

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

Кваліфікаційна наукова праця  
на правах рукопису

**НОСАЧ НАТАЛІЯ МИХАЙЛІВНА**

УДК 657.422.8(043.3)

**ДИСЕРТАЦІЯ**

**ОБЛІК І АНАЛІЗ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ  
В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ**

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

Економічні науки

Подається на здобуття наукового ступеня **кандидата економічних наук**

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,  
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

*Примітки дисертації  
ідектують за збіркою  
з іменем примітки  
позачисли 90 спеціалізованої  
вченої ради Д.64.088.02*

*Н. Носач*

Н.М. Носач

*Учений секретар* Науковий керівник: **Кашена Наталія Борисівна**  
кандидат економічних наук, доцент



Харків – 2019

## АНОТАЦІЯ

**Носач Н.М. Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Харківський державний університет харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України, Харків, 2019.

Дисертацію присвячено науковому обґрунтуванню теоретичних й організаційно-методичних положень, розробці прикладних рекомендацій щодо обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі з урахуванням зростаючих інформаційних потреб управління.

У роботі на підставі узагальнення та критичного аналізу інваріантних трактувань торговельної діяльності підприємств в контексті обліково-аналітичного забезпечення управління продажами доведено, що торгівля – це процес товарно-грошового обміну між покупцем та продавцем, в результаті якого відбувається задоволення потреб обох сторін – покупця – з точки зору придбання товару (послуги), продавця – доведення товару до кінцевого споживача з метою зростання власних обсягів реалізації з відповідним отриманням доходу та зростанням прибутковості (рентабельності) підприємницької діяльності. Аргументовано доцільність інтерпретації реалізації товарів як об'єкту обліково-аналітичної системи і запропоновано визначати його як процес, що інтегрує сукупність господарських операцій, які передбачають момент переходу права власності товарів від суб'єкта господарювання до покупця або іншої організаційної структури внаслідок розрахунку за грошові кошти (обміну, безоплатної передачі товарів), а також призводять до виникнення доходу та витрат основної діяльності торговельного підприємства. Ідентифіковано склад господарських операцій за процесом реалізації та доведено, що для відображення в обліку та подальшого аналізу його результатів найбільш суттєвими об'єктами є доходи і витрати. Запропоновано додаткові ознаки видової систематизації витрат і доходів від

реалізації товарів за: товарним класифікатором, торговою маркою, видом реалізації, каналами збуту, терміном представлення інформації, сезонністю реалізації товарів, можливістю отримання економічної вигоди, характером оцінки та формування показників, ринками збуту, формами управління продажами. Розроблено модифіковану класифікацію доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яка побудована відповідно до функцій інформаційної підтримки управління (облік, аналіз, прийняття рішень), і включає основні критеріальні ознаки їх систематизації (товарна група, джерело і період формування, форма розрахунку, центр відповідальності, релевантність, суттєвість) та додатково запропоновані. Обґрунтовано, що врахування визначених критеріальних ознак дозволяє з позицій системного і комплексного підходів отримати уявлення про об'єкт дослідження, та є підґрунтям для формування робочого плану рахунків підприємства і задоволення потреб аналізу та прийняття управлінських рішень щодо доходів і витрат за процесом реалізації товарів.

Доведено, що особливістю торгівлі є спроможність залишатися життєздатною за будь-яких кризових явищ в економіці та суспільстві. Визначено тенденції розвитку обсягу роздрібного товарообороту протягом останніх років як в цілому по Україні, так і в Харківській області зокрема. Розроблено удосконалену систематизацію факторів формування обсягу реалізації товарів, що домінантною ознакою з поміж наявних визначає інституційну, яка в свою чергу, інтегрує чинники різних рівнів бізнес-середовища (макро-, мезо-, мікро-) з першопричинами утворення (політичні, загальноекономічні, соціально-демографічні, організаційно-правові, бізнес-середовище) та залежно від потреб управління ідентифікує їх за іншими ознаками.

З метою створення єдиного інформаційного простору управління реалізацією товарів обґрунтовано концепцію формування системи його обліково-аналітичного забезпечення, що являє собою синергію компонент обліку, аналізу та контролю, які взаємодіють через інформаційні потоки в

процесі акумулювання і передачі оперативної, релевантної та якісної обліково-аналітичної інформації шляхом її структурування, обробки та представлення для прийняття управлінських рішень з реалізації товарів внутрішнім користувачам та іншим стейкхолдерам. Визначено базові положення та розроблено концептуальну модель формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі.

Для підвищення ефективності облікового процесу обґрунтовано додаткові елементи для систематизації та узагальнення інформації за доходами і витратами від реалізації товарів (в тому числі через мережу Інтернет), визначено архітектоніку формування та розроблено інфологічну модель облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яка визначає організаційне, методичне та технічне забезпечення фінансового й управлінського обліку. Інфологічну модель облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів використано для розробки Положення про облікову політику, що дозволило посилити організованість обліку реалізації товарів та цілісність обліково-інформаційної системи досліджуваного підприємства. Удосконалено Робочий план рахунків в частині відображення інформації про доходи і витрати за процесом реалізації товарів. Обґрунтовано нові методичні положення та розроблено функціональну модель обліку реалізації товарів за каналами збуту та формами реалізації, яка враховує специфіку продажу товарів через мережу Інтернет та наданих покупцеві знижок, і забезпечує формування якісно нової інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Розроблено пакет форм управлінської звітності, до складу якого входять управлінські відомості, що призначені для обліку доходів від реалізації товарів за каналами збуту, асортиментними групами та формами управління продажами товарів, і звіти, що призначені для відображення витрат на збут і результатів процесу реалізації товарів за каналами збуту та формами управління продажами.

Доведено, що для реалізації функції мотивації за досягнуті результати, посилення рівня відповідальності керівників структурних підрозділів та

забезпечення зростання рентабельності продаж відповідно до обраної стратегії та методів просування товарів на ринок, доцільним є створення в підприємствах торгівлі Центру управління продажами в межах якого будуть виконуватися обліково-контрольні процедури, пов'язані із доходами та витратами від реалізації товарів. Встановлено поле зовнішніх та внутрішніх інфокомунікаційних каналів взаємодії Центру управління продажами за процесом реалізації товарів із бізнес-середовищем та надано рекомендації щодо реінжинірингу і моделювання організації обліку реалізації товарів із використанням сучасних управлінських інформаційних систем.

Для продуктивного функціонування системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів обґрунтовано основні положення та запропоновано референтну модель організації аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка систематизує комплекс робіт із забезпечення якісного аналітичного супроводу, практичної реалізації аналітичних процедур, обґрунтування та контролю виконання управлінських рішень за процесом реалізації товарів. Розроблено узгоджену систему показників і методів обробки економічної інформації для виконання аналітичних процедур з оцінювання результатів та ефективності реалізації товарів, які відповідають меті аналізу та потребам управління продажами. Для реалізації основного етапу аналітичного процесу розроблено функціональну модель методики аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка визначає послідовність здійснення аналітичних процедур та ґрунтується на внесених пропозиціях щодо методичного інструментарію (система показників та методів аналізу) оцінювання і прогнозування результатів та ефективності процесу реалізації товарів.

Для комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів запропоновано використовувати матричний метод і розроблено технологію його застосування, яка реалізується шляхом: визначення складу показників, що відображають всі сторони досліджуваного процесу, знаходяться у тісному зв'язку із результатами основної діяльності торговельного підприємства та свідчать про обсяг використаних ресурсів, понесених витрат та отриманих

результатів; упорядкування і встановлення сприятливих тенденцій розвитку показників за блоками поля ефективності; обчислення на основі комплексних оцінок локальних показників за визначеними блоками поля ефективності інтегрального показника ефективності процесу реалізації товарів згідно запропонованого алгоритму.

З метою удосконалення методичних підходів до факторного аналізу результатів та ефективності процесу реалізації товарів досліджено функціональні й імовірнісні причинно-наслідкові взаємозв'язки, ідентифіковано чинники факторного впливу та обґрунтовано доцільність застосування механізму матриць і методу компонентного аналізу для моделювання факторних залежностей. На підставі матричного методу розроблено детерміновані моделі залежності доходу та прибутку від реалізації товарів і рентабельності витрат за цим процесом, які з огляду на різний ступінь деталізації чинників, дозволяють забезпечити системність і комплексність кількісної оцінки сили їх впливу. Для дослідження опосередкованих чинників зміни рентабельності продаж застосовано метод головних компонент, що дозволив виявити першопричини, які визначають кореляції між ознаками, встановити їх зв'язок із визначальними факторами, і з урахуванням складу головних компонент розробити економіко-математичну модель залежності рентабельності продаж від чинників мікрорівня.

Для своєчасності визначення небажаних змін результатів процесу реалізації товарів і розробки заходів, спрямованих на усунення негативного впливу чинників бізнес-середовища та обґрунтування альтернативних варіантів стратегічних рішень щодо доходу, прибутку і рентабельності продаж, розроблено структурно-логічну модель технології прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі із застосуванням тренд-сезонних моделей, яка конкретизує послідовність етапів та методів прогнозування, та дозволяє обрати оптимальну модель й оцінити якість прогнозу. На підставі запропонованої технології із застосуванням поліноміальної функції 3-го порядку та моделі Хольта-Уінтерса зроблено прогнозні розрахунки,

оцінено їх якість та точність, визначено прогнозний обсяг доходу від реалізації товарів досліджуваного підприємства.

*Ключові слова:* торгівля, підприємство, реалізація товарів, дохід, витрати, облікова політика, методика обліку, аналіз, система показників, комплексна оцінка, факторний аналіз, прогнозування.

## ANNOTATION

**Nosach N.M. Accounting and analysis of goods' sale at trade enterprises. –** Qualifying scientific work on the rights of manuscripts.

The thesis for the degree of candidate of economic sciences in speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by types of economic activity). – Kharkiv State University of Food Technology and Trade of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Kharkiv, 2019.

The thesis is devoted to scientific substantiation of theoretical and organizational and methodical propositions, development of applied recommendations for accounting and analysis of goods' sale at trade enterprises with taking into account the increasing information needs of management.

It is proved in the thesis that trade is process of commodity and money exchange between the buyer and the seller, which causes the meeting of both parties needs, from the buyer's point of view it is goods (services) purchasing, from the seller's point of view it is bringing the goods to the end consumer for increasing their own sale volumes with corresponding income and profitability (economic efficiency) of entrepreneurial activity on the base of generalization and critical analysis of invariant interpretations of trade activity of enterprises in the context of accounting and analytical support of sales management. The expediency of the interpretation of goods' sale as an object of the accounting and analytical system is substantiated and it is proposed to define it as a process which integrates the set of business transactions which involve the moment of transfer of the ownership of goods from the entity to the buyer or other organizational structure as a result of payment for monetary funds

(exchange, free transfer of goods), as well as cause income and expenses forming of the trade enterprises operations. The composition of business operations is identified according to the implementation process and it is proved that income and expenses are the most significant objects for reflection in the accounting and further analysis of its results. Additional features of the species systematization of incomes and expenses under the process of goods' sale are offered according to the product classification, trade mark, seasonality of goods' sale, period of formation, type of selling, sale channel, income generating possibility, character of assessment and formation of indices, sale market, regularity, forms of operations and sales management, the reporting deadline. The modified classification of incomes and expenses for the process of goods' sale, which is constructed in accordance with the functions of information support management (accounting, analysis, decision-making), is developed, and it includes main criterion features of their systematization (commodity group, source and period of formation, calculation form, responsibility center, relevance, materiality) and additionally proposed features. It is substantiated that taking into account of identified criterion features allows from the point of view of system and complex approaches to get an idea of the research object, and it is the base for the formation of the working plan of the enterprise's accounts and meeting the needs for analysis and management decisions making about income and expenditures of goods' sale process.

It is proved that the trade feature is the ability to remain viable under any crisis in the economy and society. The tendencies of development of volume of retail commodity circulation during recent years as a whole in Ukraine as well as in the Kharkiv region in particular were determined. The improved systematization of the factors of the formation of the volume of goods' sale is developed; it determines the institutional feature as dominant among the existing ones, which, in turn, integrates factors of different levels of the business environment (macro-, meso-, micro-) with the root causes of formation (political, general economic, demographic, organizational and legal, business environment) and identifies them according to other features depending on the management needs.



For creating the single information space for the goods' sale management the concept of forming the system of its accounting and analytical support is substantiated, it is synergy of components of accounting, analysis and control, which interact through information flows in the process of accumulation and transfer of operative, relevant and qualitative accounting and analytical information through its structuring, processing and presentation for managerial decisions making about the goods' sale to internal users and other stakeholders. The basic provisions are identified and the conceptual model of the formation of the system of accounting and analytical support for the goods' sale management at trade enterprises is developed.

Additional elements were substantiated for the systematization and generalization of information of incomes and expenses from goods' sale (including Internet sale), the architectonics formation was determined, and the infological model of accounting policy was developed in terms of revenue and expenditures of the goods' sale process for increasing the efficiency of the accounting process; the infological model determines the organizational, methodological and technical support of financial and managerial accounting. The infological model of accounting policy in terms of income and expenses for the goods' sale process is used for the development of the Accounting Policy Regulations, which allows strengthening the organization of goods' sale accounting and the integrity of the accounting and information system of the investigated enterprise. The Work Plan of accounts in terms of presenting the information about income and expenses for the goods' sale process is improved. New methodological provisions are substantiated and functional model of accounting for goods' sale through sales channels and forms of sale is developed, which takes into account the specifics of the Internet goods' sale and discounts which are provided to the buyers, and it allows providing of qualitatively new information base formation for managerial decisions making. The package of managerial reporting forms is developed; it includes management information which is intended to account of revenue from goods' sale through sale channels, assortment groups and forms of goods' sale management, and reports which are intended to

reflecting of sale costs and results of goods' sale process through sales channels and sales management forms.

It is proved that for realizing the motivation function for the achieved results, increasing the level of responsibility of the heads of structural units and providing the growth of sale's profitability in accordance with the chosen strategy and methods of goods' promotion to the market, it is expedient to create Sale Management Center at trade enterprises which will implement account and control procedures related to income and expenses from goods' sale. The field of external and internal infocommunication channels of interaction of the Sale Management Center with goods' sale process and business environment is established and recommendations on reengineering and modeling of goods' sale accounting organization with use of modern management information systems are provided.

The main provisions are substantiated, and the reference model of the organization of the analysis of goods' sale at trade enterprises is proposed, which systematizes the set of works for providing qualitative analytical support, practical implementation of analytical procedures, substantiation and control over the implementation of management decisions in the process of goods' sale for the productive functioning of the system of analytical support for the goods' sale management. The coherent system of indices and methods for economic information processing is developed under carrying out analytical procedures for assessment the results and the effectiveness of goods' sale which answer to the analysis purpose and sales management needs. Functional model of the methodology of the analysis of goods' sale at trade enterprises is developed, which defines the sequence of analytical procedures implementation and it is based on the proposals for methodological tools (system of indices and methods of analysis) for assessing and forecasting the results and the efficiency of the goods' sale process for the implementation of the main stage of the analytical process.

It is proposed to use the matrix method for comprehensive assessment of the goods' sale process efficiency and the technology of the matrix method use is developed, this technology is implemented by determining the composition of indices

which represent all aspects of the investigated process and they are in close connection with the results of the main activities of the trade enterprise and indicate the amount of used resources, incurred expenses and obtained results; organizing and establishing of favorable trends of indices development according to the blocks of efficiency field; calculation on the base of complex assessments of local indices according to the determined blocks of the efficiency field of the integral indicator of the goods' sale process efficiency in accordance with the proposed algorithm.

Functional and probabilistic cause-effect relationships are investigated, factor effect agencies are identified and the expediency of the matrix mechanism application and the method of component analysis for factor dependencies modeling are substantiated for improving of the methodological approaches to factor analysis of the goods' sale process efficiency and results. Deterministic models of dependence of income and profit from goods' sale and cost-effectiveness of this process are developed on the base of the matrix method; these models with taking into account varying degree of factors' detailing, allow providing of systematic and complex quantitative assessment of their effect. The main component method was used for study of the indirect factors of profitability changing; it allowed identifying the root causes which determine correlations between the features, establishing their connection with the determinants, and, taking into account the composition of the main components, developing of economic and mathematical model of the sale profitability dependence on microlevel factors.

Structural and logical model of the technology of income from goods' sale forecasting at trade enterprises with use of seasonal trends which specifies the sequence of stages and methods of forecasting, and allows quality assessment and optimal forecast model substantiation is developed for the timely determining of undesirable changes of the goods' sale process results and developing measures aimed at eliminating of the negative effect of business environment factors, substantiation of alternative options of strategic decisions about income, profit and sale profitability. Predictive calculations were made, their quality and accuracy were assessed and forecasted volume of income from goods' sale at the investigated

enterprise was determined on the base of the proposed technology with applying the polynomial function of the 3rd order and the Holt-Winters model.

*Key words:* trade, enterprise, goods' sale, income, expenses, accounting policy, accounting method, analysis, system of indices, complex assessment, factor analysis, forecasting activity.

## **НАУКОВІ ПРАЦІ, В ЯКИХ ОПУБЛІКОВАНО ОСНОВНІ НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ:**

1. Kaschena N. B., Chmil H. L., Nosach N. V. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity / Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph. Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121-128. (заг. обсяг 0,81 друк. арк., особисто автора 0,4 друк. арк.: розроблено систему показників та технологію комплексної оцінки ефективності комерційної діяльності підприємств торгівлі із застосуванням механізму матриць).

2. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі [Електронний ресурс] Економіка та суспільство : елект. наук. фахове видання. Мукачєво: Мукачівський державний університет, 2016. Вип. 7. С. 921-925. (включено до Index Copernicus, CiteFactor, ESJI, SIS). Режим доступу: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7\\_ukr/154.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf) (заг. обсяг 0,75 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: визначено практичні проблеми та надано рекомендації з удосконалення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі).

3. Ставерська Т.О., Носач Н.М. Аналіз стану та тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 12-2. С. 60-64. (включено до Index Copernicus) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: визначено деформацію структури споживання за рахунок падіння реальних доходів населення, основні важелі стимулювання та активізації торговельних операцій).

4. Носач Н. М. Аналітичний інструментарій прогнозного аналізу виручки від реалізації товарів. Бізнес Інформ. 2017. № 12. С. 282-286. (включено до Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papers in Economics, Index Copernicus, Directory of open Access Journals та ін) (заг. обсяг 0,75 друк. арк.).

5. Носач Н.М. Класифікація доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент». Одеса : МГУ, 2017. Вип. 28. С. 220-223. (включено до Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського) (заг. обсяг 0,75 друк. арк.).

6. Носач Н.М. Інновації як стимулюючий фактор зростання обсягу реалізації підприємств роздрібної торгівлі. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Ужгород : ДВНЗ «УжНУ», 2018. Вип. 20(2). С. 126-130. (включено до Index Copernicus, НБУ ім. В.І. Вернадського) (заг. обсяг 0,81 друк. арк.).

7. Носач Н.М. Організація обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі. Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 6 (49). С. 217-222. (включено до Index Copernicus) (заг. обсяг 0,83 друк. арк.)

8. Носач Н.М. Компонентне моделювання як інструмент визначення резервів підвищення ефективності реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Держава та регіони. 2018. № 5. С.141-147. (включено до Index Copernicus International) (заг. обсяг 0,85 друк. арк.)

9. Горошанська О.О., Носач Н.М. Аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів. Економіка і фінанси. 2016. №. 11. С. 4-12. (включено до Index Copernicus International, Ulrich's Periodicals Directory, Google Scholar) (заг. обсяг 0,94 друк. арк., особисто автора 0,54 друк. арк.: обґрунтовано вимоги до побудови якісної системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів і розроблено структурно-логічну модель методики аналізу доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі).

## **НАУКОВІ ПРАЦІ, ЯКІ ЗАСВІДЧУЮТЬ АПРОБАЦІЮ МАТЕРІАЛІВ ДИСЕРТАЦІЇ:**

10. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів. Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами: матеріали Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. : у 7-х ч., м. Луцьк, 8 грудня 2016 р. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016, Ч. 6. С. 155-158. (заг. обсяг 0,32 друк. арк., особисто автора 0,22 друк. арк.: визначено організаційно-методичні засади формування системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів).

11. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Аналіз проблем і перспективи розвитку торгівлі в Харківській області. Перспективи економічного зростання та інноваційного розвитку України: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Ужгород, 9-10 грудня 2016 р. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика», 2016. С. 123-126. (заг. обсяг 0,3 друк. арк., особисто автора 0,2 друк. арк.: визначено основні тенденції та перспективи розвитку торгівлі в Харківській області).

12. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в інформаційній системі підприємства роздрібної торгівлі та напрями його удосконалення. Сучасний стан і тенденції розвитку економіки країни: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 16 грудня 2016 р. Запоріжжя, КПУ, 2016. С. 164-167. (заг. обсяг 0,19 друк. арк., особисто автора 0,11 друк. арк.: визначено напрями удосконалення обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі торговельного підприємства).

13. Носач Н.М. Методичний інструментарій прогнозування обсягу реалізації товарів. Фінансово-економічне та обліково-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Черкаси, 19-20 квітня 2017 р. Черкаси : СУЕМ, 2017. С. 61-63. (заг. обсяг 0,125 друк. арк.).

14. Носач Н.М., Кащена Н.Б. Організація обліку реалізації товарів в інформаційній системі управління підприємством. Інституційні трансформації сучасної економіки: виклики, проблеми, перспективи: матеріали Міжнар. наук.-

практ. інтернет-конф, м. Харків, 20 квітня 2017 року. Харків : ХІБМ, 2017. С. 114-117. (заг. обсяг 0,32 друк. арк., особисто автора 0,22 друк. арк.: досліджено функціональні можливості та визначено напрями модифікації програмних рішень обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства).

15. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облікове забезпечення управління процесом реалізації на підприємстві торгівлі. Проблеми та перспективи розвитку економіки в контексті євроінтеграційних процесів : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 21 квітня 2017 р. Запоріжжя : КПУ, 2017. С. 125-128. (заг. обсяг 0,29 друк. арк., особисто автора 0,21 друк. арк.: обґрунтовано доцільність створення облікової системи нової формації та розроблено механізм формування інформаційних масивів даних для управління реалізацією товарів в торгівлі).

16. Носач Н.М. Конкурентоспроможність підприємств торгівлі та шляхи її підвищення в умовах глобалізації. Розвиток малого та середнього бізнесу в умовах глобалізації світової економіки : Всеукр. економ. форум з міжнар. участю (в он лайн форматі), м. Житомир, 27 квітня 2017 року. Житомир : ЖДТУ, 2017. С. 346-349. (заг. обсяг 0,28 друк. арк.).

17. Nosach N.M., Kashchena N. B. Information technologies in managing of the goods' selling process. Proceedings of V International scientific conference "Science of the third millennium", Apr 29, 2017. Morrisville, Lulu Press., 2017. 82-84 pp. (заг. обсяг 0,31 друк. арк., особисто автора 0,23 друк. арк.: визначено особливості застосування інформаційних технологій в управлінні процесом реалізації товарів).

18. Носач Н.М. Сучасні інформаційні технології обліку як інструмент підвищення ефективності системи управління реалізацією товарів. Соціально-економічні проблеми сучасності : матеріали Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., м. Маріуполь, 12 травня 2017 р. Маріуполь: ДДУУ, 2017. С. 93-96. (заг. обсяг 0,25 друк. арк.).

19. Ставерська Т.О., Носач Н.М. Тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я: тези доповідей XXV Міжнар. наук.-практ. конф. MicroCAD-2017, м. Харків, 17-19 травня 2017 р.: у 4 ч. Харків: НТУ «ХПІ». Ч. IV. С. 257. (заг. обсяг 0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк.: визначено передумови та основні тенденції змін обсягу роздрібного товарообороту регіону).

20. Носач Н.М. Організаційне забезпечення обліку реалізації товарів. Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність : тези доповідей Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 50-річчю заснування Харківського державного університету харчування та торгівлі : у 2-х ч., м. Харків, 18 травня 2017 р. Харків : ХДУХТ, 2017. Ч. 2. С. 39-40. (заг. обсяг 0,125 друк. арк.).

21. Носач Н.М. Дохід від основної діяльності торговельного підприємства як об'єкт управління: обліковий аспект. Актуальні проблеми економіки та управління в умовах системної кризи: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Львів, 28 листопада 2017 р. Львів : ПрАТ «ВНЗ «МАУП» Львівський інститут, 2017. С. 446-450. (заг. обсяг 0,27 друк. арк.).

22. Nosach N.M. Features of receipts calculation according to IFRS. Proceedings of XIII International scientific conference "Modern science in Eastern Europe", Dec 22, 2017. Morrisville, Lulu Press, 2017. 38-40 pp. (заг. обсяг 0,25 друк. арк.).

23. Носач Н.М. Формування управлінської звітності про реалізацію товарів. Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: тези доп. I Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Харків, 22 березня 2018 р. Харків : ХДУХТ, 2018. С. 245-246. (заг. обсяг 0,12 друк. арк.).

24. Носач Н.М. Інновації як засіб стимулювання зростання обсягів реалізації товарів. Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді: матеріали Міжнар.



наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 травня 2018 р. Харків : ХДУХТ, 2018. С. 335-337. (заг. обсяг 0,18 друк. арк.).

25. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Формування облікової політики підприємства за операціями з товарами. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф., м. Львів, 17-18 травня 2018 р. Львів: Видавництво ЛТЕУ, 2018. С. 138-140. (заг. обсяг 0,22 друк. арк., особисто автора 0,15 друк. арк.: визначено архітектоніку облікової політики підприємства торгівлі та її основні елементи в частині реалізації товарів).

26. Носач Н.М. Аналіз роздрібного товарообороту в управлінні реалізацією товарів: організація та методика. Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі : матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 31 травня 2018 р. Тернопіль : Крок, 2018. С. 109-111. (заг. обсяг 0,22 друк. арк.).

27. Носач Н.М. Класифікація типів інновацій торговельних підприємств. Фінансові механізми сталого розвитку України : матеріали I Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25-26 жовтня 2018 р. Харків : Видавництво Іванченка І. С., 2018. С. 346-349. (заг. обсяг 0,15 друк. арк.).

28. Носач Н.М. Відображення реалізації товарів зі знижками в системі рахунків бухгалтерського обліку. Розвиток невиробничої сфери економіки в умовах євроінтеграційних викликів: зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 22-23 листопада 2018 р. Харків : ХТЕІ КНТЕУ, 2018. С. 48. (заг. обсяг 0,1 друк. арк.).

## З М І С Т

ВСТУП.....	20
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ТОРГІВЛІ.....	32
1.1 Передумови та тенденції розвитку торгівлі в Харківській області.....	32
1.2 Реалізація товарів в підприємствах торгівлі як об'єкт обліку та аналізу.....	49
1.3 Концептуалізація обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі.....	68
Висновки за розділом 1.....	83
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ.....	85
2.1 Організація обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі....	85
2.2 Методичні положення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі.....	104
2.3 Інформаційні комунікації та технології обліку реалізації товарів.....	121
Висновки за розділом 2.....	138
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ.....	142
3.1 Організаційно-методичні аспекти аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі.....	142
3.2 Стохастичне моделювання ефективності процесу реалізації товарів і виявлення резервів її підвищення.....	166
3.3 Перспективний аналіз результатів процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі.....	180
Висновки за розділом 3.....	195
ВИСНОВКИ.....	198
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	203
ДОДАТКИ.....	230
Додаток А Основні показники соціально-економічного розвитку Харківської області у 2007-2017 роках.....	230

Додаток Б Поняття та систематизація класифікаційних ознак поділу доходів у науковій літературі.....	232
Додаток В Рекомендована для потреб обліку, аналізу та прийняття рішень класифікація доходу від реалізації товарів (послуг).....	237
Додаток Д Тракткування поняття «обліково-аналітичне забезпечення» в інтерпретації сучасних науковців.....	238
Додаток Е Моніторинг складу основних питань облікової політики торговельних підприємств в частині доходів і витрат (за сукупністю підприємств роздрібною торгівлі м. Харкова та Харківської області).....	241
Додаток Ж Методичне забезпечення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі.....	242
Додаток З Положення про облікову політику ТОВ «Свіфт-2016» (в частині обліку процесу реалізації товарів).....	249
Додаток И Функціональні можливості програмних продуктів для обліку процесу реалізації товарів.....	255
Додаток К Комплексна оцінка ефективності процесу реалізації товарів у ТОВ «Кофіті Трейд» та ТОВ «Фірма «Меркато» за 2015-2017 роки.....	259
Додаток Л Детерміноване моделювання факторних залежностей основних показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів від чинників, пов'язаних із наявністю та ефективністю використання ресурсів торговельного підприємства.....	270
Додаток М Вихідні дані для факторного аналізу основних показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів у ТОВ «Кофіті Трейд» та ТОВ «Фірма «Меркато» за 2016-2017 роки.....	274
Додаток Н Стохастичний факторний аналіз ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі із застосуванням методу головних компонент.....	276
Додаток П Прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі.....	289
Додаток Р Акти впровадження.....	295
Додаток С Список публікацій.....	303

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Зростання конкуренції та зміна уподобань споживачів внаслідок зменшення платоспроможного попиту визначають появу нових форматів торгівлі та динамічність змін ринкової кон'юнктури. Це, в свою чергу, визначає необхідність пошуку новітнього інструментарію бізнес-управління, що орієнтований на підвищення ефективності комерційної діяльності. Коректність його застосування потребує створення дієвої системи інформаційної підтримки управління продажами, яка здатна забезпечити налагодження оптимальних інфокомунікаційних зв'язків, формування і своєчасну передачу обліково-аналітичної інформації за процесом реалізації товарів в розрізах, що задовольняють потреби менеджменту підприємства. Тому актуальним і доречним є дослідження теоретичних, організаційно-методичних та прикладних аспектів обліку і аналізу реалізації товарів з позиції їх удосконалення та забезпечення сучасного рівня інфокомунікаційної взаємодії управлінського персоналу з питань підвищення ефективності процесу реалізації товарів.

Проблеми обліку і аналізу як визначальних компонент системи обліково-аналітичного забезпечення управління комерційною діяльністю підприємств торгівлі є предметом пильної уваги вітчизняних і зарубіжних науковців сучасності. Як функції інформаційної підтримки управління діяльністю підприємств торгівлі та зміцнення їх ринкових позицій, облік і аналіз розглядаються в наукових працях І.О. Бланка, І.В. Височин, Р.П. Валевича, Г.А. Давидової, Г. Джоунза, С.В. Курака, Л.О. Лігоненко, А.А. Мазаракі, В.С. Марцина, О.В. Пігунова, Н.М. Ушакової, Н.С. Шелеги та ін. Вагомий внесок у розвиток теорії, методології та організації обліку і аналізу в підприємствах торгівлі внесли такі науковці, як: І.Т. Абдукарімов, Х. Андерсон, М.Ф. Ван Бред, Т.А. Бутинець, Ю.А. Верига, В.Г. Горелкін, Н.Н. Грабова, А.Ю. Громова, Б.В. Гринів, Д. Колдуелл, Л.М. Котенко, Л.І. Кравченко, А.С. Крутова, А.М. Кузьмінський, К.О. Назарова,

О.О. Нестеренко, Б. Нідлз, О.В. Памбухчиянц, В.В. Патров, В.С. Рудницький, Я.В. Соколов, В.І. Стражев, О.М. Чабанюк, Й.А. Шумпетер, Л.М. Янчева та ін. Віддаючи належне вагомості внеску провідних представників наукової спільноти, слід визнати, що інформатизація суспільства, посилення конкуренції та зміни ринкової кон'юнктури ставлять нові завдання щодо вирішення проблем обліку і аналізу реалізації товарів в інформаційній системі управління підприємством торгівлі. Зокрема, подальшого наукового розвитку потребує низка питань, пов'язаних з теоретико-методичним забезпеченням обліку і аналізу як складових системи інформаційної підтримки управління реалізацією товарів та інтеграцією їх функцій в управлінській інформаційній системі підприємства торгівлі, організацією та методикою відображення результатів процесу реалізації товарів в обліку та управлінській звітності, застосуванням сучасного методичного інструментарію пошуку резервів підвищення ефективності процесу реалізації товарів та прогнозування його результатів тощо.

Актуальність і практична значущість вирішення зазначених проблемних питань обумовили вибір теми дисертації, її мету, напрями дослідження та архітектоніку дисертаційної роботи.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами.** Обраний напрям досліджень пов'язаний із загальною тематикою наукових досліджень кафедр бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування й фінансів, аналізу та страхування Харківського державного університету харчування та торгівлі, зокрема з держбюджетною науково-дослідною темою «Адаптація вітчизняної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних стандартів» (номер державної реєстрації 0116U008451) (особисто автором узагальнено та систематизовано інформацію з проблем імплементації та дотримання вимог МСФЗ щодо відображення доходів від договорів з клієнтами в Україні).

Дисертація виконувалась в межах комплексної науково-дослідної теми «Теорія і практика управлінського і бухгалтерського обліку, аналізу та

аудиту діяльності суб'єктів господарювання» наукового журналу «Економіка і фінанси» (м. Дніпро, номер державної реєстрації 0113U007515) (особисто автором розроблено структурно-логічну модель аналізу виручки від реалізації товарів в підприємствах торгівлі та моделі детермінованого факторного аналізу, які дозволяють виявити резерви її збільшення та обґрунтувати оптимальні управлінські рішення).

Наукове дослідження також здійснювалося за сприяння Міністерства освіти і науки України за бюджетними темами: «Інноваційні технології формування інформаційно-аналітичних ресурсів управління підприємницькою діяльністю» (номер державної реєстрації 0115U001116, Наказ МОН України «Про результати конкурсного відбору проектів наукових досліджень і розробок» від 31.10.2014 р. № 1243) (особисто автором визначено основні напрями реінжинірингу процесу обліку реалізації товарів для забезпечення ефективної інфокомунікаційної взаємодії на всіх рівнях управління продажами); «Інтегрована звітність як комунікаційна складова управління сталим розвитком суб'єктів господарювання в умовах невизначеності» (номер державної реєстрації 0119U002175, Наказ МОН України від 09.11.2018 р. № 1223 «Про затвердження експертних оцінок проектів фундаментальних і прикладних досліджень та науково-технічних (експериментальних) розробок») (особисто автором обґрунтовано організаційні засади когерентно-інтегрованої обліково-звітної системи для забезпечення розкриття у звітності підприємства цілісної та адаптивної до різних часових вимірів обліково-звітної інформації).

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретичних й організаційно-методичних положень та розробка прикладних рекомендацій щодо обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі з урахуванням зростаючих інформаційних потреб управління.

Для досягнення поставленої мети у роботі вирішено наступні завдання:

- визначити передумови та тенденції розвитку торгівлі в Харківській області;
- уточнити сутність поняття «реалізація товарів в підприємствах торгівлі» як об'єкта обліку і аналізу;
- розробити концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління процесом реалізації товарів;
- обґрунтувати структурні елементи облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів;
- розвинути прикладні аспекти методики відображення в обліку та звітності операцій з реалізації товарів в підприємствах торгівлі;
- обґрунтувати напрями реінжинірингу обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства торгівлі;
- розробити організаційно-методичне підґрунтя аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі;
- оцінити вплив чинників на результати та ефективність процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі;
- обґрунтувати технологію прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

*Об'єктом дослідження* є процес обліку та аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методичних і прикладних аспектів бухгалтерського обліку та аналізу реалізації товарів в інформаційній системі управління підприємством торгівлі.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дисертації стало застосування загальнонаукових та спеціальних принципів і методів пізнання процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі: наукової абстракції, аналізу, синтезу – для осмислення проблемних питань та дослідження суті й розвитку понятійно-категоріального апарату в сфері торговельної діяльності, бухгалтерського обліку та економічного аналізу процесу реалізації товарів; компаративного аналізу, систематизації та узагальнення – для розробки

класифікації факторів формування обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, визначенні характерних операцій та класифікації доходів і витрат за процесом реалізації товарів; системно-діяльнісного та комплексно-цільового підходів – для обґрунтування теоретичних та методичних засад побудови обліку і аналізу реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства торгівлі; матричного, коефіцієнтного, індексного та інтегрального – для комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі; детермінованого, кореляційно-регресійного та компонентного аналізу – для моделювання залежності результатів та ефективності процесу реалізації товарів та визначення резервів їх підвищення; методи екстраполяції – для прогнозування доходу від реалізації товарів; графічного – для нетекстового відображення теоретико-методичних і практичних положень дисертаційної роботи.

Інформаційною базою дослідження стали: законодавчі та нормативно-правові акти України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємницької діяльності в торгівлі та відображення господарських операцій за процесом реалізації товарів в обліку і звітності; офіційна інформація Державної служби статистики України та Головного управління статистики в Харківській області; новітні результати наукових досліджень вітчизняних і зарубіжних вчених з питань обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі; матеріали фахових видань економічного спрямування, науково-практичних конференцій та електронно-інформаційних ресурсів з проблемних питань дисертації; дані статистичної та фінансової звітності торговельних підприємств; власні дослідження та аналітичні розрахунки здобувача.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розвитку теоретико-методичних положень й розробці прикладного інструментарію та науково обґрунтованих рекомендацій з обліку і аналізу реалізації товарів в управлінській інформаційній системі торговельного підприємства.

Найсуттєвіші результати дослідження, що виносяться на захист, полягають у наступному:



*Удосконалено:*

– класифікацію доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яка побудована відповідно до функцій інформаційної підтримки управління і, на відміну від існуючих, модифікована шляхом введення додаткових ознак систематизації та їх диференціації за функціями обліку, аналізу та прийняття управлінських рішень, що дозволило розробити облікову модель процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка забезпечує формування розширеної та цілеорієнтованої інформації про доходи і витрати та надання її суб'єктам різного рівня управлінської ланки;

– організаційно-методичні підходи до обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі шляхом: обґрунтування додаткових елементів облікової політики для систематизації та узагальнення інформації за доходами і витратами від реалізації товарів і розробки відповідної інфонологічної моделі, яка визначає організаційне, методичне та технічне забезпечення фінансового й управлінського обліку, що дозволило розробити Положення про облікову політику в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яке забезпечує цілісність обліково-інформаційної системи торговельного підприємства; розробки облікових реєстрів та пакету управлінської звітності, інформація яких надасть можливість менеджменту торговельного підприємства оперативно реагувати на зміни доходу від реалізації та витрат на збут (в тому числі логістичних), та приймати управлінські рішення щодо зростання доходу від реалізації товарів в розрізі асортиментних груп та каналів збуту товарів;

– організацію обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі з використанням сучасних управлінських інформаційних систем, яка ґрунтується на пропозиціях з реінжинірингу облікового процесу та відображення доходів і витрат за процесом реалізації товарів у розрізі каналів збуту та форм реалізації товарів, що дозволяє суттєво розширити та налагодити у діалоговому режимі канали інформаційної взаємодії центру управління продажами із бізнес-середовищем за всіма напрямками та рівнями

комунікацій, уникнути дублювання інформаційних повідомлень, забезпечити якісно новий рівень формування інформаційного масиву облікових даних і створити єдиний інформаційний простір для прийняття зважених управлінських рішень з реалізації товарів, доступ до якого можуть отримати як працівники бухгалтерської служби, так й інші учасники цього процесу, а також посилити контроль за формуванням та розширити спектр даних для аналізу доходів і витрат торговельного підприємства;

– організаційно-методичні засади аналізу процесу реалізації товарів шляхом розробки: референтної моделі організації аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка відрізняється змістовним наповненням основних етапів аналітичного процесу, відображає симбіоз організаційно-аналітичних процедур і визначає роль кожного з етапів у формуванні якісної аналітичної інформації для управління, що забезпечує оперативність прийняття, коригування та контролю виконання управлінських рішень за процесом реалізації товарів; функціональної моделі методики аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка відповідає основному етапу аналітичного процесу, і, на відміну від існуючих, визначає послідовність реалізації аналітичних процедур та ґрунтується на внесених пропозиціях щодо методичного інструментарію (система показників та методів аналізу) оцінювання і прогнозування результатів та ефективності процесу реалізації товарів;

– методичний підхід до комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів, який, на відміну від існуючих, ґрунтується на матричній моделі, що містить впорядковані відповідно до бажаного темпу зростання показники результатів, витрат і ресурсів, і передбачає розрахунок інтегрального показника, сформованого на основі комплексних оцінок локальних показників ефективності (результатів, перетворення витрат у результати, витрат, перетворення ресурсів у витрати, перетворення ресурсів у результати, ресурсів), що дозволяє визначити вектор цільових орієнтирів розвитку процесу реалізації товарів.

*Набуло подальшого розвитку:*

– понятійно-категоріальний апарат бухгалтерського обліку і аналізу в частині уточнення сутності поняття «реалізація товарів», що визначено як процес, що інтегрує сукупність господарських операцій, які передбачають момент переходу права власності товарів від суб'єкта господарювання до покупця або іншої організаційної структури внаслідок розрахунку за грошові кошти (обміну, безоплатної передачі товарів), а також призводять до виникнення доходу та витрат основної діяльності торговельного підприємства, що дозволило розробити теоретичне підґрунтя моделей обліку і аналізу процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі;

– систематизація факторів формування обсягу реалізації товарів, яка на відміну від існуючих, домінантною ознакою з поміж наявних визначає інституційну, котра в свою чергу, інтегрує чинники різних рівнів бізнес-середовища (макро-, мезо-, мікро-) та ідентифікує їх за іншими ознаками, що дає комплексне бачення причинно-наслідкових взаємозв'язків і змін результатів процесу реалізації товарів та дозволяє здійснювати моделювання факторних залежностей за різними ієрархічними рівнями;

– методичний підхід до відображення в бухгалтерському обліку реалізації товарів, який базується на систематизації інформації в розрізі каналів збуту і форм реалізації та пропозиціях щодо обліку торгових знижок, що дозволяє узагальнити інформацію про доходи і витрати за процесом реалізації товарів в управлінській звітності, забезпечити інформатизацію та формування баз даних обліку доходів і витрат у розрізі каналів збуту та форм реалізації товарів;

– методичний інструментарій оцінювання детермінованих факторних залежностей за процесом реалізації товарів, відмінністю якого є моделювання взаємозв'язку між факторними і результативними показниками із використанням матричної моделі, побудованої з урахуванням потреб кількісної оцінки та вимог щодо типу моделі, первинності впливу та економічного змісту показників, що розташовуються під діагоналлю матриці

та утворюються в результаті обчислення співвідношень між її вихідними показниками, що дозволяє виявити резерви покращення результатів та підвищення ефективності процесу реалізації товарів;

– технологія прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі шляхом розробки відповідної структурно-логічної моделі, яка, на відміну від існуючих, конкретизує послідовність етапів та методи прогнозування, а також дозволяє обґрунтувати вибір оптимальної прогнозованої моделі, що поєднує трендову, сезонну і випадкову компоненти, та своєчасно виявити небажані зміни за процесом реалізації товарів.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в доведенні теоретичних і методологічних положень дисертації до рівня узагальнень, конкретних методик та практичних рекомендацій, що забезпечують ефективну інфокомунікаційну взаємодію підприємства з різними стейкхолдерами, і дозволяють формувати відповідну систему інформаційної підтримки управління реалізацією товарів на всіх його рівнях.

На рівні суб'єктів господарювання практичне значення мають наступні розробки: науково-методичні засади формування облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів та представлення його результатів в управлінській звітності підприємства, методичний підхід до комплексної оцінки ефективності реалізації товарів в підприємствах торгівлі (ТОВ «Восторг» – довідка про впровадження № 37 від 11.09.2018 р.); методичний підхід до відображення в бухгалтерському обліку доходів і витрат за процесом реалізації товарів у розрізі каналів збуту та форм управління продажами, технологія прогнозування доходу від реалізації товарів (ТОВ «Фірма «Меркато» – довідка про впровадження № 24 від 25.10.2018 р.); організаційно-методичні рекомендації з реінжинірингу обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства торгівлі, методичний інструментарій факторного аналізу ефективності процесу реалізації товарів (ТОВ «Свіфт-2016» – довідка про впровадження № 17 від 14.11.2018 р.); організаційно-методичні підходи до обліку і аналізу

реалізації товарів в підприємствах торгівлі; методичний інструментарій оцінювання детермінованих факторних залежностей за процесом реалізації товарів (ТОВ «Кофіті Трейд» – довідка про впровадження № 12 від 04.12.2018 р.).

В організації навчального процесу Харківського державного університету харчування та торгівлі при викладанні навчальних дисциплін: «Облік і аудит в підприємствах торгівлі і ресторанного господарства» та «Фінансовий облік II» – на кафедрі бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування (акт впровадження від 10.09.2018 р.); «Аналіз господарської діяльності» та «Фінансове планування та прогнозування в підприємствах і фінансових установах» – на кафедрі фінансів, аналізу та страхування (акт впровадження від 05.09.2018 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертаційна робота є завершеним дослідженням. Теоретичні обґрунтування, наукові положення, прикладні розробки, висновки і рекомендації щодо обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі одержані автором самостійно на основі узагальнення і аналізу теоретичного матеріалу та емпіричних даних. З наукових публікацій, які опубліковані у співавторстві, дисертаційна робота містить лише результати, що є особистою розробкою дисертанта.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення та результати дослідження оприлюднені автором на міжнародних та всеукраїнських конференціях, зокрема: всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами» (м. Луцьк, 2016 р.); міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи економічного зростання та інноваційного розвитку України» (м. Ужгород, 2016 р.); міжнародній науково-практичній конференції «Сучасний стан і тенденції розвитку економіки країни» (м. Запоріжжя, 2016 р.); науково-практичній інтернет-конференції «Інституційні трансформації сучасної економіки: виклики, проблеми, перспективи» (м. Харків, 2017 року); міжнародній науково-практичній

конференції «Фінансово-економічне та обліково-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності» (м. Черкаси, 2017 р.); міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки в контексті євроінтеграційних процесів» (м. Запоріжжя, 2017 р.); всеукраїнському економічному форумі з міжнародною участю в он-лайн форматі «Розвиток малого та середнього бізнесу в умовах глобалізації світової економіки» (м. Житомир, 2017 р.); V міжнародній науковій конференції «Science of the third millennium» (м. Морисвіль, 2017 р.); всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Соціально-економічні проблеми сучасності» (м. Маріуполь, 2017 р.); XXV міжнародній науково-практичній конференції MicroCAD-2017 «Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я» (м. Харків, 2017 р.); міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність», присвяченої 50-річчю заснування Харківського державного університету харчування та торгівлі (м. Харків, 2017 р.); міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми економіки та управління в умовах системної кризи» (м. Львів, 2017 р.); міжнародній науково-практичній конференції «Економічний розвиток держави, регіонів та підприємництва: оцінки та прогнози» (м. Запоріжжя, 2017 р.); XIII міжнародній науковій конференції «Modern science in Eastern Europe» (м. Морисвіль, 2017 р.); I міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу» (м. Харків, 2018 р.); міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді» (м. Харків, 2018 р.); VIII міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації» (м. Львів, 2018 р.); IV міжнародній науково-практичній

конференції «Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі» (м. Тернопіль, 2018 р.); I міжнародній науково-практичній конференції «Фінансові механізми сталого розвитку України» (м. Харків, 2018 р.); міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток невиробничої сфери економіки в умовах євроінтеграційних викликів» (м. Харків, 2018 р.).

**Публікації.** Основні результати дисертації опубліковано у 28 наукових працях загальним обсягом 11,46 друк. арк. (з яких особисто здобувачеві належить 9,29 друк. арк.), серед них: 1 колективна монографія (загальним обсягом 0,81 друк. арк., де особисто здобувачеві належить 0,4 друк. арк.); 7 статей у наукових фахових виданнях, внесених до міжнародних наукометричних баз даних (загальним обсягом 5,59 друк. арк., де особисто здобувачеві належить 4,89 друк. арк.), 1 стаття в інших наукових виданнях економічного профілю (загальним обсягом 0,94 друк. арк., де особисто здобувачеві належить 0,54 друк. арк.), 19 тез доповідей у збірниках за матеріалами конференцій (загальним обсягом 4,12 друк. арк., де особисто здобувачеві належить 3,46 друк. арк.).

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг дисертаційної роботи становить 164 сторінки. Дисертація містить 23 таблиці (15 сторінок), 31 рисунок (23 сторінки) та 15 додатків (79 сторінок). Список використаних джерел налічує 255 найменувань і розміщений на 27 сторінках.

**РОЗДІЛ 1.**  
**ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ**  
**В ІНФОРМАЦІЙНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ**  
**ПІДПРИЄМСТВОМ ТОРГІВЛІ**

**1.1. Передумови та тенденції розвитку торгівлі в Харківській області**

Торгівля є завершальним етапом процесу руху товарів від виробників до споживачів, що опосередковує перехід товарів зі сфери обігу в сферу споживання. Сучасний споживчий ринок є найважливішим сектором економіки, дія якого спрямована на забезпечення життєдіяльності суспільства. Він представлений розмаїттям магазинів оптової й роздрібною торгівлі, товарних ринків, підприємств ресторанного господарства та побутового обслуговування, при цьому провідну роль у функціонуванні споживчого ринку відіграє саме торгівля. Торгівля забезпечує умови підтримки вітчизняного виробника, забезпечує наповнення доходної частини бюджету, задовольняє потреби і сприяє підвищенню рівня життя населення та суспільний добробут, стимулює розвиток інвестиційних процесів [198, с. 60-64].

Традиційно категорію торгівлі вчені розглядають у двох аспектах: одні з них ототожнюють торгівлю з обміном, виділяючи при цьому деякі її характерні риси, інші наголошують на основній економічній функції торгівлі – отримання прибутку як на основній визначальній характеристиці, яка відрізняє торгівлю від обміну. При цьому, незалежно від трактування, більшість вчених у визначення категорії торгівлі також включають надання допоміжних послуг, які супроводжують процес купівлі-продажу товарів [63, с. 87-89].

Згідно п. 1 ст. 263 Господарського кодексу України [46], господарсько-торговельною є діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання в



сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг. Основними формами господарсько-торговельної діяльності, які можуть здійснювати суб'єкти господарювання, є: матеріально-технічне постачання і збут; енергопостачання; заготівля; оптова торгівля; роздрібна торгівля і громадське харчування; продаж і передача в оренду засобів виробництва; комерційне посередництво в здійсненні торговельної діяльності; інша допоміжна діяльність по забезпеченню реалізації товарів (послуг) у сфері обігу.

Згідно з ДСТУ 4303:2004 торговельна діяльність – це «ініціативна, систематична, виконувана на власний ризик для одержання прибутку діяльність юридичних і фізичних осіб щодо купівлі та продажу товарів кінцевим споживачам або посередницькі операції, або діяльність із надавання агентських, представницьких, комісійних та інших послуг у просуванні товарів від виробника до споживача» [58]. П.М. Пальчук ототожнює торговельну діяльність з торгівлею і зазначає, що «торгівля (торговельна діяльність) – діяльність, пов'язана із продажем товарів виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання на підставі різних цивільно-правових договорів, які передбачають передачу прав власності на такі товари, а також допоміжна діяльність, спрямована на забезпечення умов для їх продажу шляхом надання відповідних послуг» [154, с. 25].

На підставі узагальнення та критичного аналізу інваріантних трактувань торговельної діяльності у нормативно-правових актах та науковій літературі надається можливим визнати, що торгівля – це процес товарно-грошового обміну між покупцем та продавцем, в результаті якого відбувається задоволення потреб обох сторін – покупця – з точки зору придбання товару (послуги), продавця – доведення товару до кінцевого споживача з метою зростання власних обсягів реалізації з відповідним

отриманням доходу та зростанням прибутковості (рентабельності) підприємницької діяльності.

Сучасна концепція розвитку торгівлі базується на затвердженій Кабінетом міністрів України Концепції розвитку внутрішньої торгівлі [175], проекті Концепції реалізації державної політики розвитку внутрішньої торгівлі [96] та Угоді про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (зокрема, плані заходів з імплементації розділу IV «Торгівля і питання, пов'язані з торгівлею») [173], основною метою якої є створення на основі системного підходу сприятливих умов для стабілізації та розвитку внутрішньої торгівлі, економічної стабільності роботи торговельних підприємств, розвитку конкуренції у сфері внутрішньої торгівлі та максимального забезпечення населення країни товарами і послугами, сприяння євроінтеграційним процесам. Однак слід зазначити, що виявлені тенденції розвитку торгівлі свідчать про недосконалість нормативно-правової бази з регулювання торговельної діяльності та захисту прав споживачів, невідповідність українського законодавства європейському, неузгодженість і суперечливість регуляторних норм і регламентуючих документів, недосконалість розподілу функцій та завдань між центральними й місцевими органами виконавчої влади, значну частку тіньового ринку, недостатній розвиток форм самоорганізації бізнесу, нерівномірність розміщення торговельних об'єктів у містах і сільській місцевості [213]. При цьому, у порівнянні з іншими галузями народного господарства, торгівля характеризується мінімальним ступенем інерційності, що зумовлює її стимулюючу роль у процесі забезпечення розвитку інших галузей господарського комплексу країни. Рівень розвитку торгівлі характеризує обсяг і структуру споживання в країні, ступінь впровадження інновацій та впливає на інші галузі народного господарства.

Як будь-яке підприємство, підприємство торгівлі функціонує за умов складних і динамічних взаємовідносин із зовнішнім середовищем, тобто є відкритою системою [233, с. 342]. На думку Р.Б. Дункана [244], складність

зовнішнього середовища відображається у кількості та різноманітності його характеристик, тобто факторів, що формують умови функціонування та впливають на прийняття управлінських рішень. Динаміка зовнішнього середовища оцінюється за допомогою характеристик частоти, величини і регулярності зміни його факторів [243].

Відповідно до класифікації Г. Минцберга [249], який виділяє чотири типи зовнішнього середовища (просте статичне, просте динамічне, складне статичне та складне динамічне), можна вважати, що сфера торгівлі функціонує за умов складного динамічного зовнішнього середовища. Пристосування торговельних підприємств до його умов з огляду на внутрішній потенціал є важливою передумовою сталого економічного розвитку підприємницьких структур, яка визначає необхідність детального дослідження факторного впливу бізнес-середовища на результати діяльності підприємства торгівлі, і передусім на формування обсягу реалізації товарів (товарообороту).

Аналіз літературних джерел довів існування багатьох підходів до групування факторів формування товарообороту, які здебільшого перетинаються, але разом з тим різняться варіантами виокремлення типових ознак факторів, що з огляду на сучасні умови господарювання та тенденції розвитку ритейлу в Україні потребує їх систематизації та розробки оптимального переліку ознак класифікації факторів формування обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

Як показали проведені нами дослідження традиційним є розподіл факторів на зовнішні та внутрішні, соціально-економічні та політичні тощо. Так, К.А. Шарафутдінова вважає за доцільне розподіляти усі фактори формування товарообороту лише на зовнішні та внутрішні. До факторів зовнішнього середовища, зміна яких певним чином позначається на зовнішньому оточенні торговельного підприємства, вона відносить: демографічні; політичні та законодавчі; технологічні; економічні; конкурентні; споживачі. Під факторами внутрішнього середовища, які

постійно та безпосередньо впливають на функціонування підприємства торгівлі, вважає зокрема: матеріально-технічне забезпечення; маркетинг та продажі; служби роботи з покупцями; управління трудовими ресурсами; розвиток технологій; інфраструктуру ринку; постачання [227, с. 159-160]. Достатньо дискусійним є питання щодо зазначеної класифікації, зокрема, стосовно перерозподілу таких факторів як розвиток технологій та інфраструктура ринку.

В підтримку попереднього автора, Б.В. Гринів [47] вказує на необхідність типового поділу факторів на зовнішні (екзогенні) та внутрішні (ендогенні), що дозволяє враховувати під час факторного аналізу всебічний вплив чинників різного походження. А. Безкрєвна також пропонує основні фактори, що обумовлюють зміну обсягу, структури та перспективи зростання товарообороту, розподіляти на зовнішні та внутрішні:

- зовнішні – обсяги та структура споживчого ринку; обсяги та структура пропозиції споживчих товарів; державне регулювання торговельної діяльності;

- внутрішні – загальна стратегія діяльності підприємства на споживчому ринку, яка розробляється, виходячи із стадії життєвого циклу підприємства, стану зовнішнього середовища, конкурентних переваг підприємства на певному сегменті споживчого ринку; спеціалізація (товарний профіль) підприємства; місцезнаходження підприємства; цінова та маркетингова політика підприємства; забезпеченість товарообороту товарними ресурсами; забезпеченість товарообороту трудовими ресурсами [10, с. 136-137].

Зазначений підхід визначає детальну класифікацію внутрішніх факторів формування товарообороту, але недостатньо враховує особливості функціонування торговельних підприємств у мінливих політичних та соціально-економічних умовах зовнішнього середовища України з одночасною недосконалістю нормативно-правового забезпечення й практичною відсутністю державного регулювання торговельної діяльності.

Достатньо поглибленою є класифікація зовнішніх факторів впливу на товарооборот та ефективність фінансово-економічну діяльність підприємств торгівлі, запропонована В.О. Данильченко, в якій критеріальними ознаками є: стан загальноекономічного та регіонального розвитку; законодавча база та податкова політика; політичний стан; соціальний стан; конкурентне середовище та інформаційне забезпечення [51, с. 135]. Автор враховує відмінності у рівнях регіонального розвитку на макро- та мезорівнях у порівнянні із загальноекономічними та соціальними умовами розвитку країни. Вважаємо, що доцільним є доповнення групи політичних чинників статусом прикордонних територій та близькістю до зони проведення ООС, які пропонуються Т.О. Ставерською [252.]

На думку В.С. Марцина, особливістю класифікації факторів, що обумовлюють обсяг та структуру товарообороту, є їх розподіл на регульовані підприємством (фактори ресурсного забезпечення; фактори, пов'язані з організацією торгівлі; фактори, що визначають умови торговельного процесу; фактори, що відображають стан комерційної роботи) та нерегульовані (фактори, що характеризують розвиток торгівлі в районі, що обслуговується; фактори, що обумовлюють споживчий попит; фактори демографічного характеру; соціально-психологічні фактори) [121]. Суттєвою перевагою запропонованої В.С. Марциним класифікації факторів зміни обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі є врахування особливостей соціально-економічного стану розвитку держави на макро-, мезо- та мікрорівнях.

Провідні вчені, яких можна вважати класиками з питань економіки торгівлі України, зокрема, А.А. Мазаракі, Н.М. Ушакова [119], В.С. Марцин [121] та Б.В. Гринів [47], пріоритетними факторами зовнішнього впливу на товарооборот визначають соціально-демографічні й економічні фактори. Найбільш повний перелік можливих факторів зовнішнього середовища, які впливають на товарооборот підприємства роздрібної торгівлі, наведено у Т.І. Ніколаєвої та Н.Р. Єгорової, які виокремили економічні, політичні,

соціально-демографічні, природні, кліматичні, культурні, релігійні та інші фактори, науково-технічний прогрес [61, с. 85-86].

Розширену класифікацію ринкових чинників, що впливають на ефективність комерційної діяльності підприємства, розглянуто у колективній праці «Комерційна діяльність» [6, с. 109-112]. В основі даної класифікації лежить кон'юнктура ринку, яка формується під дією ринкових чинників впливу на ефективність комерційної діяльності, зокрема: зв'язок з товаропросуванням, час дії чинника, належність до об'єкту дослідження, ступінь керованості чинником, направленість впливу, тіснота зв'язку з об'єктом впливу, сфера походження тощо.

Критичний аналіз думок науковців з приводу систематизації класифікаційних ознак факторного впливу чинників бізнес-середовища на обсяг товарообороту торговельного підприємства, дозволили узагальнити та розробити удосконалену класифікацію факторів формування обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка на відміну від існуючих, домінантною ознакою з поміж наявних визначає інституційну, котра в свою чергу, інтегрує чинники різних рівнів бізнес-середовища (макро-, мезо-, мікро-) та ідентифікує їх за іншими ознаками (рис. 1.1). Інституція (інститут) при цьому розглядається «як первинний елемент рушійної сили суспільства в економіці та поза її межами. До інститутів відносять державу, сім'ю, підприємництво, монополії, приватну власність, профспілки, релігію, общини, організації, все, що відображає звичаї, етику, правові рішення, суспільну психологію і еволюцію форм економіки» [75].

У розвиток аргументації вагомості інституційного впливу на формування обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі було здійснено дослідження основних показників функціонування роздрібною торгівлі України (рис. 1.2) та соціально-економічного стану Харківського регіону (додаток А), і визначено причини утворення факторів даної групи, які відображають тенденції розвитку галузі та враховують загрози і можливості ефективного функціонування підприємств торгівлі в сучасних умовах (табл. 1.1).

