

УДК 658

**Н. М. Шмиголь**доктор економічних наук, професор  
Запорізький національний університет**Д. І. Павлішци**докторант  
Уманський педагогічний університет**А. А. Антонюк**кандидат економічних наук, доцент  
Класичний приватний університет**М. В. Піун**

Запорізький національний університет

## КОНТРОЛІНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ ТОРГОВИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

*У статті зазначено, що контролінг є корисним інструментом, що використовують у процесах управління на підприємстві торгівлі. Зауважено, що предметом дослідження є контролінг як сучасний інструмент управління підприємством торгівлі та його взаємозв'язок з іншими інструментами управління. Представлено й докладно описано масштаб затребуваності контролінгу на підприємстві. Розглянуто питання щодо визначення особливостей системи контролінгу підприємств торгівлі з урахуванням розвитку технологій управління. Виокремлено основні фактори впливу на процес контролінгу діяльності торговельних підприємств, визначено об'єкти контролінгу, його напрями та етапи впровадження.*

**Ключові слова:** управління підприємством, система контролінгу, технології контролінгу, бюджетування.

### I. Вступ

Тему контролінгу було обрано для дослідження через декілька причин. По-перше, він до кінця не вивчений. Для одних він є системою управління, що викликає велику дискусію серед науковців, для інших – виконує допоміжну функцію управління. В літературі з економіки були спроби пояснити роль контролінгу в системі управління підприємством. Теоретичні й методологічні аспекти висвітлено в працях українських науковців: Л. Буряк, О. Оліфірова, С. Петренко, М. Пушкаря, М. Стефаненко, Л. Сухаревої, О. Терещенка, Л. Федулової, М. Чумаченка, Н. Шульги та ін.; російських: О. Гуляєвої, О. Дєдова, В. Івашкевича, А. Кармінського, Н. Оленєва, А. Примака, Е. Уткіна, С. Фалька, Т. Шешукової та ін.; зарубіжних: А. Беккера, Б. Вурма, А. Дайле, А. Зунда, Л. Лахніта, Е. Майєра, Г. Піча, Т. Рейхмана, Х. Й. Фольмута, Д. Хана, П. Хорвата, Х. Хунгенберга, А. Шмідта, Д. Шнайдера та ін. У дослідженнях висвітлено теоретико-методологічні основи та практичні аспекти організації й функціонування контролінгу на виробничих підприємствах та у фінансово-кредитних установах. Проте ґрунтовні наукові розробки щодо контролінгу в управлінні торговельними підприємствами відсутні, а відтак виникла потреба в комплексному ви-

вченні, що й зумовлює актуальність дослідження. Економічна практика розглядає контролінг та управлінський облік як тотожні системи управління. Це призводить до сприйняття першого як частини системи управлінського обліку [1].

### II. Постановка завдання

Мета статті – розробка концепції управління торговельним підприємством на засадах контролінгу. Для її досягнення було розроблено такі основні завдання: визначити місце контролінгу серед інших інструментів управління; розробити модель управління торговельним підприємством та її практичне застосування; визначити інструментарій технологій контролінгу; визначити ефективність впровадження системи контролінгу на типових підприємствах – представниках галузі.

### III. Результати

Сучасний контролінг забезпечується дуже різноманітним інструментарієм. Проаналізувавши їх, можна зробити висновок, що, з одного боку, вони необхідні для взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем, а з іншого – з внутрішнім. Більшість із них належить до відомих здавна способів і методів організації управління, характеристики яких можна знайти в багатьох українських і зарубіжних публікаціях.

Таблиця 1

## Приклад бюджету торгової компанії

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Доходи (план)	13 800	13 800	13 800	13 800	15 800	15 800	15 800	15 800	16 800	16 800	16 800	16 800
Продаж (товарна підгрупа 1)	10 000	10 000	10 000	10 000	12 000	12 000	12 000	12 000	13 000	13 000	13 000	13 000
Кількість	100	100	100	100	120	120	120	120	130	130	130	130
Ціна (грн)	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Продаж (товарна підгрупа 2)	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800	1 800
Кількість	60	60	60	60	60	60	60	60	60	60	60	60
Ціна (грн)	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Продаж (товарна підгрупа 3)	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000
Кількість	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
Ціна (грн)	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500
Витрати	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710	12 710
Послуги (інші)	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710	4 710
Телекомунікації	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200
Оренда приміщень	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500
Сервери	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000
Оренда машини	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500
Паливо	560	560	560	560	560	560	560	560	560	560	560	560
Реклама в Інтернеті	250	250	250	250	250	250	250	250	250	250	250	250
Офісне оформлення	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200
Просування	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500
Заробітна плата	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000	8 000
Управління	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000
Адміністрація	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000
Продавці	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000
Секретаріат	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000

