. 66–69, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_7\(2\)_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_7(2)_16)
7. «Opyt Velikobritanii, Germanii, SShA, Japonii, Pol'shi i Vengrii v razvitii malogo predprinimatel'stva», available at: http://www.giac.ru/content/document_r_564FE1FC-14A2-42CB-AA00-34179DD4DFF3.html
8. Prodius, O.I. and Lacyna, S.A. (2016), «Uprovadzhennja systemy kontrolingu na pidpryjemstvi: standartni pomylyky ta shljahy vyrishennja», *Visnyk Odes'kogo nacional'nogo universytetu*, Serija *Ekonomika*, Vol. 21, No. 1, pp. 147–151, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_1_35

9. Samarceva, A.Je. (2016), «Kontroling v antykryzovomu upravlinni», *Molodyj vchenyj*, No. 4, pp. 173–177, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_4_44
10. Samofalov, P.P. (2016), «Upravlinnja innovacijnoju dijalnistju akcionernih tovarystv na zasadah kontrolingu», *Formuvannja rynkovyh vidnosyn v Ukraini*, No. 5, pp. 30–35, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2016_5_10
11. Synchuk, I.V. (2016), «Formuvannja systemy kontrolingu vytrat z metoju zabezpechennja efektyvnosti dijalnosti pidpryjemstva», *Molodyj vchenyj*, No. 3, pp. 179–182, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_44
12. Shkarlet, S.M., Dubyna, M.V. and Tunik, M.V. (2016), «Sutnist' kontrolingovoї informacii' ta osnovni vymogy do ii' formuvannja», *Naukovyj visnyk Polissja*, No. 2, pp. 132–139, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvp_2016_2_23
13. «Structural business statistics overview», available at: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Structural_business_statistics_overview

Бужимська Катерина Олександрівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки та підприємництва Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- інноваційно-технологічна модернізація підприємств;
- підприємницьке управління;
- розвиток підприємництва.

Тел.: (097) 147–34–44.

E-mail: katya_buga@ukr.net.

Оверчук Алла Василівна – старший викладач кафедри економіки та підприємництва Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- фінансове планування;
- фінансовий аналіз;
- розвиток підприємництва.

Тел.: (096) 952–58–66.

E-mail: alla_ov@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 24.07.2017.