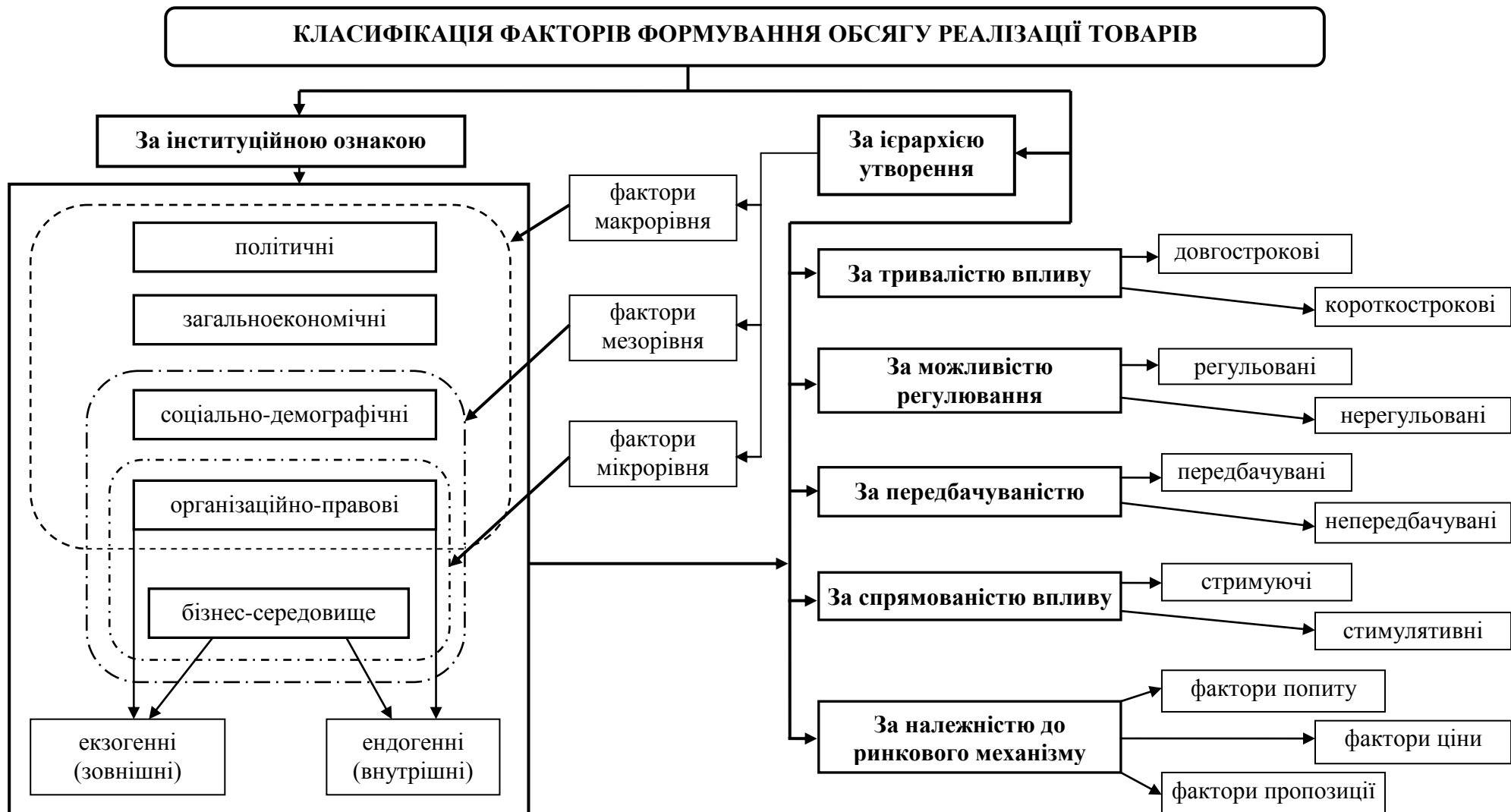


Рис. 1.1. Класифікація факторів формування обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі  
(розроблено автором на підставі [6; 47; 51; 61; 75; 119; 121; 227; 233; 243; 244; 252])

Таблиця 1.1

Чинники утворення факторів формування обсягу реалізації товарів за інституційною ознакою (ідентифіковані автором на підставі власних досліджень та узагальнення [47; 75; 119; 121; 252])

Фактори	Склад чинників	
<b>Політичні</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- стабільність політичного режиму;</li> <li>- лобювання політичних інтересів при проведенні економічних реформ;</li> <li>- ступінь корумпованості влади;</li> <li>- близькість до зони проведення ООС.</li> </ul>	
<b>Загально-економічні</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- загальний стан макро- та мезосередовища;</li> <li>- доходи та витрати населення, їх співвідношення;</li> <li>- темпи знецінення національної грошової одиниці, коливання валютного курсу;</li> <li>- особливості фіскальної політики;</li> <li>- рівень відсоткових ставок на позикові грошові кошти на банківському та фондовому ринках;</li> <li>- наявність концепції розвитку торговельної діяльності та регіональних програм підтримки торговельних підприємств;</li> <li>- рівень тінізації економіки.</li> </ul>	
<b>Соціально-демографічні</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- рівень безробіття та зайнятості;</li> <li>- ступінь соціальної захищеності населення;</li> <li>- міграція населення (трудова, виїзд за кордон на ПМЖ, розташування тимчасово переміщених осіб) ;</li> <li>- середня тривалість життя населення;</li> <li>- співвідношення чисельності міського та сільського населення;</li> <li>- культурні та релігійні уподобання населення.</li> </ul>	
<b>Організаційно-правові</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- форми власності та підпорядкованість;</li> <li>- форми та види торгівлі;</li> <li>- нестабільність (недосконалість) правової бази;</li> <li>- податкове навантаження та система пільг для підприємств торгівлі;</li> <li>- організація контролю за якістю та відповідною сертифікацією товарів (відповідно до вимог ЄС) ;</li> <li>- відсутність системи державного контролю за якістю товарів, наданням послуг (мораторій).</li> </ul>	
<b>Бізнес-середовище</b>	<i>Внутрішні</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- стратегія діяльності торговельного підприємства;</li> <li>- спеціалізація (товарний профіль) підприємства;</li> <li>- дислокація торговельного підприємства;</li> <li>- організаційно-технічний та технологічний рівень торговельного процесу;</li> <li>- рівень ресурсного забезпечення підприємства;</li> <li>- якість менеджменту та маркетингу;</li> <li>- інноваційність управлінської діяльності.</li> </ul>
	<i>Зовнішні</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ступінь розвитку малого та середнього бізнесу;</li> <li>- обсяг та структура пропозиції споживчих товарів;</li> <li>- кон'юнктура споживчого ринку;</li> <li>- стан конкуренції на регіональному товарному ринку;</li> <li>- репутація підприємства в ЗМІ, соцмережах тощо;</li> <li>- виконання умов співпраці стейкхолдерами.</li> </ul>



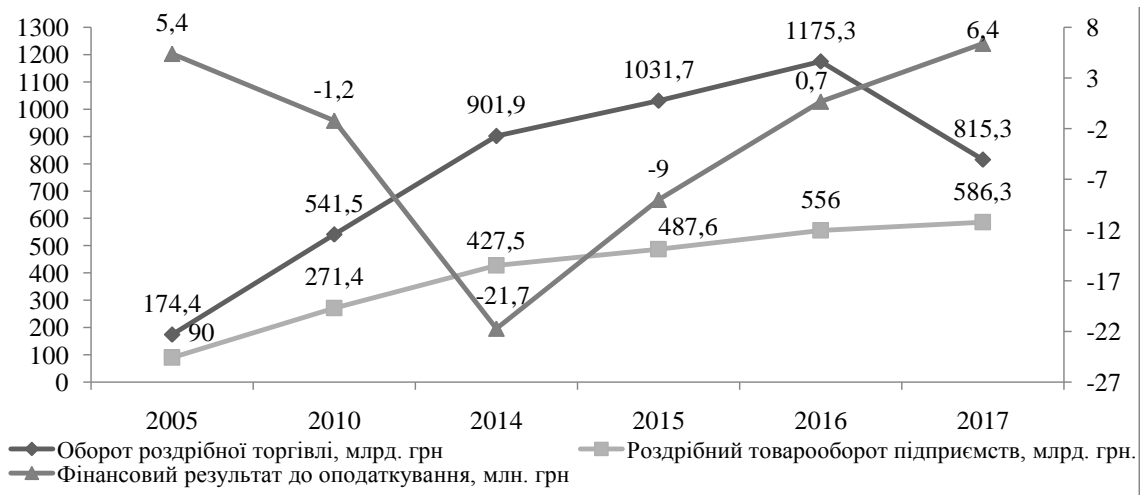


Рис. 1.2. Основні показники функціонування роздрібної торгівлі України у 2005-2017 роках (складено за даними [186])

За даними Державної служби статистики України у 2017 році обсяг товарообороту підприємств роздрібної торгівлі склав 586,3 млрд. грн [186], що в 6,5 рази більше ніж у 2005 році та на 5,4% вище від 2016 року. У 2017 році майже 8,0% із загального обсягу роздрібного товарообороту торговельних підприємств України або 46,1 млрд. грн. припадає на підприємства Харківського регіону.

Після доволі значного зменшення у 2014-2015 роках індексів фізичного обсягу роздрібної реалізації продовольчих та непродовольчих товарів в Харківській області, що пов'язано із загостренням геополітичної обстановки та нестабільністю економічної ситуації в країні, їх динаміка починаючи з 2015 року відображає тенденцію до повільного зростання. Це свідчить про покращення становища в регіоні та в торговельній галузі зокрема (рис. 1.3).

Моніторинг соціально-економічного розвитку областей у 2017 році виявив, що Харківщина втретє посіла перше місце серед інших областей України та друге – після Києва за основними економічними та соціальними показниками. Так, впродовж досліджуваного періоду (2007-2017 роки) обсяг роздрібного товарообороту в Харківській області збільшився в 3,7 рази з 12311,8 млн. грн. у 2007 році до 45990,0 млн. грн. у 2017 році (Додаток А).

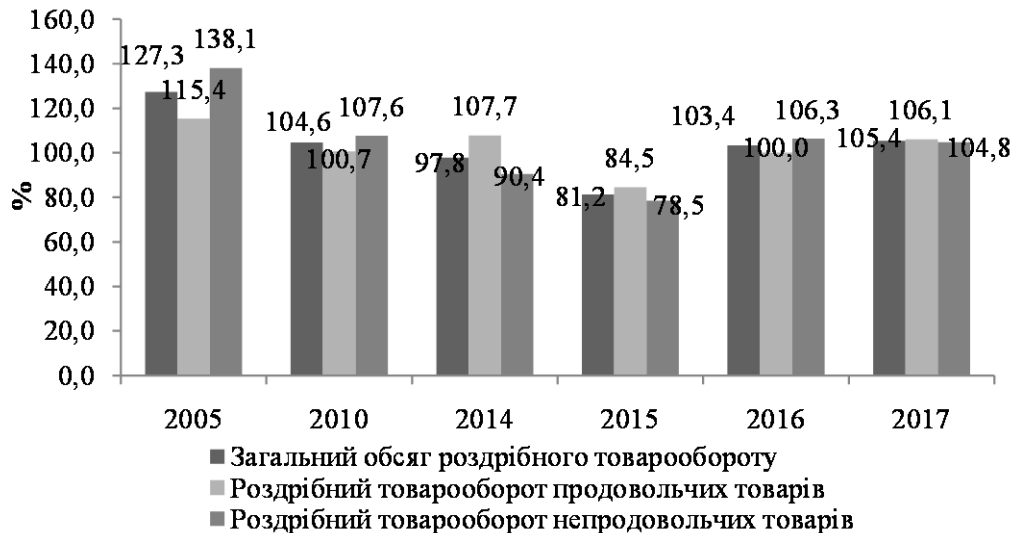


Рис. 1.3. Динаміка індексів фізичного обсягу роздрібного товарообороту Харківської області (у % до попереднього періоду) (складено за даними [41])

Статистичні дані свідчать, що при зростанні роздрібного товарообігу в діючих цінах з 2007 року по 2017 рік, фактично в порівнянних цінах його зростання відбувається більш повільними темпами. Спад роздрібного товарообігу спостерігається лише в 2009 році у порівнянні з 2008 роком на 5,2 %. Це пов'язано з впливом світової фінансової кризи, наслідками якої стало різке скорочення купівельної спроможності населення, та стрімка девальвація гривні.

Починаючи з 2009 року частка продовольчих товарів у структурі роздрібного товарообігу зростає, і у 2014 році цей показник досягає максимального значення – 46,7 %, а надалі – повільно зменшується. Відповідно спостерігається зменшення частки продовольчих товарів у структурі витрат населення. Об'єктивними передумовами таких змін перед усім є підвищення цін (пік якого припадає на 2015 рік) та зниження купівельної спроможності населення, яке вимушене витратити більше 40 % доходів на покупку продовольчих товарів (рис. 1.4)

За даними Міністерства фінансів України, протягом досліджуваного періоду (2007-2017 роки) накопичувальний індекс інфляції склав 419,3 % [74]. Одночасно із зростанням цін спостерігається зростання номінальних

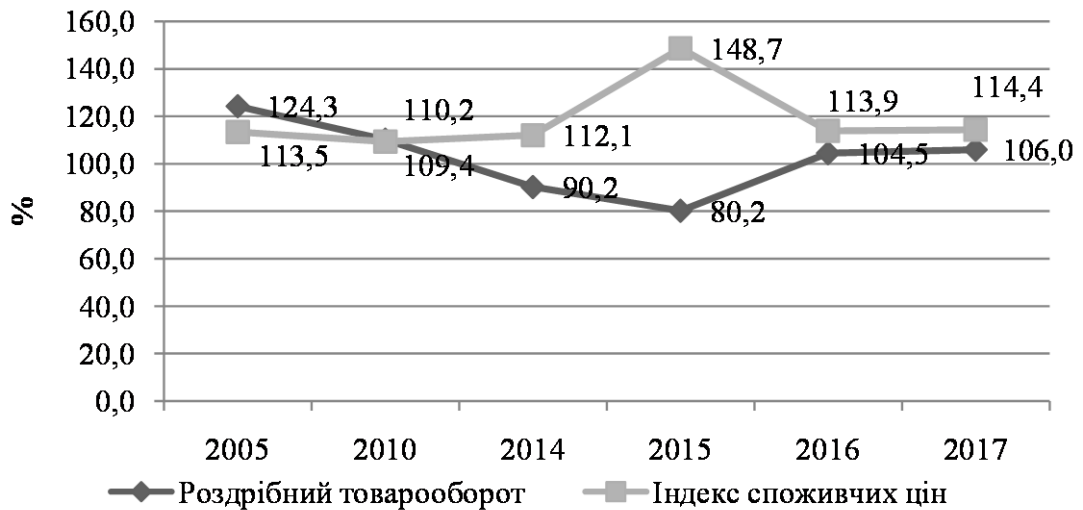


Рис. 1.4. Динаміка роздрібного товарообороту Харківської області та індексу споживчих цін (у % до попереднього періоду) (складено за даними [41])

доходів населення Харківської області, а саме: з 37835,0 млн. грн у 2007 році до 162405,0 млн. грн у 2017 році, тобто майже у 4,3 рази. Позитивною є наявність тенденції до постійного зростання наявного доходу на 1 особу, який за цей же період також збільшився у 4,3 рази. Разом з тим реальний наявний дохід населення до 2014 року (за виключенням 2009 року – результат кризи 2008 року) зростає повільними темпами. У 2014 році внаслідок загострення геополітичної ситуації в країні та зростання інфляції констатується падіння реальних доходів населення Харківської області на 16,3 % порівняно з 2013 роком, а у 2015 році порівняно з 2014 роком – на 10,8%, але у 2016 році реальний дохід починає зростати і ця динаміка зберігається у 2017 році.

Номінальна та реальна заробітна плата населення Харківської області показують майже аналогічні тенденції. Як свідчать дані Додатку А (найбільше падіння реальної зарплати (у відсотках відносно попереднього періоду) відмічається у 2015 році порівняно із 2014 роком. Номінальна ж зарплата як і її середній розмір впродовж досліджуваного періоду повільно зростають. Виявлені тенденції змін реальної зарплати населення Харківської області обумовлюють відповідні тенденції зміни обсягу роздрібного товарообороту (рис. 1.5).

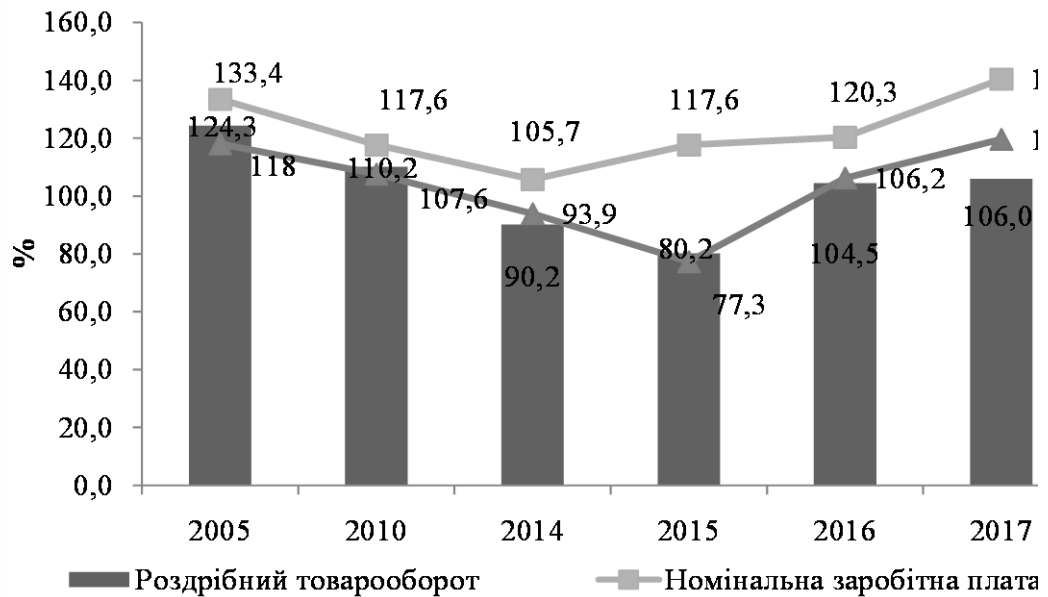


Рис. 1.5. Динаміка роздрібного товарообороту та заробітної плати (у % до попереднього року) (складено за даними [41])

Вище викладене дозволяє зробити висновок про те, що зростання ринку обумовлене переважно збільшенням цін, оскільки геополітична ситуація в Україні негативно впливає на споживчий попит, а девальвація національної валюти знижує купівельну спроможність населення. При цьому падіння реальних доходів українців визначає зміну споживчих звичок покупців, яка в свою чергу негативно відбивається, перш за все, на роздрібному товарообороті. Так, змінюючи закупівельні звички покупці переходять переважно на більш дешеві альтернативи повсякденних продуктів. Це обумовлює певну деформацію структури споживання, і як свідчення – в останні роки населення при покупці непродовольчих товарів віддає перевагу купівлі «дорогих», зокрема, побутової техніки, вважаючи, що таким чином захистить свої доходи від інфляції.

Наразі домогосподарства Харківщини витрачають на продукти харчування 47-51 % свого доходу. В останні роки ця частка почала зменшуватися з 50% у 2015 році до 47,2 % у 2017 році. Водночас частка витрат на непродовольчі товари та послуги має певні коливання – після її зменшення до 36,9% у 2009 році спостерігалось зростання до 41,2% у 2013 році, а падіння

до 39,1% у 2014 році змінилося зростанням до 44,9% у 2017 році. Аналіз показує, що структура сукупних витрат домогосподарств на непродовольчі товари за більшістю позицій майже не змінилася, а на одяг, взуття, предмети домашнього вжитку витрати навіть зменшилися на 1-1,5%.

Протягом досліджуваного періоду спостерігається зростання частки витрат на житло, воду, електроенергію, газ та інші види палива. Так, у 2007 році вона складала 10,9%, у 2012 р. – 12,3%, у 2014 р. – 10,9% (частково це пов'язано із затвердженням у 2014 році нових правил призначення та нарахування житлових субсидій), проте подорожчання енергоносіїв призвело до зростання цієї частки витрат до 20,6 % у 2017 році.

Зменшення купівельної спроможності населення є тривожним сигналом для вітчизняної економіки. За даними офіційної статистики, за останні два роки більшість українців стали витрачати на харчування більшу частку власних доходів – понад 40 % зарплати. На думку С. Чернова, «... існує ілюзія зростання доходів, що пояснюється 80 % прихованою інфляцією, але коли ми дивимося на загальний обсяг продажів по країні, бачимо, що він скоротився на чверть. При цьому рівень реальної зарплати скоротився майже на 20 %. На Харківщині внутрішній оборот роздрібною торгівлі в 2015 році в порівнянних цінах зменшився на 19 %. У точних показниках для Харківської області в січні-листопаді 2015 року до відповідного періоду попереднього року рівень зарплати скоротився на 23,7 %». Як наслідок – люди вимушені дотримуватися жорсткої економії, купуючи більш дешеві продукти, тимчасово відмовлятися від покупки дорогих товарів – побутової техніки або меблів [204].

Спостерігається ряд негативних тенденцій, пов'язаних зі зниженням темпів зростання обсягу обороту роздрібною торгівлі, обороту роздрібною торгівлі в розрахунку на душу населення як в поточних, так і порівнянних цінах; наявністю на роздрібному ринку товарів неналежної якості та ін. Вони викликані низкою серйозних проблем, що вимагають прийняття негайних рішень на різних рівнях: окремих роздрібних торговців, регіонів і країни в цілому [198, с. 60-64].

Слід акцентувати увагу на тому, що з 2007 року спостерігається зменшення частки у роздрібному товарообороті підприємств товарів вітчизняного виробництва, причому як продовольчих, так і непродовольчих, за винятком 2010 року, коли вона сягнула максимального значення – 68,4 %. У цих умовах, на наш погляд, необхідно вжити заходів, спрямованих на підтримку українських товаровиробників. Основна увага при цьому має приділятися стимулюванню споживчого попиту на вітчизняні товари та створенню необхідної нормативно-правової бази для забезпечення їх доступності для населення. Поряд з прямими заходами стимулювання споживчого попиту (зростанням реальних доходів населення), слід розробити інструменти непрямого впливу, зокрема, через вплив на уподобання споживачів шляхом пропаганди вітчизняних товарів. З метою створення умов, за яких продукція українських товаровиробників буде належним чином представлена на споживчому ринку та доступною за ціною, необхідно на законодавчому рівні закріпити обов'язкову вимогу до наявності в асортиментному переліку торговельних об'єктів певної частки соціально значущих товарів вітчизняного виробництва і сфокусувати зусилля на підтримці особистих підсобних і фермерських господарств.

Геополітична ситуація в Україні негативно впливає на споживчий попит, а девальвація національної валюти знижує купівельну спроможність населення, тому зростання ринку обумовлене збільшенням цін. Падіння реальних доходів українців відбивається на роздрібному товарообороті, оскільки покупці змінюють закупівельні звички, переходячи на більш дешеві альтернативи повсякденних продуктів[198, с. 60-64]. Також слід взяти до уваги зростання заборгованості по зарплаті, яка зростала з 51,1 млн. грн у 2007 році до 128 млн. грн у 2011 році, потім у 2014 році вона зменшилась до 74,3 млн. грн, але, починаючи з 2015 року, вона зростала і досягла 230 млн. грн у 2017 році.

На величину роздрібного товарообороту прямо пропорційно впливають чисельність та структура населення. Разом із зменшенням чисельності

населення Харківської області з 2812,1 тис. осіб у 2007 році до 2701 тис. осіб у 2017 році, зменшилась й кількість працездатного населення віком 15-64 роки з 1996,9 тис. осіб у 2007 році до 1876,3 тис. осіб у 2017 році. Одночасно зростає кількість осіб від 60 років і старше з 567,6 тис. осіб (20,5 % від загальної чисельності) до 618,8 тис. осіб (23 %) у відповідні роки. Кількість пенсіонерів за віком, за інвалідністю, у разі втрати годувальника зростає з 817,2 тис. осіб (29,1 %) у 2007 році до 880,0 тис. осіб (32,3 %) у 2017 році, при цьому мінімальна кількість осіб цієї категорії зафіксована у 2014 році (803,3 тис. осіб), а максимальна у 2016 році (912,4 тис. осіб). Тобто, майже 40 % населення отримує соціальні виплати, що змушує споживачів бути більш ощадливими, а це призводить до перерозподілу торгівлі на користь ринків, які можуть запропонувати більш низькі ціни, не зважаючи на збільшення середнього розміру призначеної місячної пенсії пенсіонерам, які перебувають на обліку в органах Пенсійного фонду з 471,0 грн у 2007 році до 1843,5 грн у 2017 році.

Важливим чинником при визначенні факторів впливу на роздрібний товарооборот є диференціація життєвого рівня населення. Частка населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими законодавчо встановленого прожиткового мінімуму протягом досліджуваного періоду становила 2,2-6,6 %. Проте, починаючи з 2016 року, у програму обстеження умов життя домогосподарств включено показник «чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму», який у цьому ж році становив 58,9 % (1,6 млн. осіб), у 2017 році – 34,4 % (0,9 млн. осіб). З огляду поділу населення на міське та сільське, протягом досліджуваного періоду спостерігається одночасне зменшення кількості міського (з 2235,2 тис. осіб у 2007 році до 2178,8 тис. осіб у 2017 році) та сільського (з 576,9 тис. осіб до 522,4 тис. осіб у відповідні роки) населення. Проте при цьому констатується підвищення частки міського населення з 79,5 % до 80,7 %, що має позитивний вплив на обсяг товарообороту.

За даними Інтернет-опитування фахівців, причинами важкого становища у галузі торгівлі учасники ринку в основному називають зовнішні чинники. Так, абсолютно всі опитані компанії визначили складні економічні умови в країні ключовою загрозою для галузі. Серед інших причин назвали несприятливе законодавство і брак інвестицій та фінансування. Практично всі учасники ринку відчули вплив кризи на фінансові показники. Незважаючи на те що близько половини опитаних компаній збільшували виручку останніми роками, переважна більшість відзначали зниження рентабельності. На тлі девальвації гривні і високих темпів інфляції більшість учасників ринку роздрібної торгівлі серед найбільш гострих проблем свого бізнесу очікувано вказують збільшення цін – в основному на комунальні послуги та оренду. Наступною за «популярності» проблемою є втручання контролюючих органів. Згідно з опитуванням, ринок не очікує ослаблення адміністративного регулювання галузі. 65 % опитаних компаній вважають, що найближчим часом в регулюванні галузі ніяких змін не відбудеться. Решта чекають в тому чи іншому вигляді посилення державного регулювання ринку роздрібної торгівлі. У той же час учасники ринку оптимістично налаштовані по відношенню до зростання власної виручки. 85 % опитаних компаній очікують зростання до 20 %, решта 15 % респондентів – понад 20 % [214].

Викладене доводить, що зовнішні фактори формування обсягу роздрібної реалізації товарів не є регульованими з боку суб'єктів підприємництва проте є доволі вагомими. Тому за сучасних мінливих соціально-політичних умов виникає гостра необхідність протидії їх негативному впливу шляхом підвищення продуктивності системи управління продажами, вирішення проблем стимуляції та удосконалення механізму підвищення ефективності торговельних операцій. У перспективі ці заходи поряд із усуненням негативних чинників державного та регіонального рівнів дозволять вирівняти та узгодити темпи зростання товарообороту і реальних доходів населення.



## **1.2. Реалізація товарів в підприємствах торгівлі як об'єкт обліку та аналізу**

Для утримання стійких конкурентних позицій на ринку товарів та послуг, розширення торговельної мережі, збільшення обороту на регіональному сегменті товарного ринку та за його межами, залучення нових покупців й активізації продажу товарів менеджмент торговельного підприємства має зосередити увагу на підвищенні ефективності операційної діяльності в частині оптимізації та відповідної організації господарських процесів, до яких апріорі відносять: постачання товарів, зберігання товарів, переміщення товарів та їх підготовку до продажу, реалізацію товарів та виробництво. Наявність останнього засвідчується Т.О. Тарасовою, А.В. Янчевим та І.Г. Волошан, які стверджують, що до господарських процесів відноситься і процес виробництва як «допоміжний процес роздрібних торговельних підприємств» [203, с. 23]. Визначені господарські процеси комерційної діяльності торговельного підприємства забезпечують кругообіг товарних запасів і грошових коштів, та тісно пов'язані один з одним. Завершальним етапом в кругообігу грошових коштів є процес реалізації. Він пов'язаний із здійсненням торгівлею основних її функцій (соціальної, економічної, інституціонально-трансформаційної), забезпечує утворення доходу, супроводжується виникненням витрат (витрати на збут, собівартість реалізації товарів) і впливає на формування кінцевого фінансового результату торговельного підприємства. Відтак, процесу реалізації товарів і своєчасності формування достовірної обліково-аналітичної інформації про його результати має приділятися особлива увага управлінського персоналу. Зазначене зумовлює необхідність уточнення понятійно-термінологічного апарату та визначення реалізації товарів як об'єкту обліково-аналітичної системи підприємства.

Дослідження нормативно-правової бази та наукових праць з визначеної проблематики виявило наявність декількох дефініцій, що пов'язані із

сутністю та змістом процесу реалізації товарів, а саме – «продаж», «збут», «реалізація», продаж (реалізація), та розбіжності у їх інтерпретації.

Так, в економічному словнику «реалізація» (англ. realization) тлумачиться як «здійснення наміченого плану, програми, проекту; реалізація продукції і одержання оплати за неї; перетворення майна, товару або цінних паперів на гроші» [209, с. 262]. У Податковому кодексі України (ст. 14 ПКУ) поняття «продаж (реалізація) товарів» трактується як «будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів» [162].

В контексті розкриття сутності терміну «продаж (реалізація)» відповідно до п. 1 ст. 698 Цивільного кодексу зазначається, що «за договором роздрібної купівлі-продажу продавець, який здійснює підприємницьку діяльність з продажу товару, зобов'язується передати покупцеві товар, зазвичай призначений для особистого, домашнього або іншого використання, не пов'язаного з підприємницькою діяльністю, а покупець зобов'язується прийняти товар і оплатити його» [224].

Група авторів під керівництвом М.Ф. Огійчука розкриває сутність терміну «реалізація» як «відчуження активів, що належать підприємству, шляхом їх продажу з метою відтворення використаних засобів підприємства та отримання прибутку для задоволення різноманітних потреб підприємства та його власників» [148, с. 679].

Я.В. Сливка акцентує увагу на тому, що «продаж – перехід права власності на активи від одного підприємства до іншого, що супроводжується зустрічним рухом активів (грошових коштів або товарів при бартері)» [194, с. 445]. Найбільш вдало, на наш погляд, трактує продаж товарів О.В. Фоміна, яка зазначає, що «продаж – це тристоронній процес доведення товару до споживача, у якому в момент продажу, по-перше, передаються права власності на об'єкт продажу від продавця до покупця й визнається очікуване

надходження економічних вигод – виручка, по-друге, визнаються витрати, а по-третє, здійснюється зіставлення доходів і витрат, що дає можливість визначити фінансовий результат від продажу – прибуток, збиток або беззбитковість» [218, с. 10].

Вчені І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік та К.Є. Нагірська дотримуються думки, що процес реалізації це «продаж вироблених чи перепроданих товарів і послуг з одержанням грошової виручки» [191, с. 141]. За визначенням О.В. Лишиленко зазначений процес є «завершальною стадією кругообігу господарських засобів, яка безпосередньо пов'язана із реалізацією готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємством і, як наслідок, із визначенням фінансового результату його діяльності» [115, с. 107]. Ю.А. Верига вважає, що процес реалізації це «передача готової продукції (товарів, робіт, послуг) з підприємства покупцеві за цінами реалізації шляхом купівлі-продажу та визначення фінансового результату діяльності підприємства» [25, с. 37].

З урахуванням вищевикладеного в контексті трактування реалізації товарів як об'єкту обліку та аналізу пропонуємо інтерпретувати її як процес, що інтегрує сукупність господарських операцій, які передбачають момент переходу права власності товарів від суб'єкта господарювання до покупця або іншої організаційної структури в наслідок розрахунку за грошові кошти (обміну, безоплатної передачі товарів), а також призводять до виникнення доходу та витрат основної діяльності торговельного підприємства.

Визначену сукупність господарських операцій, що пов'язані з процесом реалізації товарів в підприємствах роздрібною торгівлі, наведено на рис. 1.6.

Характер представлених господарських операцій свідчить про те, що найбільш суттєвими сторонами процесу реалізації товарів, які впливають на формування обліково-аналітичного забезпечення підприємств торгівлі є: доходи (виручка); витрати на збут; собівартість реалізації; фінансовий результат від реалізації товарів (послуг).

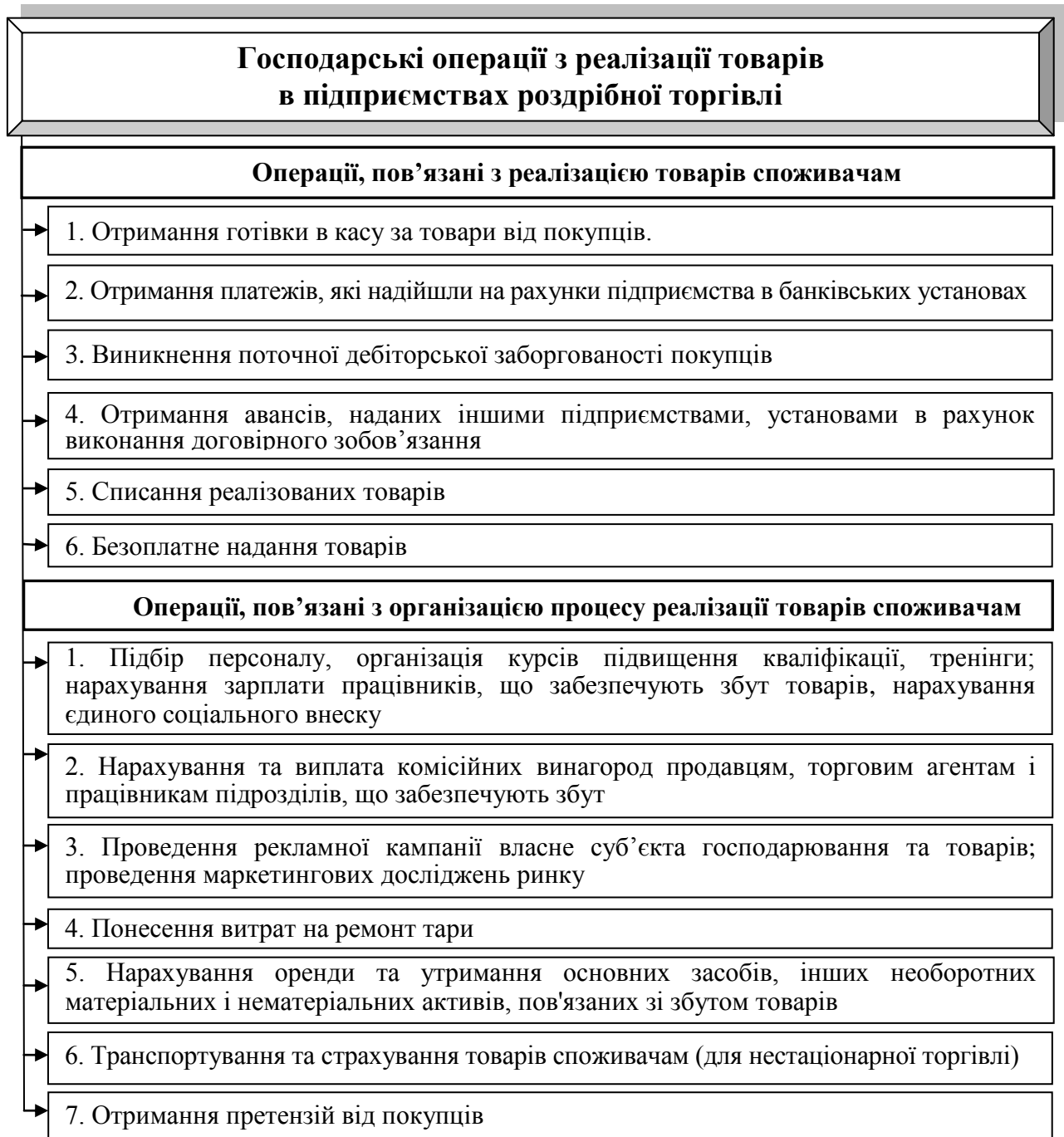


Рис. 1.6. Характерні господарські операції, що пов'язані з процесом реалізації товарів в підприємствах роздрібно́ї торгівлі

Основним кількісним показником, який дозволяє оцінити роботу торговельного підприємства та визначити фінансовий результат, є дохід від реалізації товарів та наданих послуг. Визначення економічної суті категорії «доходи» та її інтерпретація ще з часів формування наукової думки меркантилістів та фізіократів і по нині залишається предметом широких дискусій, що потребує її уточнення та поглиблення.

Проведені дослідження дозволили систематизувати існуючі підходи до визначення поняття «доходи» виходячи зі змісту нормативно-законодавчих документів, наукових праць з економічної теорії та бухгалтерського обліку (Додаток Б, табл. Б.1). Так, відповідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», поняття «доходи» розкривається в якості збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників [127]. Схоже визначення наводиться в П(С)БО 15 «Дохід» [164], але з акцентом на необхідність оцінки даного об'єкту обліку.

Згідно ПКУ дохід визначається як «будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні...» [162].

У міжнародній практиці бухгалтерське визначення доходу розкривається в МСБО 18 «Дохід» [123]. Однак, з 1.01.2017 р. вказаний стандарт обліку замінено МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями», в якому трактування поняття «дохід» майже подібне. Коригування поняття відбулося в частині скасування термінів – «валове» в контексті надходження вигід та «в ході звичайної діяльності», а також зроблено уточнення щодо збільшення економічних вигід «у формі надходження або приросту активів або зменшення зобов'язань» [246]. В МСФЗ 15 з'явилося визначення і терміну «виручка» як «доходи в ході звичайної діяльності» [246], що є необхідним для організації обліку процесу реалізації товарів. Вважаємо, що для підприємств роздрібною торгівлі виручка є одним з основних видів доходів від операційної діяльності, але не від звичайної. Погоджуємося із Прохар Н.В, що «тотожність доходу і виручки можливою не на всіх торговельних підприємствах, а тільки на підприємствах роздрібною торгівлі

через збіг переходу юридичного права власності на товари і отримання за них грошових коштів від покупців» [178, с. 243].

Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів надає визначення категорії «доходи» як «збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників» [95].

Аналіз літературних джерел з економічної теорії свідчить про різноманітність підходів до трактування сутності категорії «доходи», але більшість науковців-економістів схиляються у визначенні, що доходи це «...грошові надходження (потоки грошових коштів...)» [12; 101; 150; 153; 171; 192; 222] або «...виручка від реалізації виробленої продукції (товарів)...» [55; 77; 94]. Вважаємо, що за економічним змістом категорія «доходи» значно складніша і найбільш повно розкривається з точки зору бухгалтерського обліку та дотримання його принципів, а отримання грошових коштів за реалізовані товари не одна господарська операція, що призводить до виникнення доходу від операційної діяльності суб'єктів господарювання. Це пояснюється тим, що відповідно принципу нарахування дохід від реалізації визнається за першою із подій: в момент надходження грошових коштів від покупців або замовників або в момент реалізації товарів та передачі права власності.

Інтерпретація доходів науковцями, що займаються удосконаленням організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку, розглядається переважно як «...збільшення економічних вигід у результаті надходження активів або зменшення зобов'язань», що відповідає Н(С)БО. Так, у своїх дослідженнях О.В. Попович, Н.Ю. Діденко доходи визначають як «збільшення економічних вигід у результаті надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок

використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику» [170, с. 977-978]. Розкриваючи економічний зміст доходів, Н.В. Гуріна дотримується майже ідентичного визначення [49, с. 204]. В.А. Дерій вважає, що дохід – це «одержання підприємством певних активів (грошей, матеріальних ресурсів) чи зменшення сум зобов'язань, які спонукають до збільшення сум власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників)» [53, с. 28].

Міжнародного підходу до визначення доходу дотримується В.В. Сопко і розкриває його зміст як «валовий приплив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства» [196, с. 403]. У розвиток цієї думки В.Д. Кубік відмічає, що в вітчизняній практиці категорія «дохід» значить «надходження економічних вигод, що нараховані і підлягають отриманню або отримані в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності підприємства» [104, с. 61]. Ф.Ф. Макарук під доходом розуміє «надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику» [120, с. 239]. Зауважимо, що у наведених трактуваннях категорії «доходи» не відзначено зміну зобов'язань підприємства, що порушує зміст предмету дослідження з позиції бухгалтерського обліку.

О.В. Павелко розглядає дохід як «надходження економічних вигод у вигляді грошових коштів або матеріальних цінностей за одиницю часу, що одержані внаслідок реалізації продукції чи продажу товарів, виконання робіт або надання послуг» [153, с. 167]. Вважаємо, що надане визначення доходу ідентифікує його як виручку від реалізації товарів або наданих послуг, а змістовне навантаження доходу є значно ширшим, оскільки передбачає не тільки збільшення економічних вигод внаслідок реалізації продукції

(товарів). Найбільш вдало, на нашу думку, з позиції бухгалтерського обліку трактують дохід Ю.В. Панченкова та О.Г. Зеленська, які визначають його як «надходження активів суб'єкта господарювання або погашення його кредиторської заборгованості (або поєднання того й іншого) внаслідок постачання або виробництва товарів, надання послуг або інших операцій, що становлять його основну діяльність» [155, с. 244].

Критичний аналіз економічної та облікової інтерпретації доходу дозволив виявити основу його розуміння та уточнити формулювання поняття «дохід» в контексті організації бухгалтерського обліку процесу реалізації товарів наступним чином: дохід – це вартісна оцінка отриманої економічної вигоди внаслідок надходження фактичних (потенційних) грошових коштів за реалізовані товари (послуги) або зменшення поточних зобов'язань в процесі основної діяльності торговельного підприємства.

Отримати впорядковану за різним ступенем деталізації інформацію про доходи від реалізації товарів у підприємствах роздрібної торгівлі дозволить науково-обґрунтована їх класифікація, що визначається оптимальною кількістю аналітичних ознак для побудови раціональної системи бухгалтерського обліку та аналізу процесу реалізації товарів для прийняття управлінських рішень. Суттєвою передумовою якісного її формування є контент-аналіз наукових поглядів щодо класифікації доходів, виокремлення нових типологічних ознак їх угруповання та оптимізація кількості аналітичних ознак класифікації доходів від реалізації товарів для забезпечення вирішення проблем, що пов'язані з організацією їх обліку і відображенням у звітності, аналізом, прогнозуванням та прийняттям управлінських рішень в інформаційній системі торговельного підприємства.

Проведені дослідження свідчать, що в сучасній нормативно-законодавчій базі та науковій літературі існують різні методичні підходи до класифікації доходів, які більшою мірою задовольняють вимоги фінансового обліку, складання фінансової звітності та оподаткування. Так, для визнання доходів в фінансовому обліку відповідно до ПСБО 15 «Дохід»,



виокремлюють такі групи: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи [164]. Для цілей оподаткування доходи класифікують за двома групами: операційні – доходи, отримані від реалізації товарів (робіт, послуг), та позареалізаційні [162]. Дохід від операційної діяльності визнається в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань, та включає в себе дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісіонера (повіреного, агента тощо) [164].

У наукових колах (Додаток Б, табл. Б.2) найчастіше акцентується увага на таких аналітичних ознаках класифікації доходів, як: види діяльності, періодичність (періоди визнання доходів по відношенню до звітного періоду), центри доходів (за місцем імовірного отримання доходу від реалізації), ступінь суттєвості (дохід вважається суттєвим, якщо його частка більше 5%), форма отримання (отримані у разі надходження грошей, матеріальних та нематеріальних активів), залежність від управлінських рішень (залежать або не залежать від прийняття управлінських рішень) тощо.

Оскільки прийняття виважених рішень неможливе без якісної і достовірної інформації, цілком логічною є ствердження Н. Стефанович, О. Костенко, що «доцільним в основу класифікації доходів підприємства покласти бухгалтерський та управлінський аспекти» [201, с. 122]. З огляду на це в окремих наукових працях, представлена авторами класифікація доходів знаходиться в тісному зв'язку з класифікацією витрат для цілей управлінського обліку. Так, Карпенко Д.В. пропонує класифікувати доходи за їх цільовим спрямуванням, зокрема, для прийняття управлінських рішень, і виділяє релевантні та нерелевантні, дійсні та можливі, інкрементні та маржинальні доходи тощо [80, с. 282]. Для підвищення контрольної функції обліку доходів та задоволення інформаційних потреб управління О.А. Подолянчук виокремлює такі групи доходів: дійсні/можливі (характерною ознакою для яких є реальність здійснення),

нараховані/отримані (оплачені), підлягають/не підлягають управлінню, грошові/негрошові, за видом продукції, способом отримання доходу, категорією покупців, ризику [163, с. 4]. Для підприємств, які мають у своєму складі дочірні підприємства або відокремлені підрозділи Н.В. Гуріна пропонує додати до класифікації доходів аналітичну ознаку – за географічним сегментом, що є необхідним для їх управління [49, с. 205].

Розглянуті ознаки угруповання доходів та їх види є корисними і впливовими на прийняття рішень керівниками, а отже, можуть бути враховані в процесі формування системи класифікаційних ознак доходів від реалізації товарів у торгівлі.

Виходячи зі специфіки діяльності торговельних підприємств та необхідності оптимізації облікового процесу в частині збирання, зберігання, опрацювання і передавання у режимі реального часу необхідної інформації для підготовки, обґрунтування і прийняття управлінських рішень щодо доходів від реалізації товарів, пропонуємо вдосконалену їх класифікацію, яка:

- враховує вимоги чинного законодавства та інформаційні потреби системи управління;
- дає змогу підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів;
- є основою для організації обліку та формування звітності за доходами від реалізації товарів, їх аналізу і прогнозування та прийняття управлінських рішень (Додаток В).

Для посилення аналітичних можливостей обліку доходів від реалізації товарів в інформаційній системі торговельного підприємства пропонуємо розширити склад аналітичних ознак для їх систематизації та здійснювати накопичення інформації за: товарним класифікатором суб'єкта господарювання (у розрізі товарних категорій), видами торгової марки товарів (у розрізі торгових марок), формою розрахункових операцій (за готівку, внаслідок використання БПК), видами реалізації (в кредит, у розстрочку, за договором комісії), каналами збуту (магазин, мережа

Інтернет), терміном представлення інформації (день, місяць, квартал, рік). Своєчасність та змістовність інформації про доходи, що відображаються у формах фінансової та управлінської звітності, забезпечить групування доходів за товарними групами (продовольчі, непродовольчі), періодом (попередній, звітний) і джерелом формування (товари, послуги покупцям), формою розрахунку (валовий, чистий, маржинальний).

Для забезпечення пошуку заходів зі збільшення розміру доходів від реалізації товарів у підприємствах торгівлі та їх стабільного отримання в майбутньому вважаємо за доцільне розширити класифікацію доходів для цілей аналізу та прогнозування додатковими ознаками угруповання за: характером формування показників (фактичні, планові, бюджетні), сезонністю реалізації (за сезонними та позасезонними товарами), ринками збуту (за сегментами споживчого ринку), регулярністю отримання доходу (постійні, епізодичні).

В частині систематизації доходів для прийняття рішень рекомендуємо розширити наявні класифікаційні ознаки і додатково виокремлювати доходи від реалізації товарів у розрізі:

– можливості отримання економічної вигоди (визнані та можливі), що дасть змогу своєчасно реагувати на зміни в структурі цих доходів. Щодо визнаних доходів зазначимо, що вони відображаються за умови, що «покупцю передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію чи товар; підприємство не здійснює надалі управління й контроль над реалізованою продукцією; сума доходу може бути вірогідно визначена; є ймовірність, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства і витрати, пов'язані із цією операцією, можуть бути вірогідно визначені» [56, с. 15]. Однак у сучасних торговельних структурах у процесі реалізації товару покупцям надається пропозиція сплати додаткових коштів для отримання можливості заміни товару (сервісного обслуговування) внаслідок втрати його функціональних можливостей протягом означеного періоду (півроку, рік залежно від виду товару). Здебільшого це призводить до

виникнення можливості отримання доходу в майбутньому, що й зумовлює доцільність виокремлення можливих доходів як групи, що запропонована для класифікації доходів від реалізації товарів у підприємствах торгівлі. Можливі доходи пропонуємо визначати як економічну вигоду, що втрачається у разі виконання зобов'язань підприємством за визначеними з покупцем умовами угоди після передачі контролю, ризиків та переваг на товар;

– методів нарахування (нараховані, отримані), що дасть змогу відстежувати момент передачі права власності реалізованих товарів та отримання грошових коштів. Нархованими доходами слід уважати економічну вигоду внаслідок реалізації товарів, оцінка якої в грошовому вимірюванні зроблена, але грошові кошти від покупця не отримані, а отриманими, відповідно, – економічну вигоду внаслідок надходження готівки в касу або грошових коштів на рахунок у банку підприємства за реалізовані товари (надані послуги) та передачі прав власності на товар;

– форм управління продажами, що дасть змогу обґрунтувати рішення з підвищення ефективності процесу реалізації. Так, активізація продажу товарів та посилення ефективності процесу реалізації можливі у разі використання в підприємствах торгівлі програм лояльності для покупців, які впливають на регулювання величини доходу. У цьому зв'язку доречно класифікувати доходи залежно від виду наданих знижок та економічних пропозицій на товари суб'єкта господарювання покупцям;

– характеру оцінки доходу (матеріальні та соціальні), що дасть змогу впливати на вирішення окремих соціально-економічних питань результативності діяльності торговельних підприємств. Матеріальними слід вважати доходи, які виникають унаслідок отримання економічної вигоди в грошовій або натуральній формі, а соціальними – доходи, одержання яких пов'язане з виконанням благодійних програм та проектів.

Визначені аналітичні ознаки групування доходів від реалізації товарів (послуг) дозволять підвищити ефективність організації накопичення і руху інформації про них в обліково-аналітичній системі підприємства, оскільки:

1) сприятимуть скороченню часу бухгалтера на розробку Робочого плану рахунків в розрізах, що задовольняють інформаційні потреби управління щодо збільшення обсягів продаж;

2) дозволять побудувати облікові моделі за центрами доходів;

3) забезпечать накопичення релевантної інформації для проведення поглибленого аналізу та прогнозування обсягу реалізації товарів (в цілому і за окремими видами).

В процесі реалізації товарів поряд із доходами в обліковій системі торговельного підприємства формується також інформація про витрати, яка є необхідною для обґрунтування управлінських рішень керівниками торговельних підприємств щодо їх оптимізації та ефективного використання ресурсних можливостей підприємства в динамічних умовах сьогодення.

Економічну сутність витрат та їх зміст відображено в сучасному нормативно-правовому полі [165] та широко представлено в наукових працях вчених-економістів [25; 29; 49; 53; 115; 153; 155; 188; 191; 197; 225] і провідних фахівців в галузі управлінського обліку [9; 40; 114; 126; 148; 159]. Разом з тим проведені дослідження свідчать про постійний інтерес науковців до проблеми економічної інтерпретації сутності та змісту витрат та її дискусійний характер, що потребує уточнення дефініції «витрати» з метою оптимізації облікового процесу витрат, що пов'язані з реалізацією товарів.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та її розкриття у фінансовій звітності визначаються певними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів, і ґрунтуються на трактуванні категорії «витрати» через зміну активів і зобов'язань підприємства (табл. 1.2). Визначений нормативними документами підхід до трактування категорії «витрати» є основоположним для більшості науковців, доробки яких пов'язані з розкриттям економічного змісту витрат і їх обліком в системі управління підприємством.

## Трактування категорії «витрати» у нормативних документах

№ з/п	Нормативний документ	Витрати – це
1	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [127]	зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
2	П(С)БО 9 [167]	або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
3	П(С)БО 31 [166]	сплата грошових коштів, передавання інших активів або приймання зобов'язань з нарахуванням відсотків
4	Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів [95]	зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами учасникам

Так, М. Купчик, А.А. Чирва [108; 225] вважають, що доречно дотримуватися визначення «витрати» відповідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [127]. До традиційного трактування поняття «витрати» в бухгалтерському обліку як «зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені» схиляються також науковці З.Р. Задорожній, В.М. Сподарик, Ю.С. Погорелов [67; 161; 197]. Бухгалтерський аспект у визначенні поняття «витрати» простежується і у О. Варчук, яка доводить у своїх розробках, що це «...зменшення активів (необоротних активів, запасів, грошових коштів та іншого майна) або збільшення зобов'язань підприємства (перед постачальниками, бюджетом та іншими кредиторами), що призводить до зменшення економічних вигод та власного капіталу у звітному періоді в результаті здійснення господарської діяльності» [29, с. 102].

З позиції отримання економічної вигоди в процесі господарської діяльності С.Ф. Голов зазначає, що «витрати» (вичерпані (спожиті)) це «...збільшення зобов'язань або зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу звітного періоду» [40, с. 60]. В.С. Лень під витратами розуміє «матеріальні і грошові кошти, витрачені з метою їх повернення у збільшеній кількості, тобто з метою одержання доходу» [114, с. 33]. Категорію «витрати» в своїх працях досліджує П.Й. Атамас, і зазначає, що «витрати – це вартість використання предметів праці (сировини, матеріалів, палива тощо), витрат на оплату праці та частини вартості використаних засобів праці у розмірі їх амортизації» [5, с. 34]. На наш погляд, таке визначення більш притаманне економічним теоріям, оскільки не відображає зміну зобов'язань підприємства в звітному періоді.

Серед вчених і до сьогодні продовжуються дискусії щодо застосування термінів «затрати» і «витрати» [9; 29; 158; 197; 225]. Так, В.В. Сопко виокремлює поняття «витрати» і «затрати». За її визначенням витрати «...виникають при витрачанні грошових коштів на закупку матеріальних цінностей», а затрати формують «...використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці» [196, с. 75]. К.В. Безверхий наполягає на використанні в системі бухгалтерського обліку і категорії «витрати» як «елемент фінансової звітності, який визначається П(С)БО та МСБО для складання фінансової звітності» [9, с. 226], і категорії «затрати».

А.А. Пилипенко також дотримується погляду на розмежуванні понять «затрати» й «витрати». На думку науковця витрати це «...використання тільки тих ресурсів, які при визначенні фінансового результату компанії за відповідний звітний період ставляться у відповідність отриманим доходам (дотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат)» [158, с. 17]. Вважаємо, що акцент на дотриманні принципу відповідності доходів і витрат при визначенні поняття «витрати» є доречним і в контексті організації процесу реалізації товарів підприємства також.

Через призму організації управлінського обліку розглядає категорію «затрати» Л.В. Нападовська і розкриває її зміст як «...вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства (установи, організації) матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів» [126, с. 75]. Управлінського аспекту у визначенні дотримується і Г.В. Ростовська, але пропонує до застосування категорію «витрати», під якою розуміє «грошово-матеріальні ресурси, використані підприємством для здійснення його виробничо-господарської діяльності і досягнення поставленої мети за умови застосування найбільш ефективного варіанту їх використання» [188, с. 271].

Отже, беручи до уваги бухгалтерський підхід до визначення категорії «витрати», вважаємо, що саме цей термін повинен використовуватися в обліковій системі торговельного підприємства, оскільки його економічний зміст розкриває динаміку як активів, так і зобов'язань за звітний період у грошовій оцінці в процесі реалізації товарів. На наш погляд, під витратами слід розуміти вартісну оцінку зменшення економічної вигоди внаслідок використання господарських ресурсів в процесі реалізації товарів (послуг) або збільшення поточних зобов'язань за основною діяльністю торговельного підприємства.

Для оптимізації витрат та їх ефективного управління необхідна релевантна інформація відповідно сучасних інформаційних потреб, отримати яку можливо завдяки раціонально побудованій класифікації витрат. Проведені дослідження свідчать, що перелік видів витрат та їх групування широко представлені в науковій літературі, де сьогодні переважно виділяються групи видів витрат для цілей управлінського обліку [40; 114; 126; 158]. Вважаємо, що для організації обліку процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі доречно використовувати модифіковану класифікацію витрат і доходів (розроблену на базі запропонованої класифікації доходів для підприємств торгівлі), що відповідає потребам обліку, аналізу, прогнозування і прийняття рішень та сприяє формуванню якісного обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів (табл. 1.3).



Модифікована класифікація доходів і витрат за процесом реалізації товарів  
для потреб обліку, аналізу та управління

Класифікаційні ознаки	Види доходів	Види витрат
1	2	3
<b>Для обліку та формування звітності (фінансової, управлінської)</b>		
За товарними групами	Дохід від реалізації продовольчих товарів; Дохід від реалізації непродовольчих товарів	Собівартість реалізації продовольчих товарів; Собівартість реалізації непродовольчих товарів
За товарним класифікатором суб'єкта господарювання*	Дохід від реалізації товарної групи («Бакалія», «Риба», «Хлібобулочні вироби», ... «Канцтовари», «Білизна», «Товари побуту» ...)	Собівартість реалізації товарної групи («Бакалія», «Риба», «Хлібобулочні вироби», ... «Канцтовари», «Білизна», «Товари побуту» ...)
За періодом формування	Попереднього періоду / Звітного періоду	
За видами торгової марки товарів*	Дохід від реалізації товарів торгової марки (ТМ «АВК», ТМ «Рошен», ТМ «Бісквіт Шоколад»...)	Собівартість реалізації товарів торгової марки (ТМ «АВК», ТМ «Рошен», ТМ «Бісквіт Шоколад»...)
За джерелом формування	Дохід від реалізації товарів; Дохід від реалізації наданих послуг покупцям	Собівартість реалізації товарів; Собівартість реалізації наданих послуг покупцям
За видами реалізації*	Дохід від реалізації товарів в кредит; Дохід від реалізації товарів в розстрочку; Дохід від реалізації товарів за договором комісії (консигнації)	Собівартість реалізації товарів в кредит; Собівартість реалізації товарів в розстрочку; Собівартість реалізації товарів за договором комісії (консигнації)
За формою розрахункових операцій*	Дохід від реалізації товарів за готівку; Дохід від реалізації товарів при використанні БПК	—
За каналами збуту*	Дохід від реалізації товарів через магазин; Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет	Витрати з реалізації товарів через магазин; Витрати з реалізації товарів через мережу Інтернет
За формою розрахунку	Валовий дохід; Чистий дохід; Маржинальний дохід	—
За терміном представлення інформації *	День / місяць / квартал / рік	
<b>Для аналізу та прогнозування</b>		
За характером формування показників*	Фактичні / Планові / Бюджетні	
За центрами відповідальності	ЦВ-1ЦВ-2ЦВ-n	

## Продовження таблиці 1.3

1	2	3
<b>Для аналізу та прогнозування</b>		
За організаційною структурою управління реалізацією товарів	У цілому по підприємству / В розрізі структурних підрозділів	
<i>За ринками збуту*</i>	За сегментами споживчого ринку	
<i>За сезонністю реалізації*</i>	Дохід від реалізації сезонних товарів; Дохід від реалізації позасезонних товарів	Витрати з реалізації сезонних товарів; Витрати з реалізації позасезонних товарів
<i>За регулярністю отримання доходу*</i>	Постійні / Епізодичні	–
<b>Для прийняття рішень</b>		
За релевантністю	Релевантні / Нерелевантні	
<i>За формами управління продажами*</i>	Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками; Дохід від реалізації акційних товарів; Дохід від реалізації подарункових сертифікатів; Дохід від реалізації товарів у період розпродажу	Витрати від реалізації товарів за дисконтними картками; Витрати від реалізації акційних товарів; Витрати від реалізації подарункових сертифікатів; Витрати від реалізації товарів у період розпродажу
<i>За методом нарахування*</i>	Нараховані / Отримані	Нараховані / Оплачені
За ступенем суттєвості	Суттєві / Несуттєві	
<i>За можливістю отримання економічної вигоди*</i>	Дійсні (визнані) / Можливі	
<i>За характером оцінки*</i>	Матеріальні / Соціальні	

*\*Доповнено автором*

Представлена класифікація доходів і витрат побудована згідно принципу відповідності та сприяє використанню єдиних аналітичних ознак для формування облікової інформації щодо основних об'єктів організації обліку процесу реалізації товарів. Внесені пропозиції дозволять бухгалтеру розробити в обліковій системі торговельного підприємства додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, які будуть систематизувати інформацію про доходи та собівартість реалізації в розрізі товарних груп, видів торгової марки, сезонності товару, видів реалізації, джерел формування тощо. Систематизована в облікових регістрах інформація про доходи і витрати в розрізі рекомендованих аналітичних ознак стане інформаційним джерелом для складання форми управлінської звітності відповідно інформаційних потреб внутрішніх користувачів, враховуючи терміни її представлення та періоди формування. Крім того, запропонована класифікація орієнтована на

потреби виконання завдань економічного аналізу та прогнозування витрат та доходів, а їх розподіл за групами залежно від сезонності реалізації, характеру формування показників, а також в розрізі центрів відповідальності, ринків збуту, регулярності отримання та організаційної структури підприємства надасть можливість здійснити оцінку та діагностику величини доходів і витрат відповідно до визначених параметрів управління ними.

З урахуванням специфіки діяльності підприємств роздрібною торгівлі для отримання інформації про обсяги товарообороту та собівартості реалізації товарів з дисконтом, акційних товарів, товарів за подарунковими сертифікатами, товарів з розпродажу вважаємо за необхідне класифікувати доходи і витрати для прийняття управлінських рішень при використанні додаткової класифікаційної ознаки «за формами управління продажами». Крім того, з позиції регулювання грошового потоку підприємства, доцільно групувати витрати та доходи на «отримані (оплачені) та нараховані». Сформувані інформацію про реально отримані доходи (використані ресурси) та приймати управлінське рішення щодо вибору одного з декількох сценаріїв дій дозволить розподіл витрат та доходів на «дійсні (визнані) та можливі». Виконання підприємствами торгівлі соціально-економічних функції свідчить про те, що в процесі господарської діяльності виникають «матеріальні та соціальні» доходи та витрати, що потребує їх виокремлення в групи з метою прийняття рішення щодо можливості реалізації товарів на благодійні заходи та проекти.

Таким чином, зроблене виходячи зі специфіки діяльності підприємств роздрібною торгівлі уточнення економічного змісту категорій «доходи» і «витрати» та наведена їх деталізація у розробленій класифікації дозволять сформувати якісне обліково-аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів для визначення напрямів збільшення доходів та раціонального використання матеріальних, фінансових, трудових ресурсів суб'єктів господарювання з метою отримання позитивного фінансового результату в умовах сталого розвитку ринку споживання.

### **1.3. Концептуалізація обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі**

Сучасні умови господарювання зумовлюють необхідність створення адаптивної системи управління бізнесом, здатної досягати ефективних результатів діяльності, стратегічних цілей, при цьому оперативно орієнтуватися в мінливому конкурентному середовищі, адекватно реагувати на зміни, викликані як внутрішніми, так і зовнішніми чинниками. Основою створення такої системи є інформація як сукупність «відомостей, знань, повідомлень, що є об'єктом збереження, передачі, перетворення, і які допомагають вирішити поставлене завдання» [118, с. 187]. Властивості інформації як об'єкта управління визначають можливість застосування тих чи інших методів її накопичення, обробки, передачі та зберігання. Нині інформаційні ресурси є результатом функціонування системи бухгалтерського обліку та частково системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, які формують інформаційний простір підприємства, що нерозривно пов'язаний із системою прийняття управлінських рішень [205, с. 1410].

І.В. Височин розглядає інформаційне забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі з двох позицій, а саме як:

– процес, що являє собою задоволення потреб користувачів у своєчасній та релевантній інформації щодо показників обсягу і структури реалізації, процесів та факторів, пов'язаних з її отриманням, на основі застосування спеціальних методів, засобів і технологій одержання інформації, її обробки, накопичення та видачі в зручному для використання вигляді;

– систему, яка є складовою більш загальної системи – системи інформаційного забезпечення управління діяльністю підприємства роздрібною торгівлі, та являє собою функціональний комплекс засобів, методів та технологій, що забезпечує пошук, збирання, групування, аналітичну обробку,

зберігання та поширення інформаційних даних щодо показників товарообороту підприємства роздрібної торгівлі, процесів та факторів, пов'язаних з їх отриманням, із визначеною періодичністю та відповідно до інформаційних потреб користувачів [30, с. 3-4].

Основною інформаційного забезпечення системи управління обсягом реалізації є інформація бухгалтерського обліку та аналізу даних. Процес створення єдиного інформаційного простору обліково-аналітичного забезпечення потребує реорганізації інформаційних потоків та орієнтації їх на виконання двох основних функцій:

- 1) задоволення інформаційних потреб менеджменту підприємства в інформації для підтримки процесу ухвалення рішень та їх реалізації (облік, аналіз і контроль);
- 2) задоволення потреб зовнішніх структур в інформації відповідно до законодавчих розпоряджень або для самопрезентації підприємства [205, с. 1417-1418].

Значні масштаби та різноманітність джерел накопичення інформації, викликані багатовекторним впливом зовнішніх та внутрішніх факторів формування обсягів реалізації торговельного підприємства, зумовлюють доцільність концептуалізації обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів, спрямованого на облік, систематизацію, структурування та аналіз даних.

Концептуалізація обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів потребує, перед усім, чіткого розуміння даної дефініції, та визначає доцільність дослідження праць сучасних науковців з приводу трактування сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення» (Додаток Д). Як справедливо зазначає О.В. Вакун «на сьогодні в науковій літературі не сформовано загального розуміння сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення» системи управління, що призводить до виникнення значної кількості підходів, що в цілому не дозволяє сформувати загальну модель побудови системи інформаційної підтримки менеджменту на базі

використання обліково-аналітичної системи підприємства» [27, с. 210], і додає, що «однією з основних причин відсутності однозначності щодо трактування даного поняття є його відсутність у міжнародній обліковій практиці, зокрема, дане поняття не використовується представниками англо-американської облікової школи, а подібні дослідження відносяться до сфери управлінського обліку або обліку в управлінні» [27, с. 211].

Про невизначеність цього поняття вказує і В.Ф. Яценко, який стверджує, що «міждисциплінарний характер дослідження сутнісного наповнення категорії «забезпечення» у поєднанні із різноманітністю принципів і методологічних підходів, технологій та інструментів управління підприємством обумовлюють невизначеність самої дефініції «обліково-аналітичне забезпечення» [237, с. 76]. Так, С.М. Галузіна трактує її як обліково-аналітичну інформацію, яка «...має два основних значення [34]: частина облікової інформаційної сукупності, яка відповідає вимогам аналітичності, та аналітична інформація, яка становить вид економічної інформації, отриманої з облікової в результаті дій функцій управління: аналізу та синтезу». При цьому В. Ричаківська додає, що обліково-аналітичну інформацію становить інформація, зосереджена у підсистемах фінансового, управлінського та податкового обліку [185, с. 7-9]. Отже, обліково-аналітична інформація, що формується в обліково-аналітичній системі підприємства, повинна забезпечувати внутрішніх та зовнішніх користувачів усім масивом необхідної інформації, уможливити як детальне вивчення факту господарського життя підприємства, так і комплексну оцінку його розвитку.

Деяко іншої думки А.Т. Родкіна, яка ототожнює обліково-аналітичне забезпечення з логістичними інформаційними системами і визначає його як інтерактивну структуру, що включає персонал, обладнання і процедури, об'єднані інформаційним потоком, використовуваним логістичним менеджментом для планування, регулювання, контролю та аналізу функціонування й розвитку підприємства [186]. Прихильницею логістичного

підходу до інформаційних систем забезпечення управління торговельним підприємством є також Л.В. Фролова, яка вважає, що обліково-аналітичне забезпечення – це процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її кількості та якості, і виділяє такі блоки інформації як: інформація про реальний стан виконання логістичних завдань (дані про наявність, розміщення та рух запасів й логістичних потоків), прогнозна інформація (характеризує поставлені цілі й умови, в яких відбуватиметься прогнозований логістичний процес), нормативно-довідкова інформація (документи, що регламентують діяльність підприємства та дані про сукупність усіх логістичних операцій), інформація зворотного зв'язку (дані про відхилення фактичних показників від планових) [221, с. 188-190].

На думку Л.О. Волощук «обліково-аналітичне забезпечення – це єдність підсистем обліку, аудиту та аналізу, що взаємодіють через інформаційні потоки в процесі формування й передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості й ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління підприємством, а також зовнішніми користувачами» [33, с. 330]. Аналогічне трактування обліково-аналітичного забезпечення пропонує П.Р. Пуцентейло [179, с. 168-174].