Розглянемо застосування декількох найпопулярніших і найнеобхідніших із них. У нашому науковому експерименті погодилися взяти участь підприємства роздрібної торгівлі середнього розміру – ТОВ “Вітязь” і ТОВ “Транслайн”. У дослідженні наведено цифровий матеріал товарної групи магазину ТОВ “Транслайн” “Мастильні матеріали”.

Одним із важливих та ефективних інструментів контролінгу є бюджетування. Ми запропонували запровадження бюджетування на прикладі продажу трьох продуктів підприємства. Розрахунок доходів у нашому прикладі є добутком кількості проданих продуктів та їх ціни за одиницю товару. Значення представлених даних є орієнтиром для власника бізнесу або комерційного відділу з метою контролю збуту. Розподіл витрат з метою досягнення наміченого збуту можна представити так. У бюджет ми заклали витрати, пов’язані з підтримкою роботи офісу, що обслуговував товарну групу “Мастильні матеріали”, відділу, людей, які працюють в офісі, користуванням службовим автомобілем, здійсненням поїздок, а також сукупні витрати на підтримку діяльності офісу.

Як видно на основі даних, представлених у табл. 1, керівник компанії має точний розподіл за елементами витрат.

У разі необхідності внесення змін існує можливість негайної перевірки їх наслідків. Наприклад, у разі необхідності збільшення постійних витрат з другого місяця на 3500 тис. грн є великий ризик збитковості. У цей момент можуть виникнути проблеми з ліквідністю, тому що в підприємстві закінчатся кошти на інші витрати.

Будь-яка система управління товарними запасами повинна вказувати, в який

момент розміщати замовлення на той чи інший товар і в якому обсязі його замовляти. У більшості випадків номенклатура запасів настільки широка, що моделювання й ретельний аналіз кожної позиції нереальні. Щоб спростити цей процес, використовують ABC-аналіз, який дає змогу розсортовувати товари за категоріями, які показують ступінь важливості контролю запасів. Його ми й запропонували застосувати на підприємстві. В основі методу ABC лежить так зване правило Паретто, згідно з яким більшість керованих об’єктів поділяється на дві неоднакові частини (80/20). Метод ABC пропонує більш глибокий поділ – на три частини. Щодо управління матеріальними запасами метод ABC можна визначити як спосіб нормування та контролю за станом запасів, сутність якого полягає в розбивці номенклатури, реалізованих товарно-матеріальних цінностей на три нерівних підмножини А, В і С на основі деякого формального алгоритму [6].

Для визначення належності обраного об’єкта до групи необхідно:

- визначити величину параметра для обраних одиниць об’єкта аналізу (наприклад, для кожної асортиментної позиції обраної асортиментної групи);
- розрахувати величину параметра для обраних одиниць накопичувальним підсумком шляхом додавання величини параметра до суми попередніх оцінок, тобто визначити частку параметра в сумарній оцінці;
- привласнити назви груп вибраних об’єктів.

Отже, виходячи з річної потреби та ціни на товари по кожній позиції, обчислюємо вартість і отримані результати заносимо в колонку “Вартість” (табл. 2).

Таблиця 2

Вартісна оцінка товарів

Номенклатура	Ціна	Кількість	Вартість
Товар 1	5 418	8,273	44 823,114
Товар 2	6 923	3,230	22 361,29
Товар 3	5 318	3,845	20 447,71
Товар 4	3 177	0,030	95,31
Товар 5	8 899,495	1,385	12 325,8
Товар 6	7 131,274	3,767	26 863,51
Товар 7	9 541,288	17,690	168 785,38
Товар 8	6 316,536	1,123	7 093,47
Товар 9	7 970	1,040	8 288,8
Товар 10	6 058	2,220	13 448,76
Товар 11	10 982,13	4,560	50 078,51
Товар 12	7 277	9,265	67 421,405

Рекомендований розподіл:

Група А – об’єкти, сума часток з накопичувальним підсумком яких становить перші 50% від загальної суми значень параметрів.

Група В – наступні за групою А об’єкти, сума часток з накопичувальним підсумком

яких становить від 50 до 80% від загальної суми значень параметрів.