Інші науковці інтерпретують обліково-аналітичне забезпечення як діяльність, пов'язану «зі збором, реєстрацією, узагальненням, збереженням, передачею та аналітичним опрацюванням інформації» [228, с. 34], або як «сукупність облікових і аналітичних процесів, об'єднаних у обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів» [182, с. 158-160; 234], або як «сукупність обробленої облікової та необлікової інформації, призначеної для управління підприємством» [113, с. 69-73], або як «складний механізм, який об'єднує процеси обліку та економічного аналізу з метою створення обліково-аналітичного забезпечення» [100], або як форму «організації всіх видів обліку й аналізу, метою якої є забезпечення менеджерів підприємства інформацією для

прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень та контролю за їхньою реалізацією» [66, с. 31], або як інтегровану систему «обліку та аналізу, що систематизує інформацію для обґрунтування бізнес-стратегії, координації напрямів перспективного розвитку підприємства, системної оцінки ефективності реалізації оперативних та стратегічних управлінських рішень» [69, с. 1].

Викладене доводить існування багатьох підходів до трактування сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення», проте, як бачимо, більшість науковців єдині в думці про те, що його продуктом є обліково-аналітична інформація, отримана в результаті організаційної синергії основних складових системи інформаційної підтримки управління – обліку, аналізу та контролю. З огляду на це під обліково-аналітичним забезпеченням управління реалізацією товарів пропонуємо розуміти систему, що являє собою синергію компонент обліку, аналізу та контролю, які взаємодіють через інформаційні потоки в процесі акумулювання і передачі оперативної, релевантної та якісної обліково-аналітичної інформації шляхом її структурування, обробки та представлення для прийняття управлінських рішень з реалізації товарів внутрішніми користувачам та іншим стейкхолдерам.

Облікова компонента базується на обліковій політиці підприємства і забезпечує:

- реєстрацію та накопичення облікової інформації щодо операцій, пов'язаних з реалізацією товарів, в первинних документах та на рахунках бухгалтерського обліку;

- складання управлінської та фінансової звітності про доходи, витрати і результати процесу реалізації товарів на підставі обробки первинної і поточної облікової інформації торговельного підприємства.

Аналітична компонента передбачає комплексне дослідження результатів та ефективності господарських операцій, пов'язаних з реалізацією товарів, і ґрунтується на інформації, що продукується обліковою



компонентою, та методах і способах її обробки. Аналітична компонента забезпечує:

- аналітичну обробку сукупності облікових даних про доходи, витрати і результат реалізації товарів;
- оцінку відхилень та чинників зміни результатів та ефективності процесу реалізації товарів;
- визначення резервів підвищення результатів та ефективності процесу реалізації товарів;
- планування та прогнозування результатів та ефективності процесу реалізації товарів.

Контрольна компонента забезпечення передбачає здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю і забезпечує контроль за результатами функціонування облікової та аналітичної компонент, якістю та достовірністю інформації, яку генерують ці компоненти, загальною ефективністю діяльності торговельного підприємства, ступенем досягнення запланованих показників обсягів реалізації, своєчасно виявляє відхилення. Ми погоджуємося із думкою Загороднього А.Г. [66, с. 169], який серед основних завдань внутрішнього контролю виділяє: діагностування фактичного стану об'єкта контролю, встановлення його відповідності чинному законодавству, нормам та нормативам, виявлення відхилень і визначення місця та причин цих відхилень, а також наслідків впливу відхилень на результати фінансово-господарської діяльності; діагностування поведінки об'єкта контролю у разі зміни внутрішнього та зовнішнього середовища; прогнозування тенденцій розвитку підприємства та його структурних підрозділів; встановлення законності здійснених господарських операцій, їхньої доцільності та повноти відображення в обліку; забезпечення достовірності й прозорості фінансових звітів; виявлення резервів підвищення ефективності діяльності підприємства та використання усіх видів ресурсів; отримання інформації для прийняття управлінських рішень та для оцінювання реалізації цих рішень.

Важливою функцією контрольної компоненти є забезпечення якості обліково-аналітичної інформації. На думку Осадчої О.О., діяльність системи управління повинна включати чотири етапи:

- спостереження: збір інформації про діяльність облікової служби підприємства, особливості ведення бухгалтерського обліку – технічні, методичні, організаційні, аналіз законодавства з питань обліку та оподаткування;

- розробка заходів: виокремлення організаційних заходів з метою зростання якості обліково-аналітичної інформації суб'єкта господарської діяльності, визначення відповідальних за практичну реалізацію окреслених заходів, розробка форм і методів мотивації виконавців;

- впровадження: спостереження за практичним впровадженням заходів, спрямованих на зростання якості обліково-аналітичної інформації, збір інформації для проведення аналізу;

- аналіз: аналіз результатів практичного впровадження заходів щодо підвищення якості облікової інформації, акумуляція та поширення прогресивного досвіду для наступного етапу спостережень [151, с. 16].

Синергія облікової, аналітичної та контрольної компонент забезпечує формування якісно нового рівня обліково-аналітичної інформації щодо реалізації товарів, здатної забезпечити задоволення інформаційних потреб різних рівнів управління в режимі реального часу. Задля цього інформація, яка продукується системою обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів, має відповідати наступним вимогам:

- якість і вірогідність даних, тобто відповідність їх реальному стану речей і явищ (досягається достовірним відображенням у відповідній обліково-аналітичній документації доходу, витрат та прибутку від реалізації товарів; усуненням передумов викривлень інформації; застосуванням досконалих систем реєстрації, методів її вимірювання та прийомів наступного контролю);

– повнота і різнобічність даних (досягається оптимальною кількістю необхідних даних для управління доходом, витратами та прибутком від реалізації товарів, оскільки збирання якомога більшої кількості даних може створити проблему зайвої інформації, а її надлишок підвищує витрати на фіксацію, опрацювання та зберігання даних);

– оперативність, своєчасність і безперервність отримання даних (досягається вчасним надходженням інформації про дохід, витрати та прибуток від реалізації товарів до користувачів, тобто інформація за цими показниками має надходити до користувача перш ніж застаріє, інакше вона частково або повністю втрачає свою користь);

– доступність і гласність даних щодо реалізації товарів (держанням всієї необхідної інформації про дохід, витрати та прибуток від реалізації товарів для виконання контрольних-аналітичних процедур);

– релевантність даних, багаторазовість і тривалість їх використання (досягається відповідністю і достатністю інформації про дохід, витрати та прибуток від реалізації товарів для розв'язання відповідних функціональних управлінських завдань впродовж визначеного періоду часу ).

Дотримання визначених вимог до інформації щодо реалізації товарів, особливо за умов використання сучасних інформаційних систем і технологій її збирання, обробки і зберігання, дозволить забезпечити не лише високий рівень її якості та відповідний рівень системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів, але й комплексне та системне вирішення її основних завдань.

Основними завданнями системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів, на нашу думку, є:

– облік господарських операцій з реалізації товарів з додаванням нефінансових показників;

– аналіз результатів та ефективності процесу реалізації товарів із виявленням і кількісною оцінкою чинників їх зміни;

– контроль за використанням товарно-матеріальних цінностей, основних засобів та трудових ресурсів підприємства, за правильним відображенням усіх господарських операцій, пов'язаних з реалізацією товарів та організацією цього процесу, на етапах планування й обліку, за достовірністю аналітичних даних;

– планування і прогнозування результатів процесу реалізації товарів, зокрема в цілому по підприємству та в розрізі господарських операцій, каналів збуту, форм реалізації, центрів відповідальності тощо;

– формування аналітичних бюджетів як джерел акумулювання планової, облікової та аналітичної інформації щодо реалізації товарів;

– формування інформаційної бази для прийняття ефективних управлінських рішень та контроль якості обліково-аналітичних даних;

– обґрунтування варіантів управлінських рішень щодо реалізації товарів та контроль їх виконання.

Слід зазначити, що формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі потребує розробки певних правил та механізму взаємодії її складових з іншими підсистемами управління на підставі певних принципів. Важливість дотримання принципів обліково-аналітичного забезпечення полягає в можливості встановлення правил дій і поведінки для суб'єктів обліково-аналітичного забезпечення з метою узгодження, координування і регулювання їх діяльності в рамках системи управління, що напряду впливає на процес прийняття і реалізації управлінських рішень [39, с. 56]

Як довели дослідження, значна кількість науковців вважає, що принципи обліково-аналітичного забезпечення базуються на принципах бухгалтерського обліку, які зафіксовані у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [172], а саме: автономності, безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності,

обачності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника.

Ми згодні з думкою про те, що формування якісної та достовірної фінансової інформації в умовах зростання інформаційних потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів ґрунтується саме на принципах бухгалтерського обліку. Разом з тим вважаємо, що неможливість дотримання окремих принципів бухгалтерського обліку вимагає їх удосконалення за змістом та структурою, а в контексті дослідження – узгодження із принципами організації аналітичних досліджень та здійснення контрольних-аналітичних процедур.

Слід зазначити, що склад принципів на підставі яких здійснюються аналітичні процедури також не є уніфікованим. Так, Т.М. Ковальчук виокремлює принципи неперервності, цілеспрямованості, гнучкості, комплексності і системності [93, с. 13]. Є.В. Мних – принципи науковості, системності, комплексності, конкретності та дієвості, рейтингової оцінки, демократичності [124, с. 18-20]. І.Ф. Прокопенко і В.І. Ганін до принципів науковості, комплексності, системності та дієвості ще додають принципи державного підходу, об'єктивності і точності, плановості, оперативності, демократизму [177, с. 22-24]. Р.О. Костирко традиційні принципи системності та комплексності доповнює принципами цілеспрямованості, єдності інформаційної бази, суттєвості, єдності і узгодження схем аналітичних процедур, співставлення результатів [98]. І.Д. Лазаришина додатково виділяє чотири групи принципів економічного аналізу: професійної етики (об'єктивність, професійну поведінку, професійну компетентність, конфіденційність), правові (інституціональний (економіко-правовий) підхід, принцип індивідуальної та колективної відповідальності), методологічні (системність, комплексність, соціально-екологічний підхід, релевантність, суттєвість, науковий підхід, адаптивність, узгодженість, випереджуваче відображення, оптимізаційний підхід) та організаційні [112, с. 18-19].

О.П. Ратушна узагальнила критерії, яким повинна відповідати облікова інформація, призначена для проведення аналітичної роботи, що дозволило їй запропонувати такі принципи (вимоги) обліково-аналітичного забезпечення: відсутність системних помилок, точність, порівнянність, доступність, достатність, доцільність, своєчасність, зрозумілість, рентабельність, адресність, адекватність, адаптивність, значимість, достовірність, релевантність [181, с. 72-76]. Крім зазначених до принципів обліково-аналітичного забезпечення Т.А. Гоголь пропонує віднести: принцип комплексності, системності, економічності «витрати-вигоди», суттєвості, гнучкості та цілеспрямованості [39, с. 70]. На справедливу думку Н.С. Брохун та Л.С. Новіченко, принципи обліково-аналітичного забезпечення є підґрунтям його економічного змісту, і систематизуються таким чином: принцип синергії, емерджентності, комплексності, безперервності взаємодії та ефективності [19].

Враховуючи вищевикладене вважаємо, що принципи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі мають носити комплексно-узгоджений характер для того щоб стати базою для проведення облікових операцій та здійснення контрольних-аналітичних процедур з метою отримання достовірної, якісної, релевантної інформації для прийняття управлінських рішень. З огляду на це пропонуємо формувати систему обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів на підставі принципів обґрунтованості, синергізму, системності і комплексності, емерджентності та узгодженості, обачності (достовірності і точності) та безперервності (рис. 1.7).

Дотримання цих принципів дозволить узгодити та забезпечити ефект синергії при вирішенні функціональних завдань обліку, аналізу та контролю процесу реалізації товарів в обліково-аналітичній системі підприємства. Крім того, сприятиме формуванню релевантного інформаційного масиву даних для управління продажами та налагодженню ефективних каналів інформаційно-комунікаційної взаємодії зі стейкхолдерами.



Рис. 1.7. Перелік та зміст основних принципів системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів

Визначення економічної суті обліково-аналітичного забезпечення, його мети, завдань та принципів, виокремлення складових дозволило запропонувати концептуальну модель обліково-аналітичного забезпечення управління процесом реалізації торговельного підприємства, яку представлено на рис. 1.8.

Вважаємо, що для забезпечення формування релевантної, достовірної та точної інформації в системі обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах роздрібною торгівлі

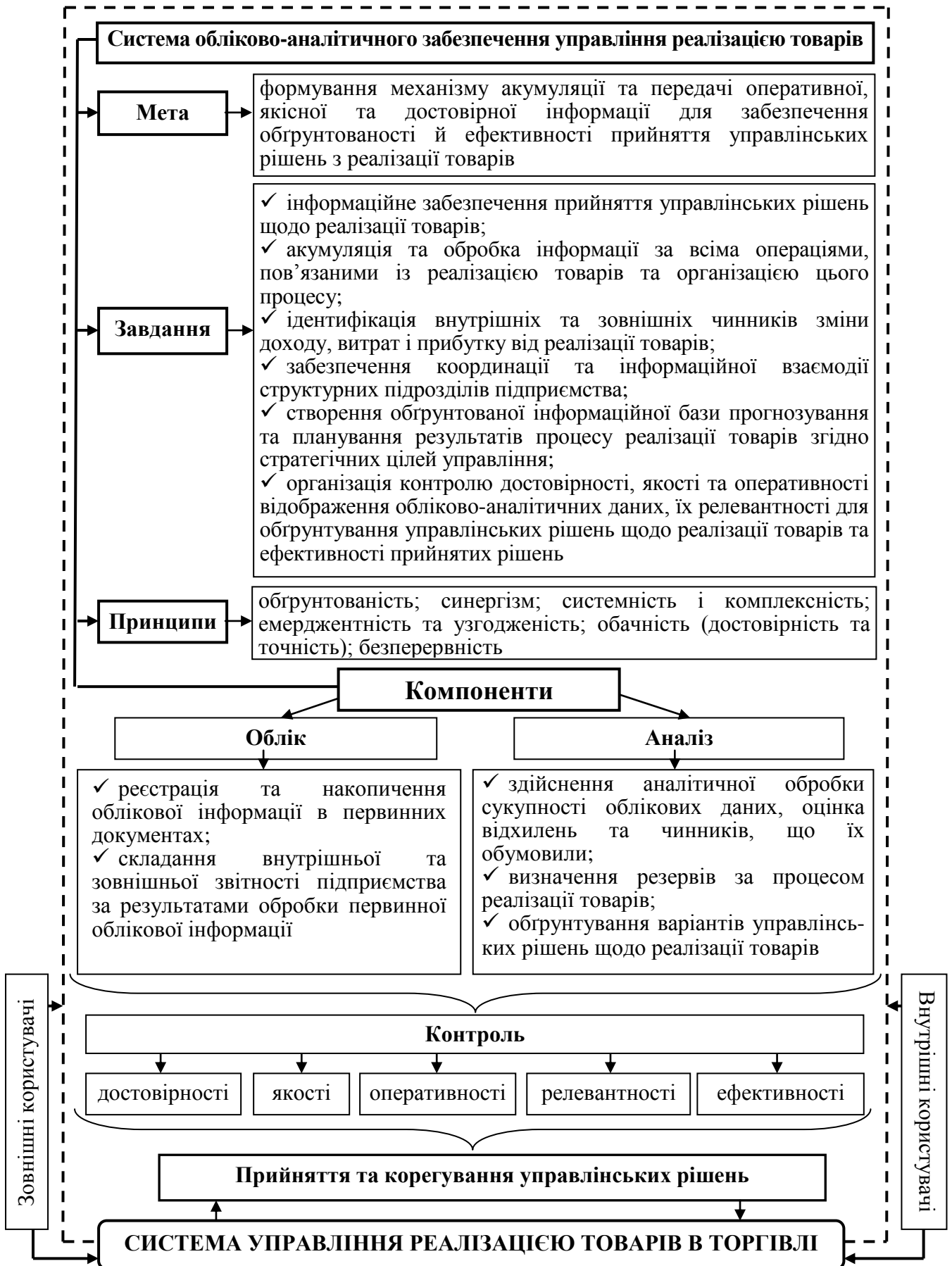


Рис. 1.8. Концептуальна модель системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі



доцільним є оптимальне поєднання комплексу умов та елементів облікового, аналітичного та контрольного процесів з рівнями управління продажами товарів (вищий – управління обліковою системою і товарорухом загалом, контроль і аналіз комерційної діяльності, розроблення альтернативних варіантів управлінських рішень щодо збуту товарів; середній – вирішення завдань на рівні комплексу функціональних завдань бухгалтерського обліку, аналізу та контролю реалізації товарів; нижчий – оброблення фактичних даних щодо товароруху в системі оперативного обліку, аналізу та контролю), а також покращення рівня облікового та аналітичного забезпечення шляхом удосконалення діючої практики обліку, аналізу та контролю реалізації товарів з урахуванням інформаційних потреб управління.

Основні напрями удосконалення діючої практики обліку реалізації товарів, які сприятимуть підвищенню рівня облікового забезпечення управління продажами, полягають у поліпшенні рівня документального відображення відповідних господарських операцій, що обумовлюють виникнення доходів і витрат, та їх відбиття на рахунках бухгалтерського обліку і в звітності підприємства. Вважаємо, що вдосконалення облікової документації і документообігу має реалізовуватись шляхом:

- підвищення оперативності оформлення та обробки інформації щодо процесу реалізації товарів;
- збільшення рівня об'єктивності аналітичної інформації, яка знаходиться в первинних документах;
- контролю обліку вибуття товарів та виробничих запасів;
- забезпечення економії витрат ресурсів та праці на документування й оброблення документів [83, с. 921-925].

Пріоритетними напрямками удосконалення діючої практики відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з реалізацією товарів, в контексті формування системи інформаційної підтримки управління продажами є деталізація даних для забезпечення накопичення інформації щодо отриманих доходів, здійснених витрат і

фінансових результатів у потрібних аналітичних розрізах. При цьому деталізацію інформації щодо доходів і витрат з реалізації товарів для визначення фінансових результатів торговельного підприємства рекомендується здійснювати на відповідних рахунках бухгалтерського обліку згідно із запропонованими аналітичними ознаками їх класифікації для потреб обліку, аналізу та управління, і пропозиціями щодо реінжинірингу облікового процесу та удосконалення організаційно-методичних підходів до обліку реалізації товарів з використанням сучасних управлінських інформаційних систем. Більш докладно про це у другому розділі роботи.

Покращення рівня аналітичного забезпечення управління продажами потребує удосконалення діючої практики аналізу і полягає в: обґрунтуванні організаційно-методичних засад оцінювання процесу реалізації товарів; розробці системи показників для оцінки результатів та ефективності процесу реалізації товарів; розвитку методичного інструментарію кількісної оцінки чинників зміни доходу, витрат і прибутку від реалізації товарів, рентабельності продаж і витрат з реалізації товарів; удосконаленні методичних підходів до комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів та технології прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Більш докладно про це у третьому розділі роботи.

На завершення зазначимо, що обґрунтована концепція формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів в підприємствах роздрібною торгівлі відображає комплексний підхід до виконання обліково-аналітичних та контрольних процедур і спрямована на створення різнобічної інформації, яка відповідає вимогам і потребам управління сучасним підприємством. Крім того, вона має теоретичну і практичну значущість як для організації обліку, аналізу й контролю реалізації товарів, так і для ефективного функціонування інформаційної системи управління продажами в межах усєї інформаційної системи управління підприємством.

## Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичних засад обліку і аналізу реалізації товарів в інформаційній системі управління підприємством торгівлі дозволяє зробити наступні висновки:

1. Торгівля є завершальним етапом процесу руху товарів від виробників до споживачів, що опосередковує перехід товарів зі сфери обігу в сферу споживання, і визначається як процес товарно-грошового обміну між покупцем та продавцем, в результаті якого відбувається задоволення потреб обох сторін – покупця – з точки зору придбання товару (послуги), продавця – доведення товару до кінцевого споживача з метою зростання власних обсягів реалізації з відповідним отриманням доходу та зростанням прибутковості (рентабельності) підприємницької діяльності

2. Реалізація товарів як об'єкт обліку і аналізу являє собою процес, що інтегрує сукупність господарських операцій, які передбачають момент переходу права власності товарів від суб'єкта господарювання до покупця або іншої організаційної структури в наслідок розрахунку за грошові кошти (обміну, безоплатної передачі товарів), а також призводять до виникнення доходу та витрат основної діяльності торговельного підприємства.

3. Дослідження основних тенденцій розвитку торговельної галузі Харківської області свідчить про недосконалість нормативно-правової бази з регулювання торговельної діяльності та захисту прав споживачів, невідповідність українського законодавства європейському, неузгодженість і суперечливість регуляторних норм і регламентуючих документів, недосконалість розподілу функцій та завдань між центральними й місцевими органами виконавчої влади, значну частку тіньового ринку, недостатній розвиток форм самоорганізації бізнесу, нерівномірність розміщення торговельних об'єктів у містах і сільській місцевості.

4. Формування результатів процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі визначається безліччю факторів бізнес-середовища, систематизація

яких дозволила розробити удосконалену їх класифікацію, яка на відміну від існуючих, домінантною ознакою з поміж наявних визначає інституційну, котра в свою чергу, інтегрує чинники різних рівнів бізнес-середовища (макро-, мезо-, мікро-) та ідентифікує їх за іншими ознаками, а також виділити причини утворення факторів даної групи. Подолання негативних чинників на рівні держави та застосування стимуляційних важелів на регіональному рівні дозволять у перспективі вирівняти темпи зростання доходу від реалізації товарів з темпами зростання реальних доходів домогосподарств.

5. Ідентифікація операцій за процесом реалізації товарів в підприємствах торгівлі дозволила визначити, що для відображення в обліку результатів їх здійснення найбільш суттєвими об'єктами є: доходи (виручка); витрати на збут; собівартість реалізації; фінансовий результат від реалізації товарів (послуг). Для забезпечення формування інформації про доходи і витрати в інформаційній системі підприємства розроблено модифіковану класифікацію доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яка побудована відповідно до потреб обліку, аналізу та управління продажами.

6. Створення єдиного інформаційного простору управління реалізацією товарів залежить від дієвості системи обліково-аналітичного забезпечення управління, що являє собою синергію компонент обліку, аналізу та контролю, які взаємодіють через інформаційні потоки в процесі акумулювання і передачі оперативної, релевантної та якісної обліково-аналітичної інформації з метою її структурування й обробки для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень щодо реалізації товарів внутрішніми користувачами та стейкхолдерами. Розроблено концептуальну модель створення такої системи на підприємстві.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [85; 130; 134; 135; 136; 138; 198; 199].

## РОЗДІЛ 2.

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

#### 2.1. Організація обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі

Підтримка конкурентного статусу торговельного підприємства та запровадження інноваційних форм продажу товарів визначає необхідність формування гарантовано достовірної та оперативної облікової інформації щодо доходів і витрат за процесом реалізації товарів. Сформуванню інформаційне підґрунтя для ефективного управління доходами і витратами, пов'язаними з реалізацією товарів, надається можливим за умови організації конструктивної системи бухгалтерського обліку цього процесу, що безпосередньо впливає на формування кінцевого фінансового результату та визначення стратегії подальшого розвитку суб'єкту господарювання.

Як провідна складова інформаційної системи управління підприємством раціональна організація обліку доходів і витрат за процесом реалізації товарів упорядковує інформаційні процедури та забезпечує: своєчасний процес документування торговельних та логістичних операцій, побудову документообігу; рух інформаційних ресурсів (пошук, обробка, надання обліково-аналітичних даних за процесом реалізації товарів для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів); ефективність продажів товарів; формування корпоративної культури в контексті реалізації проектних ініціатив. Отже, саме організація обліку реалізації товарів за умов використання інноваційних її форм та видів є дієвим інструментом в управлінні торговельним процесом.

Слід зазначити, що в підприємствах торгівлі регулювання організації обліку доходів і витрат за процесом реалізації товарів здійснюється згідно чинної нормативно-законодавчої бази (державний рівень регулювання) та внутрішніх організаційних регламентів (на рівні суб'єкта господарювання). В

рамках сучасного правового поля організація обліку доходів і витрат в підприємствах торгівлі відбувається відповідно до Податкового кодексу України [162], Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [172], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [127], П(С)БО 9 «Запаси», 15 «Дохід», 16 «Витрати») [164; 165; 167] та інших нормативно-правових актів, що діють у сфері торгівлі [76; 122; 168; 172; 174].

У контексті розвитку євроінтеграційних процесів організація обліку процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі передбачає також дотримання вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, зокрема, МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями» [246]. Обумовлено це, перш за все, розширенням масштабів діяльності підприємств торгівлі (формування міжнародного партнерства), оскільки у контрагента в зарубіжній країні з'являється можливість отримати зрозумілу облікову інформацію для аналізу та прийняття рішень. Значущим положенням в МСФЗ 15 є визнання виручки відповідно до алгоритму послідовної реалізації дій з: ідентифікації договору з покупцем; ідентифікації зобов'язань щодо виконання положень договору; визначення ціни операції за договором; розподілу ціни операції; визнання виручки в момент виконання підприємством зобов'язань в межах договору (табл. 2.1).

Вважаємо, що наведені в таблиці етапи розкриття інформації в бухгалтерському обліку та звітності про величину та момент визнання виручки від продажу товарів повинні бути враховані при формуванні такого важливого внутрішнього організаційного регламенту торговельного підприємства як облікова політика, а саме, в частині уточнення методичного забезпечення організації обліку доходів і витрат для визначення фінансового результату та оподаткування прибутку. Облікова політика є запорукою успішного вирішення організаційних питань бухгалтерського обліку реалізації товарів та безпосередньо впливає на формування інформаційного забезпечення відповідно до вимог управління торговельною діяльністю.

Визнання виручки в підприємствах торгівлі  
відповідно МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями»\*

№ з/п	Етап визнання виручки	Характеристика етапу
1	Ідентифікація договору з покупцем	Виконується підприємствами торгівлі за умов дотримання критеріїв: затвердження договору та ідентифікація зобов'язань до виконання; договір має комерційний зміст; визнання прав покупця та продавця стосовно товарів; вірогідність отримання відшкодування за товари є високою. Договір має включати визначені суттєві ризики та винагороди.
2	Ідентифікація зобов'язань відповідно договору	Здійснюється оцінка товарів (послуг), зазначених у договорі, та зобов'язань до виконання. Зобов'язання в межах договору визнаються в рамках поставки товарів (пакет товарів або послуг), що відрізняються між собою; в рамках поставки товарів, які є однорідним між собою (за серією, артикулом).
3	Визначення ціни операції	Ціна операції повинна бути зазначена в обліковій політиці. Ціна операції - це сума, яку очікує суб'єкт господарювання отримати в обмін на передані товари покупцю, за виключення сум отриманих від третіх сторін. Вона може бути фіксованою або змінною. Змінна ціна визначається, коли передбачаються знижки, існує ймовірність повернення товару, реалізація товару в кредит, гарантійне та сервісне обслуговування.
4	Розподіл ціни операції	Здійснюється розподіл ціни операції за кожним видом зобов'язань у сумі відшкодування за умов передачі товарів, зазначених у договорі.
5	Визнання виручки	Виручка визнається: протягом певного періоду або одномоментно. Виручка визнається протягом певного періоду якщо: покупець отримує і використовує всі вигоди від результатів роботи виконавця в межах договору, а також виконує договірні зобов'язання; виконавець створює або доопрацьовує актив, контроль над яким отримує покупець після закінчення робіт; виконавець, що створює актив за умов здійснення операції, не може використовувати його з іншою метою, та має право на оплату робіт від покупця за результати роботи, виконаної на поточну дату, в межах договору. Виручка визнається одномоментно, якщо умови договору не відповідають ні одному з перерахованих критеріїв визнання виручки протягом певного періоду, тобто виручка визнається, коли передається управління активом покупцю.

\*Систематизовано автором за [91; 116; 223]

Погоджуємося з Лохановою Н.О., яка відзначає, що облікова політика використовується «...з метою створення інформаційних передумов для ефективної реалізації всіх управлінських функцій і задоволення потреб всіх зацікавлених користувачів в об'єктивній обліковій інформації» [116, с. 6], і вважаємо, що облікова політика торговельних підприємств потребує виваженого підходу до вибору методичних прийомів, процедур організації обліку доходів і витрат та складання звітності для прийняття управлінських рішень з підвищення ефективності продажів товарів. Загалом механізм формування облікової політики в частині доходів і витрат торговельних підприємств широко представлений у сучасній науковій літературі [28; 49; 57; 71; 79; 103; 105; 112; 116; 159; 219]. Проте в умовах інформатизації та активного розвитку сучасних інфокомунікаційних систем і технологій взаємодії між підприємствами торгівлі та іншими сферами бізнесу для отримання комплексної облікової інформації вважаємо за необхідне використовувати інтегрований підхід до формування облікової політики в частині доходів і витрат, пов'язаних з реалізацією товарів, із дотриманням принципу відповідності.

Моніторинг складу основних положень облікової політики 20 підприємств торгівлі м. Харкова та Харківської області (Додаток Е) свідчить про недостатню увагу з боку бухгалтерів до розкриття в ній інформації щодо вибору методик, технік та форм організації обліку в розрізі доходів і витрат від реалізації товарів. Так, всі торговельні підприємства досліджуваної сукупності в обліковій політиці відображають метод нарахування амортизації, метод оцінки реалізованих товарів та послуг, формування Робочого плану рахунків. Поряд із зазначеними лише 80 % підприємств зазначають в обліковій політиці також елемент «Форми та подання фінансової звітності», 75% – «Програмно-технічне забезпечення», 70% – «Момент визнання доходів і витрат», 40% – елементи «Графік документообігу», «Склад доходів» та «Критерій суттєвості»; 35% – «Розподіл обов'язків між особами, що відповідають за організацію обліку» та «Визначення



строків корисного використання необоротних активів», 10 % – розкривають інформацію про метод списання спецодягу, створення резерву сумнівних боргів, методику обліку ремонтних робіт за його видами. Зауважимо, що більшість підприємств торгівлі розкривають в Положенні про облікову політику інформацію про доходи і витрати без опису облікових процедур та не враховують сучасні інновації менеджменту торгівлі, що негативно впливає на якість обліково-аналітичного забезпечення системи управління суб'єкта господарювання. Приймаючи до уваги неврегульованість облікової політики на практиці торговельних підприємств, пропонуємо оптимізувати процес розробки Положення про облікову політику в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів та виділити в зазначеному організаційному регламенті блок «Доходи і витрати процесу реалізації товарів» для формування інформаційного супроводу прийняття управлінських рішень.

Відповідно до чинної методології розробка облікової політики в підприємствах України здійснюється за організаційним, методичним та технічним напрямом. Проте, дослідження наукових видань свідчить про неоднозначність підходів щодо виокремлення та послідовності етапів моделювання облікової політики. Так, розглядаючи спірні питання концепції облікової політики, науковці Б. Валуев, О. Дроздова вважають, що «вряд ли имеет смысл делить учетную политику на организационную, методическую и техническую составляющие» [28, с. 60]. Н.В. Гуріна пропонує формувати облікову політику за етапами: організаційно-технічний, методичний та підсумковий [49, с. 196]. Науковці В.О. Іваненко та А.В. Мейш виділяють методичний та технічний блок в обліковій політиці [71, с. 78]. На розсуд О.Г. Дроздової процес створення облікової політики складається з наступних дій: організація і підготовка до формування облікової політики, змістовне наповнення, документальне оформлення процесу впровадження облікової політики, контроль за виконанням та внесенням змін до облікової політики [57, с. 124-125]. Н.М. Пилипчук в своєму науковому дослідженні пропонує виділяти в Положенні про облікову політику: загальні положення;

організаційні положення; методичні положення; технічні положення: додатки [159, с. 8].

Вважаємо, що всі запропоновані науковцями етапи формування та структуризації облікової політики мають сенс. Однак, вимоги керівників управлінської ланки торговельного підприємства до обліково-аналітичної інформації про доходи і витрати відповідно встановленим тактичним та стратегічним цілям постійно зростають, що потребує імплементації управлінських інструментів до методичного забезпечення облікової політики. Тому, виходячи з потреб організації обліку процесу реалізації товарів, пропонуємо формувати облікову політику в частині доходів і витрат відповідно до розробленої структурно-логічної моделі (рис. 2.1) в розрізі організаційного, методичного (фінансовий та управлінський аспект) та технічного забезпечення з урахуванням специфіки діяльності сучасного торговельного підприємства.

При формуванні організаційного забезпечення облікової політики в частині доходів і витрат процесу реалізації необхідно враховувати вплив зовнішніх та внутрішніх факторів. З боку зовнішнього середовища на облікову політику торговельного підприємства впливають такі фактори як: макроекономічна ситуація; нормативно-правова база; інфляційні процеси; доходи населення та його платоспроможність; наявність конкурентів. До внутрішніх факторів впливу на облікову політику доречно віднести: стратегію розвитку підприємства; асортиментну політику; договірну політику; організаційно-правову форму діяльності підприємства; розмір підприємства; форму організації обліку; професійне судження бухгалтера, мотивація працівників до оптимізації обліку; обсяги інформаційних запитів з боку управлінської ланки. Розкриття і розуміння впливу перерахованих факторів дозволяє сформувати елементи організаційного забезпечення внутрішнього розпорядчого документу торговельного підприємства.

Враховуючи використання загальноприйнятих елементів організаційного забезпечення моделювання облікової політики в частині

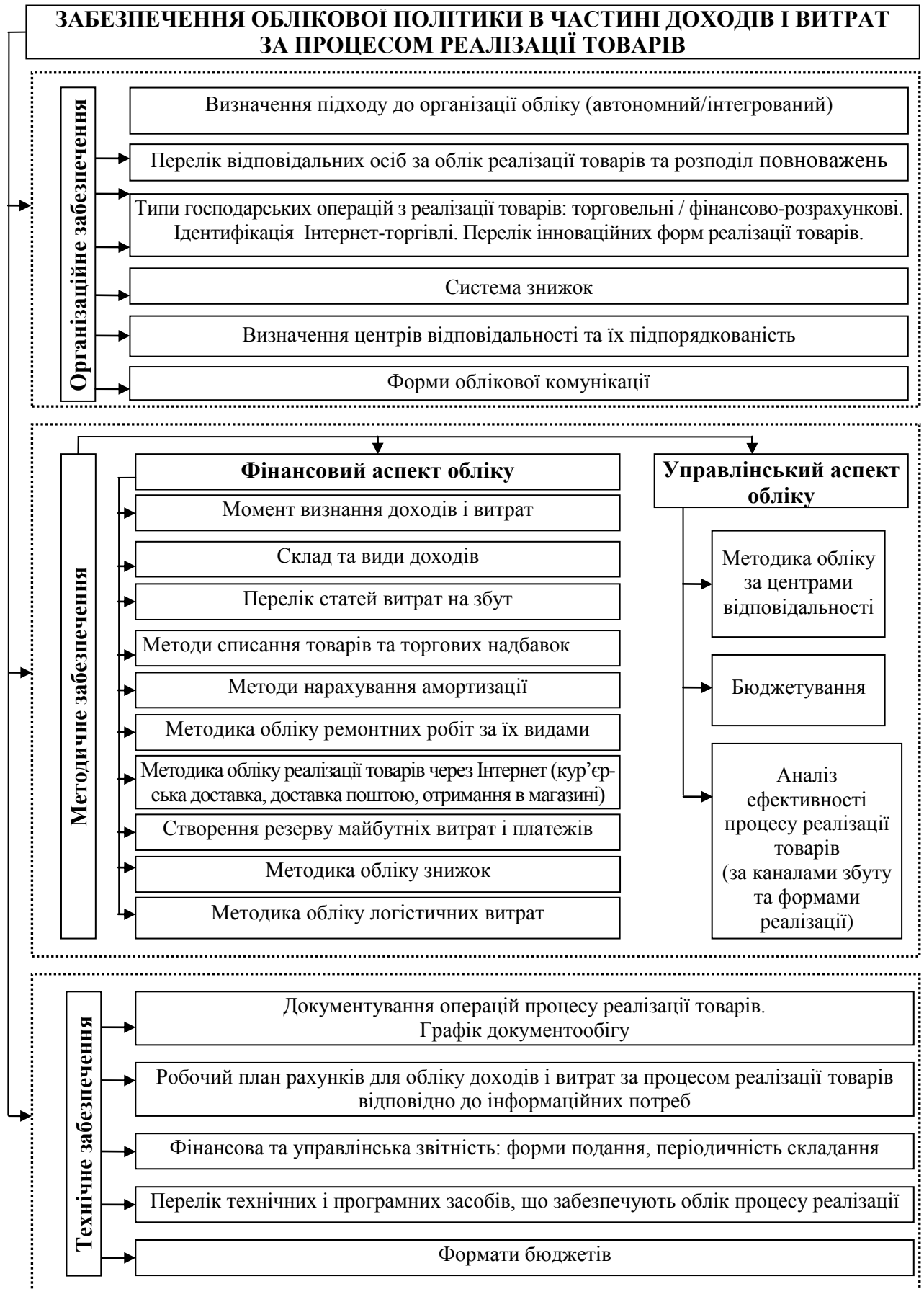


Рис. 2.1. Інфологічна модель облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів

доходів і витрат від реалізації товарів, пропонуємо розширити їх перелік з метою вдосконалення та посилення ефективності організації бухгалтерської інформаційної системи в подальшому. Так, в розділі «Організаційне забезпечення» вважаємо за необхідне визначати такі елементи, як підхід до організації обліку процесу реалізації, типи господарських операцій в контексті реалізації управлінської функції обліку (інтегрований чи автономний), сучасні форми реалізації товарів та форми облікової комунікації тощо. Так, з метою отримання своєчасної і релевантної інформації про доходи і витрати від реалізації товарів доречно застосовувати інтегрований підхід, який передбачає доповнення облікової політики, в тому числі і в частині доходів і витрат торговельного підприємства, додатковими елементами для організації управлінського обліку. В організаційному забезпеченні облікової політики також має бути приділена увага виділенню типів господарських операцій з реалізації товарів.

За визначенням О.В. Фоміної господарські операції є обліковими операціями та можуть бути класифіковані за типами:

- торговельні – пов’язані зі споживанням ресурсів та реалізацією товарів, які призводять до зміни їх складських запасів, визнання доходів та витрат;

- логістичні – пов’язані з рухом товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), які призводять до зміни складських запасів ресурсів;

- фінансові – пов’язані з надходженнями грошових коштів або платежами, що призводять до зміни дебіторсько-кредиторських зобов’язань тощо [219, с. 35].

Наведена класифікація облікових операцій (господарських операцій) призначена для системи управлінського обліку підприємства торгівлі. Однак для процесу реалізації товарів як об’єкта організації обліку достатньо в обліковій політиці виділяти торговельні (в тому числі логістичні) та фінансово-розрахункові господарські операції з урахуванням інноваційних

форм реалізації товарів, що забезпечить посилення аналітичності обліку та контролю за отриманими доходами та витратами.

Все більшої популярності у суспільстві набуває реалізація товарів через Інтернет-магазин. Тому, в обліковій політиці сучасного торговельного підприємства необхідним є ідентифікація інтернет-торгівлі, оскільки «якість облікової системи тим вища, чим адекватніше ідентифіковано її об'єкт, що спонукає до розібрання феномену інтернет-магазину як об'єкта бухгалтерського обліку» [17, с. 188]. При реалізації товарів через Інтернет-магазин необхідно вказувати пункт отримання товарів (в офісі магазину, на пошті, в місці розташування замовника) та напрями доставки товарів покупцю (через кур'єрську службу або поштою), оскільки обрані канали збуту безпосередньо впливають на організацію обліку витрат від продажу товарів.

Стрімкий розвиток інформаційних технологій та глобальної мережі Інтернет обумовлює при побудові організаційного забезпечення облікової політики вибір форми облікової комунікації від якої залежить швидкість, точність отриманих даних та ступінь задоволеності користувачів облікової інформації. Процес організації облікової комунікації, за розсудом О.А. Лаговської, повинен бути зорієнтований на забезпечення належного рівня якості інформаційного потоку як сукупності облікових повідомлень, що забезпечують реалізацію функцій управління та впливають на ступінь ефективності даного процесу [111, с. 227]. В підприємствах торгівлі до форм облікової комунікації за процесом реалізації товарів доречно віднести: програмне забезпечення для обліку доходів і витрат (синхронізація даних між структурними підрозділами), корпоративну та електронну пошту, телефон, факс, безособові статичні канали (фінансові та управлінські звіти), особові статичні канали (пояснювальні записки, довідки, листи), особиста бесіда.

В процесі розробки облікової політики особливу увагу слід приділяти методичному забезпеченню, елементи якого впливають на формування бухгалтерської інформації в обліку та фінансовій звітності, і визначають

передумови створення єдиного інформаційного простору для прийняття управлінських рішень щодо розвитку торговельної діяльності. Тому в розділі «Методичне забезпечення» облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів пропонуємо виділяти фінансовий та управлінський аспект, що забезпечить не тільки вибір із П(С)БО 15 «Дохід» [164] і П(С)БО 16 «Витрати» [165] способів оцінки та прийомів відображення господарських операцій для організації фінансового обліку, але й найбільш прийнятого варіанту для ведення управлінського обліку. Враховуючи особливості організації та здійснення торговельної діяльності поряд із існуючими на практиці доречно додати такі елементи фінансового обліку доходів і витрат як: методика обліку реалізації товарів через Інтернет (доставка здійснюється кур'єром, поштою, або покупець отримує товар в офісі магазину), метод обліку знижок, метод обліку списання торгової націнки, методика обліку ремонтних робіт за їх видами, метод обліку логістичних витрат. Що стосується управлінського обліку реалізації товарів, то для вирішення його пріоритетних завдань (планування та контроль за доходами і витратами структурних підрозділів та торговельного підприємства в цілому, визначення оптимального співвідношення доходів і витрат тощо) та отримання релевантної інформації про доходи і витрати за процесом реалізації пропонуємо прописувати в обліковій політиці методичний підхід до обліку за центрами відповідальності (центрами доходів/витрат), а також методику бюджетування. Крім того, в цьому розділі для цілей управління слід приділити особливу увагу методиці аналізу показників ефективності інноваційних форм реалізації товарів, що вплине на обґрунтування рішень щодо використання більш перспективних та результативних форм продажів.

За технологію ведення обліку процесу реалізації товарів відповідають складові облікової політики в частині технічного забезпечення. Тому в розділі «Технічне забезпечення» слід конкретизувати такі елементи як: документування операцій з реалізації товарів, форми облікових реєстрів,

перелік субрахунків та аналітичних рахунків для обліку доходів і витрат, розкриття інформації у фінансовій та управлінській звітності, формати бюджетів, програмне забезпечення з визначенням комплексу процедур для організації обліку реалізації товарів тощо.

Процес реалізації товарів підлягає суцільному і безперервному документальному оформленню, адже підставою для відображення їх в бухгалтерському обліку є первинні документи, які є основними об'єктами процесу документування. Погоджуємося з науковцями Т.О.Тарасовою, А.В. Янчевим, І.Г. Волошан, що «процес документування не просто технічна робота, а важливий вид економічної та юридичної діяльності з фіксації фактів господарювання» [203, с. 37]. Документування операцій за процесом реалізації здійснюється відповідно до наявності в бухгалтерії торговельного підприємства юридичних та бухгалтерських документів, які є підставою для своєчасного відображення доходів і витрат від реалізації товарів на рахунках обліку та у звітності. Для оптимізації процесу організації обліку реалізації товарів пропонуємо формувати масив документів за торговельними та фінансово-розрахунковими операціями (рис. 2.2). Визначений перелік первинних документів є доречним для складання графіку документообороту, дотримання якого з огляду на обрану форму реалізації товарів допоможе контролювати дії як матеріально-відповідальних осіб, так і покупців торговельного підприємства.

Сформувані інформацію про доходи і витрати дозволяє розроблений на підприємстві Робочий план рахунків, який є важливим елементом складової технічного забезпечення облікової політики, що знаходить своє відображення у відповідному організаційному регламенті як додаток до Положення про облікову політику торговельного підприємства. Слід зазначити, що вдосконаленню Робочого плану рахунків в частині обліку доходів і витрат торговельних підприємств приділяється значна увага з боку сучасних науковців [50, с. 196; 70, с. 58; 71, с. 77; 73, с. 63; 99; 189, с. 44; 102; 103, с. 216]. Проте дослідження практики організації обліку реалізації товарів



Рис. 2.2. Документування господарських операцій, пов'язаних з реалізацією товарів в інформаційній системі торговельного підприємства



в підприємствах торгівлі з питання структури Плану рахунків свідчать про орієнтованість цього документу здебільшого на формування облікової інформації для складання фінансової звітності та нівелювання управлінського аспекту. В умовах же динамічного розвитку ринку товарів та послуг необхідно більш пильну увагу приділяти формуванню інформації, релевантної для прийняття рішень з підвищення ефективності діяльності підприємства, його структурних підрозділів, процесів тощо.

Тому для забезпечення підготовки якісної інформації та подальшого її використання в управлінні розроблено і запропоновано до впровадження на торговельних підприємствах Робочий план рахунків обліку доходів і витрат за процесом реалізації товарів (послуг) (Додаток Ж, табл. Ж.1), який, на відміну від існуючих, відрізняється переліком додаткових субрахунків та аналітичних рахунків, які призначені для систематизації і накопичення даних про їх розмір з різним ступенем деталізації. Так, для посилення аналітичності інформації про доходи і витрати процесу реалізації товарів в обліковій системі торговельного підприємства рекомендовано використовувати аналітичні рахунки обліку до субрахунків 702 «Дохід від реалізації товарів», 902 «Собівартість реалізації товарів», а також рахунку 93 «Витрати на збут» з урахуванням аналітичних ознак запропонованої у § 1.2 розділу 1 модифікованої класифікації доходів і витрат (табл. 1.2). В частині доданих і наведених у табл. Ж.1 додаток Ж субрахунків акцент зроблено, перш за все, на систематизації інформації про результати процесу реалізації відповідно до обраних торговельним підприємством каналів збуту (продажу) товарів (реалізація товарів через магазин та реалізація товарів через мережу Інтернет). Для обліку переданих товарів кур'єрам або організаціям з доставки товарів запропоновано до використання рахунок 287 «Товари, передані службам доставки», який буде кореспондувати з кредитом 282 «Товари в торгівлі» або дебетом 9022 «Собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет».

За умов сталого зростання конкуренції дієвим інструментом збільшення обсягу реалізації товарів є надання покупцям знижок. Отже, в обліковій політиці підприємства має знайти відображення система знижок та відповідне їх відбиття на рахунках обліку, що дозволить отримувати облікову інформацію, необхідну для оцінки ефективності наданих покупцям знижок та з урахуванням цього планування обсягу реалізації товарів.

Загалом організація обліку знижок ведеться з урахуванням моменту їх надання, а саме: після дати реалізації товарів або в момент їх реалізації. Наразі в підприємствах торгівлі відповідно чинній методиці обліку для відображення суми наданих знижок після дати реалізації покупцям використовується субрахунок 704 «Вирахування з доходу», за дебетом якого відображають також вартість повернутих товарів, надходження за договорами комісії (консигнації) на користь комітентів. З метою отримання інформації для прийняття рішень щодо збільшення доходу від реалізації товарів в розрізі асортиментних груп, прискорення швидкості обертання грошових коштів, підвищення ефективності маркетингової діяльності рекомендуємо додати в робочому плані рахунків до субрахунку 7041 «Торгові знижки після продажу товарів (за договорами купівлі-продажу)» аналітичні рахунки 70411 «Торгові знижки на обсяг закупівель», 70412 «Торгові знижки за своєчасність платежу».

Для обліку знижок в момент реалізації товарів, що є характерним для діяльності підприємств роздрібною торгівлі, в Плані рахунків відсутній синтетичний рахунок (субрахунок), а надана покупцю знижка відображається на субрахунку 285 «Торгова націнка». Однак використання означеного субрахунку в обліковій системі торговельного підприємства не дозволяє сформувати належне інформаційне підґрунтя для визначення ефективності кожної форми управління продажами товарів в залежності від обраної системи знижок. Носієм облікової інформації про надані знижки за їх видами в супермаркетах, магазинах роздрібною торгівлі при реалізації товарів через РРО повинен стати субрахунок 700 «Торгові знижки в момент продажу

товарів» (аналітичні рахунки відкриваються в розрізі видів знижок), який є регулюючим до субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» та надасть можливість здійснити реальну оцінку доходу від реалізації товарів.

При використанні на торговельному підприємстві програми лояльності можливі додаткові доходи (через певний період часу), для обліку яких запропоновано відкривати до рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» субрахунок 691 «Додатковий дохід за процесом реалізації товарів», який надасть можливість відстежувати інформацію про доходи за умов згоди покупця сплатити визначену додаткову суму, яка гарантує можливість повернення товару протягом певного періоду (у разі його несправності), виконання гарантійних зобов'язань продавця та отримання знижки на майбутні покупки у розмірі внесеної суми.

Додані нами субрахунки до Робочого плану рахунків для обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі сприятимуть своєчасному отриманню облікових даних про доходи і витрати за каналами продажів, формами управління, товарними групами, за видами реалізації товарів, центрами відповідальності для прийняття управлінських рішень щодо оптимізації шляхів просування товарів на ринку збуту. Використання запропонованих субрахунків надасть можливість доводити інформацію керівникам управлінської ланки про те, які саме форми управління продажами найбільш впливають на формування загальної суми доходу підприємства, які групи товарів більш вигідно продавати через Інтернет, в яких центрах відповідальності формуються конкретні види доходів і витрат за процесом реалізації товарів. Завдяки розробленому Робочому плану рахунків в частині доходів і витрат є можливість в необхідному аналітичному розрізі систематизувати інформацію про господарські операції, пов'язані з реалізацією товарів в системі управлінського обліку, а в подальшому узагальнити її в формах управлінської звітності.

Сьогодні, в практичній діяльності підприємств торгівлі для відображення господарських операцій за процесом реалізації переважно

використовують Журнал 5А (розділ III А «Витрати діяльності», розділ III Б «Витрати за елементами») та Журнал 6 (розділ II розділ «Аналітичні дані про доходи»), які орієнтовані на складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Однак, для формування обліково-аналітичної підтримки управління процесом реалізації в перерахованих облікових регістрах даних для аналізу фінансових і нефінансових показників та планування процесу реалізації товарів недостатньо, що потребує проектування форм управлінської звітності (аналітичних відомостей та управлінських звітів) відповідно преференцій користувачів облікової інформації. Управлінська звітність за процесом реалізації товарів повинна інтегрувати обліково-аналітичну інформацію для: вибору альтернативи з декількох можливих за різних ситуацій невизначеності; розрахунку ключових показників для аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів й отримання прибутку.

Так, для вибору альтернативи з декількох можливих за різних ситуацій невизначеності в підприємствах торгівлі пропонується форма «ВД-1 – Відомість обліку доходів за каналами збуту товарів та асортиментними групами» (Додаток Ж, табл. Ж.2), яка дозволяє отримати своєчасну інформацію про суму доходу в цілому по підприємству, суму доходу від реалізації товарів через магазин та через мережу Інтернет в розрізі асортиментних груп, а також дані про суму наданих знижок в розрізі їх видів для корегування доходу. Запропонована відомість надасть можливість визначити найбільш популярні та ефективні види знижок для покупців для кожної асортиментної групи товарів з метою виявлення можливостей підприємства щодо збільшення порогу розміру знижки.

Визначити оптимальну форму управління продажами товарів для просування їх на ринку збуту дозволить запропонована форма «ВД-2 – Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів» (табл. 2.2), в якій у хронологічному порядку наведена інформація про загальну суму отриманого доходу по підприємству з урахуванням знижок, а

також про суму отриманого доходу від реалізації товарів без надання знижок та розмір доходів від реалізації: акційних товарів, за дисконтними картками, при використанні соціальних та вечірніх знижок тощо. Інформація даної відомості дозволить визначати динаміку отриманих доходів від реалізації товарів з урахуванням наданих знижок покупцям для прийняття рішень щодо збільшення обсягів роздрібного товарообороту торговельного підприємства.

Таблиця 2.2

## ВД-2 – Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів

Періодичність складання – постійна, раз на місяць

Термін представлення звіту – на 1 число місяця. Об'єкт – доходи підприємства

(тис. грн.)

Дата	Дохід від реалізації товарів за формами управління їх продажами						Сума доходу від реалізації товарів
	Дохід від реалізації товарів без надання знижок	Дохід від реалізації акційних товарів	Дохід від реалізації товарів при використанні дисконтних карток	Дохід від реалізації товарів при використанні соціальних знижок	Дохід від реалізації товарів з урахуванням вечірніх знижок	Дохід від реалізації товарів від інших форм управління	
01.03.18	135	60	105	44	18	17	379
02.03.18	168	48	124	39	12	15	406
.....							
Разом	8484	3023	6412	2324	840	896	21980

Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів за каналами і формами реалізації розроблено відповідні формати управлінської звітності, а саме: «ЗР-1 – Звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту» (Додаток Ж, табл. Ж.3) та «ЗР-2 – Звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами» (Додаток Ж, табл. Ж.4), структура яких передбачає два розділи, які містять основні показники результатів реалізації товарів (за каналами збуту або за формами управління продажами товарів) та прийняття управлінських рішень. В запропонованих управлінських звітах подається інформація про суму чистого доходу від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів і й прибуток за базисний та звітний період,

що є підґрунтям для розрахунку за каналами збуту чи формами управління продажами показників структури реалізованих товарів, окупності витрат та доходності реалізації товарів. Інформація, що міститься в звітах, буде корисною для обґрунтування висновків про ефективність і результативність реалізації товарів через стаціонарний магазин та Інтернет окремо за групою продовольчих та непродовольчих товарів, а також про окупність витрат та доходність реалізації товарів за обраними на підприємстві формами управління їх продажами з метою прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат та збільшення доходів в процесі нормальної діяльності торговельного підприємства .

Підвищенню ефективності забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації щодо витрат на збут товарів сприятиме розроблена форма управлінського звіту про витрати на збут – «ЗВ(З)-1 – Звіт про витрати на збут» (Додаток Ж, табл. Ж.5), призначенням якої є узагальнення даних про витрати на збут в розрізі каналів збуту і номенклатури витрат за попередній та звітний період. Інформація даного звіту дозволить визначити зміни витрат на збут, підготувати пропозиції щодо скорочення витрат за умов збереження належного рівня обслуговування кожного з замовників та часу на доставку товарів.

Узагальнену характеристику запропонованих до впровадження в практичну діяльність підприємств торгівлі форматів управлінської звітності за процесом реалізації, що інтегрують інформацію для аналізу та обґрунтування альтернативних варіантів прийняття управлінських рішень з підвищення ефективності продажів та отримання прибутку від реалізації товарів, представлено в табл. 2.3. Використання репрезентованих форматів управлінської звітності надасть можливість менеджменту торговельного підприємства одержувати деталізовану інформацію про результати процесу реалізації для прийняття рішень щодо зростання продажів товарів в розрізі асортиментних груп за умов оптимізації витрат на збут (в тому числі логістичних) та каналів збуту товарів.

Таблиця 2.3

## Запропоновані формати управлінської звітності для підприємств торгівлі

Шифр	Назва	Інформація	Періодичність подання	Призначення
ВД-1	Відомість обліку доходів за каналами збуту товарів та асортиментними групами	Дохід в цілому по підприємству; дохід від реалізації товарів через магазин та через Інтернет в розрізі асортиментних груп; сума наданих знижок в розрізі їх видів	Щомісяця, на 1 число місяця, наступного за звітним	Для визначення найбільш ефективних видів знижок для кожної асортиментної групи товарів з метою збільшення обсягу їх реалізації
ВД-2	Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів	Дохід від реалізації товарів з урахуванням знижок та без надання знижок; дохід від реалізації акційних товарів; дохід від реалізації товарів за дисконтними картками, при використанні соціальних та вечірніх знижок тощо	Щомісяця, на 1 число місяця, наступного за звітним	Для визначення динаміки отриманих доходів від реалізації товарів з урахуванням наданих знижок покупцям та прийняття рішень щодо збільшення обсягів роздрібного товарообороту
ЗР-1	Звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту	Чистий дохід від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів та валовий прибуток за базисний та звітний період у розрізі каналів збуту, показники оптимізації структури каналів реалізації, їх доходності та рентабельності	Щомісяця, на 5 число місяця, наступного за звітним	Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів
ЗР-2	Звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами	Чистий дохід від реалізації товарів, собівартість реалізованих товарів та валовий прибуток за базисний та звітний період у розрізі форм управління продажами, показники оптимізації їх структури, доходності та рентабельності	Щомісяця, на 5 число місяця, наступного за звітним	Для розрахунку ключових показників економічного аналізу та прийняття рішень щодо підвищення ефективності продажів
ЗВ(3)-1	Звіт про витрати на збут	Витрати на збут в розрізі каналів збуту, а саме, через стаціонарний магазин та через Інтернет в розрізі номенклатури витрат за попередній та звітний період	Два рази на місяць, на 1 та 15 число місяця	Для визначення зміни витрат на збут та підготовки пропозицій щодо скорочення витрат за умов збереження належного рівня обслуговування кожного з замовників та часу на доставку товарів

Вище визначені облікові правила в частині складових організаційного, методичного та технічного забезпечення організації відображення в інформаційній системі торговельного підприємства доходів і витрат за

процесом реалізації товарів є найбільш прийнятними за сучасних умов і мають бути закріплені в Положенні про облікову політику підприємства.

З огляду на це, спираючись на основні положення запропонованої інфологічної моделі формування облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів, з метою підвищення ефективності організації обліку та формування єдиного інформаційного простору управління процесом реалізації товарів для ТОВ «Свіфт-2016» розроблено і рекомендовано до впровадження Положення про облікову політику в частині обліку процесу реалізації товарів (Додаток 3). Дотримання вимог цього Положення забезпечить якісне ведення як фінансового так і управлінського обліку реалізації товарів, упорядкування, послідовність та субординацію дій обліковців, що в цілому суттєво вплине на результативність діяльності торговельного підприємства.

Таким чином, запропонований підхід до організації обліку реалізації товарів дозволить визначити і забезпечити формування та рух релевантної за обсягами, розрізами, термінами та напрямками використання в процесі аналізу, планування та прийняття управлінських рішень інформації щодо доходів і витрат за процесом реалізації товарів. В цьому контексті більш поглиблених досліджень потребує діюча методика відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з реалізації товарів та можливості її удосконалення.

## **2.2. Методичні положення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі**

Отримання, обробку і надання релевантної облікової інформації щодо процесу реалізації товарів відповідно до інформаційних запитів користувачів забезпечує визначена підприємством методика обліку результатів цього



процесу. Наразі чинна методика обліку дозволяє отримувати узагальнюючу інформацію про результати процесу реалізації товарів у розрізі:

- одержаного доходу від реалізації товарів та вирахувань з нього (за кредитом субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» та дебетом субрахунку 704 «Вирахування з доходів»);

- собівартості реалізованих товарів (за дебетом субрахунку 902 «Собівартість від реалізації товарів»);

- витрат на збут (за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут»);

- торгової надбавки (націнки) на реалізовані товари (за кредитом субрахунку 285 «Торгова націнка»).

Діюча практика відображення операцій з реалізації товарів в підприємствах торгівлі представлена на рис. 2.3.

Підвищення ефективності основної діяльності торговельних підприємств вимагає принципово нових підходів до управління продажами товарів, і, відповідно, до облікового відображення доходів і витрат від реалізації товарів. За умов інформаційного суспільства та активного розвитку електронного сегменту ринку товарів та послуг особливу увагу в підприємствах торгівлі слід приділяти методичним аспектам формування облікової інформації про витрати і доходи за процесом реалізації товарів безпосередньо через магазин та мережу Інтернет.

Загалом бухгалтерський облік реалізації товарів в звичайних та інтернет-магазинах подібні. Проте існують певні особливості, що пов'язані із здійсненням торговельної діяльності через мережу Інтернет та характером взаємодії із покупцями з приводу замовлення, доставки та оплати товару (рис. 2.4), які за твердженням окремих експертів і науковців [110; 155, с. 59], полягають у наступному: організація торгової діяльності через створення web-сайту, реєстрацію доменного імені та укладання договору з провайдером; продаж товарів, як правило, фізичним особам; опосередкований контакт покупця і продавця; віртуальний характер торгової площі тощо.

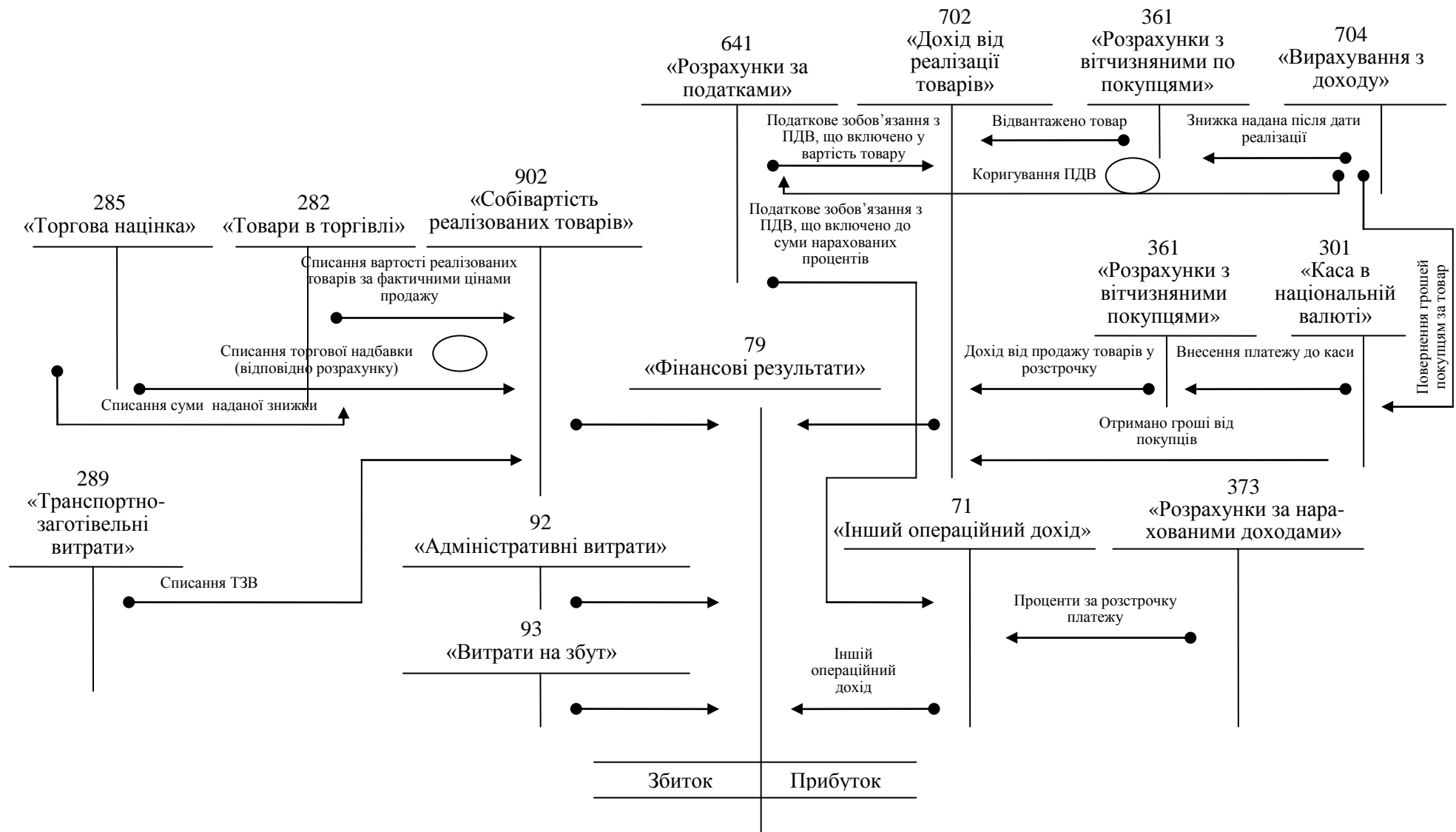


Рис. 2.3. Чинна методика обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі (розроблено на підставі [95; 127; 178; 246])



Рис. 2.4. Органіграма процесу реалізації товарів через Інтернет-магазин

До визначеного слід додати також способи, строки та порядок розрахунків за товари, якими буде визначатися момент визнання та відображення в обліку доходу від їх реалізації і витрат на доставку товарів. Дослідження довели, що облікові нюанси відображення в обліку доходу і витрат за процесом реалізації товарів через мережу Інтернет визначаються:

1) етапністю дій з доставки та оплати товарів, іншими словами що встановлюється першою подією, а саме: доставка і подальша оплата товару в момент чи після його отримання покупцем або попередня оплата товару з

подальшим виконанням зобов'язання щодо його поставки;

2) способом доставки товарів, а саме: кур'єрська доставка (власна чи стороння служба доставки); доставка із залученням транспортних підприємств; доставка із залученням відділень поштового зв'язку тощо;

3) способом та формою оплати товару, а саме: готівкова (за умови доставки товарів кур'єрською службою або самовивозу товару з магазину чи офісу продавця чи відділення поштового зв'язку (післяплатою)), безготівкова (за умови передоплати банківським переказом чи після сплати поштовим переказом), електронними грошима чи переказом грошей на картку.

Вибір способів доставки і оплати товарів визначає різний склад витрат, пов'язаних із виконанням зобов'язань перед покупцем (у зв'язку із необхідністю оплати послуг сторонніх служб доставки, транспортних підприємств чи відділень поштового зв'язку), і різні моменти визнання доходу підприємства, а звідси і різні способи обліку операцій за процесом реалізації товарів через Інтернет-магазин.

Відповідно до діючого податкового законодавства [162] дохід від реалізації товарів може бути визнаний за датою переходу права власності на товар покупцю, що можливо лише за умови збігу в часі моменту оплати й одержання товару, тобто у випадку його отримання на умовах власної кур'єрської доставки або самовивозу з магазину чи офісу продавця із послідувочою готівковою оплатою товару. «Якщо ж передача здійснюється із залученням сторонньої кур'єрської служби, транспортної організації та поштового відділення, то момент визнання доходу зміщується в часі, що тягне за собою його відображення не в відповідному податковому періоді» [16, с. 59]. Для забезпечення синхронізації даних бухгалтерського та податкового обліку пропонуємо визначати і відображати дохід від реалізації товарів в момент його передачі на доставку (сторонній кур'єрській службі, транспортному підприємству чи поштовому відділенню) та повідомлення про це покупця.

Оперативно отримати деталізовану інформацію про доходи і витрати за

процесом реалізації товарів через магазин та мережу Інтернет дозволять пропозиції щодо вдосконалення Робочого плану рахунків, висвітлені в п. 2.1, які полягають у розширенні діапазону синтетичних та аналітичних рахунків у розрізі товарних груп, форм управління продажами, каналів реалізації та центрів відповідальності.

Відповідно до внесених пропозицій в бухгалтерському обліку отримані доходи від продажу товарів за виділеними каналами збуту відбиватимуться за кредитом 7021 «Дохід від реалізації товарів через магазин» чи 7022 «Дохід від реалізації товарів мережу Інтернет» та дебетом рахунку 301 «Готівка в національній валюті» або 311 «Поточні рахунки в національній валюті» (залежно від форми розрахунків за товар – готівкова, безготівкова, розрахунки електронними грошима). Зазначена кореспонденція рахунків застосовуватиметься у випадку придбання товарів безпосередньо в магазині чи в офісі продавця при замовленні їх через мережу Інтернет (самовивіз), а також при реалізації товарів із залученням служб власної кур'єрської доставки. Якщо оплата придбаних товарів здійснюватиметься електронними грошима, то в бухгалтерському обліку продавця розрахунки з покупцями за реалізовані через мережу Інтернет товари відбиватимуться згідно записів, що наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Облік розрахунків електронними грошима  
за реалізовані через мережу Інтернет товари

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	Отримано електронні гроші (на електронний гаманець магазину) від банку, де обслуговуються покупці	335	361
2.	Реалізовано товари покупцям, замовлені через мережу Інтернет	361	7022
3	На поточний рахунок магазину отримано від банку, де обслуговуються покупці, грошові кошти	311	335

Слід зазначити, що відображення в бухгалтерському обліку операцій за

процесом реалізації товарів із залученням служб доставки (власна кур'єрська чи стороння, зокрема, поштова тощо) має певні особливості, що пов'язані зі списанням товарів та відображенням витрат на збут, і потребує певних пояснень.

Так, передача товарів власній чи сторонній службі доставки пов'язана з одночасною передачею матеріальної відповідальності, і для відображення цієї операції в бухгалтерському обліку продавця пропонуємо використовувати рахунок 287 «Товари, передані службам доставки», який по дебету буде кореспондувати з кредитом рахунку 282 «Товари в торгівлі». При цьому списання реалізованих товарів через мережу Інтернет відобразатиметься наступною бухгалтерською проводкою:

Дебет 9022 «Собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет»

Кредит 287 «Товари, передані службам доставки».

Незалежно від обраного виду доставки товарів покупцям для узагальнення інформації про витрати на збут товарів через мережу Інтернет (згідно із запропонованим і наведеним у Додатку Ж (табл. Ж.1) Робочим планом рахунків) передбачено відповідний аналітичний рахунок 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет». До витрат на збут, що пов'язані з доставкою товарів власною кур'єрською службою безпосередньо покупцям відносять: вартість паливно-мастильних матеріалів; витрати на оплату праці кур'єрів, експедиторів, водіїв та єдиний соціальний внесок, амортизація транспортних засобів, оренда транспортних засобів, ремонт власних транспортних засобів, витрати на паркування транспортних засобів.

Відображення в бухгалтерському обліку зазначених витрат відбиватиметься записом за Дебетом рахунку 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет» та Кредитом рахунків 203 «Паливо», 65 «Розрахунки за страхування», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

До витрат на збут, що пов'язані з реалізацією товарів із залученням сторонніх служб доставки, зокрема відділень поштового зв'язку та

кур'єрських організацій, відносяться витрати на оплату послуг цих суб'єктів господарювання, які підтверджені відповідними первинними документами (поштові квитанції, що підтверджують факт відправлення; акти виконаних робіт; рахунки-фактури тощо). Кур'єрські витрати на відправку товарів сторонніми службами доставки відобразатимуться в бухгалтерському обліку продавця проводкою: Дебет 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет» Кредит 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». Якщо доставка товарів здійснюється кур'єром до поштового відділення, то в бухгалтерському обліку Дебет рахунку 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет» буде кореспондувати з Кредитом рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

Практика діяльності торговельних підприємств свідчить, що для залучення покупців і отримання додаткового прибутку за рахунок збільшення виручки від реалізації товарів в умовах високої конкуренції та широкої пропозиції асортименту товарів, що різняться за якістю і ціною, дедалі частіше під час їх реалізації через магазин або через мережу Інтернет застосовуються різні форми управління продажами (реалізація товарів зі знижками, за дисконтними картками, акційних товарів, у період розпродажу, реалізація подарункових сертифікатів тощо). Найбільш розповсюдженою з них є реалізація товарів зі знижками. Узагальнена характеристика знижок як інструменту збільшення обсягу реалізації товарів надана в табл. 2.5.

Передумовою об'єктивного відображення в системі бухгалтерського обліку торговельних підприємств операцій з реалізації товарів зі знижками є дотримання вимог Положення про знижки, в якому визначаються загальні та організаційно-методичні засади надання знижок покупцям. Оскільки знижки є маркетинговим заходом із залучення більшої кількості покупців, то за кожним таким заходом складається Наказ керівника про надання знижок, в якому зазначаються: назва та мета заходу, що проводиться на підприємстві; перелік товарів, які беруть участь в заході; розмір та період надання знижок; момент надання знижок тощо.

Узагальнена характеристика знижок як інструменту збільшення  
обсягу реалізації товарів\*

№ з/п	Ознака	Характеристика ознаки
1	Призначення	зменшення вартості продажу товару протягом визначеного та обмеженого періоду часу
2	Цілі надання	– привертання уваги покупців до товарного асортименту підприємства торгівлі та формування контингенту лояльних клієнтів; – прискорення оборотності грошових коштів за операційною діяльністю підприємства; – забезпечення прискорення розрахунків з клієнтами; – збільшення прибутку за рахунок збільшення кількості продажів
3	Функції	– регулююча; – стимулююча; – соціальна; – інформаційна
4	Економічна сутність	певний відсоток (чи певна сума), що встановлюється для зниження ціни товару або загальної вартості покупки, розмір якого залежить від умов договору купівлі-продажу, обсягу продажів тощо
5	Види знижок	– сезонні; – святкові; – рекламні; – спеціальні; – акційні; – прогресивні; – знижки-сконто; – знижки за дисконтними картками; – тощо
6	Способи і методи розрахунку відсотка знижки	– на підставі зіставлення продажної та купівельної ціни товару; – поточної маржі та бажаного її приросту; – коефіцієнта росту реалізації; – необхідного обсягу збільшення продажу; теорія рівноваги попиту та пропозиції
7	Момент надання	– в момент реалізації товарів; – після реалізації товарів
8	Переваги	– відсутність необхідності фінансування операцій за рахунок внутрішніх резервів; – зменшенні вартості одиниці товару; – збільшенні середнього розміру прибутку.

\*(розроблено на підставі [8; 102; 106; 107])



Безпосередньо методика обліку торгових знижок при реалізації товарів регламентується Положенням про облікову політику торговельного підприємства (в частині обліку процесу реалізації) (Додаток 3), і залежить від моменту їх надання покупцям.

Традиційно надані в момент реалізації товарів торгові знижки відображаються за дебетом рахунку 285 «Торгова націнка» та кредитом 282 «Товари в торгівлі» (на підставі інформації Z-звітів РРО), а після дати реалізації товарів покупцям – за дебетом 704 «Вирахування з доходу» та кредитом 361 «Розрахунки з вітчизняним покупцями» (на підставі договору купівлі-продажу та первинних документів). В той же час в наукових колах ведеться жвава дискусія щодо відображення в бухгалтерському обліку знижок в процесі реалізації товарів.

Так, Н.А. Букало та Ю.В. Новицька дотримуються традиційного підходу до відображення в системі бухгалтерського обліку списання знижок, наданих покупцям [21, с. 717]. Науковці Л.М. Котенко та Л.А. Поливана пропонують враховувати момент надання торгової знижки покупцям і відображати їх на субрахунках третього порядку (7043 «Знижки (націнки) в момент продажу» і 7044 «Знижки, використані після продажу товарів»), що відкриваються до субрахунку 704 «Вирахування з доходу» [99, с. 54]. Аналогічний підхід для узагальнення облікової інформації про суму торгових знижок, наданих покупцям після реалізації товарів, пропонують науковці, які вважають за доцільне використовувати задля цього субрахунок або 7042 «Сума знижок, наданих покупцям» [106, с. 118; 72, с. 73; 147, с. 114]. При цьому суму знижки в момент продажу М.Б. Кулинич та Л.В. Івченко пропонують визначати, виходячи зі структури доходів від реалізації товарів, що формується з урахуванням видів знижок (на підставі даних аналітичних рахунків за розміром знижок, що відкриваються до субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів») [106, с.118; 72, с.73]. В той же час І.А. Басіста радить для обліку торговельної знижки використовувати вільний рахунок 29 під рахунок «Торгова націнка і торгова знижка» з відкриттям відповідного

субрахунку 293 «Торгова знижка» [8, с. 141], а її списання відобразити або як зменшення торгової націнки (за дебетом 291 «Торгова націнка в роздрібній торгівлі» та кредитом 293 «Торгова знижка»), або – як вирахування з доходу списанням з дебету 704 «Вирахування з доходу» в кредит 293 «Торгова знижка». При цьому автор вважає найбільш доцільним другий варіант списання знижок від продажу.

Викладене доводить, що для списання торгових знижок за реалізованими товарами залежно від моменту їх надання в бухгалтерському обліку підприємств торгівлі застосовуються три підходи:

- зменшення доходу від реалізації товарів;
- вирахування з доходу від реалізації товарів;
- зменшення торгової націнки на реалізований товар.

На нашу думку з точки зору методології обліку торгових знижок зазначені підходи мають право на існування. Проте, для отримання деталізованої облікової інформації про дохід від реалізації товарів зі знижками та безпосередньо суму наданих знижок в розрізі їх видів, вважаємо доречними перші два підходи. При цьому, торговельні знижки в момент продажу товарів згідно із пропозиціями, зазначеними в п. 2.1, рекомендуємо відобразити на субрахунку 700 «Торгові знижки в момент продажу товарів» (аналітичний облік за яким слід організовувати в розрізі видів знижок, що застосовуються на підприємстві, зокрема: знижки за дисконтними картками, за акційними товарами, соціальні знижки, вечірні знижки, знижки при округленні суми тощо), а торговельні знижки після реалізації товарів – на субрахунку третього порядку 7041 «Торгові знижки після продажу товарів (за договорами купівлі-продажу)», що відкривається до субрахунку 704 «Вирахування з доходу», і передбачає ведення аналітичного обліку за видами знижок. Перевагами застосування даної методики обліку торговельних знижок є можливість отримання інформації про суму:

- наданих торгових знижок в момент реалізації товарів та після реалізації товарів в розрізі їх видів;

– чистого доходу торговельного підприємства за звітний період у розрізі каналів реалізації товарів та форм управління продажами.

Привертають увагу покупців в магазині не тільки знижки, але й спеціальні пропозиції продавців, які орієнтовані на отримання можливих доходів (або існує ймовірність їх отримання) в майбутніх періодах діяльності торговельного підприємства. Так, при реалізації переважно побутових товарів покупцю пропонують сплатити визначену додаткову суму, що гарантує можливість повернення товару продовж певного терміну у разі його поломки. З точки зору бухгалтерського обліку такого роду торгові операції призводять до виникнення доходів майбутніх періодів, а саме додаткового доходу. Для обліку та контролю за можливістю отримання зазначеного виду доходу запропоновано нарахування додаткового доходу відображати за Дебетом рахунку 30 «Готівка» (31 «Рахунки в банку») та Кредитом 691 «Додатковий дохід за процесом реалізації товарів». У разі якщо товар не повернуто до магазину у зазначений термін, у підприємства в системі бухгалтерського обліку необхідно робити запис (на списання додаткового доходу на доходи звітного періоду):

Дебет 691 «Додатковий дохід за процесом реалізації товарів»

Кредит 70 «Дохід від реалізації».

Посилення конкуренції, впровадження ефективних форм управління продажу товарів та їх активізація визначають сучасні підходи до ціноутворення, які, в свою чергу, впливають на формування торгової надбавки (націнки) на реалізовані товари. Сума торгової надбавки (націнки) являє собою різницю між продажною (роздрібною) вартістю та собівартістю реалізованих товарів, і призначена для покриття витрат торговельного підприємства (адміністративних та на збут), що пов'язані з процесом реалізації та формуванням прибутку від основної діяльності. Відтак, в процесі обліку результатів реалізації товарів особливу увагу слід приділяти обліковому відображенню списання собівартості реалізованих товарів та торгової надбавки на них.

Дослідження існуючих підходів до обліку списання реалізованих товарів та торгових надбавок (націнок), результати якого наведені в табл. 2.6, свідчать про те, що науковці сучасності [3; 4; 23; 64; 68; 70; 99; 102; 109; 146; 202; 203; 208] схильні до відображення собівартості реалізованих товарів за дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» та кредитом субрахунку 282 «Товари в торгівлі» (за ціною продажу або покупною ціною).

Таблиця 2.6

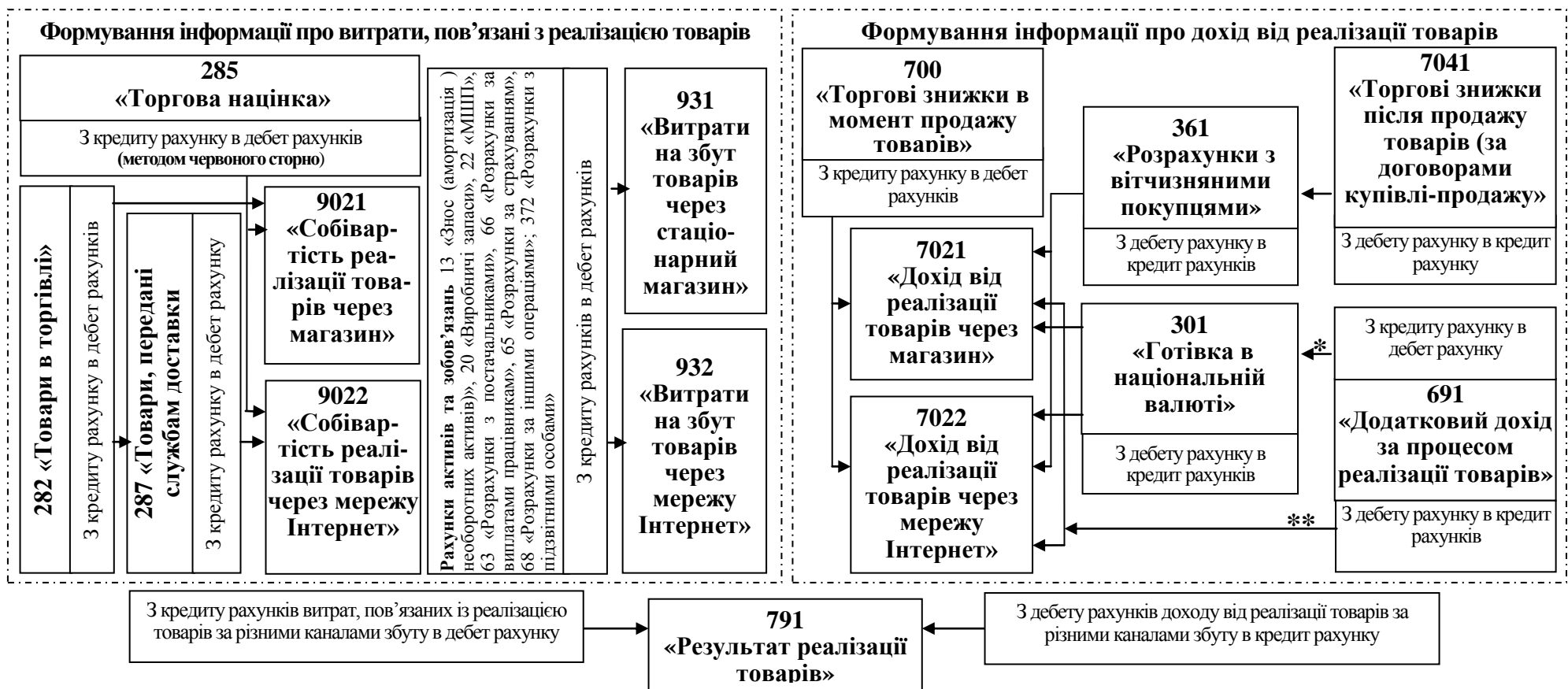
Методичні підходи до відображення в бухгалтерському обліку списання вартості реалізованих товарів та торгові надбавки (націнки) за ними

Господарська операція	Артеюх О.В. [3, с. 23]	Атамас П.Й. [4, с. 211]; Крутова А.С. [102, с. 389]; Іваненко В.О., Дроздова Г.О. [70, с. 60]; Куцик П.О., Коваль Л.І., Макарук Ф.Ф. [109, с.93]; Сук Л.К., Сук П.Л., Сташин М.С. [202, с. 146]	Бутинець Ф.Ф., Малога Н.М. [23, с.]; Завгородній В.П. [64, с. 695]; Ткаченко Н.М. [208, с. 646]	Клімова О.І. [146, с. 161]; Захожай В.Б., Базась М.Ф. [68, с. 251]; Котенко Л.М., Поливана Л.А. [99, с. 105]; Тарасова Т.О., Янчев А.В., Волошан І.Г. [203, с. 181]
Списання реалізованих товарів за обліковою ціною	Дт 902 «Собівартість реалізованих товарів» Кт 282 «Товари в торгівлі»			
Списання торгові надбавки (націнки)	Дт 285 «Торгова націнка» Кт 902 «Собівартість реалізованих товарів»	Дт 285 «Торгова націнка» Кт 282 «Товари в торгівлі»	Дт 282 «Товари в торгівлі» Кт 285 «Торгова націнка»	Дт 902 «Собівартість реалізованих товарів» Кт 285 «Торгова націнка»
(метод «красного сторно»)				

Проте існують відмінності у відображенні списання торгової надбавки (націнки) в бухгалтерському обліку, що залежать від облікової ціни товарних запасів на підприємстві. Так, більшість науковців з визначеної проблематики [4; 70; 102; 109; 202], дотримуються методичного підходу, що передбачає складання наступної бухгалтерської проводки: Дебет 285 «Торгова націнка» і Кредит 282 «Товари в торгівлі». Іншого підходу додержуються провідні фахівці в галузі бухгалтерського обліку, зокрема Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, Н.М. Ткаченко та В.П. Завгородний [23; 64; 208], які відображають списання торгової націнки зворотною бухгалтерською проводкою методом «красного сторно». Зазначені підходи ґрунтуються на об'єднанні на рахунку 28 «Товари» активних субрахунків, які призначені для обліку товарів і тари, з контрактивним субрахунком, що призначений для відображення торгової націнки, і сприяють формуванню інформації про фактичну собівартість саме на субрахунку 282 «Товари в торгівлі».

З огляду на те, що в підприємствах торгівлі облік реалізації товарів ведеться переважно за цінами продажу, а для відображення собівартості реалізованих товарів призначений субрахунок 902 «Собівартість реалізованих товарів», вважаємо раціональним і логічним методичний підхід до списання торгової націнки, що висвітлений у наукових працях сучасних дослідників [68; 99; 146; 203]. Відтак, даний підхід доцільно застосовувати в обліковій системі торговельних підприємств і за умов активізації різних форм реалізації товарів та каналів збуту.

Вищевикладені пропозиції та рекомендації з відображення в обліку доходу і витрат за процесом реалізації товарів з урахуванням специфіки продажу через мережу Інтернет та наданих покупцеві знижок є підґрунтям розробки удосконаленої методики обліку операцій з реалізації товарів, яка забезпечить формування якісно нової інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Концептуалізація запропонованої методики обліку реалізації товарів за каналами збуту та формами реалізації представлена у вигляді функціональної моделі на рис. 2.5.



\* нарахування додаткового доходу, що відноситься до майбутніх періодів, і виникає за умов згоди покупця сплатити визначену додаткову суму, яка гарантує можливість повернення товару протягом певного періоду (у разі його несправності);

\*\* списання додаткового доходу на доходи звітного періоду.

Рис. 2.5. Функціональна модель обліку реалізації товарів за каналами збуту та формами реалізації

Переваги запропонованої моделі ведення бухгалтерського обліку в тому, що вона дозволяє систематизувати інформацію про доходи та витрати за процесом реалізації товарів з урахуванням каналів збуту та наданих покупцям знижок (в момент реалізації товарів та після їх реалізації), і може бути з легкістю адаптована під всі форми управління продажами торговельного підприємства. Особливо доречним є використання даного підходу до відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій за процесом реалізації товарів в умовах застосування інформаційних систем і технологій обробки даних для одержання достатньої інформації про отримані доходи в межах стаціонарного магазину та Інтернет-магазину, понесені витрати на збут, в тому числі витрати на доставку товарів через власні чи сторонні кур'єрські служби, поштові відділення, суму наданих знижок для прийняття виважених управлінських рішень.

В контексті підвищення ефективності функціонування підприємств торгівлі в конкурентному середовищі та здійснення контролю за результатами реалізації товарів виникає об'єктивна необхідність організації обліку за центрами відповідальності, що дозволить реалізувати функцію мотивації за досягнуті результати, посилити рівень відповідальності керівників структурних підрозділів та забезпечити зростання доходності процесу реалізації відповідно до обраної стратегії продажу та методів просування товарів на ринок. З огляду на це вважаємо за доцільне в підприємствах торгівлі виділяти центр продажу товарів, в межах якого будуть виконуватися обліково-контрольні процедури, пов'язані із доходами та витратами від реалізації товарів. Логічним є виокремлення у складі центру продажу товарів центру доходів від їх реалізації та центру витрат на збут, основним призначенням яких буде контроль з боку відповідальних осіб за основними показниками реалізації товарів через стаціонарний магазин та мережу Інтернет. Результати діяльності виділених центрів оцінюватимуться за величиною отриманих доходів, собівартості реалізованих товарів, витрат на збут, маржинального доходу, структурою продажів тощо.

Задля забезпечення ефективного функціонування визначених центрів відповідальності в інформаційній системі управління торговельним підприємством облік реалізації товарів доречно здійснювати з урахуванням форм управління продажами та видів реалізації товарів. Запропоновану архітектоніку процесу обліку реалізації товарів за центрами відповідальності представлено на рис. 2.6.



Рис. 2.6. Референтна модель обліку реалізації товарів за центрами відповідальності в підприємствах торгівлі

Слід зазначити, що ведення обліку реалізації товарів за центрами відповідальності в торгівлі пов'язано із формуванням великих обсягів управлінської інформації і вимагає застосування сучасних інформаційних технологій.



### **2.3. Інформаційні комунікації та технології обліку реалізації товарів**

Бухгалтерський облік як інформаційна система управління процесом реалізації товарів відіграє важливу роль у налагодженні внутрішніх і зовнішніх інфокомунікаційних зв'язків підприємства із бізнес-середовищем. З огляду на це дедалі більшої актуальності набуває організація в системі бухгалтерського обліку раціонального обміну інформацією (висхідною та низхідною) між: суб'єктом торговельної діяльності і зовнішніми шехолдерами (власниками підприємств) та стейхолдерами (постачальниками товарів, покупцями (замовниками), кредиторами, інвесторами, державою тощо); центрами відповідальності (горизонтальні комунікативні зв'язки); працівниками центрів відповідальності та обліковим персоналом різних рівнів управління; керівництвом і центрами відповідальності (вертикальна комунікація). Формування ефективних інфокомунікаційних каналів взаємодії забезпечує користувачів бухгалтерської інформації необхідними даними для обґрунтування управлінських рішень з підвищення ефективності процесу реалізації товарів, і, апріорі, вимагає відповідних облікових комунікацій.

Як показали проведені дослідження, облікові комунікації (від латинського «communicatio» – зв'язок чи спілкування) в управлінській інформаційній системі підприємств є відносно новою предметною областю наукових досліджень, що зустрічається у працях О.А. Лаговської та В.В. Муравського, і трактуються цими вченими як:

– процес обміну обліковою інформацією між елементами системи управління різного ієрархічного рівня, базуючись на різноманітті зв'язків між даними елементами задля підвищення злагодженості у їх функціонуванні та взаємодії (внутрішні комунікації) та між системами зовнішнього середовища (зовнішні комунікації) [111];

– пряме або зворотне передавання початкових даних про соціально-економічні процеси; частково або повністю опрацьованої інформації від

однієї особи до іншої (групи осіб); з місця виникнення до місця її обробки; між методичними прийомами обліку, аналізу, контролю та управління [125].

В контексті нашого дослідження під обліковими комунікаціями в інформаційній системі управління реалізацією товарів пропонуємо розуміти процес обміну за визначеними маршрутами (каналами) релевантною інформацією про доходи і витрати від реалізації товарів, що забезпечується суб'єктами обліку і спрямований на задоволення інформаційних потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів. При цьому під визначеними маршрутами (каналами) слід розуміти напрями та засоби контакту між суб'єктами облікової системи підприємства та іншими суб'єктами управління (господарювання) на внутрішньому міжсистемному та зовнішньому рівнях (рис. 2.7).



Рис. 2.7. Канали облікових комунікацій підприємств торгівлі за процесом реалізації товарів

Визначені канали облікових комунікацій за процесом реалізації товарів мають бути чітко налагоджені як з огляду організації облікового процесу та формування інформаційних баз даних на підставі отриманих повідомлень, так і з огляду оптимізації засобів передачі цих повідомлень (усно, письмово, із застосуванням комп'ютерно-комунікаційної техніки та інформаційних систем і технологій передачі даних). Крім цього двосторонні інформаційні канали залежно від потреб комунікаційного процесу можуть бути ускладнені, наприклад, з виду «облік-бюджетування» до виду «планування-облік-бюджетування-контроль-аналіз» тощо.

Комплекс зовнішніх і внутрішніх каналів облікових комунікацій формує відповідні поля інфокомунікаційних зв'язків управлінської системи торговельного підприємства. Так, поле зовнішніх комунікаційних каналів інформаційної системи управління реалізацією товарів складають напрями та засоби взаємодії підприємства торгівлі із покупцями та стейкхолдерами (постачальники товарів, фінансово-кредитні установи, держава тощо). Пріоритетними напрямками облікових комунікацій торговельного підприємства із покупцями окрім їх ідентифікації (юридична чи фізична особа; адреса; прізвище, ім'я, телефон та e-mail контактної особи) та пропозицій програм лояльності є передача інформації про:

- товари (асортимент; кількість; ціну; якість);
- популярність товарів у покупців та рекламації за ними (кількість та вартість замовлень і повернень товару та відмовлень від нього);
- форму розрахунків (готівкова; безготівкова) за придбані товари і умови оплати послуг фінансово-кредитних установ;
- способи доставки товарів (доставка поштою, або власною службою доставки, або із залученням автотранспортних підприємств).

Визначені зовнішні канали облікових комунікацій підприємства торгівлі із покупцями є обов'язковими, а отримання інформації за ними здійснюється із застосуванням комп'ютерно-комунікаційної техніки та інформаційних систем і технологій передачі даних. Одержані від покупця

повідомлення є підставою для формування замовлення і виконання договірних зобов'язань на поставку товарів, а також відображення операцій з реалізації товарів у системі бухгалтерського обліку на підставі наявних первинних документів.

Поле внутрішніх каналів облікових комунікацій формують взаємозв'язки системи обліку із системами планування, бюджетування, контролю та аналізу. Пріоритетними напрямками при цьому є формування і представлення інформації про доходи і витрати від реалізації товарів у звітності (управлінській і фінансовій), контроль і аналіз цієї інформації, планування обсягу реалізації у розрізі видового складу та асортименту товарів, складання бюджетів (продаж; собівартості реалізації товарів; витрат на збут; фінансових результатів) та контроль за їх виконанням, аналіз відхилень тощо.

З урахуванням вищевикладеного розроблено Модель інфокомунікаційних каналів облікової системи торговельного підприємства за процесом реалізації товарів (рис. 2.8), яка представляє логіку обов'язкових каналів інформаційної взаємодії торговельного підприємства із зовнішніми суб'єктами господарювання і внутрішніми суб'єктами управління, що реалізуються із використанням інформаційних комп'ютерних технологій.

Сучасний рівень розвитку інформаційних технологій дозволяє здійснювати комп'ютеризацію обліку всіх бізнес-процесів торговельного підприємства з урахуванням стрімких та мінливих змін зовнішнього та внутрішнього бізнес-середовища, що в свою чергу, сприяє формуванню ефективної системи інформаційно-комунікаційного забезпечення управління процесом реалізації товарів та забезпечує можливість інтеграції до світової інформаційної спільноти.

Створення системи інформаційно-комунікаційного забезпечення у торговельному підприємстві є умовою його розвитку та ефективного функціонування, оскільки дозволяє: «визначити стратегію розвитку торговельного підприємства; збільшити на 20–25% продуктивність праці

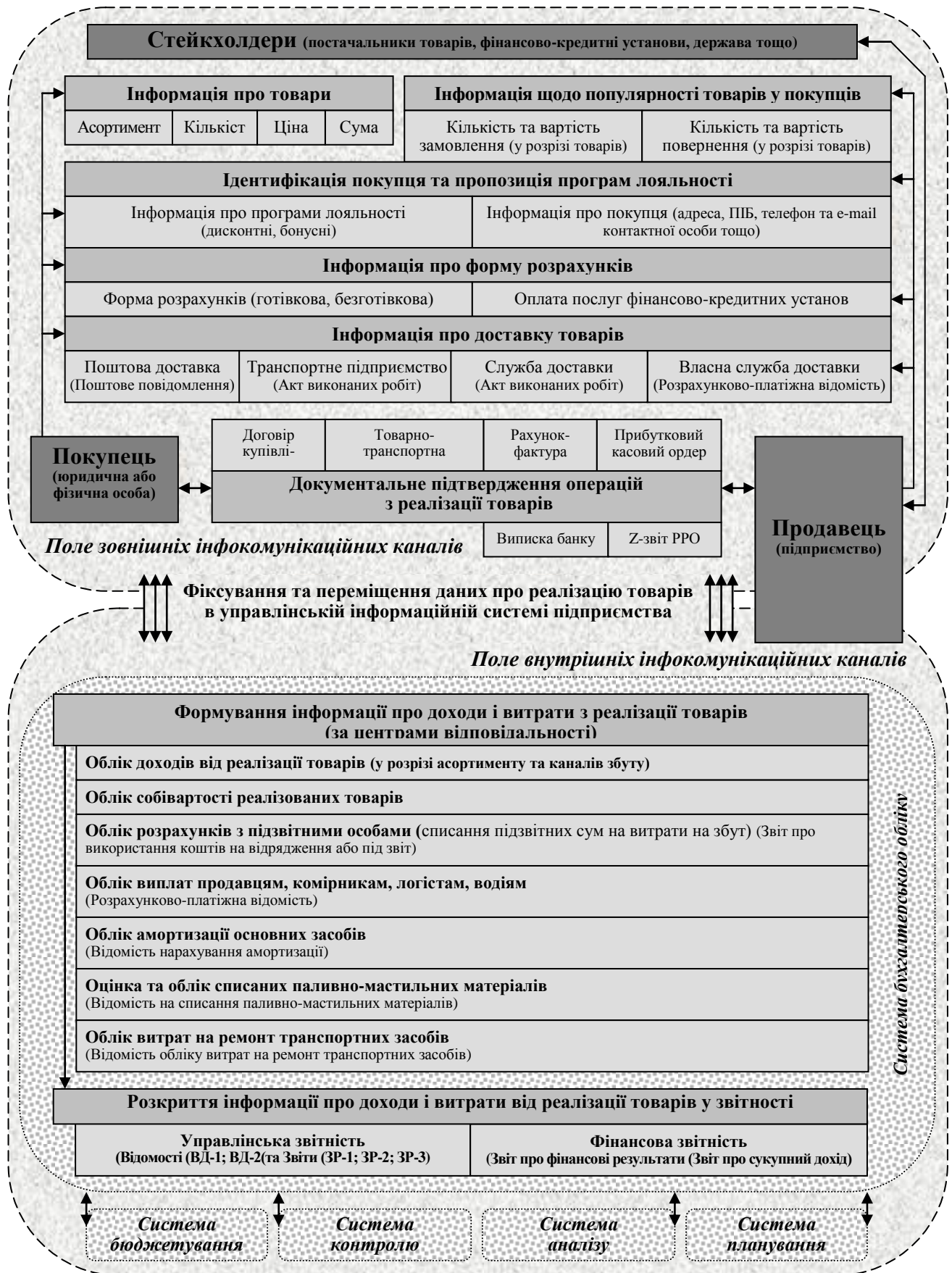


Рис. 2.8. Модель інфокомунікаційних каналів облікової системи торговельного підприємства за процесом реалізації товарів

облікового персоналу; зосередити функції управління в центрах ухвалення рішень і за рахунок цього досягати узгодженості дій в обліку, контролі, регулюванні і економічному аналізі на всіх рівнях управління; підвищити цілісність та достовірність інформації, завдяки встановленню відповідних повноважень на роботу в інформаційній системі для кожного працівника, відповідно до його кваліфікації та посади; трансформувати дані в інформацію, яка дозволить менеджерам виконувати планові, виконавчі й контрольні функції» [128, с. 175].

Передумовою побудови інформаційно-комунікаційної системи обліку реалізації товарів є активність розвитку форматів торгівлі як у стаціонарному магазині, так і просування товарів на Інтернет платформах (власний сайт, OLX, Prom.ua, Zakupka.com, UI.UA, Instagram, Youtube, Pinterest, Facebook), а також вирішення проблемних питань щодо впровадження інформаційних технологій основними з яких, за справедливим визначенням Н.М. Бразілій та Ю.М. Крот, є:

- мало розроблена методологія автоматизованої форми бухгалтерського обліку;
- необхідність вдосконалення програмних продуктів під нові стандарти ведення обліку згідно з МСФЗ;
- питання забезпечення надійності зберігання даних;
- проблема забезпечення інформаційної безпеки через застосування хмарних методів зберігання даних;
- питання цілісності даних;
- обмеження у використовуюваному забезпеченні [18, с. 900-901].

В підприємствах торгівлі комплексне вирішення означених проблем потребує попереднього моніторингу популярності та функціональних можливостей програмних продуктів, які пропонуються на сучасному ринку інформаційних послуг і застосовуються суб'єктами, та вибору найбільш продуктивних з них як з позиції забезпечення потреб облікового відображення операцій з реалізації товарів та представлення релевантної

інформації для управління, так і з позиції збереження економічного ефекту від їх застосування.

Результати дослідження популярності програмних продуктів, що застосовуються для виконання прикладних обліково-аналітичних функцій, які отримані на підставі анкетування фахівців 50 облікових служб підприємств торгівлі м. Харкова та Харківської області та наведені на рис. 2.9, свідчать про активне використання таких комп'ютерних програм, як: «1С:Роздрібна торгівля 8 для України», «Парус-Підприємство 7», «Master:Бухгалтерія», «Деловод». Менш популярними є: «Microsoft Dynamics NAV», «A5 Бухгалтерія», «ULTRA», «Торгсофт», «ABM Retail» та «BOOKKEEPER».

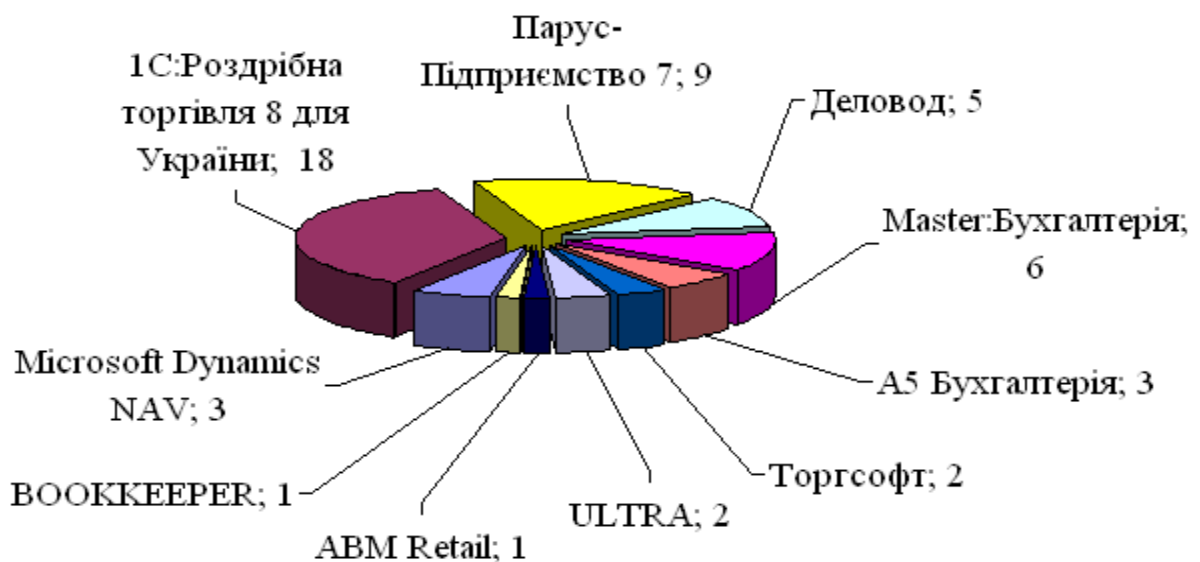


Рис. 2.9. Популярність програмних продуктів для обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі м. Харкова та Харківської області

Дослідження функціональних можливостей наявних програмних продуктів, результати якого наведені у Додатку И, демонструють, що більшість з них, за виключенням «1С:Роздрібна торгівля 8 для України» та «Microsoft Dynamics NAV», не задовольняють у повному обсязі управлінські запити користувачів обліково-аналітичної інформації в сфері реалізації

товарів, оскільки не забезпечують бажаного рівня комунікації через великі обсяги неструктурованих даних, високе інформаційне навантаження, імпульсивність дій керівників та обмежені можливості виконання функцій управлінського обліку (контрольної, аналітичної, прогностичної). Так, наприклад, он-лайн система «Деловод» із сервером масштабованого дата центру у Німеччині, має низку переваг поряд із традиційними бухгалтерськими програмними комплексами з огляду на можливість формування первинних документів за операціями з реалізації товарів. Вона не потребує придбання сервера та ліцензії, однак присутня абонентська плата за користування з можливістю обрати пакет послуг (від 199,00 до 499,00 грн на місяць у залежності від рівня використання можливостей), та існує гнучка система знижок. Крім того, відсутня плата ІТ-спеціалісту за консультаційні послуги та встановлення оновлень. Суттєвою перевагою використання цієї бухгалтерської програми є можливість формування первинних документів за операціями з реалізації товарів в режимі реального часу, забезпечення більш високого ступеню захисту он-лайн даних (від вірусів, збоїв або втрати серверу), оскільки розробники програми здійснюють кроки зі збереження безпеки за такими параметрами: конфіденційність; доступ користувачів; паролі користувачів; мережева безпека; фізична безпека; шифрування даних; ЕЦП (електронно-цифровий підпис); резервне копіювання даних; зовнішній аудит системи безпеки; доступність. Проте, цей програмний продукт має обмежені можливості щодо організації управлінського обліку та звітності, яка генерує необхідний обсяг інформаційних даних для прийняття рішень щодо реалізації товарів.

З огляду на це підтримуємо і розвиваємо думку О.А. Бойко та О.В. Оліфірова, які стверджують що «для прийняття управлінських рішень та оперативного реагування на зміни зовнішнього середовища, керівництву потрібна своєчасна облікова інформація про наявність ресурсів, ефективність їх використання, розмір доходів і прибутку» [14, с. 1], використання якої



забезпечить можливість обґрунтування бюджетних параметрів та прогноз пріоритетних напрямів і форм реалізації, асортименту товарів тощо.

Формування такої інформації в підприємствах торгівлі, окрім найбільш популярної комп'ютерної програми «1С: Роздрібна торгівля 8 для України», здатна забезпечити програма Microsoft Dynamics NAV, що належить до системи класу ERP (англ. Enterprise Resource Planning – планування ресурсів підприємства), і до появи якої на вітчизняному ринку комп'ютерних систем та технологій обліку призвів стрімкий розвиток інформаційного середовища.

Microsoft Dynamics NAV дозволяє вести бухгалтерський, податковий, управлінський облік на підприємстві, а також передбачає управління всіма процесами і ресурсами торговельного підприємства. Користувачі програми зазначають, що навчання й адаптація до Microsoft Dynamics NAV відбувається швидко через 100% інтеграцію зі знайомою Microsoft Office (Outlook, Word, Excel). З метою ведення обліку за процесом реалізації товарів, у даному програмному продукті розроблено модуль «Продаж товарів та послуг», у якому реалізовано наступні функції:

- ціноутворення і знижки;
- облік продажів;
- контроль за якістю товарів;
- повернення товарів;
- інвентаризація товарів;
- списання товарів.

Цей модуль надає можливість здійснювати облік процесу реалізації товарів як через стаціонарний касовий апарат і комп'ютер, так і через портативні РРО і планшети (або смартфони), а також управляти продажами на підприємстві і його підрозділах через Інтернет. Крім того є базовою платформою для підготовки бюджету реалізації (продажу). В той же час використання цього програмного забезпечення в діяльності вітчизняних підприємств торгівлі досить обтяжливе у зв'язку з її високою вартістю, тому при виборі програмного забезпечення інформатизації обліку, здатного

задовольнити весь комплекс обліково-аналітичних процедур та управлінських потреб за процесом реалізації товарів, керівництво підприємств виходячи із своїх фінансових можливостей намагається дотримуватися балансу «вартість-ефективність».

Питання вибору рішення щодо інформатизації обліку процесу реалізації товарів керівник може делегувати ІТ-відділу підприємства торгівлі, системному адміністратору або незалежним фахівцям, повноваження яких полягають в забезпеченні облікового процесу такою інформаційною системою, яка дозволить:

- формувати інформацію про кількість та вартість реалізованих товарів в розрізі центрів відповідальності, каналів збуту, асортименту;
- контролювати стан та зміни дебіторської заборгованості за реалізованими товарами та наданими послугами згідно укладених договорів;
- відстежувати дотримання строків доставки товарів покупцям, а також термінів оплати зі сторони споживачів;
- здійснювати облік витрат, пов'язаних із просування товарів на споживчому ринку та їх збутом;
- визначати фінансовий результат від реалізації товарів як в цілому по торговельному підприємстві, так і у розрізі центрів відповідальності, каналів збуту, асортименту.

Створення такої системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів має ґрунтуватися на вартісному, функціональному та інтегрованому підходах, синергія яких посилить як внутрішньосистемні інфокомунікаційні зв'язки через поєднання прийомів фінансового та управлінського обліку, та формування релевантних інформаційних масивів даних для контролю, аналізу, планування та бюджетування, так і зовнішні через можливість своєчасної передачі актуальної та достовірної інформації покупцям, постачальникам товарів, фінансово-кредитним установам, державі тощо. Ефективність цієї системи, апріорі, забезпечать новітні інформаційні технології обробки даних.

Імплементація ідей створення системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів потребує моделювання технології організації обліку при використанні програмних продуктів, які враховують особливості ведення торговельної діяльності в стаціонарних магазинах та через мережу Інтернет, що дозволить підвищити як функціональність процесу обліку і представлення інформації про реалізацію товарів, так і подальше її використання в інформаційній системі управління підприємством торгівлі.

Моделювання – один з основних засобів теорії пізнання, що є підґрунтям будь-якого методу наукового пошуку, і в контексті нашого дослідження передбачає розробку структурно-логічної моделі інформатизації обліку реалізації товарів, яка враховує потреби фахівців бухгалтерської служби щодо розширення функціональних можливостей програмних продуктів в частині відображення операцій з реалізації товарів в стаціонарних магазинах та через мережу Інтернет, та відображає послідовність технологічних дій та операцій, що підпорядковані цілям і завданням організації облікового процесу із залученням інформаційних технологій.

Узагальнення поглядів сучасних науковців та результатів власних наукових досліджень в цій сфері дозволяє визнати, що інформатизація обліку реалізації товарів, як процесу формування та передавання даних для задоволення інформаційних потреб різних користувачів передбачає три етапи (рис. 2.10), які в своєму розвитку (від початку і до кінця) проходять певні стадії, і реалізація яких тісно пов'язана з вирішенням питань адаптації та тестування програмного забезпечення організації обліку процесу реалізації товарів, здатного забезпечити ефективне виконання його функціональних завдань в системі управління продажами товарів. На відміну від існуючих запропонована структурно-логічна модель дозволить підвищити ефективність управління реалізацією товарів та безпосередньо процесу обліку шляхом розширення і додаткового налаштування функціональних можливостей наявних програмних продуктів для виконання завдань щодо:

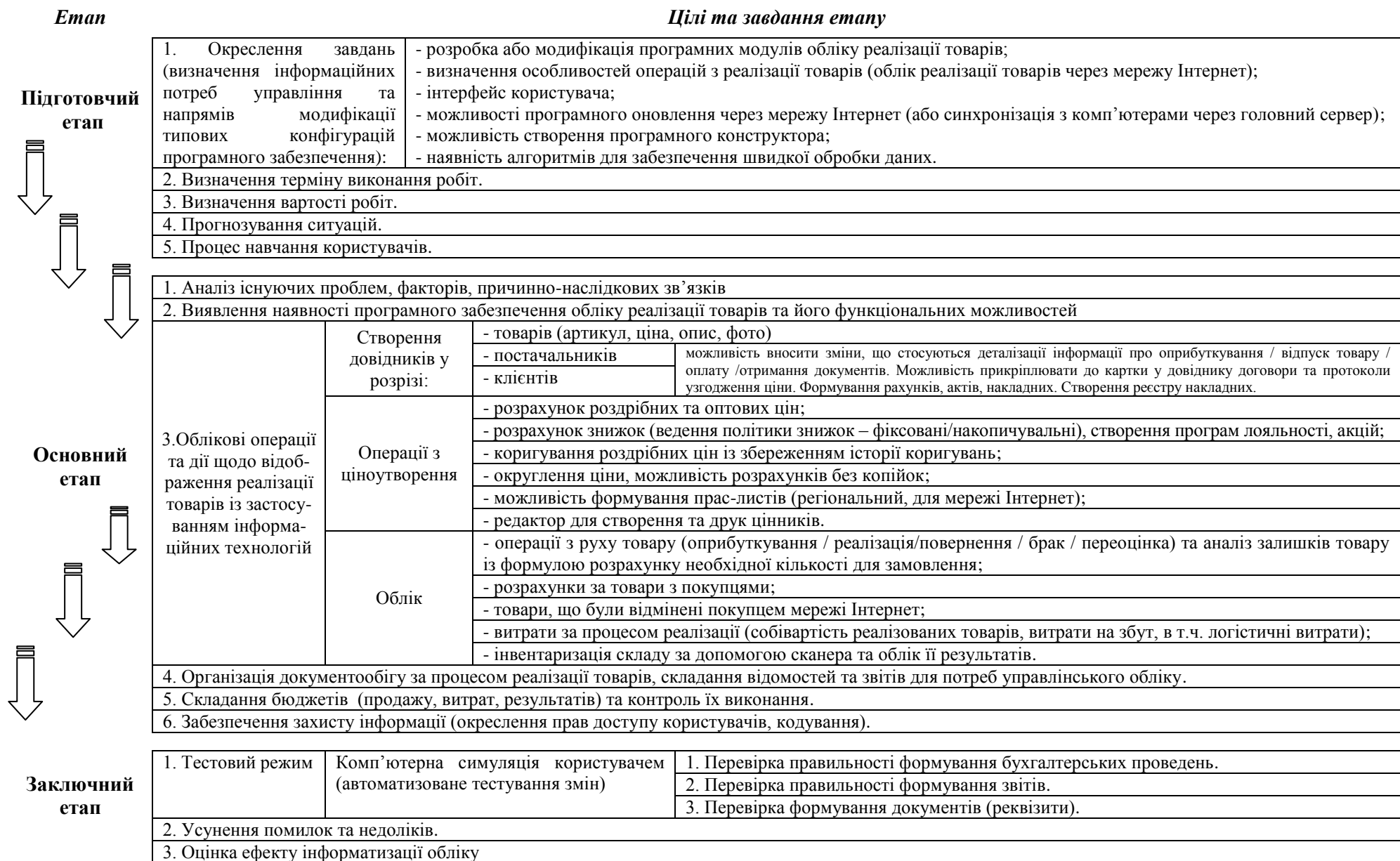


Рис. 2.10. Структурно-логічна модель інформатизації обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі

- забезпечення електронного документування господарських операцій з реалізації товарів;
- формування, перегляду та контролю в режимі он-лайн інформації про доходи і витрати за процесом реалізації товарів в облікових регістрах та формах управлінської звітності;
- реалізації функцій бюджетування в інформаційній системі управління реалізацією товарів;
- організації обліку реалізації товарів за центрами відповідальності;
- інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень щодо доходів і витрат за процесом реалізації товарів.

З огляду на сучасні виклики інформаційного суспільства особливої уваги заслуговує інформатизація обліку процесу реалізації товарів за центрами відповідальності (центр доходів від реалізації товарів; центр витрат від реалізації товарів, у тому числі витрат на збут та логістичних витрат), що дозволить забезпечити не лише максимальну оперативність та аналітичність вихідної інформації про витрати та доходи, але й ефективне функціонування центру продажу товарів в інформаційній системі управління підприємством торгівлі.

Формування такого роду інформації ґрунтується на обробці й акумулюванні даних первинних документів з фіксації факту реалізації товарів, що свідчать про здійснені трансакції, і потребує особливої уваги до організації процесу електронного документування. Наразі науковцями виокремлюються «чотири основні моделі електронного документообігу: модель інтерпретації документів як доповнення до господарських операцій; модель інтерпретації документів як засобу формування записів масиву господарських операцій; модель інтерпретації документів як допоміжних інформаційних об'єктів; повна модель документообігу» [152, с. 99]. Попре існуючу варіативність моделей електронного документообігу вважаємо, що оптимальною для торговельних підприємств є остання, оскільки саме повна модель документообігу дозволяє:

- упорядкувати рух та своєчасне складання бухгалтерських записів за операціями з реалізації товарів в облікових регістрах для формування управлінської та фінансової звітності;

- створити оптимальну систему каналів інформаційної взаємодії працівників облікової служби з іншими структурними підрозділами торговельного підприємства;

- інтегрувати та оптимізувати великі за обсягом та спрямуванням інформаційні потоки даних щодо реалізації товарів;

- формувати бази облікових даних за процесом реалізації у розрізі доходів і витрат.

Для забезпечення якісного формування баз облікових даних доходів і витрат з реалізації товарів за центрами відповідальності поряд із проектуванням інформаційних потоків необхідно здійснювати кодування електронних документів, рахунків обліку та форм управлінської звітності за каналами збуту (стаціонарний магазин та інтернет-магазин) в розрізі товарних груп, форм управління продажами, видів реалізації товарів, що дозволить отримувати довільний набір вихідних даних за певними ключовими параметрами реалізуючи інформаційні запити користувачів. Загалом, кодування в управлінській інформаційній системі торговельного підприємства полягає в присвоєнні цифрового умовного позначення, яке і є підставою для формування інформаційних масивів даних з різним ступенем деталізації. В контексті нашого дослідження радимо здійснювати кодування бухгалтерських документів у розрізі – центрів відповідальності, видів документів за їх призначенням та порядком відображення операцій, об'єктів обліку процесу реалізації товарів, видів доходу та витрат, їх аналітичних ознак за класифікатором та осіб, відповідальних за формування документ, а рахунків обліку за процесом реалізації у розрізі – центрів відповідальності, синтетичних рахунків доходів та витрат, субрахунків доходів та витрат, їх аналітичних ознак за класифікатором та осіб, відповідальних за формування доходів або витрат (рис. 2.11).

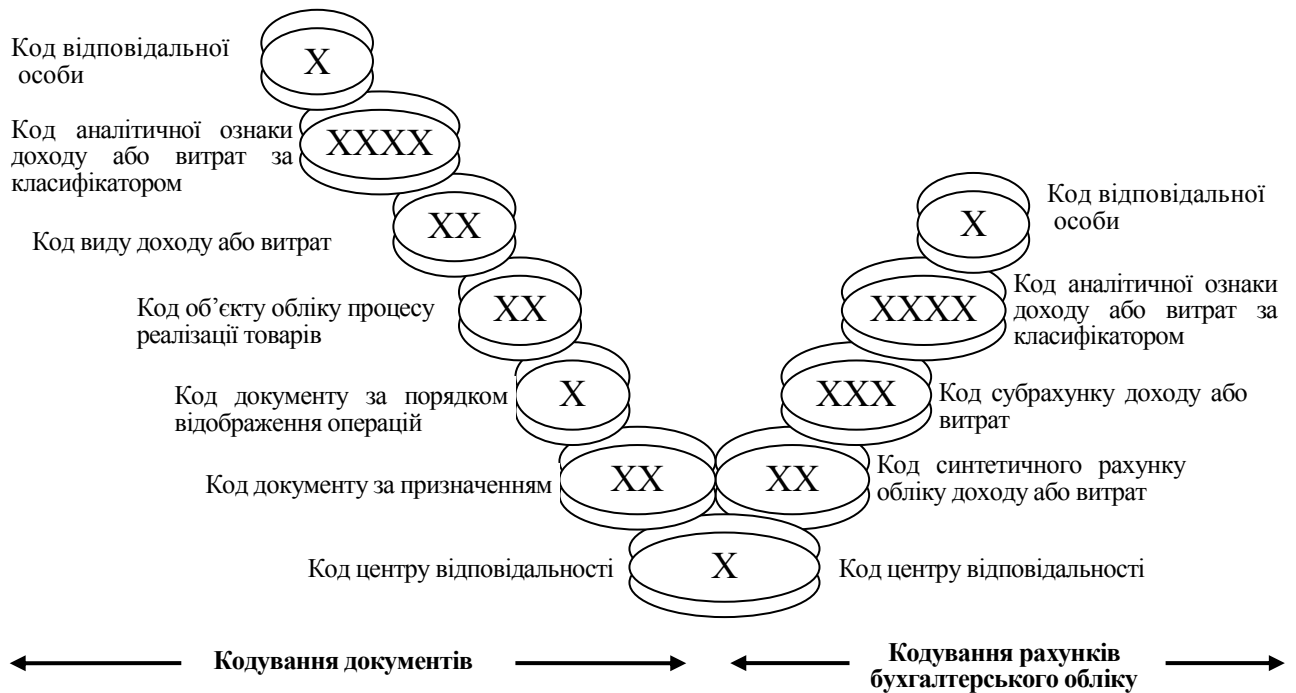


Рис. 2.11. Структурно-логічна модель цифрового позначення документів та рахунків бухгалтерського обліку за процесом реалізації товарів в інформаційній системі управління торговельним підприємством

Кодування на підставі запропонованого підходу враховує пропозиції, наведені у п. 2.1, і дозволяє забезпечити формування в інформаційній системі торговельного підприємства баз даних за центрами відповідальності та виникнення доходів і витрат, що сприятиме підвищенню якості інформації для прийняття управлінських рішень та ефективності функціонування центру управління продажами товарів.

Вище викладені пропозиції з реінжинірингу обліку реалізації товарів із застосуванням новітніх комп'ютерно-комунікаційних технологій дозволили оптимізувати обліковий процес і розробити модель організації обліку процесу реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємств торгівлі (рис. 2.12).

Переваги запропонованої моделі організації обліку процесу реалізації товарів полягають у формуванні баз даних доходів і витрат, що є сховищем постійної та змінної облікової та позаоблікової інформації щодо них,



Рис. 2.12. Модель організації обліку процесу реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства торгівлі



які інтегруючи функції та завдання обліку дозволяють створити єдиний інформаційний простір для прийняття рішень, доступ до якого можуть отримати як працівники бухгалтерської служби, так і учасники процесу реалізації товарів залежно від їх посадових обов'язків. Концентрація інформації за центрами відповідальності у розрізі каналів збуту, товарних груп, форм управління продажами, видів реалізації товарів дозволить: посилити контроль за формуванням доходів і витрат; розширити спектр даних для аналізу та прогнозування доходів і витрат за процесом реалізації товарів; забезпечити виявлення найбільш вигідних з позиції сьогодення каналів і видів реалізації товарів, форм управління продажами; здійснити багатовекторний пошук альтернативних варіантів управлінських рішень з реалізації товарів та обґрунтувати найбільш реальний з них для покращення результатів та підвищення ефективності процесу реалізації товарів; оцінити ефективність функціонування центру управління продажами товарів як в цілому, так і за окремими центрами відповідальності в розрізі доходів і витрат. Крім того, дозволить суттєво розширити інфокомунікаційні зв'язки за процесом реалізації та уникнути дублювання інформаційних повідомлень.

Таким чином, із зростанням ролі інформаційно-комунікаційної інфраструктури в системі суспільного виробництва змінюються підходи до організації торговельної діяльності та формуються нові формати бізнес-моделей інноваційного розвитку підприємництва в сфері доведення товару від виробника до безпосереднього споживача, які, в свою чергу, потребують як реформування наявних і пошуку нових ефективних інструментів управління реалізацією товарів, так і формування якісно нової системи інформаційної підтримки цього процесу. Провідну роль у створення цієї системи займають сучасні інформаційні системи і технології оброблення економічної інформації. Застосування новітніх інформаційних технологій в обліку є дієвим важелем підвищення ефективності процесу обліку реалізації товарів, що забезпечує налагодження інфокомунікаційної взаємодії за всіма напрямками та рівнями комунікацій із зовнішнім та внутрішнім середовищем

у діалоговому режимі. Надані пропозиції з реінжинірингу процесу обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства сприятимуть оптимізації витрат робочого часу працівників управлінської ланки, дозволять своєчасно отримати достатньо розгорнуту інформацію про доходи і витрати з реалізації товарів, що є підставою для здійснення аналітичних процедур, забезпечать оперативність прийняття управлінських рішень з покращення результатів діяльності торговельних підприємств.

## Висновки за розділом 2

Дослідження організації та методики обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі дозволяє зробити наступні висновки:

1. Запорукою успішного вирішення організаційних питань бухгалтерського обліку реалізації товарів є облікова політика підприємства торгівлі в частині доходів і витрат за процесом реалізації, що формується на підставі інтегрованого підходу за умов дотримання принципу відповідності. Для задоволення потреб організації обліку процесу реалізації товарів облікову політику в частині доходів і витрат запропоновано скласти у відповідності до розробленої структурно-логічної моделі, що передбачає регламентацію організаційного, методичного (фінансовий та управлінський аспект) та технічного забезпечення з урахуванням специфіки діяльності сучасного підприємства торгівлі.

2. Для розширення спектра і покращення структури обліково-аналітичних даних щодо доходів і витрат розроблено і запропоновано до впровадження Робочий план рахунків в частині відображення операцій з реалізації товарів, що дозволить задовольнити потреби управління й удосконалити формат представлення інформації про результати реалізації товарів в управлінській звітності підприємства торгівлі. Розроблено пакет реєстрів бухгалтерського обліку та форм управлінської звітності щодо

доходів і витрат за процесом реалізації товарів, що інтегрує інформацію для аналізу та обґрунтування альтернативних варіантів прийняття управлінських рішень з підвищення ефективності продажів та отримання прибутку від реалізації товарів, і включає: відомість обліку доходів за каналами збуту товарів та асортиментними групами (ВД-1); відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів (ВД-2); звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту (ЗР-1); звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами (ЗР-2); звіт про витрати на збут (ЗВ(З)-1).

3. Підвищення ефективності основної діяльності торговельних підприємств вимагає принципово нових підходів до управління продажами товарів, і, відповідно, до облікового відображення доходів і витрат від реалізації товарів. З метою усунення існуючих проблемних питань в роботі обґрунтовано нові методичні положення та розроблено концептуальну модель методики обліку реалізації товарів за каналами збуту та формами реалізації, яка враховує специфіку продажу товарів через мережу Інтернет та наданих покупцеві знижок, і дозволяє забезпечити формування якісно нової інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Переваги цієї моделі визначаються пропозиціями щодо:

- використання рахунків 287 «Товари, передані службам доставки», на якому буде відображатися сума переданих службам доставки товарів, та 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет», на якому буде відображатися інформація про витрати на збут, що пов'язані з доставкою товарів цими службами, що дозволить враховувати та контролювати суму переданих товарів власній чи сторонній службі доставки пов'язану з одночасною передачею матеріальної відповідальності, та відповідно здійснювати контроль за формуванням інформації про витрати, пов'язані з реалізацією товарів через мережу Інтернет;

- застосування субрахунку 691 «Додатковий дохід за процесом реалізації товарів» для облікового відображення додаткових доходів,

виникнення яких пов'язано із виконанням (через визначений період часу) умов певних програм лояльності, що надасть можливість відстежувати інформацію про доходи за умов згоди покупця сплатити визначену додаткову суму, яка гарантує можливість повернення чи обміну товару протягом певного періоду (наприклад, у разі його несправності) та його безкоштовне гарантійне обслуговування чи можливість (у разі сприятливих обставин) скористатися знижкою на наступні покупки у розмірі внесеної суми;

– відображення торговельних знижок, що надаються в момент реалізації товарів (на субрахунку 700 «Торгові знижки в момент продажу товарів», аналітичний облік рекомендовано організовувати в розрізі видів знижок, що застосовуються на підприємстві, зокрема – знижки за дисконтними картками, за акційними товарами, соціальні знижки, вечірні знижки, знижки при округленні суми тощо), та після реалізації товарів (на субрахунку третього порядку 7041 «Торгові знижки після продажу товарів (за договорами купівлі-продажу)»), що відкривається до субрахунку 704 «Вирахування з доходу», і передбачає ведення аналітичного обліку за видами знижок), що забезпечить можливість отримання інформації про суму чистого доходу торговельного підприємства за звітний період у розрізі каналів збуту товарів та форм управління продажами.

4. Для реалізації функції мотивації за досягнуті результати, посилення рівня відповідальності керівників структурних підрозділів та забезпечення зростання рентабельності продаж відповідно до обраної стратегії та методів просування товарів на ринок, доцільним є створення в підприємствах торгівлі Центру управління продажами в межах якого будуть виконуватися обліково-контрольні процедури, пов'язані із доходами та витратами від реалізації товарів. Цілком логічним є виокремлення у його складі центрів доходу і витрат з реалізації товарів, основним призначенням яких буде контроль з боку відповідальних осіб за основними показниками реалізації товарів через стаціонарний магазин та мережу Інтернет. Результати діяльності виділених центрів оцінюватимуться за величиною отриманих доходів, собівартості

реалізованих товарів, витрат на збут, маржинального доходу, структурою продажів тощо. Задля забезпечення ефективного функціонування визначених центрів відповідальності в інформаційній системі управління торговельним підприємством облік реалізації товарів доречно здійснювати з урахуванням форм управління продажами та видами реалізації товарів.