Група С – об’єкти, що залишилися, сума часток з накопичувальним підсумком яких становить від 80 до 100% від загальної суми значень параметрів [6].

## ABC-класифікація позицій матеріалів

Номенклатура	Сума	Питома вага (%)	Зростаючий підсумок	Група
Товар 1	168 785,38	38,18	38,18	А
Товар 2	67 421,40	15,25	53,44	А
Товар 3	–	–	–	–
Товар 4	50 078,51	11,33	64,77	В
Товар 5	44 823,11	10,14	74,91	В
Товар 6	26 863,51	6,08	80,98	В
Товар 7	–	–	–	–
Товар 8	22 361,29	5,06	86,04	С
Товар 9	20 447,71	4,63	90,67	С
Товар 10	13 448,76	3,04	93,71	С
Товар 11	12 325,80	2,79	96,50	С
Товар 12	8 288,80	1,88	98,37	С
Товар 13	7 093,47	1,60	99,98	С
Товар 14	95,31	0,02	100,00	С
Всього	442 033,05	100,00		

Аналіз ABC показує значення кожної групи товарів. Зазвичай на 20% всіх товарів, які знаходяться в запасах, припадає 80% доходів. Виходячи з цього, для кожної з трьох груп товарів закладається різний ступінь деталізації при плануванні та контролі.

Запаси, що входять до категорії "А", вимагають постійного моніторингу у зв'язку з серйозністю фінансових наслідків, що зумовлені їх нестачею. Кількість, що входить до категорії "А", як правило, обмежена й вимагає щотижневого контролю. До категорії "В" включають товари, що менш значущі в забезпеченні безперебійного операційного процесу й формування кінцевих фінансових результатів. Запаси цієї групи контролюють зазвичай один раз на місяць. До категорії "С" включають усі інші запаси з низькою вартістю, що не відіграють суттєвої ролі у формуванні кінцевих фінансових результатів. Обсяг закупівель таких цінностей може бути досить великим, тому контроль над їх рухом здійснюють не частіше одного разу на квартал.

Першим відносним показником, що застосовують при аналізі, є рівень товарних запасів, який вимірюється в днях товарообігу за такою формулою [4]:

$$Y_{\text{ТЗ}} = \frac{\text{ТЗ}}{\frac{\text{Т}}{\text{Об одн}}}, \text{ або } Y_{\text{ТЗ}} = \frac{\text{ТЗ} \cdot \text{Д}}{\text{Т}}, \quad (1)$$

де  $Y_{\text{ТЗ}}$  – рівень товарних запасів у днях товарообігу;

ТЗ – товарний запас на кінець аналізованого періоду (грн);

Т/Об одн – одноденний товарообіг за аналізований період (грн);

Т/Об – обсяг товарообігу за аналізований період (грн);

Д – кількість днів у аналізованому періоді.

Рівень товарних запасів характеризує забезпеченість запасами торговельного підприємства на певну дату та показує, на яку кількість днів торгівлі (при сформованому товарообігу) вистачить цього запасу.

Місяці	ТЗ на 1-ше число місяця	Т/Об за місяць
Червень	9 750	6 128
Липень	8 900	4 530
Серпень	8 850	3 898
Вересень	9 400	–

$$Y_{\text{ТЗ}} \text{ липень} = \frac{8850 \cdot 30}{4530} = 58,6 \text{ дн.}$$

$$Y_{\text{ТЗ}} \text{ серпень} = \frac{9400 \cdot 30}{3898} = 58,6 \text{ дн.}$$

Як відомо, будь-яка торгова фірма існує за рахунок націнки, яка необхідна для покриття витрат та отримання прибутку [7]:

$$\text{Собівартість} + \text{націнка} = \text{ціна продажу}. \quad (2)$$

Також відомо, що маржа – це теж різниця між ціною продажу та собівартістю. Виходить,

що це одна й та сама сума:

Націнка = маржа.

Різниця полягає в розрахунку цих показників у відсотковому вираженні (націнка належить до собівартості, маржа – до ціни).

Порівняємо:

Націнка = (Ціна продажу – Собівартість) / Собівартість \* 100.

Маржа = (Ціна продажу – Собівартість) / Ціна продажу \* 100.

Виходить, що в цифровому вираженні сума націнки та маржі рівні, а в процентному націнка завжди більше, ніж маржа.