5. Для підвищення ефективності обліку реалізації товарів і налагодження у діалоговому режимі каналів інформаційної взаємодії за всіма напрямками та рівнями комунікацій із бізнес-середовищем в роботі надано рекомендації з реінжинірингу процесу обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства, які дозволять оптимізувати витрати робочого часу працівників управлінської ланки та своєчасно отримати достатньо розгорнуту інформацію для аналізу та прогнозування доходів і витрат за процесом реалізації товарів, забезпечать оперативність прийняття управлінських рішень з покращення результатів комерційної діяльності підприємств торгівлі.

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [83; 87; 88; 89; 132; 133; 140; 141; 142; 143; 144; 145].

## РОЗДІЛ 3.

### АНАЛІЗ РЕАЛІЗАЦІЇ ТОВАРІВ В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

#### **3.1. Організаційно-методичні аспекти аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі**

Ефективність функціонування і сталий розвиток торговельних підприємств в сучасних умовах господарювання, що характеризуються невизначеністю та ризикованістю ведення бізнесу, значним рівнем конкуренції та мінливістю споживчих уподобань внаслідок погіршення купівельної спроможності та добробуту українців, здебільшого залежать від рішень, які генеруються менеджментом підприємства в сфері реалізації товарів. Доречність цих рішень визначається не лише високим рівнем компетентності управлінського персоналу підприємства, вмінням своєчасно реагувати на зміну ринкової ситуації та розробляти дієві механізми адаптації задля покращення результатів і підвищення ефективності процесу реалізації товарів, але й якісно новим рівнем системи аналітичного забезпечення управлінської діяльності. Відтак зростає науковий і практичний інтерес до формування відповідного аналітичного супроводу управління реалізацією товарів, здатного на підставі сучасного методичного інструментарію і технологій аналітичної обробки нормативно-планової, облікової та позаоблікової інформації забезпечити виявлення резервів підвищення ефективності торговельної діяльності, задовольнити інформаційні запити менеджменту підприємства на всіх етапах управлінського процесу та уможливити гнучкість й оперативність інфокомунікаційних зв'язків з приводу розробки й контролю виконання управлінських рішень щодо практичної реалізації залучення виявлених резервів. Відтак доцільним є дослідження аналітичного забезпечення й організаційно-методичних аспектів аналізу як складової системи управління реалізацією товарів в підприємствах торгівлі.

Як слушно зазначає П.Р. Пуцентейло, аналітичне забезпечення є окремою системою, заснованою на інформації, котра отримана шляхом проведення економічного аналізу даних для визначення результатів управління і побудови прогнозних значень господарської діяльності [179, с. 169], а також безперервним процесом підтримки управлінських рішень за допомогою певних організаційно-технологічних процедур, інформаційних систем та рівня кваліфікації фахівців обліково-аналітичного апарату [180, с. 195]. Слово «забезпечення» у даному терміні означає виконання процесу постачання аналітичної інформації в систему управління і включає комплекс дій з її підготовки.

На підставі цього вважаємо, що аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів слід розглядати як систему інформаційної підтримки розробки та прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо реалізації товарів, і здійснення контролю за їх виконанням, яка є складовою загальної системи управління підприємством торгівлі що забезпечує оперативне формування об'єктивної та доречної інформації про результати й ефективність процесу реалізації товарів, причини їх зміни, можливі резерви та перспективи подальшого розвитку. Дане визначення відповідає сучасним вимогам організації інтегрованих систем менеджменту, оскільки трактує аналітичне забезпечення як інформаційну систему, що інтегрується із системою управління реалізацією товарів в загальну систему управління підприємством в процесі аналізу реалізації товарів, чим забезпечує високий рівень якості інфокомунікаційних зв'язків щодо прийняття й контролю виконання управлінських рішень в сфері доведення товару від виробника до безпосереднього споживача.

З огляду на викладене основними ключовими завданнями системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів є:

- 1) організаційна, технічна та методична підтримка аналізу результатів й ефективності процесу реалізації товарів;

2) збір, систематизація та накопичення інформації про зовнішні та внутрішні взаємозв'язки підприємства торгівлі із бізнес-середовищем з приводу реалізації товарів;

3) аналітична обробка зібраної інформації із використанням сучасного методичного інструментарію обробки нормативно-планових та звітних даних;

4) виявлення внутрішніх резервів покращення результатів та підвищення ефективності процесу реалізації товарів;

5) розробка сценаріїв і прогнозів поведінки чинників впливу на результати й ефективність процесу реалізації товарів;

6) сприяння прийняттю обґрунтованих управлінських рішень у сфері управління реалізацією товарів [44, с. 6].

Серед зазначених визначальним для забезпечення високого рівня якості інформаційної підтримки управління реалізацією товарів є організація аналізу, його методичний та технічний супровід.

Дослідження думок сучасних науковців з приводу організації аналізу в системі управління підприємств різних галузей і видів діяльності [13; 39; 82; 98; 149; 210; 234; 236; 240] дозволило виявити доволі суперечливі погляди на окремі організаційні питання, попри єдність точок зору фахівців щодо етапів аналітичного процесу, а саме – підготовчий (або плановий), основний (практичний) та заключний, та необхідності його упорядкування у відповідності із інформаційними запитами управління та суб'єктами здійснення. Імплементация ідей поважних науковців в контексті нашого дослідження дозволила розробити референтну модель організації технології аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі (рис. 3.1), яка відображає симбіоз організаційно-аналітичних процедур у розрізі етапів аналітичного процесу, та визначає роль кожного з них у формуванні якісної системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів.

За основну мету аналізу нами визначено об'єктивну оцінку, встановлення причин зміни, пошук резервів та розробку заходів з їх практичного залучення





Рис. 3.1. Референтна модель організації аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі

зادля покращення результатів та підвищення ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі. З огляду на це основними завданнями аналізу, що забезпечують формування інформаційного масиву даних для прийняття управлінських рішень, і по суті реалізуються в межах основного етапу аналітичного процесу є:

- підготовка інформації для аналізу та прийняття управлінських рішень за процесом реалізації товарів;
- оцінка змін показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів.
- встановлення чинників, моделювання взаємозв'язків та кількісна оцінка сили впливу на зміну показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів.

- аналіз розвитку процесу реалізації товарів.
- аналіз можливостей підприємства щодо усунення виявлених недоліків за процесом реалізації товарів.
- узагальнення результатів аналізу процесу реалізації товарів і формування відповідних висновків.

Періодичність виконання цих завдань та своєчасність представлення результатів аналізу регулюються програмою аналітичних досліджень, яку розробляє керівник аналітичного підрозділу підприємства, а за його відсутності – бухгалтерської служби підприємства. У програмі обов'язково зазначаються мета і об'єкти аналізу, напрями та зміст аналітичної роботи, періодичність здійснення аналітичних процедур, форми і терміни представлення результатів аналізу, суб'єкти аналізу (як виконавці так і користувачі), а також інформаційний, методичний та технічний супровід аналітичного процесу та засоби контролю його ефективності. Об'єктом аналізу реалізації товарів можуть бути як окремі результати цього процесу (доходи, витрати та прибуток від реалізації товарів), так і його ефективність в контексті отримання цих результатів та досягнення цільових орієнтирів розвитку. Якість результатів аналізу залежить від компетентності його виконавців (як правило це «працівники облікового чи аналітичного підрозділу підприємства, які безпосередньо займаються обробкою облікової інформації, виконують необхідні аналітичні процедури та представляють аналітичну інформацію користувачам в найбільш оптимальній для сприйняття формі» [39, с. 220]), а ефективність їх використання в процесі управління – від компетентності користувачів. Для забезпечення взаємодії цих суб'єктів аналізу на відповідному рівні важливим є підпорядкування аналітичного процесу цільовим потребам управління реалізацією товарів. Здійснюється це шляхом конкретизації в програмі аналізу переліку необхідних даних для обґрунтування управлінських рішень, форм представлення (нетекстова – таблиці, графіки, діаграми тощо; текстова – висновки, записка, звіт тощо) та термінів їх подання (щодня, щотижня,

щомісяця, щокварталу, щорічно). Релевантність та об'єктивність цих даних для управління забезпечується відповідним методичним та інформаційним супроводом аналітичного процесу.

Інформаційне забезпечення аналізу сучасні науковці [15, с. 142; 84, с. 47] розглядають як сукупність форм документів та як процес забезпечення інформацією. «Як сукупність форм документів інформаційне забезпечення являє собою джерела інформації. Вони можуть бути нормативно-довідковими; обліково-звітними та позаобліковими і формуватися безпосередньо на підприємстві або за його межами. Сукупність документів є основою формування бази даних аналізу у вигляді показників. Як процес забезпечення інформацією, в свою чергу, інформаційне забезпечення являє собою отримання даних для потреб аналізу. Останнє виражається у безперервному одержанні, оцінці якості, обробці, передаванні та зберіганні бази даних, створеної для задоволення методичних потреб аналізу [84, с. 47]. Отже, інформаційне забезпечення аналізу процесу реалізації товарів – це база даних, що містить показники, які:

1) різнобічно характеризують результати та ефективність реалізації товарів;

2) формуються із внутрішніх і зовнішніх джерел під час обробки, підготовки та безпосередньо аналізу (із застосуванням відповідних прийомів та методів) даних, що містяться у нормативно-довідковій, обліково-звітній та поза обліковій документації;

3) використовуються для аналізу, контролю, планування й підготовки ефективних управлінських рішень з реалізації товарів.

Для обробки і дослідження інформації щодо результатів та ефективності процесу реалізації товарів використовуються як загальнонаукові, так і конкретно-наукові методи аналізу. Найбільш поширеними з них є:

– традиційні методи аналізу, які визначають як базові, без яких аналітичні дослідження практично неможливі. До цієї групи відносяться:

порівняння, метод відносних і середніх величин, групування, графічний і табличний методи подання даних;

– методи факторного аналізу, що дозволяють встановити взаємозв'язок, ступінь залежності та силу впливу чинників зміни результатів та ефективності процесу реалізації товарів. Ця група об'єднує традиційні методи детермінованого факторного аналізу (метод ланцюгових підстановок, метод абсолютних різниць, інтегральний метод та ін.) та економіко-математичні методи стохастичного факторного аналізу (дисперсійний аналіз; кореляційно-регресійний аналіз, математичне програмування, матричні методи і моделі та ін.);

– евристичні методи аналізу побудовані на використанні професійного досвіду та інтуїції спеціалістів аналітичного підрозділу та управлінських працівників в цілому під час розв'язання аналітичних задач [44, с. 47].

Комплекс цих методів представляє аналітичний інструментарій, доцільність застосування якого в процесі підготовки аналітичної інформації для управління має відповідати цілям, завданням і напрямам аналізу, забезпечуючи реалізацію його функцій в управлінській системі підприємства торгівлі та адаптацію результатів до інформаційних запитів користувачів [236, с. 123], а також визначатись доречністю для виконання певних аналітичних процедур згідно обраної методики. При цьому під методикою аналізу процесу реалізації товарів пропонується розуміти виконання за визначеними напрямами оцінювання певних аналітичних процедур, які відповідають підпорядкованим меті і потребам управління завданням аналізу, та здійснюються шляхом обробки відповідними методами інформаційного масиву даних щодо результатів та ефективності процесу реалізації товарів.

Запропоновані напрями та процедури аналізу процесу реалізації товарів, що відповідають раніше визначеним об'єктам, меті та завданням, і які представлено на рис. 3.2, та показники, що при цьому обчислюються й методи їх дослідження, які наведено на рис. 3.3, в комплексі сприятимуть



Рис. 3.2. Функціональна модель методики аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі

## Система показників аналізу процесу реалізації товарів та методів їх оцінки

Формуються на підставі даних обліку та звітності під час підготовки інформації для аналізу із застосуванням методів: абсолютних, відносних і середніх величин; групування

### Показники результатів реалізації товарів:

- 1) дохід від реалізації товарів;
- 2) витрати за процесом реалізації товарів;
- 3) валовий прибуток, пов'язаний із реалізацією товарів;
- 4) прибуток (збиток) від реалізації товарів

### Показники складу і структури результатів реалізації товарів:

- 1) дохід, валовий прибуток та прибуток від реалізації товарів за окремими групами товарів, каналами збуту, формами управління продажами товарів, центрами відповідальності;
- 2) витрати за процесом реалізації товарів у розрізі окремих їх елементів, видів та статей витрат, товарних груп, каналів збуту, форм управління продажами, центрів відповідальності тощо;
- 3) питома вага окремих видів доходу, витрат, валового прибутку та прибутку від реалізації у загальній їх сумі відповідно

### Показники ефективності реалізації товарів:

- 1) доходність реалізації товарів (рівень валового прибутку);
- 2) витратність реалізації товарів (рівень витрат);
- 3) рентабельність продаж;
- 4) рентабельність витрат

### Показники ритмічності та рівномірності реалізації товарів:

- 1) коефіцієнт ритмічності;
- 2) коефіцієнт рівномірності

### Показники формування результатів та ефективності реалізації товарів:

- 1) забезпеченість, структура та ефективність використання товарних запасів;
- 2) забезпеченість, структура та ефективність використання трудових ресурсів;
- 3) забезпеченість, структура та ефективність використання основних засобів;
- 4) вплив на зміну показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів зміни наявності, структури та ефективності використання ресурсів підприємства

### Показники розвитку та сезонних коливань реалізації товарів:

- 1) показники інтенсивності динаміки результатів та ефективності процесу реалізації товарів (абсолютний приріст, коефіцієнт (темп) зростання, темп приросту);
- 2) показники сезонних коливань доходу від реалізації товарів (індекси сезонності);
- 3) прогнозні показники результатів та ефективності процесу реалізації товарів

Формуються безпосередньо в процесі аналізу із застосуванням методів: відносних величин; порівняння; горизонтального та вертикального аналізу; групування; середніх величин; «залику»; детермінованого та стохастичного факторного аналізу; евристичних методів; графічного і табличного методу подання даних; формалізованих методів прогнозування

Формуються безпосередньо в процесі аналізу із застосуванням методів:

Рис. 3.3. Система показників і методів обробки економічної інформації для аналізу результатів та ефективності реалізації товарів в підприємствах торгівлі

покращенню методичного супроводу аналізу процесу реалізації товарів, а їх реалізація із застосуванням сучасних інформаційних технологій забезпечить підвищення рівня технічного супроводу аналітичного процесу та оперативність прийняття управлінських рішень.

Інформатизація аналізу процесу реалізації товарів може здійснюватись за допомогою спеціалізованих статистичних чи аналітичних пакетів («STATISTICA», «SPSS Statistics», «STATGRAPHICS», «STADIA» та ін.) й електронних таблиць Microsoft Office Excel. Так, програмний продукт «Statistica» компанії «StatSoft» надає можливість проводити: одновимірний та багатовимірний дисперсійний аналіз; лінійний аналіз; нелінійне оцінювання; кластерний аналіз; одновимірний і багатовимірний аналіз відповідностей; лінійний дискримінантний аналіз; факторний аналіз тощо [37, с. 22]. Широке використання електронних таблиць Microsoft Office Excel пов'язано з їх можливостями проводити обробку даних на основі математичних та статистичних формул, а також за допомогою надбудови «Пакет аналізу» [44, с. 11]. З огляду на це для задоволення потреб аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів доцільно створити окремий модуль, що буде функціонувати в операційному середовищі Windows як додаток до Excel, і, використовуючи в повному обсязі всі його можливості, забезпечить комплексне та системне оцінювання результатів та ефективності процесу реалізації товарів згідно запропонованої методики.

Відповідно до розробленої інформаційної моделі оцінювання процесу реалізації товарів починається з аналізу змін (відхилень) його результатів, який здійснюється із застосуванням методів порівняння, горизонтального та вертикального аналізу, та передбачає визначення абсолютного приросту та темпу зростання за показниками доходу, витрат, валового прибутку та прибутку від реалізації товарів як в цілому, так і в розрізі груп товарів, каналів збуту, форм управління продажами товарів, центрів відповідальності тощо. На наступному етапі проводиться аналіз відповідності доходу від реалізації товарів визначеним параметрам, який спрямовано на оцінку

ритмічності та рівномірності його формування, і в межах якого із застосуванням методу «заліку» або показників варіації чи графічного методу обчислюються коефіцієнти ритмічності та рівномірності доходу від реалізації товарів. В процесі подальшого аналізу із використанням методів порівняння, відносних та середніх величин вивчається ефективність процесу реалізації товарів. Далі дослідження поглиблюються у напрямку факторного аналізу результатів та ефективності процесу реалізації товарів, який передбачає виявлення та кількісну оцінку впливу чинників їх змін із застосуванням методів детермінованого та стохастичного факторного аналізу, і результати якого використовуються для виявлення потенційних можливостей покращення цих показників. У подальшому на підставі методів аналізу рядів динаміки та формалізованих методів прогнозування визначаються перспективи розвитку та сезонні коливання реалізації товарів. Завершується аналіз пошуком резервів за процесом реалізації товарів та розробкою рекомендацій щодо їх практичного залучення. Надані рекомендації у подальшому трансформуються в альтернативні варіанти управлінських рішень за процесом реалізації товарів, які підлягають ретельному аналітичному дослідженню, коригуванню, обґрунтуванню та контролю виконання остаточного варіанту управлінських дій та заходів з покращення результатів та підвищення ефективності процесу реалізації товарів.

Серед визначених етапів аналізу процесу реалізації товарів на особливу увагу заслуговує аналіз ефективності процесу реалізації товарів та факторний аналіз. Зупинимось на них більш докладно.

Вважаємо, що ефективність процесу реалізації товарів слід здійснювати як за окремими його параметрами (як то доходність, витратність та рентабельність реалізації товарів), так і в цілому по підприємству. Для оцінки ефективності процесу реалізації товарів пропонуємо використовувати матричний метод. З поміж інших його вирізняє інформативність, комплексність та зручність, і він дозволяє здійснювати оцінку як окремих показників ефективності, так і систематизувати співвідношення показників,



що їх формують, забезпечуючи тим самим можливість комплексної оцінки ефективності основної діяльності торговельного підприємства.

В основі матричного методу лежить концепція подання процесу реалізації товарів як входу-виходу у вигляді матричної моделі. На вході витрачаються ресурси та формуються витрати, а на виході визначаються результати процесу реалізації товарів у вартісній формі. Матричний метод дозволяє інтегрувати часткові показники таким чином, щоб результати діяльності виміряти одним числом, що дає можливість керівництву підприємства своєчасно ухвалювати рішення. Цей метод дає не лише узагальнену характеристику стану підприємства та показує динаміку його розвитку, а й дозволяє визначати зміни в процесі та результатах роботи, виявляти резерви підвищення ефективності діяльності [220, с. 188]. Аналіз літературних джерел [59; 117; 211; 220; 241] і результати власних наукових досліджень [247] в цій сфері дозволили визначити послідовність і розробити технологію поетапної реалізації аналітичних процедур з комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів із застосуванням матричного методу (рис. 3.4), в процесі реалізації якої: визначено склад показників, що відображають всі сторони досліджуваного процесу, знаходяться у тісному зв'язку із результатами основної діяльності торговельного підприємства та свідчать про обсяг використаних ресурсів, понесених витрат та отриманих результатів; здійснено їх упорядкування і встановлені сприятливі тенденції розвитку показників за блоками поля ефективності; запропоновано алгоритм обчислення інтегрального показника ефективності процесу реалізації товарів.

Вважаємо, що об'єктивність і повноту висновків щодо ефективності процесу реалізації товарів дозволяють забезпечити:

- 1) показники результатів (прибуток від реалізації товарів (*ПП*), дохід від реалізації товарів (*ЧДР*), кількість обслужених покупців (*КП*);
- 2) показники витрат (витрати основної діяльності (*В*), витрати на оплату праці (*ВОТ*);

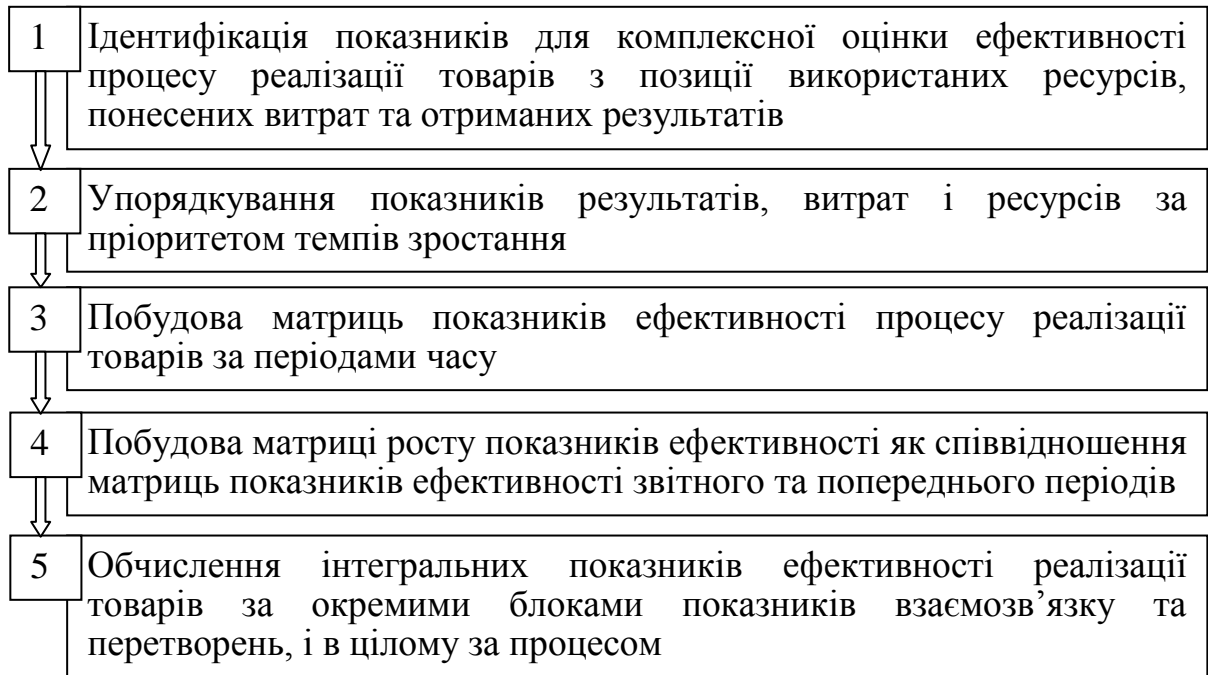


Рис. 3.4. Технологія комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі

3) показники ресурсів (середні товарні запаси ( $TЗ$ ), середня вартість активної частини основних засобів ( $OC^a$ ), середня вартість основних засобів ( $OC$ ), торгова площа ( $S^T$ ), кількість відпрацьованих торговельно-оперативними працівниками людино-днів ( $ВП$ ), середня чисельність торговельно-оперативного персоналу ( $Ч^{TOП}$ ), середньооблікова чисельність персоналу ( $Ч$ )).

Розташування в матриці виділених блоків показників відповідає наступній послідовності: результати  $\rightarrow$  витрати  $\rightarrow$  ресурси. Впорядкування показників у кожному блоці здійснювалось таким чином, щоб на першому місці стояв показник з максимальним бажаним темпом зростання, а на останньому місці – з мінімальним бажаним темпом зростання. В результаті чого було отримано ключову матрицю ефективності процесу реалізації товарів (табл. 3.1), під головною діагоналлю якої містяться прямі показники ефективності реалізації товарів за окремими блоками, кожен з яких має економічний зміст і відіграє певну роль у формуванні ефективності процесу реалізації товарів.

Таблиця 3.1

Матрична модель оцінки ефективності процесу реалізації товарів

		Результати			Витрати		Ресурси						
		$P_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$B_p$	$TЗ$	$OЗ^a$	$OЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
Результати	$P_p$	1	$\frac{ЧДР}{P_p}$	$\frac{КП}{P_p}$	$\frac{ВОП}{P_p}$	$\frac{B_p}{P_p}$	$\frac{TЗ}{P_p}$	$\frac{OЗ^a}{P_p}$	$\frac{OЗ}{P_p}$	$\frac{S^T}{P_p}$	$\frac{ВП}{P_p}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{P_p}$	$\frac{Ч}{P_p}$
	$ЧДР$	$\frac{ЧДР}{ЧДР}$	1	$\frac{КП}{ЧДР}$	$\frac{ВОП}{ЧДР}$	$\frac{B_p}{ЧДР}$	$\frac{TЗ}{ЧДР}$	$\frac{OЗ^a}{ЧДР}$	$\frac{OЗ}{ЧДР}$	$\frac{S^T}{ЧДР}$	$\frac{ВП}{ЧДР}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{ЧДР}$	$\frac{Ч}{ЧДР}$
	$КП$	$\frac{ЧДР}{КП}$	$\frac{КП}{КП}$	1	$\frac{ВОП}{КП}$	$\frac{B_p}{КП}$	$\frac{TЗ}{КП}$	$\frac{OЗ^a}{КП}$	$\frac{OЗ}{КП}$	$\frac{S^T}{КП}$	$\frac{ВП}{КП}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{КП}$	$\frac{Ч}{КП}$
Витрати	$ВОП$	$\frac{ЧДР}{ВОП}$	$\frac{КП}{ВОП}$	$\frac{ВОП}{ВОП}$	1	$\frac{B_p}{ВОП}$	$\frac{TЗ}{ВОП}$	$\frac{OЗ^a}{ВОП}$	$\frac{OЗ}{ВОП}$	$\frac{S^T}{ВОП}$	$\frac{ВП}{ВОП}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{ВОП}$	$\frac{Ч}{ВОП}$
	$B_p$	$\frac{ЧДР}{B_p}$	$\frac{КП}{B_p}$	$\frac{ВОП}{B_p}$	$\frac{ВОП}{B_p}$	1	$\frac{TЗ}{B_p}$	$\frac{OЗ^a}{B_p}$	$\frac{OЗ}{B_p}$	$\frac{S^T}{B_p}$	$\frac{ВП}{B_p}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{B_p}$	$\frac{Ч}{B_p}$
Ресурси	$TЗ$	$\frac{P_p}{TЗ}$	$\frac{ЧДР}{TЗ}$	$\frac{КП}{TЗ}$	$\frac{ВОП}{TЗ}$	$\frac{B_p}{TЗ}$	1	$\frac{OЗ^a}{TЗ}$	$\frac{OЗ}{TЗ}$	$\frac{S^T}{TЗ}$	$\frac{ВП}{TЗ}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{TЗ}$	$\frac{Ч}{TЗ}$
	$OЗ^a$	$\frac{P_p}{OЗ^a}$	$\frac{ЧДР}{OЗ^a}$	$\frac{КП}{OЗ^a}$	$\frac{ВОП}{OЗ^a}$	$\frac{B_p}{OЗ^a}$	$\frac{TЗ}{OЗ^a}$	1	$\frac{OЗ}{OЗ^a}$	$\frac{S^T}{OЗ^a}$	$\frac{ВП}{OЗ^a}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{OЗ^a}$	$\frac{Ч}{OЗ^a}$
	$OЗ$	$\frac{P_p}{OЗ}$	$\frac{ЧДР}{OЗ}$	$\frac{КП}{OЗ}$	$\frac{ВОП}{OЗ}$	$\frac{B_p}{OЗ}$	$\frac{TЗ}{OЗ}$	$\frac{OЗ^a}{OЗ}$	1	$\frac{S^T}{OЗ}$	$\frac{ВП}{OЗ}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{OЗ}$	$\frac{Ч}{OЗ}$
	$S^T$	$\frac{P_p}{S^T}$	$\frac{ЧДР}{S^T}$	$\frac{КП}{S^T}$	$\frac{ВОП}{S^T}$	$\frac{B_p}{S^T}$	$\frac{TЗ}{S^T}$	$\frac{OЗ^a}{S^T}$	$\frac{OЗ}{S^T}$	1	$\frac{ВП}{S^T}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{S^T}$	$\frac{Ч}{S^T}$
	$ВП$	$\frac{P_p}{ВП}$	$\frac{ЧДР}{ВП}$	$\frac{КП}{ВП}$	$\frac{ВОП}{ВП}$	$\frac{B_p}{ВП}$	$\frac{TЗ}{ВП}$	$\frac{OЗ^a}{ВП}$	$\frac{OЗ}{ВП}$	$\frac{S^T}{ВП}$	1	$\frac{Ч^{ТОП}}{ВП}$	$\frac{Ч}{ВП}$
	$Ч^{ТОП}$	$\frac{P_p}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{ЧДР}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{КП}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{ВОП}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{B_p}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{TЗ}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{OЗ^a}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{OЗ}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{S^T}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{ВП}{Ч^{ТОП}}$	1	$\frac{Ч}{Ч^{ТОП}}$
	$Ч$	$\frac{P_p}{Ч}$	$\frac{ЧДР}{Ч}$	$\frac{КП}{Ч}$	$\frac{ВОП}{Ч}$	$\frac{B_p}{Ч}$	$\frac{TЗ}{Ч}$	$\frac{OЗ^a}{Ч}$	$\frac{OЗ}{Ч}$	$\frac{S^T}{Ч}$	$\frac{ВП}{Ч}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{Ч}$	1

**Блоки:**– взаємозв'язку результатів  
( $I_{PP}$ );– перетворення витрат у результати  
( $I_{PB}$ );– перетворення ресурсів у результати  
( $I_{PR}$ );– взаємозв'язку витрат  
( $I_{BB}$ );– перетворення ресурсів у витрати  
( $I_{BR}$ );– взаємозв'язку ресурсів  
( $I_{RR}$ ).

Основними трьома незалежними блоками, що знаходяться безпосередньо під головною діагоналлю матриці, і значення темпів зростання показників яких, на думку Е. Старцевої та Я. Альвера [241, с. 132], має бути найменшим, є блоки взаємозв'язку результатів ( $I_{PP}$ ), витрат ( $I_{BB}$ ) та ресурсів ( $I_{RR}$ ).

Загалом тенденції розвитку можна вважати сприятливими в усіх блоках поля ефективності, якщо між блочними оцінками додержуються наступні співвідношення:

$$\begin{aligned} I_{PP} &> I_{PB} > I_{PP} \\ I_{PP} &> I_{BP} > I_{BB} \\ I_{BP} &> I_{PP} \end{aligned} \quad (3.1)$$

Комплексну характеристику ефективності процесу реалізації товарів пропонуємо здійснювати на підставі інтегрального показника, що обчислюється за формулою середньої геометричної з добутку індексів показників матриці росту, що сформована як співвідношення показників матриць ефективності звітного та попереднього періодів, і які знаходяться під діагоналлю цієї матриці:

$$I_{EPT} = 0,5(n^2 - n) \sqrt{\prod I_{\beta_{ij}}}, \quad (3.2)$$

де  $I_{EPT}$  – інтегральний показник ефективності процесу реалізації товарів, коеф.;

$n$  – число вихідних даних у матричній моделі;

$I_{\beta_{ij}}$  – індекси показників, що знаходяться під діагоналлю матриці росту.

Оскільки зростання витрат, пов'язаних з процесом реалізації товарів, обумовлює зниження його результатів, зокрема прибутку від реалізації товарів, то при розрахунку інтегрального показника ефективності даного процесу індекси показників взаємозв'язку витрат і показників перетворення ресурсів у витрати у матриці росту рекомендовано замінювати на відповідні їх впливу, тобто на  $[(1 + (1 - IB))]$ .

Апробацію запропонованого підходу до комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів здійснено за даними ТОВ «Кофіті Трейд» та ТОВ «Фірма «Меркато». На підставі обробки вихідних даних обох підприємств

(Додаток К, табл. К.1) було побудовано матриці ефективності процесу реалізації товарів у 2015-2017 роках (Додаток К, табл. К.2 – табл. К.7) та відповідні матриці росту ефективності цього процесу у звітному році по відношенню до попереднього (Додаток К, табл. К.8 – табл. К.11), і обчислено блочні та загальний інтегральні показники ефективності процесу реалізації товарів. Результати інтегральної оцінки, представлені в табл. 3.2, свідчать про підвищення ефективності процесу реалізації товарів порівняно з минулим роком на обох досліджуваних підприємствах як у 2016 році, так і у 2017 році.

Таблиця 3.2

## Інтегральна оцінка ефективності процесу реалізації товарів

Показник	ТОВ «Кофіті Трейд»		ТОВ «Фірма «Меркато»	
	2016/2015	2017/2016	2016/2015	2017/2016
1. Інтегральний показник взаємозв'язку результатів	1,105	1,399	1,190	1,084
2. Інтегральний показник перетворення витрат у результати	1,117	1,043	0,998	0,999
3. Інтегральний показник перетворення ресурсів у результати	0,996	1,331	1,036	1,165
4. Інтегральний показник взаємозв'язку витрат	0,716	1,137	1,003	0,985
5. Інтегральний показник перетворення ресурсів у витрати	1,095	0,692	0,959	0,900
6. Інтегральний показник взаємозв'язку ресурсів	1,011	0,780	1,023	0,933
7. Інтегральний показник ефективності процесу реалізації товарів	1,032	1,033	1,027	1,030

У ТОВ «Кофіті Трейд» найбільший позитивний вплив на зміну ефективності процесу реалізації товарів у 2016 році порівняно з 2015 роком мала динаміка показників перетворення витрат у результати (зростання на 11,7 %), а у 2017 році порівняно з 2016 роком – показників взаємозв'язку результатів (1,399). Негативний вплив на зміну ефективності процесу реалізації товарів спричинило у 2016 році зниження показників перетворення

ресурсів у результати (на 0,4 %) та підвищення показників взаємозв'язку витрат (на 28,4 %), а у 2017 році – зниження показників перетворення ресурсів у витрати (на 30,8%) і показників взаємозв'язку ресурсів (на 22,0 %). Отже, можна стверджувати, що у ТОВ «Кофіті Трейд» процес реалізації товарів у 2017 році був більш ефективним, ніж у 2016 році.

У ТОВ «Фірма «Меркато» підвищення ефективності процесу реалізації товарів у 2016 році порівняно з 2015 роком стало можливим внаслідок зростання показників взаємозв'язку результатів на 19,0 %, показників перетворення ресурсів у результати на 3,6%, показників взаємозв'язку ресурсів на 2,3 %, зниження показників взаємозв'язку витрат на 0,3 %. Зниження ефективності процесу реалізації товарів на 0,2 % пов'язано з негативною динамікою показників перетворення витрат у результати, а на 4,1 % – падінням показників перетворення ресурсів у витрати. Порівняно з 2016 роком зростання показників взаємозв'язку результатів (на 8,4 %) і показників перетворення ресурсів у результати (на 16,5 %) є більш суттєвим, ніж зниження показників перетворення витрат у результати (на 0,1 %), показників перетворення ресурсів у витрати (на 10,0 %), показників взаємозв'язку ресурсів (на 6,7 %) та зростання показників взаємозв'язку витрат (на 1,5 %). Дана ситуація свідчить про те, що у 2017 році процес реалізації товарів у ТОВ «Фірма «Меркато» був найбільш ефективним за останні 3 роки.

Для збереження виявлених тенденцій керівництву обох підприємств слід посилену увагу приділяти факторному аналізу результатів та ефективності процесу реалізації товарів та здійснювати пошук внутрішніх резервів їх збільшення. Зазвичай кількісну оцінку причин зміни показників результатів та ефективності реалізації товарів, зокрема, отриманих доходу і прибутку від реалізації товарів, рентабельності витрат тощо, здійснюють із застосуванням методів детермінованого та стохастичного аналізу.

В межах детермінованого факторного аналізу для моделювання взаємозв'язку між результативним і факторними показниками також можна

застосовувати матричний метод. Проте побудова матричної моделі взаємозв'язку між результативним і факторними показниками, на відміну від запропонованої матричної моделі оцінки ефективності процесу реалізації товарів, яка містить показники результатів, витрат і ресурсів, що впорядковані відповідно до бажаного темпу зростання, має певні особливості. Вони визначаються потребами кількісної оцінки причин зміни результатів процесу реалізації товарів та вимогами щодо типу моделі, первинності впливу та необхідності урахування економічного змісту показників, що розташовуються під діагоналлю матриці та утворюються в результаті обчислення співвідношень між вихідними показниками матриці.

Для оцінювання впливу чинників ресурсного забезпечення торгової діяльності на зміну доходу від реалізації товарів (*ЧДР*) нами було обрано наступні показники: кількість обслужених покупців (*КП*), кількість відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником людино-днів (*ВЧ*), середня чисельність торговельно-оперативного персоналу ( $Ч^{ТОП}$ ), середньооблікова чисельність персоналу (*Ч*), середні товарні запаси (*ТЗ*), торгова площа ( $S^T$ ), середня вартість активної частини основних засобів ( $ОС^a$ ). Шляхом логічного аналізу їх первинності по відношенню до результату сформовано ключові матриці взаємозв'язку доходу від реалізації товарів із показниками забезпеченості, структури та ефективності використання трудових ресурсів, товарних запасів та основних засобів (Додаток Л, табл. Л.1 – табл. Л.3), і побудовано відповідні мультиплікативні моделі залежності доходу від реалізації товарів.

На підставі цих моделей із застосуванням показників ресурсного забезпечення торговельної діяльності ТОВ «Кофіті Трейд» і ТОВ «Фірма «Меркато» у 2016-2017 роках, що наведені в Додатку М, і методу повних ланцюгових підстанов та його різновидів було здійснено факторний аналіз доходу від реалізації товарів цих підприємств. Результати факторного аналізу наведені в табл. 3.3.

## Узагальнення впливу чинників на зміну доходу від реалізації товарів

Чинник	ТОВ «Кофіті Трейд»		ТОВ «Фірма «Меркато»	
	Зміна чинника (+,-)	Розмір впливу, тис. грн	Зміна чинника (+,-)	Розмір впливу, тис. грн
<b>Чинники, пов'язані із структурою та використанням трудових ресурсів підприємства</b>				
1. Середньооблікова чисельність працівників ( $Ч$ ), осіб	1	667,2	-1	-437,3
2. Частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників ( $dЧ^{ТОП}$ )	0,014	182,0	0,058	437,3
3. Середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період ( $Д$ ), дні.	-2	-97,0	-24	-614,6
4. Середня кількість обслужених покупців 1 працівником за 1 день ( $КП^Д$ ), ос.	2	429,1	3	585,0
5. Дохід від реалізації товарів на 1 покупця ( $ЧДР^П$ ), тис. грн/ос.	0,022	2678,5	0,003	133,1
Сукупний вплив чинників	х	3859,8	х	103,5
<b>Чинники, пов'язані із забезпеченістю та використанням товарних запасів і торгової площі</b>				
1. Торгова площа ( $S^T$ ), м <sup>2</sup>	–	–	–	–
2. Середні товарні запаси у розрахунку на 1 м <sup>2</sup> торгової площі ( $З_S^{T3}$ ), тис. грн./ м <sup>2</sup>	-0,150	-806,0	-0,244	-765,0
3. Швидкість обертання товарних запасів ( $Ш$ ), об.	27,889	4665,8	6,138	868,5
Сукупний вплив чинників	х	3859,8	х	103,5
<b>Чинники, пов'язані із забезпеченістю та використанням основних засобів і трудових ресурсів</b>				
1. Середня чисельність торговельно-оперативного персоналу ( $Ч^{ТОП}$ ), ос.	1	843,1	–	–
2. Озброєність праці торговельно-оперативних працівників ( $ОП^{ТОП}$ ), тис. грн/ос.	1,692	2365,3	0,467	406,1
3. Віддача активної частини основних засобів ( $КВ^a$ ), грн	5,989	645,4	-4,803	-302,6
Сукупний вплив чинників	х	3859,8	х	103,5



Дані таблиці свідчать, що у 2017 році порівняно з 2016 роком дохід від реалізації товарів у ТОВ «Кофіті Трейд» зріс на 3859,8 тис. грн. під сукупним впливом здебільшого різноспрямованих змін екстенсивних та інтенсивних показників торговельної діяльності. Група екстенсивних чинників, зростання яких сприяло збільшенню доходу від реалізації товарів, представлена середньообліковою чисельністю працівників підприємства, середньою чисельністю торговельно-оперативного персоналу та їх часткою у загальній чисельності працівників. Розмір їх впливу відповідно склав 667,2 тис. грн., 843,1 тис. грн. і 182,0 тис. грн. У результаті скорочення середньої кількості днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за рік на 2 дні, підприємство недоотримало доходу від реалізації товарів на суму 97,0 тис. грн. Динаміка більшості інтенсивних показників діяльності підприємства свідчить про їх збільшення, а отже, позитивний вплив на зміну доходу від реалізації товарів. Так, в результаті збільшення доходу від реалізації товарів на 1 покупця в середньому на 22,0 грн. його загальний розмір зріс на 2678,5 тис. грн. Зростання середньої кількості покупців, що обслужені за день 1 працівником, в середньому на 2 особи сприяло збільшенню доходу від реалізації товарів на 429,1 тис. грн. Прискорення оборотності товарних запасів на 27,889 обороти обумовило зростання доходу від реалізації товарів на 4665,8 тис. грн. В результаті підвищення віддачі активної частини основних засобів на 5,987 грн., а озброєності праці торговельно-оперативних працівників на 1,692 тис. грн./ос. дохід від реалізації товарів збільшився на 645,4 тис. грн. і 2365,3 тис. грн. відповідно. Негативний вплив на динаміку доходу від реалізації товарів ТОВ «Кофіті Трейд» у розмірі 806,0 тис. грн. мало зменшення середніх товарних запасів у розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі на 0,15 тис. грн/м<sup>2</sup>. Отже, у ТОВ «Кофіті Трейд» резервами зростання обсягу доходу від реалізації товарів слід вважати збільшення середньої кількості днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за рік і величини товарних запасів у розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі.

У ТОВ «Фірма «Меркато» дохід від реалізації товарів у 2017 році порівняно з 2016 роком збільшився на 103,5 тис. грн. Найбільший позитивний вплив на зміну даного показника у розмірі 868,5 тис. грн. мало прискорення швидкість обертання товарних запасів, а найменший приріст (133,1 тис. грн.) обумовлений збільшенням доходу від реалізації товарів на 1 покупця. На підприємстві мають місце суттєві приховані резерви збільшення обсягу доходу від реалізації товарів. Серед них: збільшення чисельності працівників підприємства, середньої кількості днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період, величини середніх товарних запасів у розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі, віддачі активної частини основних засобів.

З урахуванням вище встановлених взаємозв'язків доходу від реалізації товарів із чинниками, що його визначають, шляхом застосування прийому подовження факторних систем було здійснено моделювання і отримано мультиплікативні факторні моделі залежності прибутку від реалізації товарів від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, забезпеченістю, структурою та використанням виробничих ресурсів підприємства торгівлі, які наведено у Додатку Л (табл. Л.4).

На підставі даних моделей із застосуванням показників ресурсного забезпечення торговельної діяльності ТОВ «Кофіті Трейд» і ТОВ «Фірма «Меркато» у 2016-2017 роках, що наведені у додатку М, та традиційних прийомів детермінованого факторного аналізу було здійснено кількісну оцінку змін прибутку від реалізації товарів цих підприємств. Результати факторного аналізу, наведені в табл. 3.4, свідчать про значний позитивний вплив на зміну прибутку від реалізації товарів обох підприємств зростання рентабельності продаж, та збереження тенденцій впливу чинників в частині зміни доходу від реалізації товарів. За результатами факторного аналізу прибутку від реалізації товарів визначено резерви його зростання, які повністю співпадають з резервами збільшення обсягу доходу від реалізації товарів.

Таблиця 3.4

Узагальнення впливу чинників на зміну прибутку від реалізації товарів

Чинник	ТОВ «Кофіті Трейд»		ТОВ «Фірма «Меркато»	
	Зміна чинника (+,-)	Розмір впливу, тис. грн	Зміна чинника (+,-)	Розмір впливу, тис. грн
Чинники, пов'язані із структурою та використанням трудових ресурсів підприємства				
1. Середньооблікова чисельність працівників ( $Ч$ ), осіб	1	32,6	-1	-14,4
2. Частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників ( $dЧ^{ТОП}$ )	0,014	9,0	0,058	14,4
3. Середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період ( $Д$ ), дні.	-2	-4,8	-24	-20,3
4. Середня кількість обслужених покупців 1 працівником за 1 день ( $КІР^Д$ ), ос.	2	21,0	3	19,3
5. Дохід від реалізації товарів на 1 покупця ( $ЧДР^Д$ ), тис. грн/ос.	0,022	131,0	0,003	4,4
Разом зміна доходу від реалізації товарів	х	188,8	х	3,4
Чинники, пов'язані із забезпеченістю та використанням товарних запасів і торгової площі				
1. Торгова площа ( $S^T$ ), м <sup>2</sup>	-	-	-	-
2. Середні товарні запаси у розрахунку на 1 м <sup>2</sup> торгової площі ( $З_S^{T3}$ ), тис. грн./ м <sup>2</sup>	-0,150	-39,4	-0,244	-25,3
3. Швидкість обертання товарних запасів ( $Ш$ ), об.	27,889	228,2	6,138	28,7
Разом зміна доходу від реалізації товарів	х	188,8	х	3,4
Чинники, пов'язані із забезпеченістю і використанням основних засобів і трудових ресурсів				
1. Середня чисельність торговельно-оперативного персоналу ( $Ч^{ТОП}$ ), ос.	1	41,5	-	-
2. Озброєність праці торговельно-оперативних працівників ( $ОП^{ТОП}$ ), тис. грн/ос.	1,692	115,7	0,467	13,4
3. Віддача активної частини основних засобів ( $КВ^a$ ), грн	5,989	31,6	-4,803	-10,0
Разом зміна доходу від реалізації товарів	х	188,8	х	3,4
Рентабельність продаж, %	1,559	205,8	0,337	19,5
Сукупний вплив чинників зміни прибутку від реалізації товарів	х	394,6	х	22,9

Детерміновані факторні моделі залежності прибутку від реалізації товарів було модифіковано із застосуванням прийому розширення факторних систем, і в результаті ділення лівої і правої частин формул 2–4, що наведені в Додатку Л (табл. Л.4), отримано мультиплікативні моделі залежності рентабельності витрат за процесом реалізації товарів, які представлено в Додатку Л (табл. Л.5). На підставі даних моделей і основних показників діяльності досліджуваних підприємств (Додаток М), із застосуванням традиційних прийомів детермінованого факторного аналізу було здійснено факторний аналіз рентабельності витрат за процесом реалізації товарів.

Результати кількісної оцінки сили впливу чинників на зміну рентабельності витрат, що наведені в табл. 3.5, дозволили виявити наявність прихованих резервів підвищення прибутку у розрахунку на кожен гривню витрат за процесом реалізації товарів на обох підприємствах. Більшість з них пов'язана зі зниженням витрат основної діяльності, темп зростання яких випереджає темпи нарощення трудових ресурсів та торговельної площі підприємства. Крім того, обидва підприємства мають можливість підвищити рівень рентабельності витрат, пов'язаних з процесом реалізації товарів, за умови збільшення середньої кількості днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період, та середніх товарних запасів у розрахунку на  $1 \text{ м}^2$  торгової площі. У ТОВ «Фірма «Меркато» також слід розробити заходи щодо підвищення віддачі активної частини основних засобів, реалізація яких дозволить збільшити рівень рентабельності витрат, пов'язаних з процесом реалізації товарів, на 0,868 %.

Виявлення резервів ефективності процесу реалізації товарів можна також здійснювати шляхом моделювання та дослідження змін стохастичних факторних систем. На відміну від детермінованого факторного аналізу, який розглядає функціональні зв'язки між факторними та результативним показниками, стохастичний факторний аналіз дозволяє виявити та виміряти силу впливу опосередкованих чинників. Більш докладно про це у § 3.2.

Узагальнення впливу чинників на зміну рентабельності витрат  
за процесом реалізації товарів

(%)

	Чинник	ТОВ «Кофіті Трейд»		ТОВ «Фірма «Меркато»	
		Розмір впливу у бік		Розмір впливу у бік	
		збільшення	зменшення	збільшення	зменшення
В частині чинників, що пов'язані з:	<i>Витратами, структурою та використанням трудових ресурсів підприємства</i>				
	1. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на 1 працівника ( $BP^C$ ), тис. грн./ос.		8,436		1,860
	2. Частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників ( $d\mathcal{C}^{TOP}$ )	0,400		1,254	
	3. Середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період ( $D$ ), дні.		0,214		1,763
	4. Середня кількість обслужених покупців 1 працівником за 1 день ( $KIP^I$ ), ос.	0,943		1,678	
	5. Дохід від реалізації товарів на 1 покупця ( $ЧДР^I$ ), тис. грн./ос.	5,882		0,382	
	Разом	7,225	8,650	3,314	3,623
	<i>Витратами, забезпеченістю та використанням товарних запасів і торгової площі підприємства</i>				
	1. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на 1 м <sup>2</sup> торгової площі ( $BP^S$ ), тис. грн./ м <sup>2</sup>		9,901		0,605
	1. Середні товарні запаси у розрахунку на 1 м <sup>2</sup> торгової площі ( $Z_S^{T3}$ ), тис. грн./ м <sup>2</sup>		1,770		2,195
	2. Швидкість обертання товарних запасів ( $Ш$ ), об.	10,246		2,491	
	Разом	10,246	11,671	2,491	2,8
	<i>Витратами, забезпеченістю та використанням основних засобів і трудових ресурсів підприємства</i>				
	1. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на одного торговельно-оперативного працівника ( $BP^{CTOP}$ ), тис. грн./ос.		8,036		0,606
	2. Озброєність праці торговельно-оперативних працівників ( $OP^{TOP}$ ), тис. грн./ос.	5,194		1,165	
	3. Віддача активної частини основних засобів ( $KB^a$ ), грн	1,417			0,868
	Разом	6,611	8,036	1,165	1,474
	Рентабельність продаж ( $P_{ПР}$ ), % до обороту	9,243		1,693	
	Сукупний вплив чинників зміни рентабельності витрат за процесом реалізації товарів	7,818		1,384	

Вищевикладене доводить, що надані рекомендації з пошуку резервів покращення результатів та підвищення ефективності процесу реалізації товарів забезпечують формування релевантного масиву аналітичних даних для розробки, обґрунтування та прийняття якісних управлінських рішень. Вони органічно вмонтовуються у розроблену функціональну модель методики аналізу процесу реалізації товарів, яка реалізується у межах основного етапу аналітичного процесу, і в комплексі із контролем і коригуванням управлінських дій та заходів із практичного залучення виявлених резервів забезпечують покращення методичного супроводу аналітичного процесу та підвищення якості інформаційної підтримки управління реалізацією товарів.

### **3.2. Стохастичне моделювання ефективності процесу реалізації товарів і виявлення резервів її підвищення**

Сталий розвиток торговельних підприємств на засадах економічної стійкості та підвищення конкурентоспроможності в динамічному бізнес-середовищі забезпечується створенням ефективної системи інформаційної підтримки управління реалізацією товарів. Дедалі більшої актуальності набуває виявлення резервів підвищення ефективності процесу реалізації товарів.

Дослідження передумов розвитку торговельної діяльності, результати якого наведені в § 1.1, доводять, що ефективність процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі змінюється внаслідок сукупного впливу безлічі внутрішніх та зовнішніх чинників бізнес-середовища. Деякі з них взаємопов'язані і значною мірою дублюють один одного, інші – мають опосередкований характер впливу. Кількісно виміряти силу впливу кожного з них на зміну ефективності процесу реалізації товарів можливо лише в процесі стохастичного моделювання та оцінки факторних залежностей

показників ефективності процесу реалізації товарів із застосуванням певних методів і прийомів, вибір яких визначається як властивостями самих методів, так і особливостями досліджуваних показників.

Для оцінки ефективності процесу реалізації товарів нами пропонується використовувати показник рентабельності продаж. Він визначається вираженням у відсотках співвідношенням прибутку та чистого доходу від реалізації товарів, і «відображає розмір прибутку (в копійках), що отримує підприємство від реалізації товарів на одну гривню» [38, с. 14].

Враховуючі особливості цього показника, які пов'язані з тим, що обсяг доходу від реалізації товарів, іншими словами товарооборот, є чинником 1 рівня, зростання якого обумовлює при інших рівних умовах зниження рівня досліджуваного показника, і одночасно чинником 2 рівня, який через зміну суми прибутку від реалізації товарів позитивно впливає на рівень рентабельності, пошук резервів його збільшення пропонуємо здійснювати із застосуванням методів багатовимірного статистичного аналізу, зокрема методу головних компонент. На відміну від класичного регресійного аналізу, даний метод дозволяє:

- включити у модель максимально можливу кількість чинників, серед яких є й ті, що характеризуються істотною корельованістю (мультиколінеарністю);
- скоротити число вихідних даних (провести редукцію даних);
- виявити структуру взаємозв'язків між ознаками, дати їх кількісну оцінку та економічну інтерпретацію;
- присвоїти ранги досліджуваним об'єктам та класифікувати їх за величиною виявлених латентних показників [90, с. 124].

Метод головних компонент базується на логічному припущенні, що значення множини взаємопов'язаних ознак спонукають появу загального результату. Компонентою слід вважати групу ознак, які пояснюють спільну першопричину зміни результативного показника. Ознаки, які належать до різних груп, є незалежними між собою (ортогональними), а відповідно, незалежними є і компоненти [32, с. 149].

Узагальнюючи алгоритм методу головних компонент, який можна реалізувати за допомогою програми *STATISTICA* фірми StatSoft, О.Г. Янковий зводить його процедуру до 5 етапів (рис. 3.5), реалізація яких дозволила здійснити компонентне моделювання, факторний аналіз і виявити резерви збільшення рентабельності продаж двох підприємств досліджуваної сукупності.

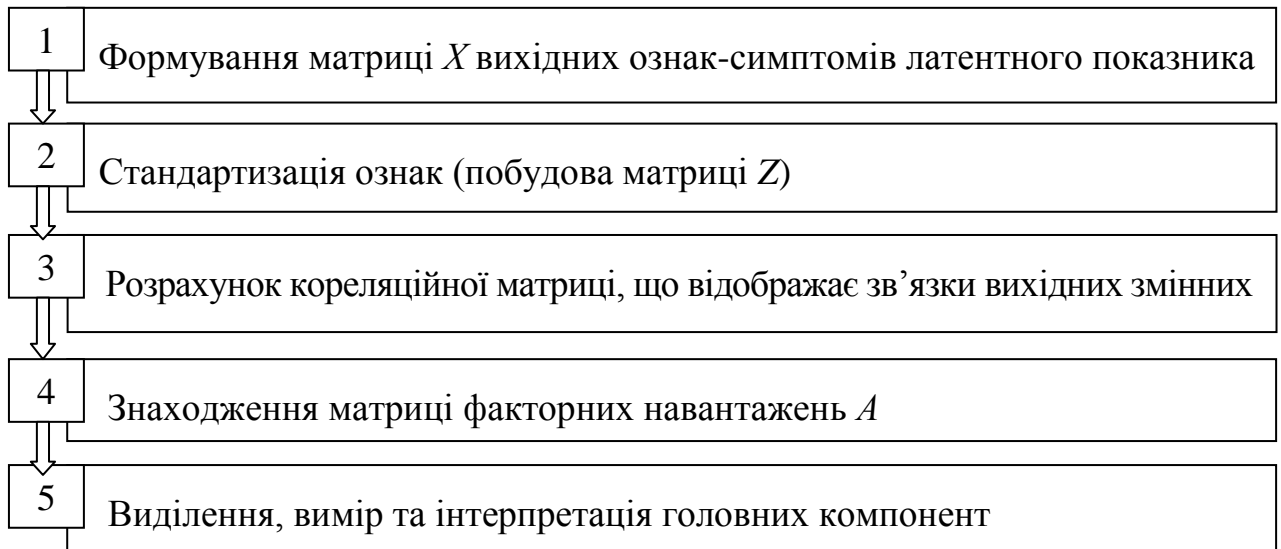


Рис. 3.5. Етапи методу головних компонент [235, с. 29]

Вихідними даними для проведення факторного аналізу ефективності процесу реалізації товарів стали основні показники діяльності вибіркової сукупності підприємств торгівлі за 2016-2017 рр. Досліджувані 30 суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм, що знаходяться у м. Харкові та Харківській області, об'єднують схожі умови функціонування та чинники, що впливають на ефективність процесу реалізації товарів, серед яких постійність контингенту покупців та стабільність попиту на товари продовольчої групи.

При формуванні матриці вихідних даних для дослідження ефективності процесу реалізації товарів обрано показники, що характеризують склад та ефективність використання трудових ресурсів (питома вага торговельно-оперативних працівників ( $X_1$ ), продуктивність праці торговельно-оперативних працівників ( $X_2$ )), предметів праці (швидкість обороту товарних



запасів ( $X_3$ ), коефіцієнт стійкості асортименту ( $X_4$ ), засобів праці (дохід від реалізації товарів чи товарооборот на  $1 \text{ м}^2$  ( $X_5$ ), питома вага активної частини основних засобів ( $X_6$ ), капіталовіддача активної частини основних засобів ( $X_7$ )). Також до складу показників увійшли показники витратності основної діяльності торговельного підприємства (рівень адміністративних витрат ( $X_8$ ), рівень витрат на збут ( $X_9$ ), рівень витрат на оплату праці ( $X_{10}$ )).

Зібрана вихідна інформація (Додаток Н, табл. Н.1) перевірена на однорідність і відповідність закону нормального розподілу (Додаток Н, табл. Н.2). Значення коефіцієнту варіації не перевищує 33%, що дозволяє зробити висновок про однорідність, досліджуваної нами сукупності [207, с. 185]. Підпорядкованість вихідних даних закону нормального розподілу підтверджують значення показників асиметрії та ексцесу. Неоднорідність у вимірі вихідних показників усунута шляхом нормалізації матриці вихідних даних.

Основою остаточного вибору показників для реалізації процедури факторного аналізу стала матриця коефіцієнтів кореляції між всіма можливими парами змінних, що обрані нами в якості визначальних чинників формування ефективності процесу реалізації товарів. Аналіз матриці парних коефіцієнтів кореляції свідчить про наявність високої щільності зв'язку між питомою вагою торговельно-оперативних працівників ( $X_1$ ) і питомою вагою активної частини основних засобів ( $X_6$ ); продуктивністю праці торговельно-оперативних працівників ( $X_2$ ) і такими показниками як швидкість обороту товарних запасів ( $X_3$ ), товарооборот на  $1 \text{ м}^2$  ( $X_5$ ) і капіталовіддача активної частини основних засобів ( $X_7$ ); швидкістю обороту товарних запасів ( $X_3$ ) і капіталовіддачею активної частини основних засобів ( $X_7$ ); рівнем адміністративних витрат ( $X_8$ ) і рівнем витрат на оплату праці ( $X_{10}$ ). Помітний зв'язок спостерігається між швидкістю обороту товарних запасів ( $X_3$ ) і такими показниками як: товарооборот на  $1 \text{ м}^2$  ( $X_5$ ) і рівень адміністративних витрат ( $X_8$ ); коефіцієнт стійкості асортименту ( $X_4$ ) і питома вага активної частини основних засобів ( $X_6$ ); товарооборот на  $1 \text{ м}^2$  ( $X_5$ ) і капіталовіддача

активної частини основних засобів ( $X_7$ ) (Додаток Н, табл. Н.4). Наявність серед обраних для факторного аналізу чинників із сильною лінійною залежністю свідчить про мультиколінеарність, яка є основною перепорою на шляху використання методів багатфакторного регресійного аналізу, і підтверджує доцільність проведення факторного аналізу із застосуванням методу головних компонент.

Перевірку наявності підстав для пошуку узагальнюючих факторів і можливості проведення факторного аналізу здійснено із застосуванням критерію сферичності Бартлетта, який характеризує багатомірну нормальність та дозволяє перевірити відмінність коефіцієнтів кореляції між змінними параметрами відносно нульового рівня, та критерію адекватності вибірки Кайзера-Мейера-Олкіна (КМО), який свідчить про ступень впливу на кореляцію між парами змінних параметрів інших змінних і можливість факторного аналізу [216]. Згідно проведених розрахунків фактичне значення критерію сферичності Бартлетта ( $\chi^2_{\phi} = 371,82$ ) значно перевищує табличне ( $\chi^2_{кр} = 61,65$ ), а значення статистики КМО дорівнює 0,850, що свідчить загалом про більш ніж високу адекватність вибірки (0,800 (висока адекватність) < 0,850 < 0,900 (безумовна адекватність)). Представлені результати дозволяють відхилити нульову гіпотезу про відсутність кореляції у вибірці, що аналізується, та підтверджують, що відібрані елементарні ознаки дають підстави для пошуку узагальнюючих факторів.

Відбір головних факторів здійснено з урахуванням ступеня інформативності головних компонент на основі матриці факторних навантажень. Для її побудови розраховано власні числа кореляційної матриці, що є дисперсіями відповідних компонент (Додаток Н, табл. Н.6).

Оптимальну кількість головних компонент визначено з використанням критерію відсіювання Кеттела «кам'янистий осип», який є графічним зображенням на осі ординат власних чисел кореляційної матриці у низхідному порядку (рис. 3.6). Спад значень власних чисел максимально

уповільнюється на 3 точці, і починаючи з четверної точки значення власних чисел кореляційної матриці стають менше 1. Це свідчить про доцільність виокремлення 3 головних факторів. Висновок про необхідність виділення трьох головних факторів підтверджено на основі критерію Кайзера [226, с. 42], згідно якого необхідно залишити латентні фактори із власними числами більше 1 (табл. 3.6).

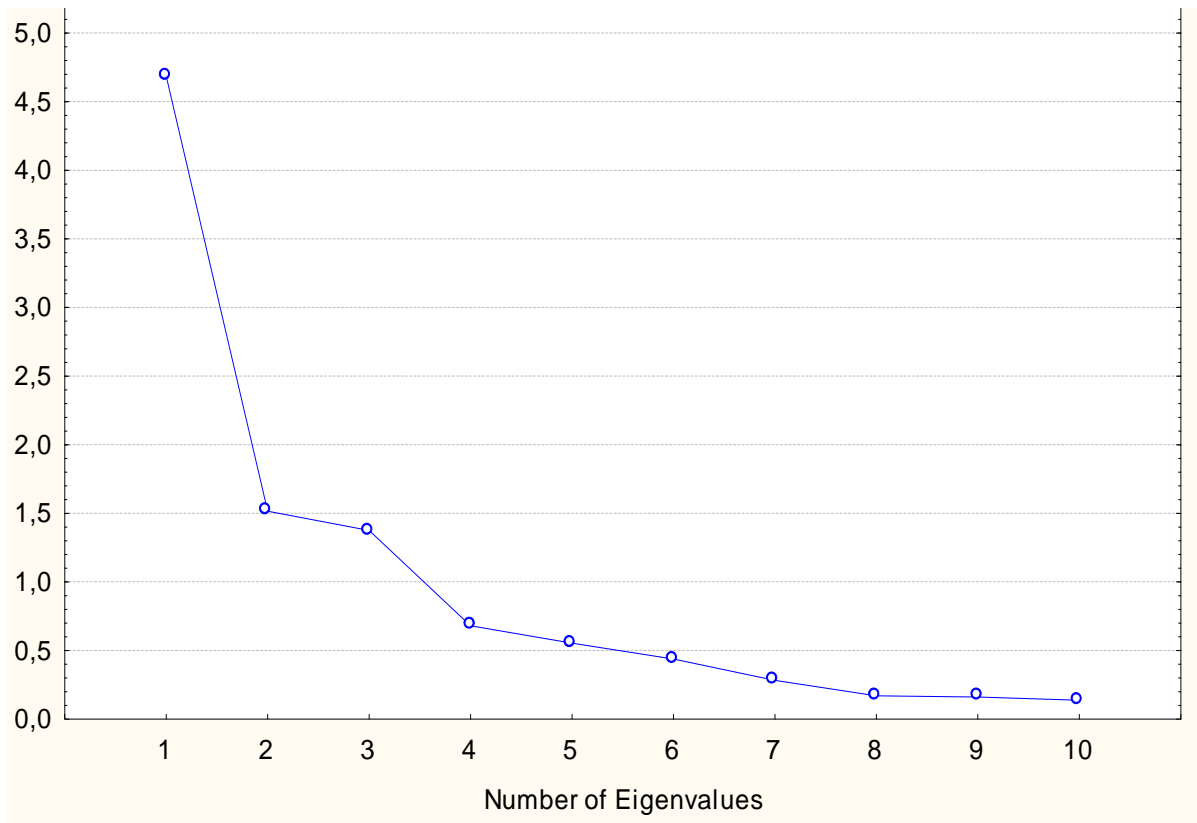


Рис. 3.6. Графік власних чисел кореляційної матриці («кам'янистий осип»)

Таблиця 3.6

Власні значення значимих факторів, які відповідають за наявність лінійної кореляції між основними змінними впливу на ефективність процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі

Головна компонента	Власні числа, $\lambda$	Частка загальної дисперсії, %	Кумулятивні власні числа	Кумулятивна дисперсія, %
1	4,684	46,839	4,684	46,839
2	1,515	15,150	6,199	61,989
3	1,376	13,757	7,575	75,746

Відповідно до представлених у табл. 3.6 результатів значимість перших трьох латентних факторів складає 75,7% дисперсії аналізованих змінних, що визначає похибку подальших розрахунків у 24,3%, яка, відповідно до рис. 3.6, розподіляється на інші фактори. Крім того, подальше збільшення кількості факторів при аналізі приведе до ускладнення математичної моделі, оскільки власні значення останніх факторів менше одиниці.

Матриця факторних навантажень, яка містить значення лінійних коефіцієнтів кореляції між вихідними змінними і головними компонентами, та побудовані на її основі лінійні рівняння наведені у відповідних таблицях Додатку Н. Розрахунки свідчать, що перша компонента має тісний зв'язок з такими змінними, як: продуктивність праці торговельно-оперативних працівників, швидкість обороту товарних запасів, капіталовіддача активної частини основних засобів. Її частка у загальній дисперсії становить 46,84 %. Найбільше навантаження другої компоненти припадає на одну змінну – показник питомої вагою активної частини основних засобів, а її внесок у загальну дисперсію становить 15,15 %. Третя компонента, яка пояснює 13,78% сумарної варіації, найбільш тісний зв'язок має із рівнем адміністративних витрат і рівнем витрат на оплату праці.

Візуалізація (рис. 3.7) даних Додатку Н (табл. Н.6) свідчить про значний ( $> 0,7$ ) вплив першої головної компоненти на такі показники як: продуктивність праці торговельно-оперативних працівників ( $X_2$ ), швидкість обороту товарних запасів ( $X_3$ ), капіталовіддача активної частини основних засобів ( $X_7$ ). Довкола них концентрується показник товарообороту на 1 м<sup>2</sup> ( $X_5$ ), що характеризує розмір доходу від реалізації товарів на 1 м<sup>2</sup>. Друга компонента сильно впливає на показник рівня витрат на збут ( $X_9$ ), довкола якого концентруються такі показники, як рівень адміністративних витрат ( $X_8$ ) і рівень витрат на оплату праці ( $X_{10}$ ). Під впливом третьої головної компоненти знаходяться такі структурні показники як: питома вага торговельно-оперативних працівників ( $X_1$ ), питома вага активної частини основних засобів ( $X_6$ ) та коефіцієнт стійкості асортименту ( $X_4$ ).

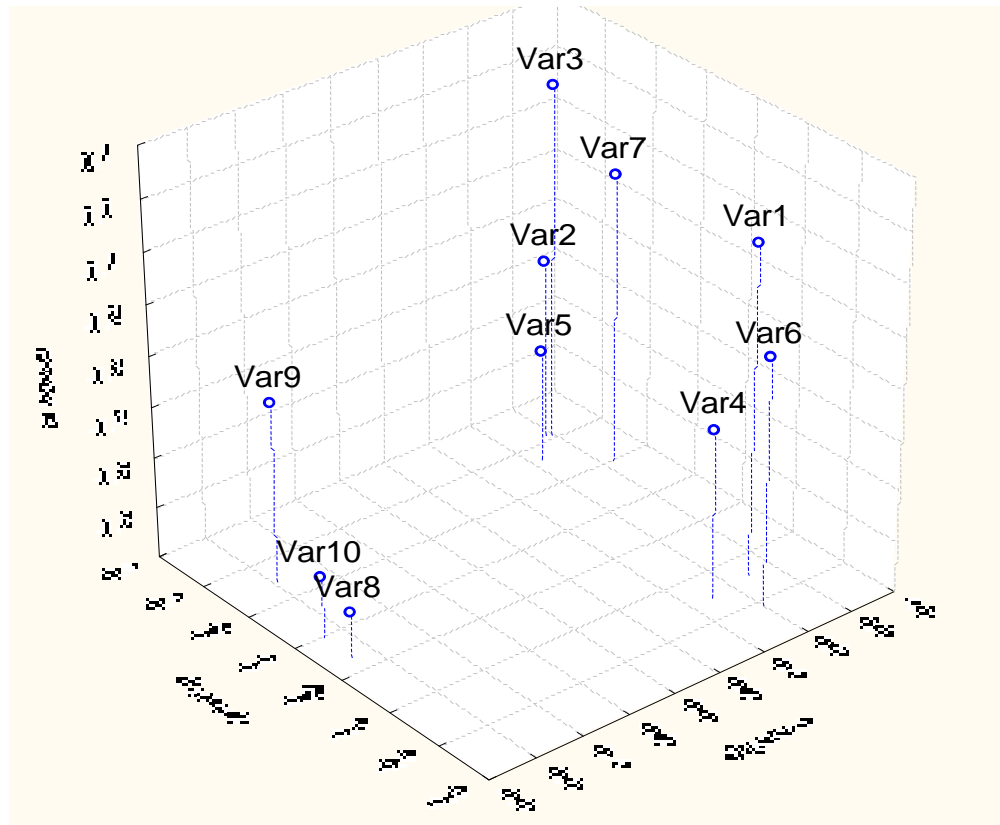


Рис. 3.7. Графік розподілу впливу факторних навантажень на змінні

У загальному вигляді зв'язок між первинними ознаками і виділеними головними компонентами описує лінійне рівняння [229, с. 114]:

$$Z_j = a_{j1}F_1 + a_{j2}F_2 + \dots + a_{jk}F_k + d_j u_j, \quad (3.3)$$

де  $Z_j$  – стандартизовані значення  $j$ -ї ознаки з одиничними дисперсіями;

$a_{j1}, a_{j2}, \dots, a_{jk}$  – факторні навантаження  $k$ -ї компоненти на  $j$ -у ознаку;

$F_1, F_2, \dots, F_k$  – загальні фактори, спільні для всіх ознак;

$u_j$  – характерний фактор;

$d_j$  – навантаження характерного фактора тільки для ознаки  $Z_j$ .

Отримані лінійні рівняння залежних змінних  $Z_j$  та головних компонент  $F$  наведено у Додатку Н (табл. Н.7).

Перетин навантаження окремих головних компонент на певні ознаки ускладнюють факторну структуру виділених головних компонент та їх

змістовну економічну інтерпретацію. Для переходу від складної факторної структури до простої, коли значення факторних навантажень змінних наближаються до 1 або до 0, використано процедуру обертання за допомогою методу «варімакс». Визначені власні числа і внесок окремих компонент у загальну дисперсію свідчать про зміну у факторній структурі в результаті процедури обертання (Додаток Н, табл. Н.8), проте рівень факторизації залишився майже незмінним.

Аналіз структури першої компоненти показує, що визначальними показниками, на основі яких можна інтерпретувати її зміст, є: продуктивність праці торговельно-оперативних працівників; швидкість обороту товарних запасів; товарооборот (дохід від реалізації товарів) на 1 м<sup>2</sup>; капіталовіддача активної частини основних засобів. Тому дану компоненту можна ідентифікувати як фактор «ефективність використання ресурсів підприємства». Її внесок у загальну дисперсію становить 28,8 %. Додатний знак факторного навантаження на показники цієї групи свідчить про те, що всі вони однаково взаємодіють з фактором.

Висока кореляція між питомою вагою торговельно-оперативних працівників, коефіцієнтом стійкості асортименту, питомою вагою активної частини основних засобів та факторною віссю другої компоненти ( $F_2$ ) дає підстави ідентифікувати її як фактор «забезпеченість підприємства ресурсами». Показники забезпеченості підприємства ресурсами пояснюють 22,6 % загальної дисперсії рентабельності основної діяльності підприємства.

Третя факторна вісь ( $F_3$ ) сильно корелює з показниками рівня адміністративних витрат та рівня витрат на оплату праці, збільшення яких обумовлює зменшення результативного показника – рентабельності продаж. Тож третю компоненту, частка якої у загальній дисперсії становить 24,3 %, можна визначити як фактор «витратність діяльності підприємства».

Склад головних компонент, які впливають на ефективність процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, узагальнено на рис. 3.8.

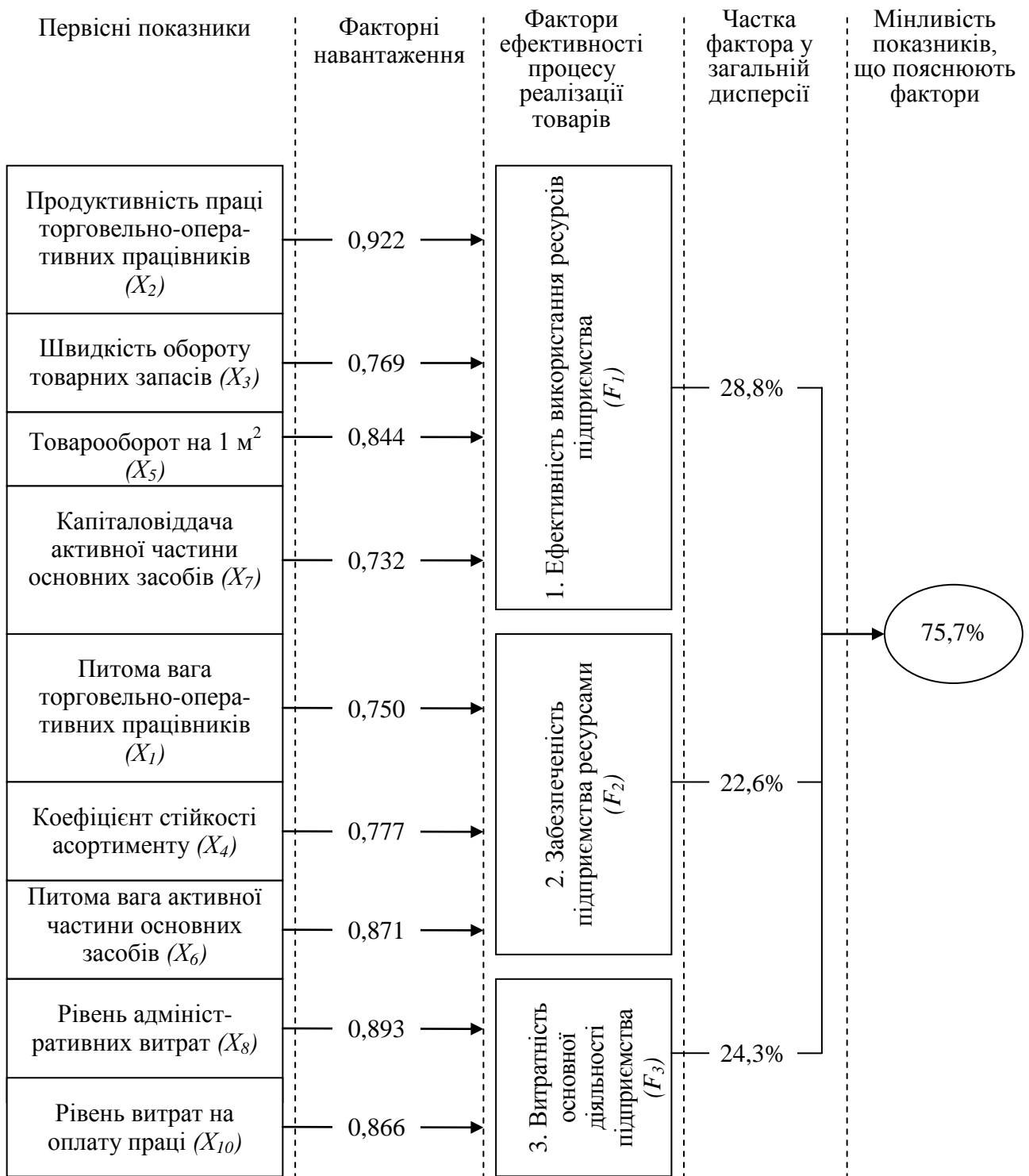


Рис. 3.8. Взаємозв'язок факторів і показників, що впливають на зміну рентабельності продаж в підприємствах торгівлі

Коефіцієнти кореляції, що характеризують взаємозв'язок факторів, які впливають на рентабельність продаж торговельного підприємства представлено в табл. 3.7. Вихідні дані для побудови матриці наведені у Додатку Н (табл. Н.9).

Матриця коефіцієнтів кореляції, що характеризують взаємозв'язок головних компонент факторного впливу на рентабельність продаж сукупності досліджуваних підприємств торгівлі

Показники	$Y$	$F_1$	$F_2$	$F_3$
$Y$	1	0,744606	0,161823	-0,4633
$F_1$	0,744606	1	-3,4E-09	-8,2E-09
$F_2$	0,161823	-3,4E-09	1	-6,1E-09
$F_3$	-0,4633	-8,2E-09	-6,1E-09	1

Аналіз матриці коефіцієнтів кореляції свідчить про помітний зв'язок між рентабельністю продаж і фактором «ефективність використання ресурсів підприємства» ( $r = 0,745$ ). Наявність помітного прямого зв'язку спостерігається між рентабельністю продаж і фактором «витратність основної діяльності підприємства». Значення коефіцієнтів кореляції, які характеризують тісноту зв'язку між виділеними факторами, вказують на існування слабого зв'язку між ними.

Виділені ортогональні головні компоненти використовуються для побудови рівняння регресії, в якому оцінки коефіцієнтів не залежать одне від одного. Модель регресії на головних компонентах має вигляд:

$$y = a_0 + a_1 F_1 + a_2 F_2 + \dots + a_k F_k, \quad (3.4)$$

де  $y$  – модельований показник;

$a_k$  – ваговий коефіцієнт при  $k$ -й головній компоненті;

$F_k$  –  $k$ -а головна компонента.

На підставі даних про фактори впливу на рентабельність продаж підприємства (Додаток Н, табл. Н.9) побудовано наступне рівняння регресії:

$$Y' = 0,751 F_1 + 0,163 F_2 - 0,467 F_3. \quad (3.5)$$



Результати оцінювання параметрів побудованої регресійної моделі свідчать про значимість коефіцієнтів рівняння регресії та підтверджують припущення про адекватність моделі у цілому (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Результати регресійного аналізу залежності рентабельності продаж підприємств торгівлі від головних компонент

Компоненти	Regression Summary for Dependent Variable: Var1 R= ,89178211 R <sup>2</sup> = ,79527532 Adjusted R <sup>2</sup> = ,78430793 F(3,56)=72,513 p<0,0000 Std. Error of estimate: 0,66322					
	Бета-коefficientи	Стандартна похибка для бета-коefficientів	Коефіцієнт и рівняння регресії	Стандартна похибка для coefficientів в регресії	Коефіцієнт Стьюдента	Рівень значимості
Intercept	–	–	4,399833	0,085621	51,3874 1	0,000000
Var1	0,744606	0,060463	1,063322	0,086343	12,3150 3	0,000000
Var2	0,161823	0,060463	0,231089	0,086343	2,67639	0,009743
Var3	-0,463304	0,060463	-0,661612	0,086343	-7,66257	0,000000

Наявність тісного зв'язку між рентабельністю продаж підприємства та виділеними головними компонентами підтверджує значення множинного коефіцієнту кореляції, яке становить 0,892. За величиною множинного коефіцієнта детермінації ( $R^2 = 0,795$ ) зроблено висновок, що варіація рентабельності продаж торговельного підприємства на 79,5 % залежить від зміни досліджуваних головних компонент, а на частку інших факторів припадає 20,5 % варіації результативного показника.

Надійність отриманого рівняння зв'язку між рентабельністю продаж підприємства та досліджуваними компонентами підтверджена за допомогою F-критерію, фактична величина якого (72,51) значно перевищує табличне значення (2,78). Величина середньої помилки апроксимації (5,1 %), свідчить, що отримане рівняння зв'язку досить точно описує досліджувані залежності.

Отже, модель залежності рентабельності продаж підприємств торгівлі від головних компонент має вигляд:

$$Y = 4,4 + 1,063F_1 + 0,231F_2 - 0,662F_3 \quad (3.6)$$

Відповідно до представленої економіко-математичної моделі збільшення рівня рентабельності продаж за сукупністю підприємств впродовж досліджуваного періоду в середньому склало 0,632%. Сталося це в основному під впливом груп чинників, які характеризують «Ефективність використання ресурсів підприємства» ( $F_1$ ) і «Забезпеченість підприємства ресурсами» ( $F_2$ ). Зростання витратності основної діяльності підприємства ( $F_3$ ) викликало зниження рентабельності продаж на 0,662%, і містить у собі резерви їх зростання.

Залежність головних компонент від значень підпорядкованих показників відображають лінійні рівняння:

$$F_1 = 0,391Z_2 + 0,275Z_3 + 0,380Z_5 + 0,239Z_7; \quad (3.7)$$

$$F_2 = 0,345Z_1 + 0,413Z_4 + 0,449Z_6; \quad (3.8)$$

$$F_3 = 0,450Z_8 + 0,432Z_{10} \quad (3.9)$$

Враховуючи склад головних компонент, підсумкове рівняння, що характеризує залежність рентабельності продаж від низки показників, має вигляд:

$$Y = 4,4 + 0,416Z_2 + 0,292Z_3 + 0,404Z_5 + 0,254Z_7 + 0,104Z_1 + 0,095Z_4 + 0,104Z_6 - 0,298Z_8 - 0,286Z_{10} \quad (3.10)$$

Отримане рівняння регресії (3.10) застосовано для кількісної оцінки рівня використання можливостей досліджуваних підприємств торгівлі, та виявлення резервів підвищення ефективності процесу реалізації товарів за критерієм рентабельності продаж.

В процесі оцінки внутрішніх можливостей підприємств було з'ясовано, що за 2017 рік теоретичне (розрахункове) значення рентабельності продаж у ТОВ «Кофіті Трейд» склало 7,295%, що на 0,845% більше його фактичного значення, а у ТОВ «Фірма «Меркато» теоретичне (розрахункове) значення рентабельності продаж перевищує його фактичне значення на 1,862% і складає 4,152%. Це свідчить, що обидва підприємства використовують свої можливості гірше, ніж в середньому всі підприємства, що увійшли до складу вибіркової сукупності.

Результати розрахунку резервів підвищення рентабельності продаж підприємства, який здійснено за даними про зміну чинників та коефіцієнти регресії при відповідній факторній ознаці (табл. 3.9), свідчить про їх наявність на обох досліджуваних підприємствах.

Таблиця 3.9

Розрахунок резервів підвищення рентабельності продаж  
у ТОВ «Кофіті Трейд» і ТОВ «Фірма «Меркато»

Фактор	Змінна ознака	Зміна $j$ -ї ознаки		Ваговий коефіцієнт при $j$ -й ознаці	Величина резерву, %	
		ТОВ «Кофіті Трейд»	ТОВ «Фірма «Меркато»		ТОВ «Кофіті Трейд»	ТОВ «Фірма «Меркато»
$F_1$	$X_2$	250,88	11,48	0,416	0,431	0,020
	$X_3$	27,88	6,12	0,292	0,577	0,127
	$X_5$	36,76	1,15	0,405	0,650	0,020
	$X_7$	5,93	-4,79	0,254	0,093	-0,075
$F_2$	$X_1$	1,43	5,77	0,080	0,024	0,099
	$X_4$	12,445	8,37	0,096	0,139	0,094
	$X_6$	5,06	2,39	0,104	0,221	0,105
$F_3$	$X_8$	0,82	1,09	-0,298	-0,180	-0,239
	$X_{10}$	0,52	0,78	-0,286	-0,141	-0,212
Разом		x	x	x	1,816	-0,063

У ТОВ «Фірма «Меркато» підвищення рентабельності продаж можливо за рахунок:

– збільшення рівня продуктивності праці торговельно-оперативних працівників, швидкості обороту товарних запасів, товарообороту (доходу від реалізації товарів) на 1 м<sup>2</sup>, капіталовіддачі активної частини основних засобів, питомої ваги торговельно-оперативних працівників і коефіцієнту стійкості асортименту;

– зменшення рівня адміністративних витрат та рівня витрат на оплату праці.

Як бачимо, у ТОВ «Кофіті Трейд» резервами підвищення рентабельності продаж є зміна рівня адміністративних витрат та рівня витрат на оплату праці.

Вищевикладене доводить, що ефективність процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі вимірюється показником рентабельності продаж. Використання методів стохастичного факторного аналізу, зокрема методу головних компонент, сприяє своєчасному та об'єктивному виявленню потенційних можливостей підвищення ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Визначені резерви збільшення рентабельності продаж є запорукою підвищення конкурентоспроможності та сталого розвитку торговельних підприємств в динамічному бізнес-середовищі.

### **3.3. Перспективний аналіз результатів процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі**

Сучасні умови функціонування вітчизняних торговельних підприємств, які характеризуються значним рівнем невизначеності та ризикованості, вимагають від керівників і менеджерів оперативного реагування на погіршення результатів їх господарської діяльності. Все більшого значення набуває перспективний аналіз, який на відміну від ретроспективного, дозволяє передбачити небажані зміни результату процесу реалізації товарів,

що визначається розміром отриманого доходу, та своєчасно розробити заходи, спрямовані на усунення недоліків та виправлення ситуації, що склалася, а також обґрунтувати стратегічні бізнес-рішення. Слід відзначити, що вибір методу прогнозного аналізу доходу від реалізації товарів слід здійснювати з урахуванням не лише стійкої закономірності, яка спостерігається протягом тривалого періоду часу, а й впливу чинників, які діють із заздалегідь відомою періодичністю.

З метою систематизації значної кількості методів прогнозування науковці пропонують низку класифікаційних ознак. Серед них: ступінь формалізації, загальний принцип дії методів прогнозування, спосіб отримання початкової інформації тощо [36, с. 524].

У складі методів прогнозування за ступенем їх формалізації виділяють групу інтуїтивних і групу формалізованих методів, яка у свою чергу об'єднує методи прогновної екстраполяції і методи моделювання.

При виборі методу прогнозування обсягу доходу від реалізації товарів, на наш погляд, слід враховувати сезонний характер зміни реалізації окремих видів товарів. При цьому під сезонністю слід розуміти регулярні зміни явища в динаміці, що повторюються і пов'язані зі зміною пори року, явищами природи, виконання певних робіт і занять, а також подіями, традиціями і святами [200, с. 166].

Використання достатньо широкого спектру моделей економіко-математичного апарату базується на доволі жорстких вимогах до вихідних даних:

- порівнянність, яка досягається у результаті однотипного підходу до спостережень на різних етапах формування динамічного ряду;
- однорідність, тобто відсутність сильних зламів тенденцій, а також аномальних спостережень;
- стійкість, яка характеризується перевагою закономірностей над випадковою зміною рівнів ряду;
- повнота, яка забезпечує прояв закономірностей.

Основна мета статистичного аналізу часових рядів – вивчення співвідношення між закономірністю і випадковістю у формуванні значень рівнів ряду, оцінка кількісної міри їх впливу. Закономірності, що пояснюють динаміку показника у минулому, використовуються для прогнозування його значень у майбутньому, а урахування випадковості дозволяє визначити ймовірність відхилення від закономірного розвитку та його можливу величину.

В основі прогнозних розрахунків доходу від реалізації товарів лежить подання рівнів часового ряду як функції трьох компонент: тренду розвитку, сезонної компоненти та випадкової компоненти [109, с. 153; 43, с. 367]. В залежності від виду зв'язку між цими компонентами може бути побудована адитивна модель (ф-ла 3.11) або мультиплікативна модель (ф-ла 3.12):

$$Y = T + S + U + E, \quad (3.11)$$

$$Y = T \times S \times U \times E \quad (3.12)$$

де  $Y$  – прогнозне значення розміру доходу від реалізації товарів;

$T$  – тренд, який формується під впливом систематично діючих чинників середньострокового та довгострокового характеру;

$S$  – сезонна компонента, яка формується під впливом чинників сезонного характеру;

$U$  – циклічна компонента,

$E$  – похибка прогнозу, яка формується під впливом чинників випадкового (нерегулярного) характеру.

Незалежно від класу обраної моделі прогнозування доходу від реалізації товарів з урахуванням сезонних коливань має здійснюватися у певній послідовності реалізації аналітичних процедур. Дослідження існуючих підходів до структурування технології прогнозування основних показників діяльності підприємницьких структур [26, 31, 45, 60, 232] та

результати власних наукових досліджень в цій сфері [129, 139] дозволили обґрунтувати цю послідовність та розробити структурно-логічну модель технології прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка, на відміну від існуючих, конкретизує послідовність етапів та методи прогнозування, а також дозволяє обґрунтувати вибір найкращої прогнозовної моделі, що поєднує трендову, сезонну і випадкову компоненти, та своєчасно виявити небажані зміни за процесом реалізації товарів в підприємствах торгівлі (рис. 3.9).

Під час переднього аналізу будується графік динаміки та визначаються основні динамічні характеристики. Виявити і виключити аномальні спостереження дозволяє метод Ірвіна, згідно якого для всіх або лише для підозрілих в аномальності спостережень розраховується величина  $\lambda_t$ :

$$\lambda_t = \frac{|y_t - y_{t-1}|}{\sigma_y}, \quad (3.13)$$

где  $\sigma_y$  – середнє квадратичне відхилення.

Якщо розрахована величина  $\lambda_t$  перевищує табличний рівень, то рівень  $y_t$  вважається аномальним.

Перевірити наявність у ряді динаміки тренду можна за допомогою критерію серій, що заснований на медіані, методу Форстера-Стюарта або шляхом порівняння середніх рівнів ряду. Останній спосіб передбачає розбивку часового ряду на дві приблизно однакові за кількістю рівнів частини, кожна з яких розглядається як деяка самостійна вибіркова сукупність, що має нормальний розподіл. Для кожної з цих частин розраховуються середні значення і дисперсії.

Перевірка однаковості (однорідності) дисперсій обох частин ряду здійснюється за допомогою  $F$ -критерію Фішера. Гіпотеза про відсутність тренду перевіряється за допомогою  $t$ -критерію Стьюдента.

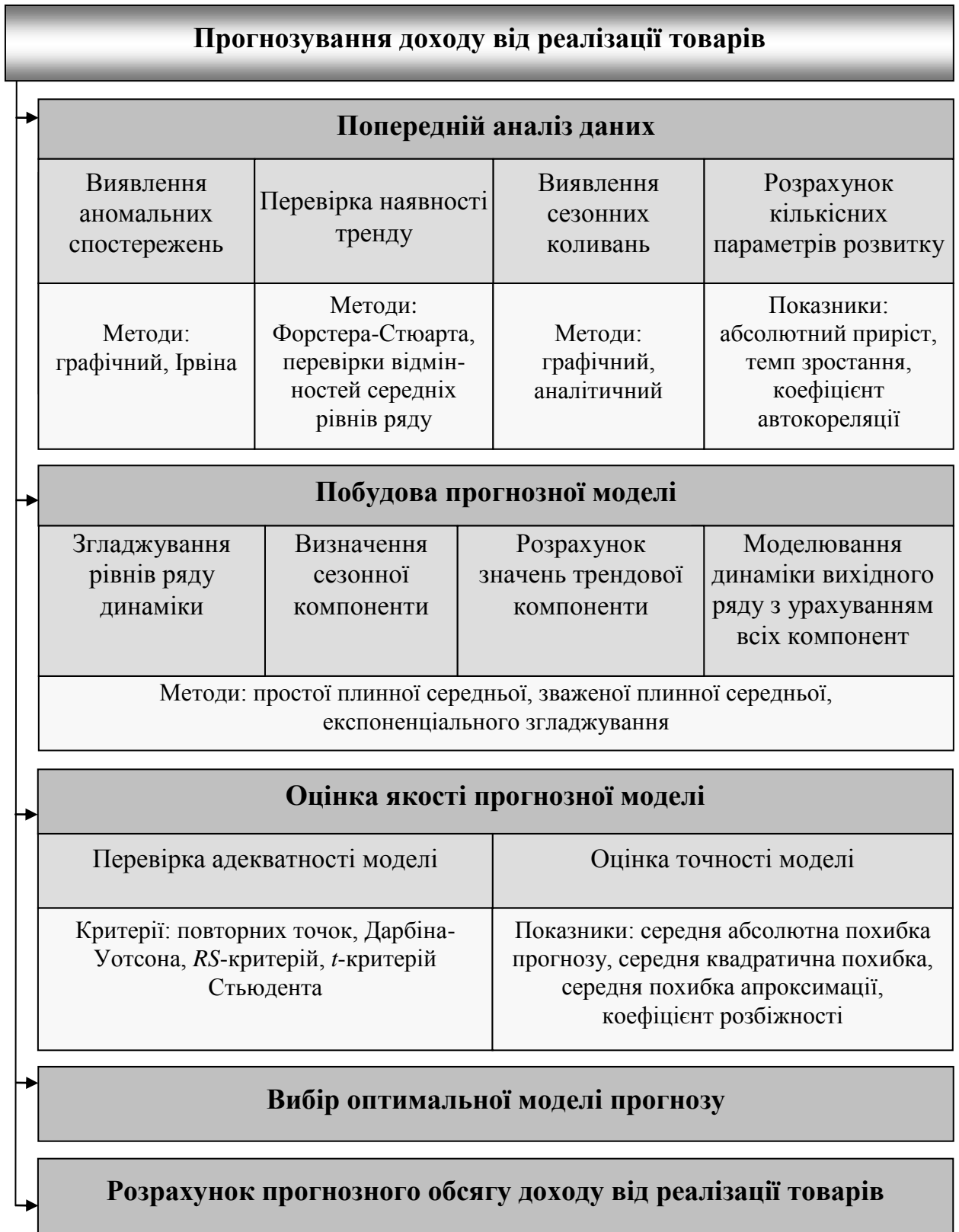


Рис. 3.9. Структурно-логічна модель технології прогнозування доходу від реалізації товарів (побудовано за [26; 31; 45; 60; 129; 139; 232])



Для виявлення наявності у часовому ряді сезонних коливань може бути використано графічний та аналітичний методи. Аналітичний метод виявлення сезонності полягає у побудові коррелограми вихідного ряду даних та оцінці значущості коефіцієнтів автокореляції. Про наявність сезонності у вихідному ряді даних сигналізують наступні індикатори:

- коефіцієнти автокореляції виявляються значущими на лагу вище третього порядку, що вказує на наявність сезонності даного порядку;
- автокореляційна функція загасає по синусоїді.

На етапі побудови прогнозової моделі здійснюється розподіл рівнів ряду динаміки на компоненти. В економічних дослідженнях найчастіше використовується ітераційний метод розподілу, який передбачає згладжування часового ряду шляхом заміни фактичних рівнів розрахунковими значеннями, які мають менші коливання.

Існуючі методи згладжування поділять на дві групи:

1. Методи першого типу (аналітичні). Згладжування з використанням кривої, яка проведена відносно фактичних значень ряду так, щоб вона відображала тенденцію і одночасно звільняла його від дрібних незначних коливань.

2. Методи механічного згладжування. При використанні цих методів проводиться згладжування кожного окремого рівня ряду з використанням фактичних значень сусідніх з ним рівнів. Для згладжування часових рядів часто використовуються методи простої і зваженої плинної середньої, експоненційного згладжування.

Якщо графічне зображення динаміки доходу від реалізації товарів нагадує пряму, то згладжування даних доцільно здійснювати методом плинної середньої. Порядок розрахунку згладжених рівнів ряду залежить від довжини інтервалу згладжування. В часових рядах квартальної або місячної динаміки розрахунки здійснюються за формулою:

$$\bar{y}_t = \frac{\frac{1}{2} y_{t-p} + \sum_{i=t-p+1}^{t+p-1} y_i + \frac{1}{2} y_{t+p}}{2p}, \quad (3.14)$$

де  $p$  – число рівнів інтервалу згладжування, яке дорівнює половині його довжини.

Відновлення втрачених значень у кінці часового ряду здійснюється шляхом послідовного додавання до останнього згладженого значення величини середнього абсолютного приросту на останній активній ділянці. Аналогічну процедуру можна реалізувати для оцінювання перших рівнів часового ряду.

Визначені плинні середні є основою для оцінки сезонної компоненти ( $S_i$ ). В адитивних моделях розрахунок здійснюється у декілька кроків:

- 1) обчислюється різниця між фактичними рівнями ряду та середніми плинними;
- 2) визначаються середньомісячні значення сезонної компоненти ( $\bar{S}_i$ );
- 3) перевіряється припущення про взаємне поглинання сезонного впливу за період. В адитивній моделі це припущення виражається через рівність нулю суми середніх значень сезонної компоненти по всім місяцям.

Якщо сума середніх оцінок сезонної компоненти не дорівнює нулю, то потрібно знайти їх відкориговані значення:

$$S_i = \bar{S}_i - k, \quad (3.15)$$

$$\text{де } k = \frac{\sum \bar{S}_i}{12}.$$

Усунення сезонності ряду динаміки здійснюється шляхом зменшення фактичних рівнів на значення сезонної компоненти. Отримані десезоналізовані рівні ( $T+E$ ) містять лише тенденцію і випадкову компоненту ( $T + E = Y - S$ ) і використовуються для побудови моделі тренду.

Окрім розглянутого методу для прогнозування доходу від реалізації продукції також можна використати метод Хольта-Уінтерса. Мультиплікативна модель Хольта-Уінтерса об'єднує три складові: основну тенденцію розвитку, сезонність та експоненціально-згладжений ряд. Завдяки тренду зі включеним експоненціальним згладжуванням можна не лише виявити напрям розвитку ряду динаміки, а й згладити незначні коливання для пошуку нетипових спадів і стрибків. Модель Хольта-Уінтерса має вигляд:

$$Y_{t+p} = (L_t + pT_t)S_{t-s+p}, \quad (3.16)$$

де  $L_t$  – згладжена величина рівня ряду за період  $t$ ;

$p$  – період упередження;

$T_t$  – значення тренду за період  $t$ ;

$S$  – період сезонності (у випадку щомісячних даних  $S = 12$ )

$S_{t-s+p}$  – значення коефіцієнту сезонності того періоду, для якого розраховується розмір доходу від реалізації товарів.

Розрахунок експоненціально згладжених рівнів ряду здійснюється за формулою:

$$L_t = \alpha \frac{y_t}{S_{t-s}} + (1 - \alpha)(L_{t-1} + T_{t-1}), \quad (3.17)$$

де  $\alpha$  – коефіцієнт згладжування рівнів ряду динаміки;

$S_{t-s}$  – коефіцієнт сезонності попереднього ряду;

$y_t$  – поточні значення рівнів ряду за період  $t$ ;

$L_{t-1}$  – згладжувана величина за попередній період;

$T_{t-1}$  – значення тренда за попередній період.

Значення трендової компоненти визначається за формулою:

$$T_t = \beta(L_t - L_{t-1}) + (1 - \beta)T_{t-1}, \quad (3.18)$$

де  $\beta$  – коефіцієнт згладжування тренду.

Сезонна компонента обчислюється за формулою:

$$S_t = \gamma \frac{y_t}{L_t} + (1 - \gamma)S_{t-s}, \quad (3.19)$$

$S_t$  – коефіцієнт сезонності на момент розрахунку;

$\gamma$  – коефіцієнт згладжування сезонності;

$Y_{t-p}$  – прогноз по моделі Хольта-Уінтерса на  $p$  періодів вперед;

$S_{t-s}$  – коефіцієнт сезонності за цей же період в останньому сезоні.

Початкові значення  $L_0$  і  $T_0$  визначаються методом найменших квадратів до перших членів ряду.

Для оцінки адекватності побудованих моделей прогнозування досліджується ряд залишків ( $e_t$ ), тобто відхилень розрахункового розміру від реалізації товарів від фактичного. Для залишків правильно побудованої моделі характерні:

- 1) випадковий характер значень;
- 2) відсутність автокореляції;
- 3) нормальний закон розподілу;
- 4) нульове значення математичного очікування залишків та незмінність у часі їх дисперсії.

Перевірка отриманих моделей на випадковість залишків здійснюється на основі критерію поворотних точок, фактичне число ( $p$ ) яких має перевищувати критичне число ( $q$ ). Розрахунок  $q$  виконується за формулою:

$$q = \text{int} \left[ \frac{2(n-2)}{3} - 1,96 \sqrt{\frac{(16N-29)}{90}} \right], \quad (3.20)$$

де  $\text{int}[\dots]$  – ціла частина від виразу;

$n$  – кількість спостережень.

Незалежність значень рівнів випадкової компоненти, тобто відсутність автокореляції, перевіряється за критерієм Дарбіна-Уотсона ( $d$ ). Розрахунок фактичного значення  $d$ -критерію здійснюється за формулою:

$$d = \frac{\sum_{t=2}^n (e_t - e_{t-1})^2}{\sum_{t=1}^n e_t^2} \quad (3.21)$$

Для перевірки відповідності залишків нормальному закону розподілу визначається  $R/S$  критерій:

$$R/S = \frac{e_{\max} - e_{\min}}{\sigma_e}, \quad (3.22)$$

де  $e_{\max}, e_{\min}$  – відповідно найбільший і найменший залишки;

$\sigma_e$  – стандартне відхилення ряду залишків.

Для адекватних моделей має сенс ставити завдання оцінки їхньої точності. Точність моделі визначається як різниця між значенням фактичного рівня часового ряду і його оцінкою, отриманою розрахунковим шляхом з використанням моделі. До статистичних показників точності прогнозу відносяться: середня абсолютна, середня квадратична, середня відносна похибки прогнозу, коефіцієнт розбіжності.

Для порівняння якості прогнозів, які отримані на основі різних методів і моделей, використовується коефіцієнт розбіжності Тейла, який визначається за формулою:

$$v = \sqrt{\frac{\sum_{t=1}^n (y_t^* - y_t)^2}{\sum_{t=1}^n y_t^2}}, \quad (3.23)$$

де  $y_t^*$  – передбачуваний рівень ряду динаміки.

Запропонована технологія прогнозування доходу від реалізації товарів апробована за даними ТОВ «Фірма «Меркато» (Додаток П).

Аналіз динаміки доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» (рис. 3.10) свідчить про його нестационарність та наявність відчутно виражених періодичних піків, які припадають на зимовий період і пов'язані з Новорічними святами.

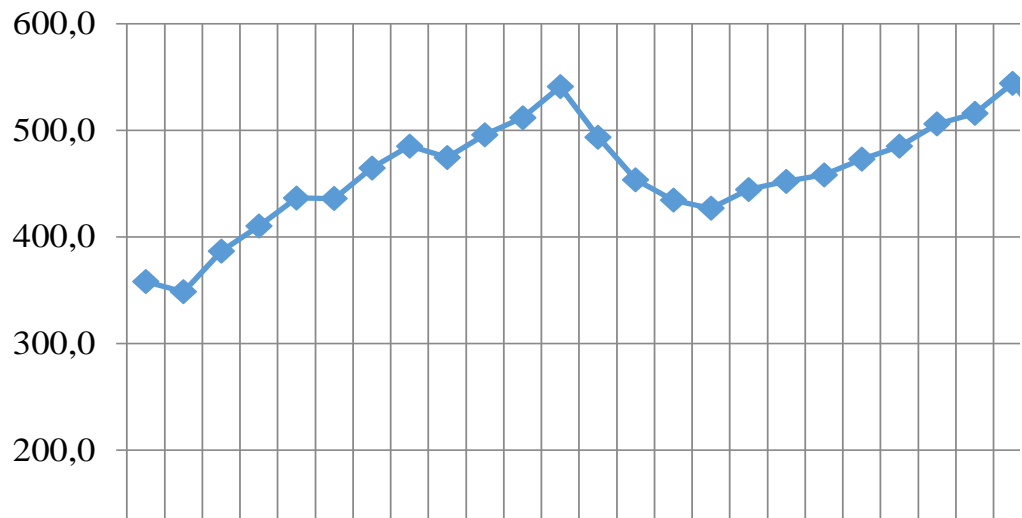


Рис. 3.10. Динаміка виручки від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» (тис. грн.)

Відсутність у ряді динаміки аномальних спостережень підтверджує фактичне значення критерію Ірвіна (додаток П, табл. П.2), яке не перевищує табличне ( $\lambda_{t(0,05;45)} = 1,13$ ).

Згладжені рівні ряду динаміки доходу від реалізації товарів та дані табл. 3.10 використано для визначення сезонної компоненти та десезоналізованих рівнів (Додаток П, табл. П.1).

При виборі моделі тренду часового ряду враховано величину коефіцієнта детермінації та середню помилку апроксимації (табл. 3.11).

Розрахунки показали, що серед розглянутих ліній тренду найбільше значення коефіцієнта детермінації та найменшу середню помилку апроксимації має поліноміальна функція 3-го порядку.

Таблиця 3.10

## Розрахунок скорегованих значень сезонної компоненти

Місяць	Роки				Середня оцінка сезонної компоненти	Скореговане середнє значення сезонної компоненти
	2014	2015	2016	2017		
1	2	3	4	5	6	7
1	-82,806	20,598	24,865	12,950	-6,098	-3,789
2	-93,978	-18,418	-26,568	-21,562	-40,132	-37,823
3	-57,707	-37,544	-44,813	-39,889	-44,988	-42,679
4	-35,871	-46,101	-39,158	-22,470	-35,900	-33,591
5	-11,314	-29,028	-32,325	-13,460	-21,532	-19,222
6	-13,739	-21,597	-17,329	-21,523	-18,547	-16,238
7	13,243	-16,034	-22,579	-9,843	-8,803	-6,494
8	23,811	-1,634	-4,188	14,871	8,215	10,524
9	6,687	10,836	6,801	-2,661	5,416	7,725
10	25,468	31,186	27,167	–	27,940	30,249
11	40,322	40,419	39,853	–	40,198	42,507
12	68,411	67,870	63,286	–	66,522	68,831
Σ	X	X	X	X	0,302	0

Таблиця 3.11

## Параметри та статистичні характеристики рівнянь трендових моделей

Функція	Рівняння тренду	Коефіцієнт детермінації	Середня помилка апроксимації, %
Лінійна	$y = 1,886t + 433,7$	0,609	6,587
Логарифмічна	$y = 31,14 \ln(t) + 387,8$	0,749	5,971
Поліноміальна 2-го порядку	$y = -0,025t^2 + 3,063t + 424,5$	0,625	6,505
Поліноміальна 3-го порядку	$y = 0,006t^3 - 0,499t^2 + 11,88t + 388,8$	0,766	5,547
Степенева	$y = 390,2t^{0,069}$	0,754	5,972
Експоненціальна	$y = 433,5e^{0,004t}$	0,578	6,553

Значення коефіцієнту детермінації свідчить, що 76,6% варіації доходу від товарів на досліджуваному підприємстві визначається фактором часу. Результати використання даної функції для розрахунку прогнозного розміру доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» на жовтень-грудень 2018 року узагальнено в Додатку П (табл. П.1).

Результати прогнозних розрахунків доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» на основі моделі Хольта-Уінтерса подано у Додатку П (табл. П.3).

Підбір коефіцієнтів  $\alpha$ ,  $\beta$  і  $\gamma$  здійснено з використанням надбудови MS Excel Пошук рішення, який дозволяє застосовувати певні алгоритми до оптимізаційних задач. За даними Додатку П, найменшу відносну похибку прогнозу забезпечать такі коефіцієнти:  $\alpha = 0,273$ ,  $\beta = 0,09$  і  $\gamma = 0,283$ .

Відбір найкращої із розглянутих моделей прогнозу здійснено з урахуванням результатів аналізу залишків (табл. 3.12)

Таблиця 3.12

Оцінка якості тренд-сезонних моделей прогнозу доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» за критерієм адекватності

Властивість, що перевіряється	Критерій	Критичне значення	Модель	
			Поліноміальна 3-го порядку	Хольта-Уінтерса
1. Випадковість відхилень	критерій поворотних точок	23	21	26
2. Незалежність рівнів	критерій Дарбіна-Уотсона	1,48–1,57	1,12	1,61
3. Нормальність розподілу	R/S-критерій	3,88–5,06	4,041	4,10
4. Незмінність у часі дисперсії залишків	t-критерій Стьюдента	2,02	4,93	1,95



Наведені дані свідчать, що для досліджуваного ряду динаміки розміру доходу від реалізації товарів ( $n = 45$ )  $q$  дорівнює 23, тоді як число повторних точок для тренд-сезонної моделі дорівнює 21, а моделі Хольта-Уінтерса – 25 (рис. 3.11). Отже, з імовірністю 0,95 залишки можна вважати випадковими лише для моделі Хольта-Уінтерса.



Рис. 3.11. Графік залишків і перевірка їх випадковості

Критичні значення критерію Дарбіна-Уотсона для досліджуваного ряду динаміки знаходяться в межах 1,48–1,57 (для 5 %-го рівня значимості). Фактичне значення критерію Дарбіна-Уотсона, яке визначено за даними тренд-сезонної моделі, є меншим за нижню критичну межу і свідчить про наявність позитивної автокореляції залишків. За даними моделі Хольта Уінтерса фактичне значення критерію Дарбіна-Уотсона є більшим за верхню критичну межу, що дозволяє зробити висновок про відсутність зв'язку між сусідніми залишками.

Нормальність розподілу залишків перевірено за допомогою R/S-критерію, критичні межі якого для сукупності із 45 спостережень становлять 3,88–5,06 (табл. 3.12). Розрахунки доводять, що за обома побудованими моделями фактичне значення R/S-критерію попадає в інтервал

між критичними межами. Це дозволяє стверджувати, що ряд залишків є таким, який відповідає нормальному закону.

Для перевірки гіпотези про рівність нулю математичного очікування рівнів ряду залишків визначено  $t$ -критерій Стюдента. Результати розрахунків підтверджують адекватність моделі Хольта Уінтерса, за якою з імовірністю 0,95 розрахункове значення  $t$ -критерію Стюдента (1,95) не перевищує критичне (2,02).

Результати оцінки точності прогнозних моделей доходу від реалізації товарів узагальнено в табл. 3.13. Розрахунки показали, що найменше значення середньої квадратичної, середньої абсолютної та відносної помилок прогнозу, а також коефіцієнта розбіжності отримано при використанні для прогнозу доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» моделі Хольта-Уінтерса. Для даної моделі середня відносна похибка прогнозу не перевищує 5 %, а значення коефіцієнту розбіжності є дуже близьким до 0, що свідчить про високу точність прогнозу.

Таблиця 3.13

Оцінка точності моделей прогнозу доходу від реалізації товарів  
ТОВ «Фірма «Меркато»

Показник	Модель	
	Поліноміальна 3-го порядку	Хольта-Уінтерса
1. Середня квадратична похибка, тис. грн.	33,04	16,49
2. Середня абсолютна похибка прогнозу, тис. грн.	25,84	13,06
3. Середня відносна похибка прогнозу, %	5,38	2,87
4. Коефіцієнт розбіжності, коеф.	0,07	0,03

Отже, за результатами перевірки відхилень розрахункового розміру доходу від реалізації товарів від фактичного статистично адекватною та точною визнано модель Хольта Уінтерса. Отриману модель використано для

побудови точкового та інтервального прогнозів розміру доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» на жовтень-грудень 2018 року (табл. 3.14).

Таблиця 3.14

Прогноз обсягу доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато»  
на III квартал 2018 року

(тис. грн)

Місяці	Точковий прогноз	Довірчий інтервал прогнозу	
		нижня межа	верхня межа
жовтень	554,338	521,0216	587,6544
листопад	565,9374	532,621	599,2538
грудень	592,8747	559,5583	626,191

При знаходженні довірчих меж інтервалу було враховано табличне значення  $t$ -критерію Стьюдента ( $t = 2,01$ ) і середнє квадратичне відхилення випадкової компоненти ( $\sigma_{\varepsilon} = 16,49$ ).

Таким чином, з огляду на особливості зміни доходу від реалізації товарів, які пов'язані з сезонністю споживання окремих товарних груп, прогнозування його обсягу доцільно здійснювати із застосуванням моделей, які враховують як закономірність, так і випадковість формування значень рівнів ряду. Наявність в ряді динаміки тренду та сезонної компоненти, а також адекватність отриманої моделі доцільно підтверджувати за допомогою відповідних критеріїв.

### Висновки за розділом 3

Дослідження організаційно-методичних підходів та прикладного інструментарію аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі дозволяє зробити наступні висновки:

1. Своєчасне отримання об'єктивної та доречної інформації про результати й ефективність процесу реалізації товарів, причини їх зміни,

можливі резерви та перспективи подальшого розвитку залежить від продуктивності системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів. Для ефективного її функціонування в роботі обґрунтовані основні положення та розроблено референтну модель організації аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка відображає симбіоз організаційно-аналітичних процедур у розрізі технологічних етапів аналітичного процесу, та визначає роль кожного з них у формуванні якісно нової системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів.

2. Для виконання аналітичних процедур з оцінювання результатів та ефективності процесу реалізації товарів, які відповідають меті і потребам управління, розроблено узгоджену систему показників та методів їх дослідження, і функціональну модель методики аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка, на відміну від існуючих, передбачає оцінку результатів та ефективності процесу реалізації товарів із використанням запропонованого методичного інструментарію і забезпечує пошук потенційних резервів їх підвищення.

3. Для комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів запропоновано використовувати матричний метод і розроблено технологію його застосування, яка реалізується шляхом: визначення складу показників, що відображають всі сторони досліджуваного процесу, знаходяться у тісному зв'язку із результатами основної діяльності торговельного підприємства та свідчать про обсяг використаних ресурсів, понесених витрат та отриманих результатів; упорядкування і встановлення сприятливих тенденцій розвитку показників за блоками поля ефективності; обчислення інтегрального показника ефективності процесу реалізації товарів згідно запропонованого алгоритму.

4. Для моделювання залежності між результатами та ефективністю процесу реалізації товарів і факторами, що їх визначають, запропоновано використовувати матричний метод та метод компонентного аналізу. Розроблено відповідні детерміновані та стохастичні факторні моделі

залежності доходу, витрат і прибутку від реалізації товарів та рентабельності витрат і продаж, на підставі яких здійснено кількісну оцінку сили впливу чинників мікрорівня на зміну результатів та ефективності процесу реалізації товарів, і визначено резерви їх зростання.

5. Для своєчасного встановлення небажаних змін результату процесу реалізації товарів і розробки заходів, спрямованих на усунення негативного впливу чинників бізнес-середовища, виправлення ситуації, що склалася, та обґрунтування стратегічних рішень, визначено послідовність та розроблено структурно-логічну модель технології прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка, на відміну від існуючих, конкретизує послідовність етапів та методи прогнозування, і дозволяє обґрунтувати вибір найкращої прогнозовної моделі.

6. Виходячи з особливостей зміни доходу від реалізації товарів, які пов'язані із сезонністю споживання окремих товарних груп, рекомендовано здійснювати прогнозування його розміру із застосуванням тренд-сезонних моделей, які враховують трендову, сезонну і випадкову компоненти. У відповідності із розробленою технологією в роботі здійснено прогнозування доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато».

Наукові результати та висновки даного розділу дисертації відображені в публікаціях [44; 86; 129; 131; 137; 139; 247].

## ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних й організаційно-методичних положень та розробці прикладних рекомендацій щодо обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі з урахуванням зростаючих інформаційних потреб управління. На основі проведеного дослідження сформульовано наступні висновки та пропозиції.

1. Поява нових форматів торгівлі та деформація структури споживання внаслідок зменшення купівельної спроможності населення України, що посилюється і прогресує в міру трансформаційних процесів, вказує на максимальну адаптацію суб'єктів торговельної діяльності до моделей поведінки споживачів. Визначено, що торгівля – це процес товарно-грошового обміну між покупцем та продавцем, в результаті якого відбувається задоволення потреб обох сторін – покупця – з точки зору придбання товару (послуги), продавця – доведення товару до кінцевого споживача з метою зростання власних обсягів реалізації з відповідним отриманням доходу та зростанням прибутковості (рентабельності) підприємницької діяльності. Встановлено, що не дивлячись на швидкоплинні зміни сучасного бізнес-середовища, в останні роки спостерігається збільшення обсягу роздрібною реалізації товарів як в цілому по країні, так і в Харківській області. На підставі ідентифікації та систематизації факторів зміни обсягу реалізації товарів в підприємствах торгівлі розроблено удосконалену їх класифікацію, що визначає інституційну ознаку як домінуючу, інтегрує чинники різних ієрархічних рівнів бізнес-середовища (макро-, мезо-, мікро-) та узгоджує їх з іншими ознаками, встановлено причини формування факторів даної групи.

2. Враховуючи потреби управління та спираючись на узагальнення сучасної наукової термінології сформульовано дефініцію обліково-аналітичної категорії «реалізація товарів в підприємствах торгівлі» як

процесу, що інтегрує сукупність господарських операцій, які передбачають момент переходу права власності на товар від суб'єкта господарювання до покупця або іншої організаційної структури внаслідок розрахунку за грошові кошти (обміну, безоплатної передачі товарів), а також призводять до виникнення доходу і витрат основної діяльності торговельного підприємства. У результаті поглибленого дослідження доходів і витрат за процесом реалізації товарів систематизовано ознаки і розроблено модифіковану їх класифікацію для забезпечення реалізації функції обліку, аналізу та управління, в якій додатково виділено такі ознаки: товарний класифікатор, торгова марка, сезонність реалізації, вид реалізації, канал збуту, термін представлення інформації, можливість отримання економічної вигоди, характер оцінки та формування показників, ринок збуту, форми розрахункових операцій та управління продажами.

3. Для формування єдиного інформаційного простору управління комерційною діяльністю підприємств торгівлі обґрунтовано вимоги, завдання, принципи та компоненти системи обліково-аналітичного забезпечення управління процесом реалізації товарів, розроблено відповідну концептуальну модель його створення, яка генерує цілісне бачення змісту системи інформаційної підтримки управління та визначає напрями удосконалення організаційно-методичних підходів до обліку доходів і витрат за процесом реалізації товарів з метою створення передумов формування релевантної інформації, що буде використана в процесі аналізу, прогнозування та обґрунтування управлінських рішень з підвищення ефективності та результатів процесу реалізації товарів.

4. Базуючись на результатах аналізу методичних підходів до формування облікової політики в частині відображення операцій з реалізації товарів обґрунтовано основні елементи та структуру формування даного організаційного регламенту, розроблено Положення про облікову політику в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яке передбачає інтеграцію елементів облікової політики для організації фінансового обліку із

запропонованими додатковими елементами, що забезпечують реалізацію функцій управлінського обліку. З метою розширення діапазону даних для управління удосконалено Робочий план рахунків в частині формування інформації про доходи і витрати за процесом реалізації товарів, що дозволяє також формувати облікові регістри та управлінські звіти у потрібному аналітичному розрізі. Для отримання в зручному форматі деталізованої інформації за процесом реалізації товарів розроблено пакет форм управлінської звітності щодо доходів і витрат, які інтегрують інформацію для аналізу та обґрунтування альтернативних варіантів прийняття управлінських рішень, дозволяють забезпечити формування в управлінській інформаційній системі баз даних доходів і витрат, що є сховищем постійної та змінної облікової та позаоблікової інформації щодо них, та забезпечують налагодження інфокомунікаційних зв'язків на всіх рівнях управління.

5. З метою оптимізації обліку реалізації товарів з огляду сучасних тенденцій розвитку форм торговельної діяльності запропоновано методичний підхід, який передбачає відображення доходів і витрат за процесом реалізації товарів на рекомендованих синтетичних рахунках у розрізі каналів збуту та форм реалізації товарів, та ґрунтується на рекомендаціях щодо порядку відображення витрат через мережу Інтернет, торгових знижок та додаткових доходів. Застосування цього підходу забезпечить можливість оперативного формування облікової інформації за центрами доходів і витрат в інформаційній системі управління підприємством торгівлі.

6. Для реалізації функції мотивації за досягнуті результати та посилення рівня відповідальності керівників структурних підрозділів обґрунтовано доцільність створення центру управління продажами, в межах якого будуть виконуватися обліково-контрольні процедури, пов'язані із доходами і витратами від реалізації товарів. З метою налагодження у діалоговому режимі каналів інформаційної взаємодії центру управління продажами за всіма напрямками та рівнями комунікацій із бізнес-середовищем в роботі надано рекомендації з реінжинірингу процесу обліку



реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства та розроблено відповідну модель, яка ґрунтується на запропонованому методичному підході щодо відображення доходів і витрат за процесом реалізації товарів у розрізі каналів збуту та форм реалізації, дозволяє посилити контроль за їх формуванням, розширити спектр даних для аналізу та прогнозування, забезпечити оперативність прийняття та коригування управлінських рішень за процесом реалізації товарів.

7.3 метою покращення рівня аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів обґрунтовано основні положення та розроблено референтну модель організації аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка відображає симбіоз організаційно-аналітичних процедур у розрізі технологічних етапів аналітичного процесу, та дозволяє забезпечити оперативність прийняття, коригування та контролю виконання управлінських рішень за процесом реалізації товарів. Для здійснення в межах основного технологічного етапу комплексу робіт з оцінювання процесу реалізації товарів розроблено функціональну модель методики аналізу реалізації товарів, яка ґрунтується на запропонованій системі показників та методів їх дослідження, визначає напрями і конкретизує аналітичні процедури з оцінки та пошуку резервів підвищення результатів та ефективності процесу реалізації товарів з урахуванням впливу чинників бізнес-середовища, що дозволяє обґрунтувати заходи щодо практичного залучення виявлених резервів. У розвиток методичних засад аналізу реалізації товарів запропоновано методичний підхід до комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів, який ґрунтується на застосуванні механізму матриць, що дозволяє забезпечити системність і комплексність оцінки результатів, витрат і ресурсів за процесом реалізації товарів, визначити цільові орієнтири їх розвитку виходячи з реальних можливостей торговельного підприємства.

8. Задля забезпечення науково-обґрунтованого пошуку резервів досліджено функціональні й імовірнісні причинно-наслідкові взаємозв'язки

результатів і ефективності процесу реалізації товарів та удосконалено методичні підходи до моделювання факторних залежностей доходу, витрат і прибутку від реалізації товарів та рентабельності витрат і продаж, а також кількісної оцінки впливу чинників на їх зміну. Розроблено відповідні детерміновані та стохастичні моделі, які з огляду на різний ступінь деталізації чинників, дозволяють забезпечити системність і комплексність кількісної оцінки їх впливу. Апробація розроблених моделей на досліджуваних підприємствах торгівлі дозволила обґрунтувати рекомендації щодо усунення негативних тенденцій та досягнення бажаних параметрів розвитку результатів і ефективності процесу реалізації товарів.

9. Виходячи із особливостей змін доходу від реалізації товарів, які пов'язані із сезонністю споживання окремих товарних груп, доведено доцільність його прогнозування із застосуванням тренд-сезонних моделей. Розроблено структурно-логічну модель технології прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі, яка дозволяє обґрунтувати вибір оптимальної прогнозовної моделі, та своєчасно виявити небажані зміни за процесом реалізації товарів. На підставі запропонованої технології зроблено прогнозні розрахунки доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато».

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Апостолов А. О. Информационное обеспечение развития предпринимательских структур. Економіка. Менеджмент. Підприємництво. Зб. наук. праць СНУ ім. В. Даля. 2003. Вип. 11. С. 294–297.
2. Арич М. І. Оцінка ефективності управління фінансово-економічними результатами підприємств за допомогою матричного методу. Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки. 2014. Вип. 26. С. 54–62. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa\\_2014\\_26\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa_2014_26_7).
3. Артюх О. В., Цонкова Є. Г. Проблемні питання та напрями вдосконалення обліку руху товарів на підприємстві. Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: тези доповідей II міжнар. студ. наук.-практ. інтернет-конф. Одеса: ОНЕУ, 2016. Ч. 1. С. 22–24.
4. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. К.: Центр учбов. л-ри, 2008. 392 с.
5. Атамас П. Й. Управлінський облік: навч. посіб. К.: Центр учбов. л-ри, 2009. 440 с.
6. Балабан П. Ю., Балабан М. П., Мітяєва Т. Л. та ін. Комерційна діяльність: підручник / за ред. проф. П. Ю. Балабана. Х.: Світ Книг, 2015. 452 с.
7. Барановська С. П. Обліково-аналітичне забезпечення як невід'ємна складова управління підприємством. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2012. 8–11 с.
8. Басіста І. А. Торгова націнка та торгова знижка як складові формування продажної ціни товарів. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2016. Вип. 17(2). С. 139–142.
9. Безверхий К. В. Ще раз про тлумачення сутності і понять «затрати» і «витрати», «витрати виробництва» та «виробнича собівартість».

Економіка, організація і управління підприємством. Вісник ЖДТУ. 2010. № 2 (52). С. 222–228.

10. Безкрєвна А. Організація і методика економічного аналізу продажу товарів населенню в кредит. Економічний аналіз. 2008. Вип. 3 (19). С. 135–137. URL: [http://www.econa.at.ua/Vypusk\\_3/bezkrevna.pdf](http://www.econa.at.ua/Vypusk_3/bezkrevna.pdf).

11. Білоусова М. Бухгалтерський облік служб доставки та інтернет-магазинів. URL: <https://www.klerk.ua/buh/articles/94683/>.

12. Блонська В. І., Сподарик О. М. Стратегія управління доходами торговельного підприємства в умовах розвитку ринкових відносин. Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. Львів, 2008. Вип. 18.6. С. 117–23.

13. Богач Б. М. Організація аналітичної роботи, як основа прийняття ефективних управлінських рішень на підприємстві. Збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук. 2014. Ч. 1. С. 77–83.

14. Бойко О. А., Оліфіров О. В. Облік доходів в умовах застосування комп'ютерних інформаційних систем. URL: [http://www.rusnauka.com/3\\_SND\\_2010/Economics/58339.doc.htm](http://www.rusnauka.com/3_SND_2010/Economics/58339.doc.htm).

15. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбаток М. І. Економічний аналіз: навч. посібник / за ред. проф. М. Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2001. 540 с.

16. Бочуля Т. В. Учетные тонкости торговых операций интернетизированных экономических субъектов. Международный бухгалтерский учет. 2013. № 28. С. 55–62.

17. Бочуля Т. В. Феномен інтернет-магазину в понятійному апараті бухгалтерського обліку. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: Економічні науки. 2012. № 3. С. 187–191.

18. Бразілій Н. М., Крот Ю. М. Особливості впровадження комп'ютерних бухгалтерських програм на підприємстві в сучасних умовах господарювання. Глобальні та національні проблеми економіки. 2018. Вип. 22. С. 900–904.

19. Брохун Н. С., Новіченко Л. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: теоретичне осмислення економічного змісту. Науковий вісник Ужгородського університету. 2017. Вип. 2. С. 299–304. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuес\\_2017\\_2\\_45](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuес_2017_2_45).
20. Бруханський Р. Ф. Модернізація обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств: колект. монографія у 2 т. / за ред. П. Й. Атамас. Дніпропетровськ: «Герда», 2013. т. 1. С. 21–34.
21. Букало Н. А., Новицька Ю. В. Особливості обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі та відображення їх у фінансовій звітності. Економіка і суспільство. 2016. № 2. С. 715–719.
22. Бутинець Ф. Ф., Герасимович А. М., Кірейцев Г. Г. та інш. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2007. 726 с.
23. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в торгівлі: підруч. Житомир: ПП «Рута», 2002. 576 с.
24. Бухгалтерія для бізнесу і бюджетних установ. URL: <https://a5buh.com/#functionality>.
25. Бухгалтерський облік: навч. пос. / за заг. ред. Вериги Ю. А. К.: Центр учбової літератури, 2008. 396 с.
26. Бушуева Л. И. Методы прогнозирования объема продаж. URL: <http://www.cfin.ru/press/marketing/2002-1/02.shtml>
27. Вакун О. В. Економічна сутність обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством. Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. 2016. Т. 21. Вип. 1. С. 210–213.
28. Валуев Б., Дроздова Е. Учетная политика предприятия: спорность исходной концепции. Економіст. 2012. № 7. С. 58–62.
29. Варчук О. Проблеми визначення поняття «витрати». Галицький економічний вісник. 2012. № 6 (39). С. 98–103.

30. Височин І. В. Інформаційне забезпечення управління товарооборотом підприємств роздрібною торгівлі. Схід. 2011. № 7 (114). С. 3–7.
31. Височин І. В. Удосконалення методичних підходів до прогнозування товарообороту підприємств роздрібною торгівлі. Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. 2011. № 3(51). С. 182–189.
32. Вітлінський В. В. Моделювання економіки: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2005. 408 с.
33. Волощук Л. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства. Праці Одеського політехнічного університету. 2011. Вип. 2 (36). С. 329–334.
34. Галузіна С. М. Учетно-аналитическая информация в обеспечении экономической безопасности организации. Известия РГПУ им. А.И. Герцена. 2007. №45. С. 55–62. <https://cyberleninka.ru/article/n/uchetno-analiticheskaya-informatsiya-v-obespechenii-ekonomicheskoy-bezopasnosti-organizatsii>.
35. Гангал Л. С. Механізм обліково-аналітичного забезпечення управління конкурентоспроможністю сільськогосподарських підприємств. Інноваційна економіка. 2016. № 1-2. С. 124–130.
36. Гаркуша Н. М., Цуканова О. В., Горошанська О. О. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: навч. посіб. 2-ге вид. Київ, 2012. 591 с.
37. Гаркуша Н. М., Горошанська О. О., Цуканова О. В. Сучасні інформаційні системи аналізу діяльності підприємств. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2012. Вип. 2. С. 18–23.
38. Гаркуша Над. М., Сідорова Т. А., Цуканова О. В., Кащана Н. Б. та ін. Економічний аналіз підприємств торгівлі та харчування: навч. посібник. Харків: ХДУХТ, 2014. 362 с.
39. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу: монографія. Чернігів: Видавець Лозовий В.М., 2014. 384 с.

40. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. К.: Лібра, 2003. 704 с.
41. Головне управління статистики у Харківській області. URL: <http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php>.
42. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством. Економічний аналіз, 2010. Вип. 6. С. 408–410.
43. Гончаренко Т. П. Оцінювання сезонності в системі маркетингу промислових підприємств. Бізнес Інформ. 2014. № 2. С. 366–370.
44. Горошанська О. О., Носач Н. М. Аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів. Економіка і фінанси. 2016. №. 11. С. 4–13.
45. Горошанська О. О., Кащена Н. Б. Прогнозування результатів діяльності підприємства на основі економетричних моделей. Системи забезпечення управління підприємством: сучасний стан та перспективи розвитку. Харків: ХІБМ. С. 173–179. URL: [http://www.hibm.com.ua/sborn\\_konf\\_hibm\\_2016.pdf](http://www.hibm.com.ua/sborn_konf_hibm_2016.pdf)
46. Господарський кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2003. № 18, № 19-20, № 21-22. Ст. 144. URL: [http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436'15/page8](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436'15/page8).
47. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності: навч. посіб. / К.: Центр учбов. л-ри, 2011. 392 с.
48. Гудзинський О. Д., Кірейцев Г. Г., Пахомова Т. М. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту. Облік і фінанси АПК, 2008. № 3. С. 89–93.
49. Гуріна Н. В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми і шляхи вирішення. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Вип. 12. Ч. 1. С. 203–205.
50. Гуріна Н. В. Формування облікової політики підприємства щодо витрат і доходів. Бізнес Інформ. 2015. № 8. С. 194–199

51. Данильченко В. О. Вплив зовнішніх і внутрішніх чинників на ефективність фінансово-економічної діяльності підприємств гуртової торгівлі. Актуальні проблеми економіки, 2012. №1(127). С. 133–143.

52. Деловод – удобный онлайн учет и сдача отчетности для предпринимателей. URL: <https://delovod.ua>.

53. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2009. 272 с.

54. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контрольно-аналітичне забезпечення системи управління: монографія / упоряд.: Куцик П. О., Медвідь Л. Г., Шевчук В. О., Хариневич-Яворська Д. О. Чернівці: Технодрук, 2015. 370 с.

55. Дмитрук Н. М. Сутність, склад та напрями вдосконалення обліку доходів від операційної діяльності на промислових підприємствах. Молодий вчений. 2014. № 5(1). С. 92–94.

56. Доходи і витрати в бухгалтерському обліку підприємства: практичне керівництво. Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2015. 112 с.

57. Дроздова О. Г. Особливості формування облікової політики на підприємствах комісійної торгівлі. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2014. № 1. С. 120–127.

58. ДСТУ 4303:2004 «Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення понять» від 1 липня 2005 р. URL: <http://www.profiwins.com.ua/ru/directories1/dstu4303.html>.

59. Дядечко Л. П., Пантьо А. М. Діагностичні інструменти оцінки ефективності управління доходом підприємства. URL: [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Tiru/2011\\_31\\_1/Dyadech.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Tiru/2011_31_1/Dyadech.pdf).

60. Дячун О. Д. Прогнозування продажу та його методи в системі управління підприємством. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/21275/2/SSEP\\_2016\\_Diachun\\_O\\_D-Prohnozuvannia\\_prodazhu\\_129-150.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/21275/2/SSEP_2016_Diachun_O_D-Prohnozuvannia_prodazhu_129-150.pdf)



61. Егорова Н. Р., Николаева Т. И., Тарасова В.В. и др. Экономика предприятий торговли и общественного питания: учеб. пособ. / под ред. Т. И. Николаевой, Н. Р. Егоровой. 3-е изд., стер. М.: КНОРУС, 2009. 400 с.
62. Економічний аналіз: навч. посібник / за ред. проф. М. Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2001. 540 с
63. Жидик О. І. Роздрібна торгівля: суть та еволюція поглядів. Економіка та держава, 2013. № 12. С. 87–89. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/12\\_2013/22.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/12_2013/22.pdf).
64. Завгородний В. П. Бухгалтерский учет в Украине (С исполъз. Нац. Стандартов): учеб. пособие для студентов вузов. 5-е изд., доп. и перераб. К.: А.С.К., 2001. 848 с.
65. Загородній А. Г. Контроль в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. С. 164-171. URL: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/25259/1/24-164-171.pdf>.
66. Загородній А. Г. Оцінювання ефективності системи обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали міжнарод. наук.-практ. конф., (Тернопіль, 23-24 квіт. 2010 р.). Т: Крок, 2010. С. 31–32.
67. Задорожній З. Р. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: методологія і організація: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / ТНЕУ. Тернопіль, 2007. 30 с.
68. Захожай В. Б., Базась М. Ф. Бухгалтерський облік в галузях економіки. К.: МАУП, 2010. 968 с.
69. Зенькина И. В. Учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления коммерческой организацией. Аудит и финансовый анализ, 2009. №2. С. 1–3
70. Іваненко В. О., Дроздова О. Г. Особливості облікового відображення руху товарів за різними каналами збуту. Вісник ЖДТУ. Сер. : Економічні науки. 2013. № 2. С. 56–62.

71. Іваненко В. О., Мейш А. В. Особливості організації бухгалтерського обліку фінансових результатів на торговельних підприємствах. Вісник ЖДТУ. Сер. : Економічні науки. 2013. № 1. С. 75–82.

72. Івченко Л. В. Удосконалення обліку торговельних знижок на підприємствах торгівлі. Економічний вісник Національного гірничого університету. 2007. № 2. С. 71–75.

73. Ілюхіна Н. П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах. Вісник соціально-економічних досліджень. 2014. Вип. 2. С. 61–64.

74. Індекс інфляції (Україна). Фінансовий портал Мінфін. URL: <https://index.minfin.com.ua/economy/index/inflation/>.

75. Інституціоналізм. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/інституціоналізм>.

76. Інструкція про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів, затверджена наказом Міністерства статистики України від 28.12.96 № 389. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0013-97>.

77. Іфтемичук В. С., Григорьев В. А., Маниліч М. І., Шутак Г. Д. Генеза ринкової економіки (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка, економічний аналіз, економіка підприємства, менеджмент, маркетинг, фінанси, банки, інвестиції, біржова діяльність): терміни, поняття, персоналії / за наук. ред. Г. І. Башнянина і В. С. Іфтемичука. К.: Магнолія плюс, 2004. 688 с.

78. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. / Нац. аграр. ун-т. Київ, 2006. 20 с.

79. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 794. С. 172–180.

80. Карпенко Д. В. Облікова інтерпретація класифікації доходів підприємств ресторанного господарства. Науковий вісн. Полтав. ун-ту економіки і торгівлі. 2011. № 6(51). Ч. 2. С. 278–284.

81. Кашена Н. Б., Цуканова О. В., Гаркуша Н. М. Методика економічного аналізу: сутність та елементи. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2014. Вип. 1. С. 40-51.

82. Кашена Н. Б., Горошанська О. О. Інформаційно-аналітичне забезпечення управління оборотними активами підприємства. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. Харків: ХДУХТ, 2015. Вип. 2(22). С. 27–39.

83. Кашена Н. Б., Носач Н. М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Економіка і суспільство, 2016. Вип. 7. С. 921–925. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7\\_ukr/154.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf).

84. Кашена Н. Б., Цуканова О. В., Гаркуша Н. М. Методика економічного аналізу: сутність та елементи. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2014. Вип. 1. С. 40–51.

85. Кашена Н. Б., Носач Н. М. Аналіз проблем і перспективи розвитку торгівлі в Харківській області. Перспективи економічного зростання та інноваційного розвитку України: матеріали Міжнарод. наук.-практ. конф., м. Ужгород, 9-10 груд. 2016 р. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика», 2016. С. 123–126.

86. Кашена Н. Б., Носач Н. М. Аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів. Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами: матеріали всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., м. Луцьк, 8 груд. 2016 р. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. Ч. 6. С. 155-158.

87. Кашена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в інформаційній системі підприємства роздрібно́ї торгівлі та напрями його удосконалення. Сучасний стан і тенденції розвитку економіки країни: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 16 грудня 2016 р. Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2016. – С. 164-167.

88. Кашена Н. Б., Носач Н. М. Облікове забезпечення управління процесом реалізації на підприємстві торгівлі. Проблеми та перспективи розвитку економіки в контексті євроінтеграційних процесів: матеріали

Міжнарод. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 21 квіт. 2017 р. Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2017. С. 125–129.

89. Кащена Н. Б., Носач Н. М. Формування облікової політики підприємства за операціями з товарами. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали VIII Міжнарод. наук.-практ. конф., м. Львів, 17-18 травня 2018 р. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2018. С.138–140.

90. Ким Дж.-О., Мьюллер Ч. У., Клекка У. Р. и др. Факторный, дискриминантный и кластерный анализ: пер. с англ. / под ред. И. С. Енюкова. Москва: Финансы и статистика, 1989. 215 с.

91. Кирильєва Л. О., Наумова Т. А., Шеховцова Д. Д. Визнання виручки від продажу товарів в умовах стандартизації бухгалтерського обліку. Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці: праці III міжнар. наук.-техн. конф. (Ужгород, 18-19 квіт. 2018 р.). Ужгород, 2018. С. 48–51.

92. Кірейцев Г. Г., Нехай В. А. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління. Облік і фінанси АПК, 2009. № 3. С. 84–90.

93. Ковальчук Т. М. Оперативний економічний аналіз: теорія, методологія, організація: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Інститут аграрної економіки. Київ, 2004. 34 с.

94. Кононова І. В., Шовкопляс Ю. П. Теоретичні основи економічного змісту категорії «дохід підприємства». Економіка. Управління. Інновації. 2013. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2013\\_1\\_31](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2013_1_31).

95. Концептуальна основа фінансової звітності від 01.09.2010. URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009).

96. Концепція реалізації державної політики розвитку внутрішньої торгівлі. Проект, неофіц. текст від 25.12.2014. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/NT1176.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/NT1176.html).

97. Костирко Р. О. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація: монографія. Луганськ: СЛУ, 2010. 727 с.

98. Костирко Р. О. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / Х.: Фактор, 2007. 784 с.

99. Котенко Л., Поливана Л. Фінансові результати торговельних підприємств: теорія, облік та аналіз: монографія. Х.: Віровець А. П. «Апостроф», 2011. 258 с.

100. Кравченко О. А. Учетно-аналитическое обеспечение управления основными средствами сельскохозяйственных организаций: автореф. дис. ... канд. эк. наук.: 08.00.12. / Сев.-Кавказ. гос. техн. ун-т. Ставрополь, 2011. 22 с.

101. Кравчук Л. С., Музичук В. М. Сутність доходів підприємств та їх сучасний стан. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Економічні науки. Полтава: ПДАА, 2011. Вип. 3. Т. 2. С.116–121.

102. Крутова А. С. Облік в системі електронної комерції: монографія. Харків, 2010. 395 с.

103. Крутова А. С., Нестеренко О. О. Особливості облікової політики торговельного підприємств. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. Х.: ХДУХТ. 2008. Вип. 1. С. 23–30.

104. Кубік В. Д. Проблеми обліку доходів на підприємстві у світлі застосування національних і міжнародних стандартів обліку. Вісник Одеського національного університету. Економіка. 2013. Т. 18, Вип. 3(2). С. 60–63.

105. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.

106. Кулинич М. Методичні підходи в обліковому відображенні торговельних знижок. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2016. № 5. Т. 1. С. 114–120.

107. Кулинич М. Б., Коваль Н. І. Торгівельні знижки як інструмент збільшення рівня продажів та удосконалення їх обліку на підприємствах торгівлі. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. В. 4. С. 999–1002.

108. Купчик М. Удосконалення тлумачення понять в управлінському обліку. URL: [http://sophus.at.ua/Zb\\_KM\\_04\\_2013.pdf](http://sophus.at.ua/Zb_KM_04_2013.pdf).
109. Куцик П. О., Коваль Л. І., Макарук Ф. Ф. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві: навч. посіб. Львів: Видавництво ПП «Магнолія 2006», 2010. 504с.
110. Лаговська О. А. Доходи як соціально-економічна категорія: класифікаційний підхід. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2008. Вип. 1(10). С. 158–169.
111. Лаговська О. А. Організаційні комунікації в системі управління: обліковий аспект. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2011. Вип. 3(21). С. 222–232.
112. Лазаришина І. Д. Економічний аналіз: теорія, методологія, практика. автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Тернопільський державний економічний університет. Тернопіль, 2006. 40с.
113. Лень В. С. Обліково-аналітичне забезпечення: визначення поняття. Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку: матеріали I Міжнарод. наук.-практ. конф. (м. Чернігів, 11 груд. 2015 р.). Чернігів, 2015. 248 с.
114. Лень В. С. Управлінський облік: навч. посіб. 2-ге вид., випр. К.: Знання-Прес, 2006. 317 с.
115. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник. 3-тє вид., перероб і допов. К. : ЦНЛ, 2009. 670 с.
116. Лоханова Н. О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/2467>.
117. Луур Х. Развитие концепции матричного моделирования поля эффективности. Интенсификация и эффективность производства. Таллинн: ТГУ, 1989, вып. № 689. С. 18–26.

118. Лучик Г. М. Сутність інформації у системі прийняття управлінських рішень. Збірник Таврійського державного агротехнологічного університету. 2013. Т. 4. С. 185–195

119. Мазаракі А. А., Ушакова Н. М., Лігоненко Л. О. Економіка торговельного підприємства: підруч. для вузів. К.: Хрещатик, 1999. 800 с.

120. Макарук Ф. Ф. Облік доходів основної операційної діяльності ринків: організаційний аспект. Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2010. Вип. 7(2). С. 236–245.

121. Марцин В. С. Економіка торгівлі: підруч. К.: Знання, 2006. 402 с.

122. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності: Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.2002 № 145 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145569-02>.

123. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід». URL: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_025).

124. Мних Є. В. Економічний аналіз: підруч. Київ: Центр навч. л-ри, 2003. 412 с.

125. Муравський В. В. Облікові комунікації: класифікація, етапи та компоненти. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки. 2014. № 2. С. 165–170. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpusk\\_2014\\_2\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpusk_2014_2_24).

126. Нападівська Л. В. Управлінський облік: підруч. для. 2-ге вид., доопрац. та допов. К.: Київ. Нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 648 с.

127. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» із змінами внесеними наказами Мінфіну від 27.06.2013 р. №627 від 08.02.2014 р. №48. URL: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>.

128. Нестеренко О. О. Інформаційні технології управління підприємствами роздрібною торгівлі. Ученые записки Крымского инженерно-педагогического университета. 2012. Вып. 33. С. 170–175.

129. Носач Н. М. Аналітичний інструментарій прогнозного аналізу виручки від реалізації товарів. Бізнес Інформ. 2017. № 12. С. 282-286. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2017\\_12\\_43](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2017_12_43).

130. Носач Н. М. Інновації як стимулюючий фактор зростання обсягу реалізації підприємств роздрібною торгівлі. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Вип. 20 (2). С. 126–130. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg\\_2018\\_20%282%29\\_\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20%282%29__29).

131. Носач Н. М. Аналіз роздрібного товарообороту в управлінні реалізацією товарів: організація та методика. Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі: матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 31 травн. 2018 р. Тернопіль: Крок, 2018. С. 109–111.

132. Носач Н. М. Відображення реалізації товарів зі знижками в системі рахунків бухгалтерського обліку. Розвиток невиробничої сфери економіки в умовах євроінтеграційних викликів: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 22-23 листоп. 2018 р. Харків: КНТЕУ, ХТЕІ КНТЕУ, 2018. С. 48–49. URL: <http://conf.htei.org.ua/wp-content/uploads/2018/12/zbirkatez-22-23-11-18.pdf>.

133. Носач Н. М. Дохід від основної діяльності торговельного підприємства як об'єкт управління: обліковий аспект. Актуальні проблеми економіки та управління в умовах системної кризи: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Львів, 28 листоп. 2017 р. Львів : ПрАТ «ВНЗ «МАУП» Львівський інститут, 2017. С. 446–450.

134. Носач Н. М. Інновації як засіб стимулювання зростання обсягів реалізації товарів. Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 трав. 2018 р. Х. : ХДУХТ, 2018. URL: <http://www.hduht.edu.ua/index.php/uk/nauka/conf/1635-conf-17-5-18>.

135. Носач Н. М. Класифікація доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління. Науковий вісник МГУ. Економіка і менеджмент. 2017.



Вип. 28. С. 220–223. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/28-2017/46.pdf>

136. Носач Н. М. Класифікація типів інновацій торговельних підприємств. Фінансові механізми сталого розвитку України: матеріали І Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25-26 жовт. 2018 р. Х.: Вид-во Іванченка І. С., 2018. С. 346–349.

137. Носач Н. М. Компонентне моделювання як інструмент визначення резервів підвищення ефективності реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Держава та регіони. 2018. № 12. С.15.

138. Носач Н. М. Конкуренентоспроможність підприємств торгівлі та шляхи її підвищення в умовах глобалізації. Розвиток малого та середнього бізнесу в умовах глобалізації світової економіки: всеукр. екон. форум з міжнар. участю (в он-лайн форматі), м. Житомир, 27 квіт. 2017 року. Житомир: ЖДТУ. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/28>.

139. Носач Н. М. Методичний інструментарій прогнозування обсягу реалізації товарів. Фінансово-економічне та обліково-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Черкаси, 19-20 квіт. 2017 р. Черкаси: СУЕМ, 2017. С. 4.

140. Носач Н. М. Організаційне забезпечення обліку реалізації товарів. Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 50-річчю заснування Харківського державного університету харчування та торгівлі, м. Харків, 18 травня 2017 р. Харків: ХДУХТ, 2017. Ч. 2. С. 39–40;

141. Носач Н. М. Організація обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Бізнес-навігатор. 2018. № 12. С.15.

142. Носач Н. М. Особливості визнання виручки від реалізації товарів за МСФЗ. Економічний розвиток держави, регіонів та підприємництва: оцінки та прогнози: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 8 груд. 2017 р. Запоріжжя: КПУ, 2017. С. 5.

143. Носач Н. М. Сучасні інформаційні технології обліку як інструмент підвищення ефективності системи управління реалізацією товарів. Соціально-економічні проблеми сучасності: матеріали всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., м. Маріуполь, 12 трав. 2017 р. Маріуполь, 2017. С.93–97.

144. Носач Н. М. Формування управлінської звітності про реалізацію товарів. Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: матеріали I Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Харків, 22 берез. 2018 р. Х. : ХДУХТ, 2018. С. 245–246.

145. Носач Н. М., Кашена Н. Б. Організація обліку реалізації товарів в інформаційній системі управління підприємством. Інституційні трансформації сучасної економіки: виклики, проблеми, перспективи: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Харків, 20 квіт. 2017 р. Харків: ХІБМ, 2017. С. 109-112. URL: [http://elibrary.kubg.edu.ua/19413/1/O\\_Soboleva\\_Tereschenko\\_Mkonf\\_04\\_2017\\_FITU.pdf](http://elibrary.kubg.edu.ua/19413/1/O_Soboleva_Tereschenko_Mkonf_04_2017_FITU.pdf).

146. Облік в галузях економіки: навч.-метод. посіб. / уклад.: О. І. Клімова. Маріуполь: ДонДУУ, 2016. 335 с.

147. Обнявко О. В., Шерер І. Л., Ілюхіна Н. П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат у торговельних підприємствах. Сучасні технології управління підприємством та можливості використання інформаційних систем: стан, проблеми, перспективи: матеріали ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 28-29 берез. 2014 р.). Одеса: Букаєв Вадим Вікторович, 2014. С. 113–116.

148. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. та ін. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник. 6-те вид., перероб. і допов. К.: Алерта, 2011. 1042 с.

149. Оліярник Т. Ю. Організація економічного аналізу діяльності підприємств готельного бізнесу. Економічний аналіз: зб. наук. праць. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2015. Том 20. С. 257–262.

150. Орехова А. І., Костюченко А. І. Економічна сутність категорії прибуток. Інноваційна економіка. 2013. № 7. С. 313–316.
151. Осадча О. О. Дослідження концептуальних засад управління якістю обліково-аналітичної інформації. Технологический аудит и резервы производства, 2016. № 3/5(29), С. 15–20
152. Осмятченко В., Матюха М. Електронне документування у бухгалтерському обліку. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2013. № 2. С. 98–108. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu\\_2013\\_2\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2013_2_11).
153. Павелко О. В. Доходи і витрати основної діяльності будівельних підприємств у системі обліку та контролю: монографія. Рівне: НУВГП, 2012. 236 с.
154. Пальчук П. М. Ліцензування торговельної діяльності в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Інститут законодавства Верховної Ради України. Київ, 2008. 224 с.
155. Панченкова Ю. В., Зеленська О. Г. Економічна суть доходів основної діяльності промислового підприємства. Науковий вісник НЛТУ України. 2011. вип. 21.10. С. 239–248
156. Парус–Підприємство 7 (Система керування для малого та середнього бізнесу). URL: <http://parus.ua/files/file/ГРУПА%20КОМПАНІЙ%20ПАРУС/bukletu/парус%207.pdf>.
157. Пархоменко О. В. Інформаційно-аналітичне забезпечення процесу прийняття рішень в системі науково-технічної інформації: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.02.02 / Центр досліджень науково-технічного потенціалу та історії науки імені Г.М.Доброва. Київ, 2006. 24 с.
158. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія. Харків: Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.

159. Пилипчук Н. М. Облік та внутрішній аудит доходів від основної діяльності (на прикладі підприємств торгівлі): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. / ТНЕУ. Тернопіль. 2016. 20 с.

160. Побережець О. В., Макаревич Г. В. Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління результатами діяльності підприємства. Економіка. Фінанси. Право. 2017. № 2/2. С. 58–61.

161. Погорелов Ю. С. Вибір і обґрунтування методів управління затратами підприємства: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.01 / Інститут економіки промисловості НАН України. Донецьк, 2006. 32 с.

162. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доп.). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

163. Подолянчук О. А. Облік доходів сільськогосподарських підприємств: теорія та практика: монографія. Вінниця: Едельвейс і К, 2010. 272 с.

164. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologheniya-standart-buhgaltersykogo-1021481.html>.

165. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <https://zakon.help/law/318/>.

166. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 р. N 415. URL: <https://zakon.help/law/415/>.

167. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.help/law/246/>.

168. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995.

№ 88 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

169. Попова Л. В., Маслов Б. Г., Маслова І. А. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы. Финансовый менеджмент. 2008. № 3. С. 34–67.

170. Попович О. В., Діденко Н. Ю. Тлумачення економічної сутності категорії «дохід». Економіка та суспільство. 2016. Вип. 7. С. 975–978. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7\\_ukr/163.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/163.pdf).

171. Пославська Л. І. Облік доходів і витрат за центрами відповідальності у будівництві: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / ТНЕУ. Тернопіль, 2015. 198 с.

172. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

173. Про виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: Постанова Кабінету Міністрів України від 25 жовтня 2017 р. № 1106, із зм. № 1109 від 18.12.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/847-2014-%D1%80>.

174. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13>.

175. Про концепцію розвитку внутрішньої торгівлі України: Постанова Каб. Міністрів України від 20.12.1997 р. № 1449. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1449-97-%D0%BF>.

176. Програма для торгівлі та управління магазином ТОРГСОФТ. URL: <https://torgsoft.ua/ua/>.

177. Прокопенко І. Ф., Ганін В. І. Методика і методологія економічного аналізу: навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2008. 430 с.

178. Прохар Н. В. Напрями вдосконалення обліку доходів підприємств. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: зб. наук. пр. Кіровоград: КНТУ, 2006. Вип. 10, ч. 2. С. 242–247.

179. Пуцентейло П. Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства. Сталий розвиток економіки. 2015. № 1. С. 168–174.

180. Пуцентейло П. Р. Особливості функціонування аналітичного забезпечення підприємств. Інноваційна економіка. 2015. № 1. С. 194–198.

181. Ратушна О. П. Обліково-аналітичне забезпечення аналізу фінансових результатів. Облік і фінанси АПК. 2012. № 1. С. 72–76. URL: <http://www.udau.edu.ua/assets/files/zbirniki/papers/ratushna/stattya-4.pdf>.

182. Реслер М. В. Системний підхід у поєднанні облікового і аналітичного процесів в управлінні підприємством. Бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль в умовах формування і розвитку сучасних концепцій управління: матеріали XII Міжнар. наук. конф. Житомир, 2013. С. 158–160.

183. Решение для розничной торговли. URL: <http://innoware.com/ru/products/otraslevye-resenia-ot-microsoft-dynamics/roznicnaa-torgovla-i-sfera-uslug/upravlenie-procesami-v-roznicnoj-torgovle-i-v-sfere-uslug>.

184. Ричаківська В. І. Система обліку: зміни, продиктовані часом. Вісник НБУ. 2001. № 4. С. 7–9.

185. Родкина А. Т. Информационная логистика. М.: Экзамен, 2001. 288 с.

186. Роздрібна торгівля України у 2017 році. Статистичний збірник / За ред. А. О. Фризоренко. – Київ : Державна служба статистики України, 2018. – 99 с.

187. Романчук А. Л. Облік доходів підприємств промисловості будівельних матеріалів як дієва підсистема менеджменту. Вісник Львівської комерційної академії. 2011. Вип. 36. С. 332–338

188. Ростовська Г. В. Витрати: економічна сутність та напрямки дослідження. Вісник Донецького Національного університету. 2009. № 2. С. 65–68.

189. Ручинський О. С., Клименко С. О. Вдосконалення організації бухгалтерського обліку доходів на підприємстві. Науковий вісник Миколаївського національного університету ім. В.О. Сухомлинського. Економічні науки. 2014. Вип.5.3(112). С. 43–45.

190. Садовська І. Б. Обліково-інформаційне забезпечення управлінського аналізу. Вісн. НУ «Львівська політехніка». 2009. № 647. С. 498–503.

191. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: Центр учб. л-ри, 2013. 688 с.

192. Сенів Л. А. До питання про поняття та економічну природу доходів. Логістика. Нац. ун-т «Львівська політехніка». Львів, 2010. № 669. С. 134–148.

193. Сирцева С. В. Методичні підходи до формування обліково-аналітичного забезпечення системи управління аграрними підприємствами. Вісник аграрної науки Причорномор'я. 2015. Вип. 2. Том 1. С. 85–93.

194. Сливка Я. В. Проблематика використання термінів «продаж», «реалізація», «збут». Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2011. Вип. 2 (20). С. 434–447.

195. Соколов Я. В. Бухгалтерский управленческий учет: от истоков до наших дней: монография. М.: Аудит: ЮНИТИ, 2009. 213 с.

196. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2000. 578 с.

197. Сподарик В. М. Аналіз економічних категорій «затрати» і «витрати» за змістом і призначенням. Економічний часопис – XXI. 2013. № 1-2 (2). С. 49–51.

198. Ставерська Т. О., Носач Н. М. Аналіз стану та тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 12-2. С. 60–64.

199. Ставерська Т. О., Носач Н. М. Тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я: матеріали XXV міжнар. наук.-практ. конф. MicroCAD-2017 (Харків, 17-19 трав. 2017 р.). Харків: НТУ «ХПІ». Ч. IV. С. 257. URL: [http://www.kpi.kharkov.ua/archive/MicroCAD/2017/S23/tez\\_mic\\_17\\_IV\\_p257-p257.pdf](http://www.kpi.kharkov.ua/archive/MicroCAD/2017/S23/tez_mic_17_IV_p257-p257.pdf).

200. Статистика: основи теорії: навч. посіб. / укл.: О. О. Горошанська, О. В. Прокопова. Харків: ТОВ «Видавництво «Форт», 2014. 249 с.

201. Стефанович Н., Костенко О. Підходи до сутності і класифікації доходів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнар. зб. наук. праць. 2014. Вип. 2. С. 120–123.

202. Сук Л. К., Сук П. Л., Стасишин М. С. Бухгалтерський облік в галузях економіки: навч посіб. К.: Каравела, 2008. 208 с.

203. Тарасова Т. О., Янчев А. В., Волошан І. Г. Первинний облік товарних операцій підприємств роздрібної торгівлі: монографія. Х.: ХДУХТ, 2015. 240 с.

204. Тенденции рынка Украины и оживление ритейла в 2016 году URL: [http://trademaster.ua/ryinki\\_food/1788](http://trademaster.ua/ryinki_food/1788).

205. Титенко Л. В. Логістичні принципи формування обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління підприємством. Економіка та суспільство: електрон. наук. фахове вид. 2017. Вип. 13. С. 1408-1418. URL: [http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/2727/1/2471\\_IR.pdf](http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/2727/1/2471_IR.pdf).

206. Тітаренко Г. Б., Корінько М. Д. Методичні підходи для побудови обліково-аналітичної системи з використанням експертних оцінок. Облік і фінанси АПК. 2010. № 4. С. 66–69

207. Ткач Є. І., Сторожук В. П. Загальна теорія статистики: підручник. 3-тє вид. Київ: Центр навч. літ-ри, 2009. 442 с.



208. Ткаченко Н. М. Бухгалтерский финансовый учет, налогообложение и отчетность: учеб. К.: Алерта, 2008. 1012 с.
209. Тлумачний словник економіста / за ред. проф. С. М. Гончарова. К.: Центр учб. л-ри, 2009. 264 с.
210. Тлучкевич Н. В. Організація аналітичної роботи на підприємстві: управлінський аспект. Економічні науки. 2011. № 8 (29), Ч. 1. С. 464–474.
211. Трухачова К. В. Методичні аспекти оцінки збалансованої результативності господарської діяльності підприємства гостинності. Бізнес-навігатор. 2013. №2(31). С. 270–275.
212. Тягнирядно Л. Л. Облікова політика підприємства щодо доходів, витрат та фінансових результатів. Університетські наукові записки. 2013. № 4. С. 584–590.
213. У Мінекономрозвитку працюють над проектом Концепції реалізації державної політики розвитку внутрішньої торгівлі. 01 грудня 2014 р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/247785444>.
214. Український бізнес портал. URL: <http://www.ubp.com.ua>.
215. Усатова Л. В. Формирование управленческой и налоговой составляющей учетно-аналитической системы расходов в условиях неопределенности в период трансформации международных стандартов финансовой отчетности: автореф. дис. ... д-ра экон. наук.: 08.00.12. / Орловский государственный технический университет. Орел, 2008. 48 с.
216. Факторный, дискриминантный и кластерный анализ / под ред. И. С. Енюкова. пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1989. 215 с.
217. Фірко Н. Б. Економічна суть та класифікація доходів підприємства: теоретичний аспект. Вісник Львівської комерційної академії. Випуск 35. 2011. С. 364–368.
218. Фоміна О. В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.09 / Київ. нац. торг.-екон. ун-т. К., 2008. 21 с.

219. Фоміна О. В. Управлінський облік доходів підприємств торгівлі: процесний підхід. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2016. № 3. С. 32–38.

220. Фролова Л. В., Семерунь Л. В. Матрична модель діагностики ефективності управління фінансовими результатами. Вісник ДонНУЕТ. Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. № 3 (47). С. 187–195.

221. Фролова Л. В. Механізми логістичного управління торговельним підприємством: монографія. Донецьк: ДонДУЕТ, 2005. 322 с.

222. Хайло І., Єршова Н. Ю. Теоретичні підходи до визначення сутності дефініції «доходи». Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум–2015»: матеріали 11-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 7-9 груд. 2015 р.). Харків: НТУ «ХП», 2015. С. 25–29.

223. Храпова О. МСФО 15 «Виручка по договорах з покупцями»: єдина модель визнання й новий посібник із застосування. Вісник МСФЗ. Світовий досвід. Українська практика. 2015. № 11. URL: [http://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/fz000636](http://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/fz000636).

224. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. Відомості Верховної Ради України. 2003. №№ 40-44. Ст. 356.

225. Чирва А. А. Термін «витрати» та «затрати»: проблеми визначення. URL: [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12544/1/53\\_267272\\_Vis\\_722\\_menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12544/1/53_267272_Vis_722_menegment.pdf).

226. Чорний А. Моделювання латентних змінних: розвиток, сучасний стан та перспективи. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. 2011. № 129. С. 41-43.

227. Шарафутдинова К. А. Стратегия устойчивого развития розничного торгового предприятия. Стратегии развития социальных общностей, институтов и территорий: материалы IV Междунар. науч.-практич. конф. (Екатеринбург, 23-24 апр. 2018 г.). Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2018. Т. 2. С. 159–163. URL: [http://elar.urfu.ru/bitstream/10995/60538/1/978-5-7996-2407-1\\_02\\_37.pdf](http://elar.urfu.ru/bitstream/10995/60538/1/978-5-7996-2407-1_02_37.pdf).

228. Шевців Л. Ю., Шевців А. Б. Обліково-аналітичне забезпечення логістично зорієнтованого стратегічного розвитку підприємства. Технологический аудит и резервы производства. 2015. № 6/5 (26). С. 32–38.

229. Шевчук І. Б. Моделі компонентного та факторного аналізу розвитку системи дитячого оздоровлення в Україні. Сталий розвиток економіки. 2013. № 3. С. 12–17.

230. Штангрет А. М. Процес здійснення обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємства. Наукові записки. 2015. № 2 (51). С. 133–139.

231. Шурпенкова Р. К. Організація економічного аналізу на підприємстві. Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. 2009. № 25. С. 150–158.

232. Щука В. Г., Мандрик Д. І. Дослідження методів прогнозування та обґрунтування вибору кращого з них для прогнозування показників фінансово-господарської діяльності підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2015. № 1. С. 102–104.

233. Экономика предприятия: учеб. для вузов: пер. с нем. / под ред. Ф. К. Беа, Э. Дихтла, М. Швайтцера. М.: ИНФРА-М, 2001. 928 с.

234. Юзва Р. П. Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2011. 20 с.

235. Янковой А. Г. Многомерный статистический анализ в системе STATISTICA. Вып. 2. Одесса: Оптимум, 2001. 325 с.

236. Янчева Л. М., Кащена Н. Б., Чміль Г. Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління капіталом підприємств торгівлі: теорія та практика: монографія. Харків: ХДУХТ, 2016. 323 с.

237. Яценко В. Ф. Теоретико-методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Вісник ЖДТУ. 2013. № 3 (65). С. 75–83.

238. 1С: Роздрібна торгівля 8 для України. URL: [http://1с.ua/ua/v8/RegionalSolutions-UA\\_RT.php](http://1с.ua/ua/v8/RegionalSolutions-UA_RT.php).

239. ABM Retail – ABM Cloud. URL: <https://abmcloud.com/abm-soft/abm-retail/>.

240. Accounting and analytical support of the management system of an enterprise: collective monograph / Edited by: prof. A. Zahorodniy and prof. H. Ronek. Lviv: Publishing House of Lviv Polytechnic, 2013.

241. Alver J., Startseva E. On Some Theoretical Developments and Applications of System Integrated Analysis Methodology for Evaluation of a Business Entity's Performance. Proceedings of the 3rd Annual International Conference on Accounting and Finance. Bangkok, Thailand, 2013. 20–21 May. P. 131-134.

242. BOOKKEEPER – українська онлайн бухгалтерія. URL: <https://bookkeeper.kiev.ua>.

243. Child, John: [Organizational Structure], Environment and Performants: The Role of Strategic Choice. In: Sociology, 1972, P. 1–22

244. Duncan, Robert B.: Characteristics of [Organizational Environments] and Perceived Environmental Uncertainty. In: Administrative Science Quarterly, 1972, P. 313–327

245. Financial Accounting Standards Board (FASB). URL: <https://www.fasb.org/home>.

246. IFRS 15 – Revenue from Contracts with Customers. URL: <http://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs15>.

247. Kashchena N. B., Chmil H. L., Nosach N. M. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity. Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121–128.

248. Master: Бухгалтерія. URL: <https://masterbuh.com/product/1>.

249. Mintzberg, Henry: The [Structuring] of Organizations. Englewood Cliffs, 1979.

250. Nosach N. M. Features of receipts calculation according to IFRS. Proceedings of XIII International scientific conference «Modern science in Eastern Europe». Morrisville, Lulu Press., 2017. PP. 38–40.

251. Nosach N. M., Kashchena N. B. Information technologies in managing of the goods' selling process. Proceedings of V International scientific conference «Science of the third millennium». Morrisville, Lulu Press., 2017. P. 82–85. URL: <http://www.iscience.me/archive/>

252. Staverska T. Strategic priorities for promoting sustainable development of trade in Kharkov Region. Naukowy i innowacyjny potencjał prezentacji: kolekcja prac naukowych «ΛΟΓΟΣ» z materiałami Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji. (Opole, 18 listop. 2018 r.) Równe: «Volynsky Oberegi» Publishing House, 2018. Tom 3. P. 13–16.

253. Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph. / Kashchena N. B., Chmil H. L., Nosach N. V. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity. Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121–128.

254. The American Accounting Association (AAA). URL: <http://aaahq.org/>.

255. ULTRA-софт для автоматизации бизнеса. URL: <https://ultra-company.com/ru/>.

## Додатки

### Додаток А

Основні показники соціально-економічного розвитку Харківської області у 2007-2017 роках (складено за даними [41])

№ з/п	Показники	Роки										
		2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	Обсяг роздрібного товарообороту підприємств (юр. осіб), млн. грн.	12311,8	16852,0	15976,1	18798,5	22952,9	25895,5	27978,5	32053,1	36807,4	41849,7	45990,0
	– у % до попереднього року	100,0	136,9	94,8	117,7	122,1	112,8	108,0	114,6	114,8	113,7	109,9
2	Структура роздрібного товарообороту, %	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
	– продовольчі товари	39,7	38,7	44,8	44,8	42,6	43,9	44,5	46,7	46,4	45,4	45,1
	– непродовольчі товари	60,3	61,3	55,2	55,2	57,4	56,1	55,5	53,3	53,6	54,6	54,9
3	Наявність об'єктів роздрібної торгівлі підприємств (юр. осіб) на кінець року, од.	3870	3749	3610	3618	3643	3758	3479	3589	3653	3710	3228
4	Оптовий товарооборот, млн. грн	44424,0	52337,5	41330,9	46662,4	51831,5	51375,8	42160,6	44503,0	62936,7	66793,5	79989,3
5	Структура оптового товарообороту, %											
	продовольчі товари	27,4	21,7	28,2	24,6	20,5	19,4	19,7	23,4	17,9	16,8	14,4
	непродовольчі товари	72,6	78,3	71,8	75,4	79,5	80,6	80,3	76,6	82,1	83,2	85,6
6	Питома вага продажу товарів, що вироблені на території України, %	59,2	56,7	63,3	68,4	62,7	55,2	53,9	51,4	57,7	50,8	46,4
	– продовольчі товари	19,5	16,2	21,3	19,8	16,5	14,0	13,6	17,3	14,0	13,6	11,7
	– непродовольчі товари	39,7	40,5	42,0	48,6	46,2	41,2	40,3	34,1	43,7	37,2	34,7

## Продовження додатку А

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
7	Доходи населення всього, млн. грн	37835,0	51971,0	54519,0	67102,0	77316,0	88352,0	91333,0	95897,0	113952,0	132641,0	162405,0
8	Наявний дохід на одну особу, грн	10328,5	14065,7	14633,1	18450,5	21787,8	24870,0	26098,2	26274,0	31224,3	36587,7	44662,3
9	Реальний наявний дохід, у відсотках до попереднього року	115,8	105,8	87,5	114,8	109,5	112,2	106,1	89,8	79,0	100,8	105,6
10	Середня зарплата, грн.	1251	1679	1804	2060	2407	2753	2975	3143	3697	4448	6244
11	Номінальна зарплата, у відсотках до попереднього року	128,4	134,3	107,4	117,6	116,8	114,4	108,1	105,7	117,6	120,3	140,4
12	Реальна зарплата, у відсотках до попереднього року	111,1	104,0	90,4	107,6	108,7	114,2	109,3	93,9	77,3	106,2	119,6
13	Заборгованість з виплати заробітної плати, тис. грн.	51144,1	55470,3	111675,0	119520,7	127865,2	90078,5	88674,8	74326,9	115263,9	162273,2	230929,7
14	Структура сукупних витрат домогосподарств, %	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
	– продукти харчування та безалкогольні напої	51,5	49,4	51,4	50,7	50,2	48,2	47,5	48,6	50,0	48,4	47,2
	– непродовольчі товари	39,7	37,4	36,9	38,6	39,2	40,9	41,2	39,1	40,5	43,7	44,9
	– послуги	8,8	13,2	11,7	10,7	10,6	10,9	11,3	12,3	9,5	7,9	7,9
15	Індекс споживчих цін	116,6	122,3	112,3	109,1	104,6	99,8	100,5	124,9	143,3	112,4	113,7
16	Прожитковий мінімум	532	626	701	875	953	1095	1176	1176	1330	1544	1700
17	Чисельність наявного населення	2812,1	2795,9	2782,4	2769,1	2755,1	2742,2	2744,4	2737,2	2731,3	2718,6	2701,2

## Додаток Б

Поняття та систематизація класифікаційних ознак поділу доходів у науковій літературі

*Таблиця Б.1*

Інтерпретація поняття «доходи» в нормативно-правових актах і працях сучасних науковців

№ з/п	Джерело	Визначення терміну «доходи»
1	2	3
<b>Нормативно-законодавчі документи</b>		
1.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [127]	збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);
2.	П(С)БО 15 «Дохід» [164]	збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.
3.	ПКУ [162]	будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, у тому числі, але не виключно, доходи у вигляді: а) процентів, дивідендів, роялті та будь-яких інших пасивних (інвестиційних) доходів, сплачених резидентами України; б) доходів від надання резидентам або нерезидентам в оренду (користування) майна, розташованого в Україні, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих в Україні портів; в) доходів від продажу рухомого та нерухомого майна, доходів від відчуження корпоративних прав, цінних паперів, у тому числі акцій українських емітентів; г) доходів, отриманих у вигляді внесків та премій на страхування і перестраховування ризиків на території України; г) доходів страховиків - резидентів від страхування ризиків страхувальників - резидентів за межами України; д) інших доходів від діяльності, у тому числі пов'язаних з повною або частковою переуступкою прав та обов'язків за угодами про розподіл продукції на митній території України або на територіях, що перебувають під контролем контролюючих органів (у зонах митного контролю, на спеціалізованих ліцензійних митних складах тощо);



Продовження табл. Б.1 додатку Б

1	2	3
		<p>е) спадщини, подарунків, виграшів, призів;</p> <p>є) заробітної плати, інших виплат та винагород, виплачених відповідно до умов трудового та цивільно-правового договору;</p> <p>ж) доходів від зайняття підприємницькою та незалежною професійною діяльністю</p>
4.	МСБО 18 «Дохід» [123]	це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу
5.	МСФЗ 15 «Виручка по договорах з покупцями» [246]	збільшення економічних вигід протягом звітного періоду у формі надходження або приросту активів або зменшення зобов'язань, які призводять до збільшення власного капіталу, крім тих, які стосуються вкладу власників
6.	Концептуальна основа фінансової звітності [95]	збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників
7.	Рада з розробки стандартів фінансового обліку (США FASB) [188]	надходження активів господарської одиниці чи погашення його кредиторської заборгованості в результаті постачання або виробництва товарів, надання послуг чи інших операцій, що складають його основну діяльність
8.	Американська бухгалтерська асоціація (ААА) [245]	дохід – це грошове визначення сукупності продуктів або послуг, які передані підприємством своїм покупцям протягом деякого періоду часу.
<b>Наукова література з економічної теорії, економіки та управління</b>		
9.	Орехова А.І., Костюченко А.І. [150, с. 313]	це загальна сума грошових надходжень підприємства від реалізованої продукції, виконаних робіт або послуг.
10.	Павелко О.В. [153, с. 13]	надходження економічних вигод під час здійснення господарської діяльності за визначений період часу на встановленому сегменті ринку у вигляді виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та майна, а також коштів від позареалізаційних операцій, які отримані у результаті використання існуючого підприємницького потенціалу та наявності ризиків та конкурентних переваг

Продовження табл. Б.1 додатку Б

1	2	3
11.	Дмитрук Н.М. [55, с. 92]	дохід є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманим від продажу продукції, товарів, робіт, послуг
12.	Кононова І.В. Шовкопляс Ю.П. [94, с. 7]	певна грошова сума, що отримується підприємством в результаті виробництва і реалізації благ або послуг за певний період часу економічна суть доходів полягає у відшкодуванні витрат на ведення діяльності й отримання відповідної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства – приріст власного капіталу
13.	Іфтемічук В.С. Башнянин Г.І. [77, с. 149]	дохід – це: 1) виручка від реалізації продукції за вирахуванням матеріальних і прирівняних до них витрат; 2) потік грошових та інших надходжень за одиницю часу
14.	Сенів Л.А. [192, с. 137]	дохід – це максимальна кількість засобів (грошових коштів і натуральних надходжень), отриманих або вироблених індивідом за рік для підтримання його фізичного, морального, економічного й інтелектуального стану, які він може витратити за умови, що очікувана вартість (у грошовому вираженні) майбутніх надходжень залишиться попередньою
15.	Кравчук Л.С., Музичук В.М. [101, с. 117]	дохід – це сума коштів, які надійшли на поточний рахунок підприємства в банку або в касу підприємства від продажу товарів та надання послуг
16.	Блонська В.І., Сподарик О.М. [12, с. 120]	Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику
17.	Хайло І., Єршова Н.Ю. [222, с. 28]	дохід – один із різновидів фінансового результату господарської діяльності підприємства за певний період, що розкриває у вартісному визначенні розмір надходження грошових коштів у формі виручки від реалізації виробленої продукції (робіт, послуг) з урахуванням чинника часу
18.	Пославська Л.І. [171, с. 30]	Дохід підприємства – це грошові та інші надходження, одержані в результаті господарської діяльності за певний період часу внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів
19.	Тлумачний словник економіста [209, с. 117]	Будь яке надходження коштів чи одержання матеріальних цінностей, які мають грошову цінність
20.	Садовська І. [191, с. 383]	Дохід - виручка від діяльності підприємства без вирахування знижок, повернення товарів, податків

1	2	3
<b>Наукова література з бухгалтерського обліку</b>		
21.	Панченкова Ю.В., Зеленська О.Г. [155, с. 244]	дохід – надходження активів суб'єкта господарювання або погашення його кредиторської заборгованості (або поєднання того й іншого) внаслідок постачання або виробництва товарів, надання послуг або інших операцій, що становлять його основну діяльність.
22.	Бутинець Ф.Ф. [22, с. 324]	дохід (виручка) є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, послуг
23.	Гуріна Н.В. [49, с. 204]	дохід – це збільшення економічних вигод унаслідок надходження активів і/або збільшення їх вартості та зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників) внаслідок здійснення певного виду діяльності й отриманих конкурентних переваг у результаті прийняття ефективних управлінських рішень
24.	Дерій В.А. [53, с. 28]	дохід означає одержання підприємством певних активів (грошей, матеріальних ресурсів) чи зменшення сум зобов'язань, які спонукають до збільшення сум власного капіталу (за мінусом збільшення сум капіталу з внесків власників або учасників).
25.	Кубік В. Д. [104, с. 61]	дохід – надходження економічних вигод, що нараховані і підлягають отриманню або отримані в результаті виробничо-фінансової та комерційної діяльності підприємства
26.	Попович О.В Діденко Н.Ю [170, с. 977-978]	дохід – це збільшення економічних вигод у результаті надходження активів і/або погашення зобов'язань, що приводить до зростання капіталу організації, за винятком внесків учасників (власників майна), та отримане внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів та конкурентних переваг в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику
27.	Сопко В.В. [196, с. 403]	дохід – валовий приплив (надходження) економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процесі звичайної діяльності підприємства
28.	Павелко О.В. [153, с. 167]	дохід – надходження економічних вигод у вигляді грошових коштів або матеріальних цінностей за одиницю часу, що одержані внаслідок реалізації продукції чи продажу товарів, виконання робіт або надання послуг
29.	Макарук Ф.Ф. [120, с. 239]	Дохід підприємства – це надходження, одержані внаслідок його господарської діяльності за певний період часу у вигляді конкретних економічних вигод, отриманих внаслідок використання в господарському процесі залучених для цього економічних ресурсів в умовах прийняттого рівня підприємницького ризику.
30.	Фірко Н.Б. [217, с. 368]	Дохід – це відшкодуванні витрат на ведення діяльності й отримання відповідної суми прибутку, яка забезпечує досягнення стратегічної мети підприємства – приріст власного капіталу.

Таблиця Б.2

Систематизація класифікаційних ознак поділу доходів у науковій літературі

Ознаки класифікації Автори	За видами діяльності	За періодичністю	За центрами доходів	За географічним сегментом	За ступенем суттєвості	За формою розрахунку	За можливістю планування	За формою отримання	За регулярністю отримання	За впливом управлінських рішень	За ступенем узагальнення	За ступенем ризику отримання
Подольнчук О.А. [163, с. 44]	X				X			X		X		
Стефанович Н., Костенко О. [201, с. 122]	X					X		X	X	X	X	X
Гуріна Н.В. [49, с. 205]		X	X	X	X			X				
Романчук А.Л. [187, с. 335]	X	X					X					
Макарук Ф.Ф. [120, с. 37]			X									
Нападовська Л.В. [126, с. 135]	X	X					X					
Карпенко Д.В. [80, с. 282]	X	X	X	X	X		X		X	X	X	
Павелко О.В. [153, с. 65]	X	X	X						X			
Садовська І.Б. [191, с. 183]	X											
Фірко Н.Б. [217, с. 365]	X	X					X			X		
Лаговська О.А. [110, с. 37]	X	X	X				X					

## Додаток В

Рекомендована для потреб обліку, аналізу та прийняття рішень  
класифікація доходу від реалізації товарів (послуг)

Класифікаційні ознаки	Види доходів
<b>Для обліку та формування звітності (фінансової і управлінської)</b>	
За товарними групами	Дохід від реалізації продовольчих товарів Дохід від реалізації непродовольчих товарів
За товарним класифікатором суб'єкта господарювання*	Дохід від реалізації товарними категоріями («Бакалія», «Риба», «Хлібобулочні вироби»...; «Канцтовари», «Білизна», «Товари побуту»...)
За періодом формування	Попереднього періоду; звітного періоду
За видами торгової марки товарів*	Дохід від реалізації торгової марки (ТМ «АВК»; ТМ «Рошен»; ТМ «Бісквіт Шоколад»...)
За джерелом формування	Дохід від реалізації товарів Дохід від реалізації наданих послуг покупцям
За видами реалізації*	Дохід від реалізації товарів у кредит Дохід від реалізації товарів у розстрочку Дохід від реалізації товарів за договором комісії (консигнації)
За формою розрахункових операцій*	Дохід від реалізації товарів за готівку Дохід від реалізації товарів з використанням БПК
За каналами збуту*	Дохід від реалізації товарів через магазин Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет
За формою розрахунку	Валовий дохід / Чистий дохід / Маржинальний дохід
За терміном представлення інформації*	День; місяць; квартал; рік
<b>Для аналізу та прогнозування</b>	
За характером формування показників*	Фактичні; планові; бюджетні
За центрами відповідальності	ЦВ-1; ЦВ-2; ЦВ-n
За організаційною структурою управління реалізацією товарів	В розрізі структурних підрозділів У цілому по підприємству
За ринками збуту*	За сегментами споживчого ринку
За сезонністю реалізації*	Дохід від реалізації сезонних товарів Дохід від реалізації позасезонних товарів
За регулярністю отримання доходу*	Постійні; епізодичні
<b>Для прийняття рішень</b>	
За релевантністю	Релевантні; нерелевантні
За формами управління продажами *	Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками Дохід від реалізації акційних товарів Дохід від реалізації подарункових сертифікатів Дохід від реалізації товарів у період розпродажу
За методом нарахування доходу *	Нараховані; отримані
За ступенем суттєвості	Суттєві; несуттєві
За можливістю отримання економічної вигоди*	Дійсні (визнані); можливі
За характером оцінки*	Матеріальні; соціальні

\*Доповнено автором

## Додаток Д

### Трактування поняття «обліково-аналітичне забезпечення» в інтерпретації сучасних науковців

Автор	Визначення
1	2
<b>Обліково-аналітичне забезпечення</b>	
Вакун О.В. [27, с. 213]	Інтегрований підхід до розуміння сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення» передбачає його розгляд як сукупність різних видів обліково-аналітичної інформації, що утворюється в результаті функціонування обліково-аналітичної системи підприємства, так і процес функціонування даних систем, що складається із набору відповідних обліково-аналітичних процедур
Волощук В.О. [33, с. 330]	Обліково-аналітичне забезпечення – це єдність підсистем обліку, аудиту та аналізу, що взаємодіють через інформаційні потоки в процесі формування й передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості й ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління підприємством, а також зовнішніми користувачами
Голячук Н. [42, с. 408]	Суть обліково-аналітичного забезпечення полягає в здійсненні облікових та аналітичних процедур у режимі реального часу, виявлення відхилень від запланованих показників і використання отриманих результатів для прийняття управлінських рішень
Загородній А.Г. [66, с. 31]	Система обліково-аналітичного забезпечення підприємства є формою організації всіх видів обліку й аналізу, метою якої є забезпечення менеджерів підприємства інформацією для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень та контролю за їхньою реалізацією
Зенькина И.В. [69, с. 1]	Обліково-аналітичне забезпечення – це інтегрована система обліку та аналізу, що систематизує інформацію для обґрунтування бізнес-стратегії, координації напрямів перспективного розвитку підприємства, системної оцінки ефективності реалізації оперативно-тактичних та стратегічних управлінських рішень
Камінська Т.Г. [78, с. 3]	Обліково-аналітичне забезпечення – це ... безперервне, цілеспрямоване формування відповідних інформаційних потоків, підпорядкованих вимогам аналізу, планування та підготовки і контролю фінансових управлінських рішень
Кравченко О.А. [100]	Обліково-аналітичне забезпечення являє собою складний механізм, який об'єднує процеси обліку та економічного аналізу з метою створення обліково-аналітичного забезпечення, що дозволяє формувати об'єктивну інформацію відповідно до інтересів користувачів і напрямів розвитку галузі

1	2
Лень В.С. [113, с. 69-73]	Обліково-аналітичне забезпечення управління – це сукупність обробленої облікової та необлікової інформації, призначеної для управління підприємством (організацією), напрямками його діяльності або його окремими об'єктами. Склад, структура та зміст обліково-аналітичного забезпечення в умовах, що постійно змінюються, потребують адекватного постійного його пристосування до потреб управління.
Пархоменко О.В. [157, с. 8]	Інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління – це поєднання всієї використовуваної в ній інформації, специфічних засобів і методів її аналітичної обробки, а також діяльності фахівців з її ефективного удосконалення та використання
Родкіна А.Т. [186]	Обліково-аналітичне забезпечення – інтерактивна структура, що включає персонал, обладнання і процедури, об'єднані інформаційним потоком, використовуваним логістичним менеджментом для планування, регулювання, контролю та аналізу функціонування й розвитку підприємства
Реслер М. В. [182, с. 158-160] Юзва Р.П. [234]	Обліково-аналітичне забезпечення пояснюється як сукупність облікових і аналітичних процесів, об'єднаних у обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, а також нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним забезпеченнями.
Сирцева С.В. [193, с. 85-93] Штангерет А.М. [230, с. 135]	Обліково-аналітичне забезпечення містить інформацію, яку надає бухгалтерський облік, а також інформацію, створювану з застосуванням методів економічного аналізу. В даному випадку обліково-аналітичне забезпечення зводиться до формування обліково-аналітичної інформації, яка надається для потреб управлінського персоналу.
Побережець О.В., Макаревич Г.В. [160, с. 59]	Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємства – це система накопичення, узагальнення та передачі інформації, яка допомагає управлінцям відповідного рівня приймати рішення, здійснювати планування та контролювати діяльність суб'єкта господарювання у сучасних умовах
Фролова Л.В. [221, с. 189]	Обліково-аналітичне забезпечення – це процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її кількості та якості. При цьому обліково-аналітична інформація включає наступні блоки: інформація про реальний стан виконання логістичних завдань, прогнозна інформація, нормативно-довідкова інформація, інформація зворотного зв'язку
Шевців Л.Ю., Шевців А.Б. [228, с. 34]	Обліково-аналітичне забезпечення – це діяльність, пов'язана зі збором, реєстрацією, узагальненням, збереженням, передачею та аналітичним опрацюванням інформації та забезпечення системи управління відповідною кількістю необхідної якісної інформації. Відповідно метою обліково-аналітичного забезпечення має стати поєднання процедур обліку й аналізу та формування інформації історичного (узагальнює результати діяльності) та аналітичного характеру (передусім прийняттю обґрунтованого управлінського рішення).