Ціна	Собівартість	Сума націнки/маржі	Націнка, %	Маржа, %
10	9	1	11,11	10
10	8	2	25	20
10	7	3	42,86	30
10	6	4	66,67	40
10	5	5	100	50

Тут цікаво зазначити, що маржа не може дорівнювати 100% (на відміну від націнки), оскільки в цьому випадку собівартість повинна дорівнювати нулю ( $(10-0)/10 \cdot 100=100\%$ ), чого, як відомо, не буває.

Як і всі відносні (виражені у відсотках) показники, націнка та маржа допомагають бачити процеси в динаміці. За їх допомогою можна відстежити, як ситуація змінюється від періоду до періоду.

Ми запропонували узагальнювати всі розглянуті вище показники в табличній формі (табл. 6). Можна побачити, що товарний запас групи А становить 34 дні, групи В – 24, С – 6. Рекомендовані значення товарного запасу для забезпечення безперебійної діяльності підприємства становлять:

- 1) для групи А – 3 місяці;
- 2) для групи В – 2 місяці;
- 3) для групи С – 1 місяць.

Згідно із запропонованою таблицею, можна зробити такі висновки. Найбільшу частку в реалізації займає товар 1 з маржею 23% і товарним запасом 27 днів. Треба звернути увагу на те, що він невеликий, а товар доленосний у загальній реалізації.

На особливу увагу заслуговує товар, який знаходиться на складі без руху. Таким чином, гроші фірми виходять з обороту. На просування такого товару необхідно звертати увагу продавців. Можливо, необхідно зробити знижку, якщо дозволяє маржа. Також варто звертати увагу на товари з низьким товарним запасом. Особливо, якщо вони знаходяться в групі А. Це може спричинити значні збитки, оскільки ходовий товар відсутній на складах і полицях. Також можна впровадити та формувати звіти в розрізі постачальників, якщо є в цьому необхідність, з метою чіткого контролю динаміки, структури та інших показників.

	Розхід у ц.з., грн	Розхід у ц.р., грн	Кінц. залишок, грн	Товар. запас, дні
Всього по групі	27232	32464	X	28,75
Група А (80% реалізації)	21786	25979	59,90%	34,09
Група В (15% реалізації)	4085	4871	17,50%	24
Група С (5% реалізації)	0	0	17,60%	6,5

Товар	Розхід, шт	Кінц. залишок, шт	Розхід у ц.з., грн	Розхід у ц.р., грн	Пит. вага в реал., %	Маржа, %	Група	Кінц. залишок, грн	Пит. вага в зал., %	Товар. запас, дні
Товар 1	2 829	411	4 525	5 563	17	23,00	А	69 058	1,02	27
Товар 2	3 848	1 067	2 754	2 909	9	5,60	А	76 363	1,13	51
Товар 3	102	34	1 840	2 692	8	46,3	А	64 086	0,95	61
Товар 4	10 024	2 483	2 398	2 673	8	11,40	А	63 525	0,94	46
Товар 5	6 555	643	2 181	2 367	7	8,50	А	23 122	0,34	18
Товар 6	6 356	2	1 998	2 338	7	17,00	А	63	0,00	0
Товар 7	1 586	903	1 574	1 757	5	11,70	А	89 584	1,33	105
Товар 8	911	824	1 314	1 712	5	30,40	А	138 451	2,05	167
Товар 9	3 825	210	1 128	1 470	5	30,30	А	6 973	0,10	10
Товар 10	8 740	2 902	1 213	1 445	4	19,10	А	43 669	0,65	61
Товар 11	1 967	540	1 283	1 432	4	11,70	А	35 211	0,52	51
Товар 12	659	840	1 037	1 309	4	26,30	В	148 841	2,21	236
Товар 13	801	50	1 041	1 262	4	21,20	В	7 200	0,11	12
Товар 14	1 309	438	1 124	1 217	4	8,30	В	37 616	0,56	62
Товар 15	687	284	923	1 210	4	31,00	С	39 247	0,58	76
Товар 16	8 793	290	899	1 118	3	24,40	С	3 062	0,05	6

#### IV. Висновки

Контролінг є ефективним інструментом, що підтримує управління торговим підприємством шляхом координації всіх процесів управління, а також забезпечення інформацією, необхідною для прийняття рішень. Він орієнтує дії осіб, що приймають рішення на всіх рівнях управління, на реалізацію поставлених цілей, підвищує ефективність управління та адаптацію системи управління до змін. У дослідженні було показано, що контролінг не можна ототожнювати з управ-

лінням підприємством, а також з методом управління або системою управління – це інструмент, що полегшує управління. Аналітичний інструмент, який ми запропонували використовувати, є актуальним для більшості торгових підприємств, тому що підприємства, що погодилися взяти участь в експерименті, є типовими представниками галузі. Доведено, що комплексне впровадження управління на засадах контролінгу є доцільним не тільки для великих корпорацій, а й для невеликих організацій.

**Список використаної літератури**

1. Баталов Д. А. Методы и инструменты оперативного и стратегического контроллинга / Д. А. Баталов, М. С. Рыбьянцева // Научный журнал КубГАУ. – 2011. – № 67 (03). – С. 1–19.
2. Вебер Ю. Введение в контроллинг: пер. с нем. / Ю. Вебер, У. Шеффер ; под ред. и с предисл. С. Г. Фалько. – Москва : Изд-во НП "Объединение контроллеров", 2014. – 416 с.
3. Горелик О. М. Модель контроллинга и этапы внедрения контроллинга [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.elitarium.ru/2009/03/06/vnedreni\\_je\\_kontrollinga.html](http://www.elitarium.ru/2009/03/06/vnedreni_je_kontrollinga.html).
4. Анализ ABC – XYZ в управлении материальными запасами [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.logistclub.com.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=88&Itemid=91](http://www.logistclub.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=88&Itemid=91).
5. Показатели, используемые при анализе, учете и планировании товарных запасов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.bibliotekar.ru/torgovoe-delo/43.htm>.
6. Вержбицкий О. А. Концептуальні засади здійснення контролінгу в Україні / О. А. Вержбицкий // Вісник соціально-економ. досліджень. – Одеса : Одес. держ. екон. ун-т, 2009. – Вип. 37. – С. 183–190.
7. Вознюк О. М. Перспективи розвитку роздрібної торгівлі в Україні / О. М. Вознюк // Економічний простір. – 2010. – № 42. – С. 20–30.
8. Вержбицкий О. А. Критерії оцінювання результативності проекту впровадження контролінгу на прикладі торговельного підприємства / О. А. Вержбицкий // Держава та регіони. – 2009. – № 4. – С. 21–25.

Стаття надійшла до редакції 20.12.2017.

---

**Шмыголь Н. М., Павлишци Д. И., Антониук А. А., Пиун М. В. Контроллинг как инструмент управления торговым предприятием**

*В статье указано, что контроллинг является полезным инструментом, который используют в процессах управления на предприятии торговли. Обозначено, что предметом исследования является контроллинг как современный инструмент управления предприятием торговли и его взаимосвязь с другими инструментами управления. Представлен и подробно описан масштаб востребованности контроллинга на предприятии. Рассмотрен вопрос относительно определения особенностей системы контроллинга предприятий торговли с учетом развития технологий управления. Выделены основные факторы влияния на процесс контроллинга деятельности торговых предприятий, определены объекты контроллинга, его направления и этапы внедрения.*

**Ключевые слова:** управление предприятием, система контроллинга, технологии контроллинга, бюджетирование.

**Shmyhol N., Pavlishtsy D., Antoniuk A., Piun M. Controlling as a Management Tool for Commercial Enterprise**

*The article states that large variability of the environment in which businesses operate, still use classic methods of management mostly. But today they are insufficient in most cases. Moreover, technological progress, structural changes in the global economy, innovation, provide new challenges for the company.*

*Indicated that aspirations achieve a high level of customer satisfaction and good customer service system forces enterprises to decision-directed support of satisfaction and, consequently, to necessity of modern business management system.*

*Effective trade enterprise management is now based on certain purposes. The authors have shown that various tools retrospective, current and prospective analysis that contribute to the implementation of the chosen strategy were recently created. In the new economic conditions, employees should pay attention to the market, future opportunities, barriers, customers, risks and strengthen financial balance. For such an assessment it is comprehensive instrument – controlling, which often is called as a philosophy of business management.*

*The main thesis of the article is the claim that controlling is a useful tool which is used in the trade company management. The subject of the study is controlling as a modern trade company management tool and its relationship with other management tools. Moreover, the work presented and explained in detail the scope of controlling demand in the enterprise.*

*The article also examines the question of determining the characteristics of the controlling system of trade enterprises with the technology management development. The article points out the main factors of controlling influence on the process of commercial enterprises, defines objects of controlling, its direction and implementation stages.*

**Key words:** enterprise management, controlling system, controlling technology, budgeting.