1	2
<b>Обліково-аналітична система</b>	
Барановська С.П. [7, с. 9]	Обліково-аналітична система – це система, що ґрунтується на даних оперативного, статистичного, фінансового і управлінського обліку, включаючи оперативні дані, і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації
Гудзинський О.Д., Кірейцев Г.Г., Пахомова Т.М. [48, с. 89-93]	Обліково-аналітична система – це інтегрована система прийомів обліково-аналітичного забезпечення менеджменту шляхом здійснення специфічних внутрішньо системних та загальносистемних функцій
Галузіна С.М. [34, с. 55-56]	Обліково-аналітична інформація є важливою складовою базової категорії управління – «контроль» і має два основних значення: частина облікової інформаційної сукупності, яка відповідає вимогам аналітичності, та аналітична інформація, яка становить вид економічної інформації, отриманої з облікової в результаті дій функцій управління: аналізу та синтезу.
Попова Л.В., Маслов Б.Г. [43] Тітаренко Г.Б., Корінько М.Д. [169, с. 66-69]	Обліково-аналітична система – це система, що базується на даних бухгалтерського обліку, включаючи оперативні дані і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації. Тому обліково-аналітична система являє собою збір, опрацювання та оцінку всіх видів інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень на мікро- і макрорівнях
Соколов Я.В., Негашев Е.В. [195]	Обліково-аналітична система – це система, яка базується на бухгалтерській інформації, включаючи оперативні дані, які використовуються для економічного аналізу, статистичної, технічної, соціальної та інших видів інформації
Усатова Л.В. [215, с. 12]	Обліково-аналітична система представляє комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого збору, обробки та оцінки інформації, необхідної для планування діяльності, розробки, прийняття та реалізації ефективних управлінських рішень
<b>Обліково-інформаційне забезпечення</b>	
Апостолов А.О., Смирнова В.В. [1, с. 295]	Обліково-інформаційне забезпечення являє собою сукупність форм, методів та інструментів управління інформаційними ресурсами, необхідних і придатних для реалізації аналітичних та управлінських процедур, що забезпечують стабільне функціонування підприємства, його стійкий перспективний розвиток
Бруханський Р.Ф. [20, с. 32]	Раціональна модель обліково-інформаційного забезпечення ... повинна враховувати як внутрішні, так і зовнішні інформаційні сфери, відображаючи комплексну консолідовану інформацію про діяльність підприємства і його перспективи. Основними джерелами обліково-інформаційного забезпечення є фінансовий облік і звітність; управлінський облік і звітність; результати моніторингу бізнес-середовища



## Додаток Е

Моніторинг складу основних питань облікової політики в частині доходів і витрат торговельних підприємств  
(за сукупністю підприємств роздрібною торгівлі м. Харкова та Харківської області)

№ з/п	Склад основних питань облікової політики в частині доходів і витрат	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	Всього підприємств	
																						Кількість	Питома вага, %
1	Момент визнання доходів і витрат	+	+	+	+	+	-	+	-	+	+	-	+	-	-	+	+	+	+	-	+	14	70,0
2	Критерії суттєвості для цілей обліку	+	+	+	+	+	-	+	-	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8	40,0
3	Перелік статей витрат на збут	+	+	+	-	+	-	-	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6	30,0
4	Склад доходів	+	+	-	-	+	-	-	-	-	+	+	+	-	-	+	+	-	-	-	-	8	40,0
5	Методи оцінки реалізованих товарів та послуг	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	20	100,0
6	Методи нарахування амортизації для різних груп необоротних активів	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	20	100,0
7	Визначення строків корисного використання необоротних активів	+	+	-	-	+	-	-	-	+	-	+	-	-	-	+	+	-	-	-	-	7	35,0
8	Метод списання вартості спецодягу	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	2	10,0
9	Створення резерву майбутніх витрат	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	-	2	10,0
10	Методика обліку ремонтних робіт за їх видами	+	-	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2	10,0
11	Розподіл обов'язків між особами, що відповідають за організацію обліку витрат за організацію обліку доходів і витрат	+	+	+	-	+	-	-	-	-	+	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	7	35,0
12	Робочий план рахунків в частині доходів і витрат	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	20	100,0
13	Графік документообігу	+	+	-	-	+	+	+	-	-	+	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	8	40,0
14	Програмно-технічне забезпечення	+	+	-	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-	+	-	15	75,0
15	Форми та подання фінансової звітності	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	-	-	16	80,0

## Додаток Ж

Методичне забезпечення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі

Таблиця Ж.1

Запропонований Робочий план рахунків бухгалтерського обліку за процесом реалізації товарів (послуг) в підприємствах торгівлі

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) та субрахунки (рахунки другого порядку)	Аналітичні рахунки (рахунки третього порядку)	Аналітичні рахунки (рахунки четвертого порядку)	Аналітичні рахунки (рахунки п'ятого порядку (відповідно класифікатору доходів і витрат))
1	2	3	4
282 «Товари в торгівлі»	–	–	–
285 «Торгова націнка»	–	–	–
287 «Товари, передані службам доставки»	–	–	–
69 «Доходи майбутніх періодів»	691 «Додатковий дохід за процесом реалізації товарів» 692 «Інші доходи майбутніх періодів»	–	–
700 «Торгові знижки в момент продажу товарів»	7001 «Знижки за дисконтними картками» 7002 «Знижки за акційними товарами» 7003 «Соціальні знижки» 7004 «Знижки вечірні» 7005 «Знижки при округленні сум»	–	–
702 «Доходи від реалізації товарів»	7021 «Дохід від реалізації товарів через магазин»	70211 «Дохід за товарними групами»	702111 «Дохід від реалізації продовольчих товарів»; 702112 «Дохід від реалізації непродовольчих товарів»
		70212 «Дохід за формами управління продажами»	702121 «Дохід від реалізації товарів без надання знижок» 702122 «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками» 702123 «Дохід від реалізації акційних товарів» 702124 «Дохід від реалізації товарів зі знижками (в розрізі їх видів)» 702125 «Дохід від реалізації товарів у період розпродажу» 702126 «Дохід від реалізації подарункових сертифікатів»
		70213 «Дохід за видами реалізації»	702131 «Дохід від реалізації товарів в кредит» 702132 «Дохід від реалізації товарів в розстрочку» 702133 «Дохід від реалізації товарів за договором комісії (консигнації)»
		70214 «Дохід за центрами відповідальності»	В розрізі центрів доходів

## Продовження табл. Ж.1 додатку Ж

1	2	3	4
	7022 «Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет»	70221 «Дохід за товарними групами»	702211 «Дохід від реалізації продовольчих товарів) 702212 «Дохід від реалізації непродовольчих товарів»
		70222 «Дохід за формами управління продажами»	702221 «Дохід від реалізації товарів без надання знижок)» 702222 «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками» 702223 «Дохід від реалізації акційних товарів» 702224 «Дохід від реалізації товарів зі знижками(в розрізі їх видів)» 702225 «Дохід від реалізації товарів у період розпродажу» 702226 «Дохід від реалізації подарункових сертифікатів»
		70223 «Дохід за центрами відповідальності»	В розрізі центрів доходів
704 «Вирахування з доходу»	7041 «Торгові знижки після продажу товарів (за договорами купівлі-продажу)»	70411 «Торгові знижки на обсяг закупівель» 70411 «Торгові знижки за своєчасність платежу»	–
	7042 «Повернення товарів»	–	–
	7043 «Надходження за договорами комісії (консигнації) на користь комітентів»	–	–
791 «Результату операційної діяльності»	7911 «Результат процесу реалізації товарів»	–	–
902 «Собівартість реалізації товарів»	9021 «Собівартість реалізації товарів через магазин»	90211 «Собівартість реалізації за товарними групами»	902111 «Собівартість реалізації продовольчих товарів); 902112 «Собівартість реалізації непродовольчих товарів»
		90212 «Собівартість реалізації за формами управління продажами»	902121 «Собівартість реалізації товарів ( без надання знижок)», 902122 «Собівартість реалізації товарів за дисконтними картками» 902123 «Собівартість реалізації акційних товарів», 902124 «Собівартість реалізації товарів зі знижками (в розрізі їх видів)» 902125 «Собівартість реалізації товарів у період розпродажу»

## Продовження табл. Ж.1 додатку Ж

1	2	3	4
			902126 «Собівартість реалізації подарункових сертифікатів»
		90213 «Собівартість реалізації за її видами»	902131 «Собівартість реалізації товарів в кредит» 902132 «Собівартість реалізації товарів в розстрочку» 902133 «Собівартість реалізації товарів за договором комісії (консигнації)»
		90214 «Собівартість реалізації за центрами відповідальності»	В розрізі центрів витрат
	9022 «Собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет»	90221 «Собівартість реалізації за товарними групами»	902211 «Собівартість реалізації продовольчих товарів»; 902212 «Собівартість реалізації непродовольчих товарів»
		90222 «Собівартість реалізації за формами управління продажами»	902221 «Собівартість реалізації товарів (без надання знижок)» 902222 «Собівартість реалізації товарів за дисконтними картками», 902223 «Собівартість реалізації акційних товарів» 902224 «Собівартість реалізації товарів зі знижками (в розрізі їх видів)» 902225 «Собівартість реалізації товарів у період розпродажу» 902226 «Собівартість реалізації подарункових сертифікатів»
93 «Витрати на збут»	931 «Витрати на збут через стаціонарний магазин»	9311 «Витрати на збут за товарними групами» 9312 «Витрати на збут за центрами відповідальності»	В розрізі номенклатури витрат
	932 «Витрати на збут через мережу Інтернет»	9321 «Витрати на доставку інтернет-замовлення (за видами доставки)» 9322 «Витрати на рекламу (за видами реклами)» 9323 «Витрати на утримання персоналу, зайнятого в інтернет-продажах» 9324 «Витрати на оптимізацію маркетингової діяльності»	В розрізі номенклатури витрат

Продовження додатку Ж

Таблиця Ж.2

ВД-1 – Відомість обліку доходів за каналами збуту товарів та асортиментними групами

Періодичність складання – постійна, раз на місяць

Термін представлення відомості – на 1 число місяця. Об'єкт – доходи підприємства

(тис. грн)

Код асортиментної групи товарів	Види доходів за каналами реалізації товарів та асортиментними групами	Сума доходу	Знижки						Дохід з урахуванням знижки
			За дисконтними картками	За акційними товарами	Соці-альні знижки	Знижки вечірні	Округлення цін	Інші (промо-код; до Дня народження)	
<b>000702</b>	<b>Дохід від реалізації товарів</b>	<b>1357,2</b>	<b>79,08</b>	<b>58,7</b>	<b>1,15</b>	<b>2,2</b>	<b>0,58</b>	<b>32,5</b>	<b>1182,99</b>
<b>00007021</b>	<b>Дохід від реалізації товарів через стаціонарний магазин:</b>	<b>720</b>	<b>50,88</b>	<b>27,9</b>	<b>1,15</b>	<b>2,2</b>	<b>0,26</b>	<b>13,7</b>	<b>623,91</b>
<b>000070211</b>	<b>Дохід від реалізації продовольчих товарів, в тому числі</b>	<b>300</b>	<b>25,38</b>	<b>3,3</b>	<b>1,15</b>	<b>2,2</b>	<b>0,21</b>		<b>254,06</b>
0000702111	Лікero-горілчані вироби	120	9,6	1,2			0,1	11,6	97,5
0000702112	Пиво	80	7,68	2,1			0,04		70,18
0000702113	Хлібобулочні вироби	25	2,0		0,5		0,03		22,47
0000702114	Кондитерські вироби власного виробництва	22	1,86		0,65	2,2	0,02	2,1	15,17
0000702115	Соки, вода	53	4,24				0,02		48,74
	...	...	...	...	...	...	...		...
<b>000070212</b>	<b>Дохід від реалізації непродовольчих товарів</b>	<b>420</b>	<b>25,5</b>	<b>24,6</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>0,05</b>		<b>369,85</b>
0000702121	Побутова техніка	280	12,4	21,0					246,6
0000702122	Канцтовари	40	1,8	0,8			0,03		37,37
0000702123	Побутова хімія	100	11,3	2,8			0,02		85,88
	...	...	...	...	...	...	...		...
<b>00007022</b>	<b>Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет</b>	<b>637,2</b>	<b>28,2</b>	<b>30,8</b>			<b>0,32</b>	<b>18,8</b>	<b>559,08</b>
<b>000070221</b>	<b>Дохід від реалізації продовольчих товарів</b>	<b>127,1</b>	<b>5,6</b>	<b>3,5</b>			<b>0,19</b>	<b>1,8</b>	<b>116,01</b>
0000702212	Пиво	69,3	4,2	1,8			0,1		63,2
0000702214	Кондитерські вироби власного виробництва	11,8	0,8				0,03	1,2	9,77
0000702215	Соки, вода	46,0	0,6	1,7			0,06	0,6	43,04
	...	...	...	...	...	...	...		...
<b>000070222</b>	<b>Дохід від реалізації непродовольчих товарів</b>	<b>510,1</b>	<b>22,6</b>	<b>27,3</b>			<b>0,13</b>	<b>17,0</b>	<b>443,07</b>
0000702221	Побутова техніка	360	13,8	24,2			0,03	7,2	314,77
0000702223	Побутова хімія	150,1	8,8	3,1			0,1	9,8	128,3

## ЗР-1 – «Звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту»

Періодичність складання – постійна, один раз на місяць  
Об'єкт доходи від реалізації товарів

## I розділ. Результати реалізації товарів за каналами збуту

№ з/п	Канали реалізації товарів (послуг)	Базисний період, тис. грн			Звітний період, тис. грн		
		Чистий дохід від реалізації товарів	Собівартість реалізованих товарів	Валовий прибуток (збиток)	Чистий дохід від реалізації товарів	Собівартість реалізованих товарів	Валовий прибуток (збиток)
1	Реалізація через стаціонарний магазин	31439,4	22948,7	8490,7	42361,1	29890,1	12471,0
1.1	– продовольчі товари	18624,1	13212,3	5411,8	24183,5	17210,7	6972,8
1.2	– непродовольчі товари	12815,3	9736,4	3078,9	18177,6	12679,4	5498,2
2	Реалізація через Інтернет	11314,1	8994,4	2319,7	13669,7	10210,2	3459,5
2.1	– продовольчі товари	3968,0	2890,2	1077,8	6753,3	4978,1	1775,2
2.2	– непродовольчі товари	7346,1	6104,2	1241,9	6916,4	5232,1	2084,3
	Разом	<b>42753,5</b>	<b>31943,1</b>	<b>10810,4</b>	<b>56030,8</b>	<b>40100,3</b>	<b>15930,5</b>

## II розділ. Показники для прийняття управлінських рішень

№ з/п	Показники	Базисний період (%)	Звітний період (%)
<b>1</b>	<b>Оптимізації структури каналів реалізації:</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>
1.1	Питома вага реалізації товарів через стаціонарний магазин	73,5	75,6
	– питома вага реалізації продовольчих товарів	59,2	57,1
	– питома вага реалізації непродовольчих товарів	40,8	42,9
1.2	Питома вага реалізації товарів через Інтернет (%),	26,5	24,4
	– питома вага реалізації продовольчих товарів	35,1	49,4
	– питома вага реалізації непродовольчих товарів	64,9	50,6
<b>2</b>	<b>Доходності реалізації товарів в цілому, в т. ч. за каналами реалізації:</b>	<b>25,3</b>	<b>28,4</b>
2.1	Доходність реалізації товарів через стаціонарний магазин	27,0	29,4
	– доходність реалізації продовольчих товарів	29,1	28,8
	– доходність реалізації непродовольчих товарів	24,0	30,2
2.2	Доходність реалізації товарів через Інтернет	20,5	25,3
	– доходність реалізації продовольчих товарів	27,2	26,3
	– доходність реалізації непродовольчих товарів	16,9	30,1
<b>3</b>	<b>Окупності собівартості реалізації товарів в цілому, в т. ч. за каналами реалізації:</b>	<b>33,8</b>	<b>39,7</b>
3.1	Окупність собівартості реалізації товарів через стаціонарний магазин	37,0	41,7
	– окупність собівартості реалізації продовольчих товарів	41,0	40,5
	– окупність собівартості реалізації непродовольчих товарів	31,6	43,4
3.2	Окупність собівартості реалізації товарів через Інтернет	25,8	33,9
	– окупність собівартості реалізації продовольчих товарів	37,3	35,7
	– окупність собівартості реалізації непродовольчих товарів	20,3	39,8

## ЗР-2 – «Звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами»

Періодичність складання – *постійна, на 1 число місяця*Об'єкт *доходи від реалізації товарів*

## I розділ. Результати реалізації товарів за формами управління продажами

№ з /п	Форми реалізації товарів (послуг)	Базисний період, тис. грн			Звітний період, тис. грн		
		Чистий дохід від реалізації товарів	Собівартість реалізованих товарів	Валовий прибуток (збиток)	Чистий дохід від реалізації товарів	Собівартість реалізованих товарів	Валовий прибуток (збиток)
1	Реалізація без надання знижок	18312,8	13440,4	4872,4	30361,1	21610,9	8750,2
2	Реалізація зі знижками	5533,3	4056,7	1476,6	5515,5	3820,6	1694,9
3	Реалізація за дисконтними картками	6190,5	4550,7	1639,8	7120,4	5100,9	2019,5
4	Реалізація акційних товарів	4800,1	3550,5	1249,6	4100,8	2990,5	1110,3
5	Реалізація товарів у період розпродажу	4205,9	3080,8	1125,1	5101,8	3721,7	1380,1
6	Реалізація подарункових сертифікатів	3710,9	3264,0	446,9	3831,2	2855,7	975,5
	Разом	<b>42753,5</b>	<b>31943,1</b>	<b>10810,4</b>	<b>56030,8</b>	<b>40100,3</b>	<b>15930,5</b>

## II розділ. Показники для прийняття управлінських рішень за формами управління продажами

№ з /п	Показники	Базисний період, (%)	Звітний період, (%)
<b>1</b>	<b>Оптимізації структури форм управління продажами:</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>
1.1	Питома вага реалізації товарів без надання знижок	43,8	54,2
1.2	Питома вага реалізації товарів зі знижками	12,9	9,8
1.3	Питома вага реалізації товарів за дисконтними картками	14,5	12,7
1.4	Питома вага реалізації акційних товарів	11,3	7,3
1.5	Питома вага реалізації товарів у період розпродажу	9,8	9,2
1.6	Питома вага реалізації подарункових сертифікатів	8,7	6,8
<b>2</b>	<b>Окупності собівартості реалізації товарів в цілому, в т. ч. за формами управління продажами:</b>	<b>33,8</b>	<b>39,7</b>
2.1	Окупність собівартості реалізації товарів без надання знижок	36,3	40,5
2.2	Окупність собівартості реалізації товарів зі знижками	36,4	44,4
2.3	Окупність собівартості реалізації товарів за дисконтними картками	36,0	39,6
2.4	Окупність собівартості реалізації акційних товарів	35,2	37,1
2.5	Окупність собівартості реалізації товарів у період розпродажу	36,5	37,1
2.6	Окупність собівартості реалізації подарункових сертифікатів	13,7	34,2
<b>3</b>	<b>Доходності реалізації товарів в цілому, в т. ч. за формами управління продажами:</b>	<b>25,3</b>	<b>28,4</b>
3.1	Доходність реалізації товарів без надання знижок	26,6	28,8
3.2	Доходність реалізації товарів зі знижками	26,7	30,7
3.3	Доходність реалізації товарів за дисконтними картками	26,5	28,4
3.4	Доходність реалізації акційних товарів	26,0	27,1
3.5	Доходність реалізації товарів у період розпродажу	26,8	27,1
3.6	Доходність реалізації подарункових сертифікатів	12,0	25,5

## ЗВ(З)-1 – «Звіт про витрати на збут»

Періодичність складання – постійно, два рази на місяцьТермін представлення звіту – на 1 та 15 число місяця

(тис. грн.)

№ з/п	Статті витрат на збут	Витрати попереднього періоду	Витрати звітнього періоду
<b>1</b>	<b>Витрати на збут через стаціонарний магазин, в т.ч:</b>	<b>87,1</b>	<b>89,6</b>
1.1	Витрати на оплату праці продавців, касирів, інших працівників, що зайняті в процесі реалізації товарів, нарахування єдиного соціального внеску з заробітної плати працівників відділу збуту	46,0	47,2
1.2	Витрати на ремонт тари	2,5	2,6
1.3	Витрати на оренду та утримання необоротних активів, що використовуються в процесі реалізації товарів в магазині	13,2	14,8
1.4	Витрати на пакування товарів	8,8	9,2
1.5	Витрати на передпродажну підготовку товарів	6,7	5,9
1.6	Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	4,8	4,5
1.7	Інші витрати, зв'язані з процесом реалізації товарів в магазині	5,1	5,4
<b>2</b>	<b>Витрати на збут через мережу Інтернет, в т.ч.:</b>	<b>73,5</b>	<b>79,1</b>
2.1	Витрати на оплату праці персоналу, що зайняті в процесі реалізації товарів через Інтернет (заробітна плата водіїв, кур'єрів, продавців-операціоністів, Web-дизайнерів, нарахування єдиного соціального внеску)	27,2	28,1
2.2	Витрати на паливно-мастильні матеріали по інтернет-замовленнях	14,1	14,5
2.3	Витрати на оренду та утримання транспортних засобів, які здійснюють доставку товарів покупцям	10,0	12,6
2.4	Витрати, пов'язані з процесом фізичного просування товарів до покупця	1,9	2,0
2.5	Витрати на утримання працівників служби логістики	9,0	10,0
2.6	Витрати на медійну та банерну рекламу	5,1	5,2
2.7	Витрати на оптимізацію маркетингової діяльності	2,0	2,2
2.8	Інші витрати на збут через мережу Інтернет	4,2	4,5
<b>3</b>	<b>Разом витрати на збут</b>	<b>160,6</b>	<b>168,7</b>



## Додаток 3

### Положення про облікову політику ТОВ «Свіфт-2016» (в частині обліку процесу реалізації товарів)

ПРОЕКТ

ЗАТВЕРДЖЕНО  
Директор ТОВ «Свіфт-2016»

\_\_\_\_\_  
(підпис) \_\_\_\_\_ (ПІБ)  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 201\_\_ р.

#### Загальна частина

Цим Положенням встановлено сукупність обраних способів і методів ведення обліку реалізації товарів, що передбачені П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати» та найбільш адаптовані до діяльності ТОВ «Свіфт-2016» (далі Товариство). Облікову політику в частині з обліку реалізації товарів застосовувати таким чином, щоб Звіт про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати) цілком відповідав всім вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Організацію обліку реалізації товарів і складання фінансового звіту проводити за принципом нарахування, щоб результати операцій і інших подій відображалися в облікових реєстрах і фінансових звітах тоді, коли вони мали місце, незалежно від факту отримання грошових коштів. Виходячи з цього принципу, доходи в Звіті про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати) відображати в тому періоді, коли вони були зароблені, а витрати – на основі відповідності цим доходам, що забезпечать визначення фінансового результату звітного періоду.

Процес реалізації товарів вважати як сукупність господарських операцій, які передбачають момент переходу права власності товарів від суб'єкта господарювання до покупця або іншої організаційної структури в наслідок розрахунку за грошові кошти (обмін, безплатна передача товарів), а також призводять до виникнення доходу та витрат операційної діяльності торговельного підприємства.

#### 1 розділ

#### Організаційне забезпечення обліку реалізації товарів

1.1 До організації обліку реалізації товарів використовувати інтегрований підхід, відповідно якому рахунки фінансового обліку будуть кореспондувати з рахунками управлінського обліку.

1.2 Ведення бухгалтерського обліку реалізації товарів покласти на відповідальних осіб згідно їх функціональним обов'язкам.

1.3 Для документування та організації бухгалтерського обліку виділяти торговельні операції (основні) та фінансово-розрахункові (супутні).

1.4 Реалізацію товарів здійснювати через стаціонарний магазин та через Інтернет-магазин. Використовувати інноваційні форми реалізації товарів таких як: продаж через мережу Інтернет; продаж товарів за бонусними програмами; продаж товарів за програмами лояльності. продаж товарів за соціальними програмами. При реалізації товарів через Інтернет-магазин отримання товару можливе в офісі магазину, а також шляхом доставки товару через кур'єрську службу або поштою.

1.5 Реалізацію товарів здійснювати за роздрібними (продажними) цінами з урахуванням попиту товарів. Будь-які коригування роздрібних цін затверджувати Наказом про знижки підприємства. Для управління системою продажів застосовувати систему знижок: дисконтні, акційні, соціальні, вечірні, згідно промо-коду, до Дня народження покупця, до Дня народження магазину тощо.

1.6 Закріпити центри відповідальності за структурними підрозділами (відділами, секціями) товариства. Відповідальність покладається на керівника, який відповідає за роботу відділу або секції.

1.7 До форм облікової комунікації за процесом реалізації товарів віднести: програмне забезпечення для обліку доходів та витрат (синхронізація даних між структурними підрозділами), корпоративна та електронна пошта, телефон, факс, безособові статичні канали (фінансові та управлінські звіти), особові статичні канали (пояснювальні записки, довідки, листи), особиста бесіда тощо.

## **2 розділ**

### **Методичне забезпечення реалізації товарів: фінансовий та управлінський аспект**

#### **2.1 Доходи від реалізації товарів**

2.1.1 Метою даного розділу облікової політики є визначення порядку обліку доходів від реалізації товарів ТОВ «Свіфт-2016».

2.1.2 При розкритті інформації про доходи і витрати за процесом реалізації в обліку та звітності (Звіт про фінансові результати) дотримуватися критерію суттєвості, та окремо розкривати інформацію про статті доходів (витрат), якщо їх значення перевищує 2 % чистого прибутку підприємства за звітний період

2.1.3 Класифікація доходів здійснюється з метою раціональної організації обліку та звітності (фінансової і управлінської), аналізу, прогнозування та прийняття рішень відповідно до розробленої класифікації.

Для обліку та звітності (фінансової і управлінської) виділяти такі види доходів від реалізації товарів:

дохід від реалізації товарів за каналами реалізації (дохід від реалізації товарів через магазин, дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет);

дохід в розрізі товарних груп (дохід від реалізації продовольчих товарів, дохід від реалізації непродовольчих товарів);

дохід за формами управління (дохід від реалізації товарів без надання знижок, дохід від реалізації товарів зі знижками (в розрізі їх видів), дохід від реалізації товарів за дисконтними картками», дохід від реалізації акційних товарів, дохід від реалізації товарів у період розпродажу, дохід від реалізації подарункових сертифікатів, інші);

дохід за видами реалізації (дохід від реалізації товарів в кредит, дохід від реалізації товарів в розстрочку, дохід від реалізації товарів за договором комісії (консигнації));

дохід за центрами відповідальності (в розрізі центрів доходів);

інші доходи.

#### **2.1.4 Визнання доходів.**

Дохід визнавати одночасно зі збільшенням активу або зменшенням зобов'язання, яке обумовлює приріст власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників товариства), за умови, що величина доходу може бути достовірно оцінена.

Не визнавати доходами:

суму податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетні фонди; суми надходжень за договорами комісій, агентськими та іншим аналогічним договорами на рахунок коміонера;

суму попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

Визнання виручки за договором купівлі-продажу здійснювати згідно алгоритму наступних дій: ідентифікувати договір з покупцем; ідентифікувати зобов'язання до виконання відповідно договору; визначити ціну операції за договором; розподілити ціну операції; визнати виручку в момент виконання підприємством зобов'язань в межах договору.

Виручку від реалізації товарів визнавати одномоментно. Виручка від реалізації товарів визнається товариством, коли задовольняються всі перераховані умови:

покупцеві передано суттєві ризики і вигоди, пов'язані з володінням товарами;

не здійснює надалі управління й контроль за реалізованими товарами;

сума виручки може бути достовірно оцінена;

ймовірно, що у товариства в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід, і витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути вірогідно визначені.

#### 2.1.5 Оцінка доходів

Дохід відображати в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, які отримані або будуть отримані. У більшості випадків відшкодування надається у формі грошових коштів або їх еквівалентів. У разі відстрочки платежу: доходи визнаються за справедливою вартістю реалізованих товарів; різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які будуть отримані за товари, визнається в якості процентного доходу протягом строку відстрочки платежу.

2.1.6 Для обліку доходів від реалізації товарів застосовувати рахунки класу 7 «Доходи та результати діяльності» з урахуванням запропонованих аналітичних рахунків, наведених в Робочому плані рахунків. Для отримання інформації про доходи за каналами реалізації використовувати субрахунки 7021 «Дохід від реалізації товарів через магазин», 7022 «Дохід від реалізації товарів через мережу Інтернет». Посилити аналітичність інформації про доходи в розрізі товарних груп, форм управління продажами, видів реалізації, за центрами відповідальності дозволяють аналітичні рахунки четвертого порядку: 70211 «Дохід за товарними групами», 70212 «Дохід за формами управління продажами», 70213 «Дохід за видами реалізації», 70214 «Дохід за центрами відповідальності».

2.1.7 До складу «Доходів майбутніх періодів» включати суми доходів, нарахованих протягом поточного чи попередніх звітних періодів, що будуть визначені в наступних звітних періодах.

Для нарахування додаткового доходу, що відноситься до майбутніх періодів (за умов згоди покупця сплатити визначену додаткову суму, що гарантує можливість повернення товару продовж певного терміну використовувати окремий субрахунок 691 «Додатковий дохід за процесом реалізації товарів» до рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів».

## 2.2 Витрати від реалізації товарів

2.2.1 Метою даного розділу облікової політики є визначення порядку обліку витрат від реалізації товарів ТОВ «Свіфт-2016».

2.2.2 Класифікація витрат здійснюється з метою раціональної організації обліку та звітності (фінансової і управлінської), аналізу, прогнозування та прийняття рішень. Для обліку та звітності (фінансової і управлінської) виділяти собівартість реалізації та витрати на збут.

До собівартості реалізації товарів відносити:

собівартість реалізації товарів за каналами збуту (собівартість реалізації товарів через магазин, собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет);

собівартість реалізації в розрізі товарних груп (собівартість реалізації продовольчих товарів, собівартість реалізації непродовольчих товарів);

собівартість реалізації за формами управління (собівартість реалізації товарів (без знижки), собівартість реалізації товарів зі знижками (в розрізі їх видів), собівартість реалізації товарів за дисконтними картками, собівартість реалізації товарів акційних товарів, собівартість реалізації товарів у період розпродажу, собівартість реалізації подарункових сертифікатів);

собівартість реалізації за її видами (собівартість реалізації товарів в кредит, собівартість реалізації товарів в розстрочку, собівартість реалізації товарів за договором комісії (консигнації));

собівартість реалізації за центрами відповідальності (в розрізі центрів витрат).

Основними статтями витрат на збут є:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання товарів;
- витрати на ремонт тари;
- витрати на виплати працівникам відділу збуту та ЄСВ;
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- амортизація необоротних активів відділу збуту;
- витрати на ремонт та утримання необоротних активів відділу збуту;
- витрати на операційну оренду необоротних активів відділу збуту;
- витрати на паливно-мастильні матеріали;
- витрати на рекламу та маркетинг;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати.

Витрати на збут поділяти на: витрати на збут через стаціонарний магазин (витрати на збут за товарними групами; витрати на збут за центрами відповідальності) та витрати на збут через Інтернет (витрати на доставку інтернет-замовлення (за видами доставки); витрати на рекламу (за видами реклами); витрати на утримання персоналу, зайнятих в інтернет-продажах; витрати на оптимізацію маркетингової діяльності).

2.2.3 Витрати визнаються в звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди. Витрати визнаються в сумі, що дорівнює величині здійсненої оплати в грошовій або негрошовій формі або величині визнаної кредиторської заборгованості.

Не визнаються витратами: платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншим аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо; попередня оплата товарів; інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають вищевказаним ознаками визнання витрат.

2.2.4 Для обліку витрат від реалізації товарів застосовувати рахунки класу 9 «Витрати діяльності» з урахуванням запропонованих аналітичних рахунків, наведених в Робочому плані рахунків. Для отримання інформації про витрати за каналами реалізації використовувати субрахунки 9021 «Собівартість реалізації товарів через магазин», 9022 «Собівартість реалізації товарів через мережу Інтернет». Посилити аналітичність інформації про витрати в розрізі товарних груп, форм управління продажами, видів реалізації, за центрами відповідальності дозволяють аналітичні рахунки четвертого порядку: 90211 «Собівартість реалізації за товарними групами», 90212 «Собівартість реалізації товарів за формами управління продажами», 90213 «Собівартість реалізації товарів за її видами», 90214 «Собівартість реалізованих товарів за центрами відповідальності».

2.2.5 Для обліку витрат на збут до рахунку 93 «Витрати на збут» відкривати субрахунки 931 «Витрати на збут через стаціонарний магазин» (в розрізі товарних груп та центрів відповідальності) та 932 «Витрати на збут через Інтернет» (в розрізі витрат за видами доставки інтернет-замовлень, за видами реклами, на утримання персоналу, зайнятих в інтернет-продажах, на оптимізацію маркетингової діяльності).

2.3 При реалізації товарів їх оцінку здійснювати за методом ціни продажу. В бухгалтерському обліку використовувати методичний підхід для списання товарів та торгових надбавок (націнок), за яким складаються записи, відповідно: Дт 902 «Собівартість реалізованих товарів», Кт 282 «Товари в торгівлі» та Дт 902 «Собівартість реалізованих товарів» та Кт 285 «Торгова націнка» методом «красного сторно».

2.4 Для основних засобів, що використовуються в процесі реалізації товарів, застосовувати прямолінійний метод нарахування амортизації.

2.5 Витрати на реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів, що використовується в процесі реалізації товарів не включаються до складу витрат. Витрати на поточний ремонт складу, обладнання, транспортних засобів відділу збуту обліковувати на рахунку 93 «Витрати на збут».

2.6 Для обліку списання товарів, реалізованих шляхом доставки їх кур'єром або поштою використовувати субрахунок 287 «Товари, передані службам доставки» у складі рахунка 28 «Товари». Всі витрати, пов'язані з доставкою товарів кур'єром або поштою, відображати на рахунку 932 «Витрати на збут через Інтернет».

2.7 Для відшкодування (майбутніх) операційних витрат на: виплату відпусток працівникам відділу збуту, виконання гарантійних зобов'язань створювати забезпечення майбутніх витрат і платежів, для обліку якого використовувати субрахунки 471 «Забезпечення виплат працівникам», 472 «Забезпечення гарантійних зобов'язань». Забезпечення переглядати на кожну дату балансу.

2.8 Торгові знижки відображати в бухгалтерському обліку залежно від моменту їх надавання – в момент реалізації або після реалізації товарів. Знижки, надані в момент продажу товарів обліковувати на субрахунку 700 «Торгові знижки в момент продажу товарів» (аналітичний облік організувати в розрізі видів знижок: знижки за дисконтними картками, за акційними товарами, соціальні знижки, вечірні знижки, знижки при округленні суми тощо). Знижки, надані після дати реалізації товарів покупцям обліковувати на субрахунку 704 «Вирахування з доходу» (аналітичний облік знижок організувати при використанні субрахунку 7041 «Торгові знижки після продажу товарів».

2.9 В бухгалтерському обліку Товариства визнавати логістичні витрати. Для обліку логістичних витрат використовувати рахунок 932 «Витрати на збут через Інтернет».

2.10 Для контролю процесу реалізації товарів та прийняття рішень виділяти центри відповідальності (центр доходів, витрат та прибутку) в розрізі продовольчих та непродовольчих відділів, каналів збуту, форм реалізації товарів. Критерієм оцінки роботи центру доходів встановити виручку від реалізації. Критерієм оцінки роботи центру витрат встановити суму оптимізації витрат при збереженні якості обслуговування покупців.

2.11 Для планування процесу реалізації товарів здійснювати процес бюджетування. Формувати статичні бюджети та гнучкі бюджети за процесом реалізації товарів.

2.12 В системі управлінського обліку здійснювати аналіз процесу реалізації товарів (за формами та каналами збуту) на основі отриманої обліково-аналітичної інформації із форм управлінської звітності. Для прийняття рішень розраховувати показники: оптимізації структури форм управління продажами; доходності реалізації в цілому, в т. ч. за формами управління продажами; рівня валового прибутку від реалізації, в т. ч. за формами управління продажами.

### Розділ 3

#### Технічне забезпечення обліку реалізації товарів

3.1 Для обліку доходів від реалізації товарів використовувати первинні документи: товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, прибуткові касові ордери, виписки банку, довідки бухгалтерії.

3.2 Для обліку витрат, що виникають внаслідок реалізації товарів, використовувати первинні документи: видаткові накладні, акти повернення товарів, акти на списання МШП, розрахунок (довідка) бухгалтерії, товарні звіти, розрахунково-платіжні відомості, звіти про використання коштів на відрядження або під звіт, акти виконаних робіт, відомість нарахування амортизації, звіти щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

3.3 Складати щомісяця Журнал 5А (розділ III А. «Витрати діяльності», розділ III Б. «Витрати за елементами») та Журналі 6 (розділ II розділ «Аналітичні дані про доходи») та інші облікові реєстри. Первинні бухгалтерські документи, роздруковані з комп'ютера, повинні бути підписані бухгалтером, який відповідає за їх формування та обробку.

3.4 За порушення вимог бухгалтерів, несвоєчасне складання первинних документів і недостовірність відображення в них даних притягати фахівців до дисциплінарної відповідальності.

3.5 Перелік робіт зі створення, перевірки й обробки документів відображати у графіку документообороту, відповідальність за складання якого здійснює Головний бухгалтер Товариства.

3.6 Використовувати розроблений Робочий план рахунків для обліку доходів і витрат за процесом реалізації товарів відповідно до інформаційних потреб користувачів облікової інформації.

3.7 Для отримання обліково-аналітичної інформації про доходи і витрати за процесом реалізації товарів з метою прийняття рішень формувати управлінську звітність, що включає відомості та звіти. На періодичній основі (управлінські відомості – щомісяця, до 1 числа місяця наступного за звітним, управлінські звіти – щомісяця, на 5 число місяця, наступного за звітним) складати такі форми управлінської звітності:

ВД-1 «Відомість обліку доходів за каналами збуту товарів та асортиментними групами»;

ВД-2 «Відомість обліку доходів за формами управління продажами товарів»;

ЗР-1 «Звіт про результати реалізації товарів за каналами збуту»;

ЗР-2 «Звіт про результати реалізації товарів за формами управління продажами»;

ЗВ(Р)-1 «Звіт про витрати на збут».

3.8 Для організації обліку процесу реалізації товарів використовувати конфігурацію у середовищі «1С: Підприємство 8.2».

3.9 В системі управлінського обліку складати бюджет продаж, бюджет собівартості реалізованих товарів, бюджет витрат на збут, бюджет про фінансові результати. Періодичність складання бюджетів - щокварталу, термін подання – до 10 числа місяця наступного за звітним кварталом.

Головний  
бухгалтер ТОВ «Свіфт-2016»

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

ПІБ

## Додаток И

### Функціональні можливості програмних продуктів для обліку процесу реалізації товарів

№ з/п	Програмний продукт	Характеристика функціональних можливостей
1	2	3
1	Microsoft Dynamics NAV (модуль LS Nav) [183]	<p>3. Касове обслуговування (підтримка різних видів платежів; дозволяє поділити платіж; враховує знижки та акції; дозволяє здійснити крос-продажі; пошук за товарами та штрих-кодами ).</p> <p>4. Запаси (включає поповнення запасів; розподіл товарів по складах та магазинах; планування асортименту й закупок, виходячи з історії продажів та інших параметрів; інвентаризація; прийом товарів та коригування залишків як у магазині, так і на складах ).</p> <p>5. Персонал (планування графіків роботи співробітників та аналіз ефективності завантаження персоналу. Інтеграція з пропускнуою системою та автоматичне створення таблицю обліку робочого часу ).</p> <p>6. Товари (Централізоване управління товарним асортиментом; ціноутворенням для різних каналів збуту (магазин, мережа, електронна торгівля)).</p> <p>7. Лояльність (гнучке налаштування програм лояльності, пропозицій та акцій на основі сегментації клієнтів).</p> <p>8. Аналітика (відстеження актуальних даних щодо продажів, доходів та витрат).</p> <p>9. Синхронізація (гнучке налаштування синхронізації транзакцій між магазинами та головним офісом дозволяє отримувати актуальну інформацію про продажі, залишки товарів та ін. Можливість побудувати незалежну архітектуру роботи ланцюга центральний офіс-магазин-каса у разі, коли каса може обслуговувати клієнта навіть за відсутності Інтернет зв'язку.).</p> <p>10. Інтеграція (транзакції роздрібною торгівлі можуть відображатись в інших модулях системи, зокрема бюджетування).</p>
2	1С: Роздрібна торгівля 8 для України [238]	<p>1. Облік руху товарів (замовлення постачальнику; замовлення на переміщення; надходження від постачальника; реалізація в роздріб і дрібним оптом; переміщення товарів між магазинами; переміщення між складами одного магазину; інвентаризація; оприбуткування; списання; передача між організаціями).</p> <p>2. Аналіз продажів і замовлення постачальнику.</p> <p>3. Контроль поставок на замовлення постачальнику.</p> <p>4. Призначення роздрібних цін.</p> <p>5. Продаж в роздріб.</p> <p>6. Управління знижками.</p> <p>7. Реєстрація руху товарів в розрізі аналітик господарської операції.</p> <p>8. Управління персоналом магазину.</p>

1	2	3
		9. Аналіз діяльності підприємства. 10. Робота з торговим обладнанням. 11. Обмін даними між розподіленими інформаційними базами (РИБ). 12. Обмін даними з конфігурацією «1С:Управління торгівлею для України». 13. Робота в режимі тонкого клієнта і веб-клієнта.
3	Парус-Підприємство 7 [156]	Модуль автоматизує складський облік та забезпечує: 1. Управління запасами; 2. Облік ТМЦ у розрізі партій, упаковок, штрих-кодів; 3.. Можливість заповнення коду товару згідно з переліком УКТ ЗЕД; 4. Облік вхідних/вихідних первинних товарних документів; 5. Облік договорів, етапів та додаткових угод; 6. Формування на підставі договору ланцюжка зв'язаних товарних документів; 7. Формування вихідних податкових накладних на підставі ГО; 8. Відображення наявності ТМЦ за даними бухгалтерського обліку; 9. Створення вихідних рахунків на оплату з можливістю застосування системи знижок, у т.ч. дисконтних; 10. Контроль оплати товарів/послуг покупцями та облік повернення товарів від покупців; 11. Автоматичне й ручне резервування товару на конкретну дату; 12. Формування відомості товарних запасів на конкретну дату; 13. Можливість відстеження руху ТМЦ у розрізі документів; 14. Відображення наявності ТМЦ у розрізі МВО, партій; 15. Формування різних цін реалізації по одній номенклатурній позиції із застосуванням тарифів; 16. Масову переоцінку товарів. Модуль Парус – Торгівля та склад формує наступні документи і звіти: друк вихідних податкових накладних та дод. № 1, № 2 до ПН у форматі Xml; запит до ЄРПН; друк довіреностей (ф. М-1), ТТН, рахунків та ін.; документообіг за позицією відомості ТМЦ; звіти за виписаними накладними, рахунками на оплату, актами виконаних робіт; звіти за платіжними та товарними документами; звіт за нетоварними позиціями; товарний звіт за період; друк прайс-листів, цінників, штрих-кодових етикеток; реєстр виданих податкових накладних, інтеграція з М.Е.ДОС, Арт-Звіт Плюс, Соната, ОПЗ та будь-якою іншою програмою для здачі звітності.
4	Деловод [52]	Замовлення покупців, виписка рахунків, актів виконаних робіт і видаткові накладні, повернення від покупців. Можливість внесення контактних даних безпосередньо в документах без реєстрації контрагента. Зручний підбір товару по каталогу з урахуванням товарних залишків, підбір по штрихкоду, авто-підстановка ціни з договірних умов або з прайс-листа. Способи доставки, форми оплати, статуси документів. Резервування товарів. Аналіз реалізації і прибутку по товарах, торговим маркам, покупцям, менеджерам, торговим точкам. Звіти по взаєморозрахунках, оплаті і контролю заборгованості.



1	2	3
5	Master: Бухгалтерія [248]	<p>Модуль «Продажі».</p> <p>Документи – документи продажів; рахунки на оплату покупцям; реалізація товарів та послуг; звіти комісіонерів про продажі; повернення покупців; довіреності зовнішні.</p> <p>Розрахунки з контрагентами – акти звірки взаєморозрахунків; коригування боргу.</p> <p>Звіти – оборотно-сальдова відомість по рахунках; картка рахунку; оборотно-сальдова відомість по аналітиках; картка аналітики; аналіз заборгованості.</p>
6	A5 Бухгалтерія [24]	<p>Функціональність призначена для автоматизації процесів обліку розрахунків з покупцями (замовниками):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– контрагенти;</li> <li>– договір з контрагентом;</li> <li>– додаткова угода до договору;</li> <li>– рахунок-фактура;</li> <li>– реалізація ТМЦ;</li> <li>– акт виконання робіт;</li> <li>– акт звірки взаєморозрахунків;</li> <li>– інвентаризація заборгованості.</li> </ul>
7	Торгсофт [176]	<p>Галузь застосування: дитячі магазини; магазини одягу та взуття; електроніка та побутова техніка; продуктовий магазин; будівельний магазин; торговельна мережа; оптовий магазин; Інтернет-магазин; виробництво.</p> <p>Додаткові опції (платно): Виробництво: Облік матеріалів і готової продукції; Клубна система знижок; Зв'язування продажу кожного товару з продавцем; Видалення статистик закритих періодів; Облік гарантійного товару за серійними номерами; Багатовалютні продажі; Електронний каталог товарів з можливістю прийому замовлень; Фасування вагового товару та маркування його штрих-кодом; Мінімальний залишок товару для кожного зі складів; Підключення фіскального реєстратора; Синхронізація з Інтернет-магазином; Подарункові сертифікати; Масова розсилка SMS і e-mail; Політика оптових цін; Складський облік за форматом Ф1-Ф2; Розрахунок зарплати продавців + Система мотивації, штрафів і заохочень; Підключення електронних ваг для зважування товару при продажу; Мобільний додаток Торгсофт® для Android; Облік мір і ваг для ювелірних виробів; Промо-Акція "Приведи друга"; Облік клієнтів по клубам і тренерам; Метричні характеристики товару (Калькулятор плиток); Оповіщення персоналу; Прокат товару; Ремонт і гарантійне обслуговування; CRM. Взаємодія з клієнтами.; Фотографування товару за допомогою веб-камери; Місце зберігання товару на складі; Інтернет-магазин під ключ; Банківські виписки по рахунках Приват24; Журнал обліку обсягу роздрібного продажу алкогольної і спиртовмісної продукції; Автоматичний розрахунок складських запасів; Збір товару в коробку для сезонного зберігання; Інформування комітента; Торгсофт® Hybrid: продаж товару без Інтернету для віддаленого сервера;</p>

1	2	3
		Верифікація дисконтної карти через смс; Безпека даних: архів у хмарі; Підключення банківського терміналу; Синхронізація з Новою поштою; Мобільний додаток Торгсофт® для iOS.
8	ULTRA [255]	Програма для автоматизації обліку в ресторанах, торгівлі, готелях і фітнес-центрах. Програмний комплекс 3-х рівнів: ULTRA Lite ( Товари; Склади; Друк чеків; Обмін даними з віддаленими точками; Аналітика); ULTRA Business (ULTRA Lite; Виробництво, калькуляція; Складський облік; Друк замовлень і відмов; Програми лояльності; Планування банкетів; Інтеграція з 1С); ULTRA Premium (ULTRA Business; Фінансовий облік; E-mail, sms розсилки; Табелі обліку робочого часу; Модуль доставки їжі; Послуги по часу).
9	ABM Retail; ABM Cloud [239]	Система автоматизації магазину, яка включає комплекси: управління асортиментом (формування асортименту, розподіл асортименту по магазинах, контроль асортименту); управління замовленнями (ведення графіків замовлень та поставок, календар замовлень та поставок, автоматичний розрахунок замовлення); робота з постачальниками (ведення договорів поставок та маркетингових договорів, ведення взаєморозрахунків, автоматичний розрахунок ретро-бонусів); управління ціноутворенням (гнучка настройка правил ціноутворення, використання декількох категорій цін, автоматичний розрахунок відпускних цін); управління складськими операціями (оприбуткування, списання, інвентаризація, переміщення до виробництва, пересортиця, використання онлайн ТЗД); управління виробництвом (ведення технологічних карт, випуск готової продукції, облік інгредієнтів та продукції); управління продажами(аналіз продажів та залишків, детальна чекова звітність, касова дисципліна); управління фінансами (звіт руху грошових коштів, звірка взаєморозрахунків, ведення графіків платежів).
10	BOOKKEEPER [242]	Он-лайн бухгалтерія. Розділи обліку: придбання і продажі, запаси і виробництво, каса і банк, розрахунки по зарплаті, операції ЗЕД. Облік у розрізі реалізації товарів: реалізація товарів і послуг, контроль залишків, облік розрахунків з покупцями, відображення податкового зобов'язання. Для роботи з різними групами покупців можна створювати кілька прайс-листів, різні види цін і знижки. Ведення господарської діяльності можливо в розрізі проектів. Пошук необхідного об'єкта обліку здійснюється за назвою, артикулом, кодом. Контроль взаєморозрахунків з покупцями реалізований акт звірки.

## Додаток К

Комплексна оцінка ефективності процесу реалізації товарів у ТОВ «Кофіті Трейд» та ТОВ «Фірма «Меркато»  
за 2015-2017 роки

Таблиця К.1

Вихідні дані для комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів на досліджуваних підприємствах

Показник	Умовне позначення	ТОВ «Кофіті Трейд»			ТОВ «Фірма «Меркато»		
		2015	2016	2017	2015	2016	2017
1. Прибуток від реалізації товарів, тис. грн.	<i>ПР</i>	421,4	456,8	851,4	162,4	187,7	210,6
2. Чистий дохід від реалізації товарів, тис. грн.	<i>ЧДР</i>	9288,6	9340,5	13200,3	5701,3	5685,3	5788,8
3. Кількість обслужених покупців, осіб	<i>КП</i>	116341	108569	122305	58360	51950	51678
4. Витрати на оплату праці, тис. грн.	<i>ВОП</i>	985,4	1005,4	1287,0	887,0	895,5	942,7
5. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, тис. грн.	<i>ВР</i>	1890,2	1502,0	2227,0	1096,4	1109,7	1150,9
6. Середні товарні запаси, тис. грн.	<i>ТЗ</i>	184,1	183,1	167,3	155,9	163,5	141,5
7. Середня вартість активної частини основних засобів, тис. грн.	<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	75,6	80,2	107,8	58,8	58,8	63,0
8. Середня вартість основних засобів, тис. грн.	<i>ОЗ</i>	345,8	350,4	385,9	334,2	318,3	302,0
9. Торгова площа, м <sup>2</sup>	<i>S<sup>T</sup></i>	105	105	105	90	90	90
10. Кількість людино-днів, відпрацьованих торговельно-оперативними працівниками, люд.-днів.	<i>ВП</i>	2314	2310	2496	2010	1998	1782
11. Середня чисельність торговельно-оперативного персоналу, осіб	<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	11	11	12	10	9	9
12. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	<i>Ч</i>	14	14	15	14	13	12

Продовження додатку К

Таблиця К.2

Матриця показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Кофіті Трейд» за 2015 рік

	$П_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$В_p$	$ТЗ$	$ОЗ^a$	$ОЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$П_p$	1	22,0422	276,0821	2,3384	4,4855	0,4369	0,1794	0,8206	0,2492	5,4912	0,0261	0,0332
$ЧДР$	0,0454	1	12,5251	0,1061	0,2035	0,0198	0,0081	0,0372	0,0113	0,2491	0,0012	0,0015
$КП$	0,0036	0,0798	1	0,0085	0,0162	0,0016	0,0006	0,0030	0,0009	0,0199	0,0001	0,0001
$ВОП$	0,4276	9,4262	118,0647	1	1,9182	0,1868	0,0767	0,3509	0,1066	2,3483	0,0112	0,0142
$В_p$	0,2229	4,9141	61,5496	0,5213	1	0,0974	0,0400	0,1829	0,0555	1,2242	0,0058	0,0074
$ТЗ$	2,2890	50,4541	631,9446	5,3525	10,2672	1	0,4106	1,8783	0,5703	12,5693	0,0598	0,0760
$ОЗ^a$	5,5741	122,8651	1538,9021	13,0344	25,0026	2,4352	1	4,5741	1,3889	30,6085	0,1455	0,1852
$ОЗ$	1,2186	26,8612	336,4401	2,8496	5,4662	0,5324	0,2186	1	0,3036	6,6917	0,0318	0,0405
$S^T$	4,0133	88,4629	1108,0095	9,3848	18,0019	1,7533	0,7200	3,2933	1	22,0381	0,1048	0,1333
$ВП$	0,1821	4,0141	50,2770	0,4258	0,8169	0,0796	0,0327	0,1494	0,0454	1	0,0048	0,0061
$Ч^{ТОП}$	38,3091	844,4182	10576,4545	89,5818	171,8364	16,7364	6,8727	31,4364	9,5455	210,3636	1	1,2727
$Ч$	30,1000	663,4714	8310,0714	70,3857	135,0143	13,1500	5,4000	24,7000	7,5000	165,2857	0,7857	1

Продовження додатку К

Таблиця К.3

Матриця показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Кофіті Трейд» за 2016 рік

	$P_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$B_p$	$TЗ$	$OЗ^a$	$OЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$P_p$	1	20,4477	237,6729	2,2010	3,2881	0,4008	0,1756	0,7671	0,2299	5,0569	0,0241	0,0306
$ЧДР$	0,0489	1	11,6235	0,1076	0,1608	0,0196	0,0086	0,0375	0,0112	0,2473	0,0012	0,0015
$КП$	0,0042	0,0860	1	0,0093	0,0138	0,0017	0,0007	0,0032	0,0010	0,0213	0,0001	0,0001
$ВОП$	0,4543	9,2903	107,9859	1	1,4939	0,1821	0,0798	0,3485	0,1044	2,2976	0,0109	0,0139
$B_p$	0,3041	6,2187	72,2830	0,6694	1	0,1219	0,0534	0,2333	0,0699	1,5379	0,0073	0,0093
$TЗ$	2,4948	51,0131	592,9492	5,4910	8,2032	1	0,4380	1,9137	0,5735	12,6161	0,0601	0,0765
$OЗ^a$	5,6958	116,4651	1353,7282	12,5362	18,7282	2,2830	1	4,3691	1,3092	28,8030	0,1372	0,1746
$OЗ$	1,3037	26,6567	309,8430	2,8693	4,2865	0,5225	0,2289	1	0,2997	6,5925	0,0314	0,0400
$S^T$	4,3505	88,9571	1033,9905	9,5752	14,3048	1,7438	0,7638	3,3371	1	22,0000	0,1048	0,1333
$ВП$	0,1977	4,0435	46,9996	0,4352	0,6502	0,0793	0,0347	0,1517	0,0455	1	0,0048	0,0061
$Ч^{ТОП}$	41,5273	849,1364	9869,9091	91,4000	136,5455	16,6455	7,2909	31,8545	9,5455	210,0000	1	1,2727
$Ч$	32,6286	667,1786	7754,9286	71,8143	107,2857	13,0786	5,7286	25,0286	7,5000	165,0000	0,7857	1

Продовження додатку К

Таблиця К.4

Матриця показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Кофіті Трейд» за 2017 рік

	$P_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$B_p$	$TЗ$	$OЗ^a$	$OЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$P_p$	1	15,5042	143,6516	1,5116	2,6157	0,1965	0,1266	0,4533	0,1233	2,9316	0,0141	0,0176
$ЧДР$	0,0645	1	9,2653	0,0975	0,1687	0,0127	0,0082	0,0292	0,0080	0,1891	0,0009	0,0011
$КП$	0,0070	0,1079	1	0,0105	0,0182	0,0014	0,0009	0,0032	0,0009	0,0204	0,0001	0,0001
$ВОП$	0,6615	10,2566	95,0311	1	1,7304	0,1300	0,0838	0,2998	0,0816	1,9394	0,0093	0,0117
$B_p$	0,3823	5,9274	54,9192	0,5779	1	0,0751	0,0484	0,1733	0,0471	1,1208	0,0054	0,0067
$TЗ$	5,0891	78,9020	731,0520	7,6928	13,3114	1	0,6444	2,3066	0,6276	14,9193	0,0717	0,0897
$OЗ^a$	7,8980	122,4518	1134,5547	11,9388	20,6586	1,5519	1	3,5798	0,9740	23,1540	0,1113	0,1391
$OЗ$	2,2063	34,2065	316,9344	3,3351	5,7709	0,4335	0,2793	1	0,2721	6,4680	0,0311	0,0389
$S^T$	8,1086	125,7171	1164,8095	12,2571	21,2095	1,5933	1,0267	3,6752	1	23,7714	0,1143	0,1429
$ВП$	0,3411	5,2886	49,0004	0,5156	0,8922	0,0670	0,0432	0,1546	0,0421	1	0,0048	0,0060
$Ч^{ТОП}$	70,9500	1100,0250	10192,0833	107,2500	185,5833	13,9417	8,9833	32,1583	8,7500	208,0000	1	1,2500
$Ч$	56,7600	880,0200	8153,6667	85,8000	148,4667	11,1533	7,1867	25,7267	7,0000	166,4000	0,8000	1

Продовження додатку К

Таблиця К.5

Матриця показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» за 2015 рік

	<i>П<sub>р</sub></i>	<i>ЧДР</i>	<i>КП</i>	<i>ВОП</i>	<i>В<sub>р</sub></i>	<i>ТЗ</i>	<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	<i>ОЗ</i>	<i>S<sup>T</sup></i>	<i>ВП</i>	<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	<i>Ч</i>
<i>П<sub>р</sub></i>	1	35,1065	359,3596	5,4618	6,7512	0,9600	0,3621	2,0579	0,5542	12,3768	0,0616	0,0862
<i>ЧДР</i>	0,0285	1	10,2363	0,1556	0,1923	0,0273	0,0103	0,0586	0,0158	0,3526	0,0018	0,0025
<i>КП</i>	0,0028	0,0977	1	0,0152	0,0188	0,0027	0,0010	0,0057	0,0015	0,0344	0,0002	0,0002
<i>ВОП</i>	0,1831	6,4276	65,7948	1	1,2361	0,1758	0,0663	0,3768	0,1015	2,2661	0,0113	0,0158
<i>В<sub>р</sub></i>	0,1481	5,2000	53,2287	0,8090	1	0,1422	0,0536	0,3048	0,0821	1,8333	0,0091	0,0128
<i>ТЗ</i>	1,0417	36,5702	374,3425	5,6895	7,0327	1	0,3772	2,1437	0,5773	12,8929	0,0641	0,0898
<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	2,7619	96,9609	992,5170	15,0850	18,6463	2,6514	1	5,6837	1,5306	34,1837	0,1701	0,2381
<i>ОЗ</i>	0,4859	17,0595	174,6260	2,6541	3,2807	0,4665	0,1759	1	0,2693	6,0144	0,0299	0,0419
<i>S<sup>T</sup></i>	1,8044	63,3478	648,4444	9,8556	12,1822	1,7322	0,6533	3,7133	1	22,3333	0,1111	0,1556
<i>ВП</i>	0,0808	2,8365	29,0348	0,4413	0,5455	0,0776	0,0293	0,1663	0,0448	1	0,0050	0,0070
<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	16,2400	570,1300	5836,0000	88,7000	109,6400	15,5900	5,8800	33,4200	9,0000	201,0000	1	1,4000
<i>Ч</i>	11,6000	407,2357	4168,5714	63,3571	78,3143	11,1357	4,2000	23,8714	6,4286	143,5714	0,7143	1

Продовження додатку К

Таблиця К.6

Матриця показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» за 2016 рік

	<i>Пр</i>	<i>ЧДР</i>	<i>КП</i>	<i>ВОП</i>	<i>Вр</i>	<i>ТЗ</i>	<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	<i>ОЗ</i>	<i>S<sup>T</sup></i>	<i>ВП</i>	<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	<i>Ч</i>
<i>Пр</i>	1	30,2893	276,7714	4,7709	5,9121	0,8711	0,3133	1,6958	0,4795	10,6446	0,0479	0,0693
<i>ЧДР</i>	0,0330	1	9,1376	0,1575	0,1952	0,0288	0,0103	0,0560	0,0158	0,3514	0,0016	0,0023
<i>КП</i>	0,0036	0,1094	1	0,0172	0,0214	0,0031	0,0011	0,0061	0,0017	0,0385	0,0002	0,0003
<i>ВОП</i>	0,2096	6,3487	58,0123	1	1,2392	0,1826	0,0657	0,3554	0,1005	2,2312	0,0101	0,0145
<i>Вр</i>	0,1691	5,1233	46,8145	0,8070	1	0,1473	0,0530	0,2868	0,0811	1,8005	0,0081	0,0117
<i>ТЗ</i>	1,1480	34,7725	317,7370	5,4771	6,7872	1	0,3596	1,9468	0,5505	12,2202	0,0550	0,0795
<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	3,1922	96,6888	883,5034	15,2296	18,8724	2,7806	1	5,4133	1,5306	33,9796	0,1531	0,2211
<i>ОЗ</i>	0,5897	17,8615	163,2108	2,8134	3,4863	0,5137	0,1847	1	0,2828	6,2771	0,0283	0,0408
<i>S<sup>T</sup></i>	2,0856	63,1700	577,2222	9,9500	12,3300	1,8167	0,6533	3,5367	1	22,2000	0,1000	0,1444
<i>ВП</i>	0,0939	2,8455	26,0010	0,4482	0,5554	0,0818	0,0294	0,1593	0,0450	1	0,0045	0,0065
<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	20,8556	631,7000	5772,2222	99,5000	123,3000	18,1667	6,5333	35,3667	10,0000	222,0000	1	1,4444
<i>Ч</i>	14,4385	437,3308	3996,1538	68,8846	85,3615	12,5769	4,5231	24,4846	6,9231	153,6923	0,6923	1



Продовження додатку К

Таблиця К.7

Матриця показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» за 2017 рік

	$П_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$В_p$	$ТЗ$	$ОЗ^a$	$ОЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$П_p$	1	27,4872	245,3846	4,4763	5,4649	0,6719	0,2991	1,4340	0,4274	8,4615	0,0427	0,0570
$ЧДР$	0,0364	1	8,9272	0,1628	0,1988	0,0244	0,0109	0,0522	0,0155	0,3078	0,0016	0,0021
$КП$	0,0041	0,1120	1	0,0182	0,0223	0,0027	0,0012	0,0058	0,0017	0,0345	0,0002	0,0002
$ВОП$	0,2234	6,1407	54,8191	1	1,2209	0,1501	0,0668	0,3204	0,0955	1,8903	0,0095	0,0127
$В_p$	0,1830	5,0298	44,9023	0,8191	1	0,1229	0,0547	0,2624	0,0782	1,5484	0,0078	0,0104
$ТЗ$	1,4883	40,9102	365,2155	6,6622	8,1336	1	0,4452	2,1343	0,6360	12,5936	0,0636	0,0848
$ОЗ^a$	3,3429	91,8857	820,2857	14,9635	18,2683	2,2460	1	4,7937	1,4286	28,2857	0,1429	0,1905
$ОЗ$	0,6974	19,1682	171,1192	3,1215	3,8109	0,4685	0,2086	1	0,2980	5,9007	0,0298	0,0397
$S^T$	9,0000	64,3200	574,2000	10,4744	12,7878	1,5722	0,7000	3,3556	1	19,8000	0,1000	0,1333
$ВП$	0,1182	3,2485	29,0000	0,5290	0,6458	0,0794	0,0354	0,1695	0,0505	1	0,0051	0,0067
$Ч^{ТОП}$	23,4000	643,2000	5742,0000	104,7444	127,8778	15,7222	7,0000	33,5556	10,0000	198,0000	1	1,3333
$Ч$	17,5500	482,4000	4306,5000	78,5583	95,9083	11,7917	5,2500	25,1667	7,5000	148,5000	0,7500	1

Матриця росту показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Кофіті Трейд»  
у 2016 році порівняно з 2015 роком

	$П_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$В_p$	$ТЗ$	$ОЗ^a$	$ОЗ$	$С^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$П_p$	1	0,9277	0,8609	1,0588	1,2670	0,9175	0,9786	0,9348	0,9225	0,9209	0,9225	0,9225
$ЧДР$	1,0780	1	0,92801	0,9854	1,2098	0,9890	1,0550	1,0077	0,9944	0,9927	0,9944	0,9944
$КП$	1,1616	1,0776	1	0,9067	1,1485	1,0658	1,1368	1,0858	1,0716	1,0697	1,0716	1,0716
$ВОП$	1,0624	0,9856	0,9146	1	1,2212	0,9748	1,0397	0,9931	0,9801	0,9784	0,9801	0,9801
$В_p$	1,3642	1,2655	1,1744	0,7160	1	1,2516	1,3350	1,2752	1,2585	1,2563	1,2585	1,2585
$ТЗ$	1,0899	1,0111	0,9383	0,9741	1,2010	1	1,0666	1,0188	1,0055	1,0037	1,0055	1,0055
$ОЗ^a$	1,0218	0,9479	0,8797	1,0382	1,2510	0,9375	1	0,9552	0,9426	0,9410	0,9426	0,9426
$ОЗ$	1,0698	0,9924	0,9209	0,9931	1,2158	0,9815	1,0469	1	0,9869	0,9852	0,9869	0,9869
$С^T$	1,0840	1,0056	0,9332	0,9797	1,2054	0,9946	1,0608	1,0133	1	0,9983	1,0000	1,0000
$ВП$	1,0859	1,0073	0,9348	0,9779	1,2040	0,9963	1,0627	1,0151	1,0017	1	1,0017	1,0017
$Ч^{ТОП}$	1,0840	1,0056	0,9332	0,9797	1,2054	0,9946	1,0608	1,0133	1,0000	0,9983	1	1,0000
$Ч$	1,0840	1,0056	0,9332	0,9797	1,2054	0,9946	1,0608	1,0133	1,0000	0,9983	1,0000	1

Матриця росту показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Кофіті Трейд»  
у 2017 році порівняно з 2016 роком

	$П_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$В_p$	$ТЗ$	$ОЗ^a$	$ОЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$П_p$	1	0,7582	0,6044	1,3132	1,2045	0,4902	0,7212	0,5909	0,5365	0,5797	0,5853	0,5749
$ЧДР$	1,3188	1	0,7971	1,0942	0,9509	0,6465	0,9511	0,7793	0,7076	0,7646	0,7719	0,7581
$КП$	1,6545	1,2545	1	0,8637	0,6838	0,8111	1,1932	0,9776	0,8877	0,9592	0,9684	0,9511
$ВОП$	1,4560	1,1040	0,8800	1	0,8417	0,7138	1,0500	0,8603	0,7812	0,8441	0,8522	0,8370
$В_p$	1,2571	0,9532	0,7598	1,1366	1	0,6163	0,9066	0,7428	0,6744	0,7288	0,7358	0,7226
$ТЗ$	2,0399	1,5467	1,2329	0,5990	0,3773	1	1,4711	1,2053	1,0944	1,1826	1,1939	1,1726
$ОЗ^a$	1,3866	1,0514	0,8381	1,0477	0,8969	0,6798	1	0,8193	0,7440	0,8039	0,8116	0,7971
$ОЗ$	1,6924	1,2832	1,0229	0,8377	0,6537	0,8297	1,2205	1	0,9080	0,9811	0,9906	0,9729
$S^T$	1,8638	1,4132	1,1265	0,7199	0,5173	0,9137	1,3441	1,1013	1	1,0805	1,0909	1,0714
$ВП$	1,7249	1,3079	1,0426	0,8153	0,6278	0,8456	1,2440	1,0192	0,9255	1	1,0096	0,9916
$Ч^{ТОП}$	1,7085	1,2955	1,0326	0,8266	0,6409	0,8376	1,2321	1,0095	0,9167	0,9905	1	0,9821
$Ч$	1,7396	1,3190	1,0514	0,8053	0,6162	0,8528	1,2545	1,0279	0,9333	1,0085	1,0182	1

Матриця росту показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато»  
у 2016 році порівняно з 2015 роком

	$P_p$	$ЧДР$	$КП$	$ВОП$	$В_p$	$ТЗ$	$ОЗ^a$	$ОЗ$	$S^T$	$ВП$	$Ч^{ТОП}$	$Ч$
$P_p$	1	0,8628	0,7702	1,1265	1,1243	0,9074	0,8652	0,8240	0,8652	0,8600	0,7787	0,8034
$ЧДР$	1,1590	1	0,8927	0,9876	0,9850	1,0517	1,0028	0,9551	1,0028	0,9968	0,9025	0,9312
$КП$	1,2984	1,1202	1	0,8658	0,8630	1,1782	1,1234	1,0699	1,1234	1,1167	1,0110	1,0431
$ВОП$	1,1448	0,9877	0,8817	1	0,9975	1,0388	0,9905	0,9434	0,9905	0,9846	0,8915	0,9198
$В_p$	1,1419	0,9852	0,8795	1,0025	1	1,0362	0,9880	0,9410	0,9880	0,9821	0,8892	0,9174
$ТЗ$	1,1021	0,9508	0,8488	1,0373	1,0349	1	0,9535	0,9082	0,9535	0,9478	0,8582	0,8854
$ОЗ^a$	1,1558	0,9972	0,8902	0,9904	0,9879	1,0487	1	0,9524	1,0000	0,9940	0,9000	0,9286
$ОЗ$	1,2135	1,0470	0,9346	0,9400	0,9373	1,1011	1,0500	1	1,0500	1,0437	0,9450	0,9750
$S^T$	1,1558	0,9972	0,8902	0,9904	0,9879	1,0487	1,0000	0,9524	1	0,9940	0,9000	0,9286
$ВП$	1,1627	1,0032	0,8955	0,9844	0,9818	1,0550	1,0060	0,9581	1,0060	1	0,9054	0,9341
$Ч^{ТОП}$	1,2842	1,1080	0,9891	0,8782	0,8754	1,1653	1,1111	1,0582	1,1111	1,1045	1	1,0317
$Ч$	1,2447	1,0739	0,9586	0,9128	0,9100	1,1294	1,0769	1,0257	1,0769	1,0705	0,9692	1

Продовження додатку К

Таблиця К.11

Матриця росту показників ефективності процесу реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато»  
у 2017 році порівняно з 2016 роком

	<i>Pr</i>	<i>ЧДР</i>	<i>КП</i>	<i>ВОП</i>	<i>Вр</i>	<i>ТЗ</i>	<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	<i>ОЗ</i>	<i>S<sup>T</sup></i>	<i>ВП</i>	<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	<i>Ч</i>
<i>Pr</i>	1	0,9075	0,8866	1,0618	1,0756	0,7713	0,9549	0,8456	0,8913	0,7949	0,8913	0,8227
<i>ЧДР</i>	1,1019	1	0,9770	0,9661	0,9814	0,8500	1,0523	0,9318	0,9821	0,8759	0,9821	0,9066
<i>КП</i>	1,1279	1,0236	1	0,9418	0,9574	0,8700	1,0771	0,9538	1,0053	0,8966	1,0053	0,9279
<i>ВОП</i>	1,0658	0,9672	0,9450	1	1,0148	0,8221	1,0178	0,9013	0,9499	0,8472	0,9499	0,8769
<i>Вр</i>	1,0818	0,9818	0,9592	0,9850	1	0,8345	1,0331	0,9148	0,9642	0,8600	0,9642	0,8900
<i>ТЗ</i>	1,2964	1,1765	1,1494	0,7836	0,8016	1	1,2380	1,0963	1,1555	1,0306	1,1555	1,0666
<i>ОЗ<sup>а</sup></i>	1,0472	0,9503	0,9284	1,0175	1,0320	0,8077	1	0,8855	0,9333	0,8324	0,9333	0,8615
<i>ОЗ</i>	1,1826	1,0732	1,0485	0,8905	0,9069	0,9122	1,1293	1	1,0540	0,9400	1,0540	0,9729
<i>S<sup>T</sup></i>	4,3154	1,0182	0,9948	0,9473	0,9629	0,8654	1,0714	0,9488	1	0,8919	1,0000	0,9231
<i>ВП</i>	1,2580	1,1416	1,1153	0,8197	0,8372	0,9703	1,2013	1,0638	1,1212	1	1,1212	1,0350
<i>Ч<sup>ТОП</sup></i>	1,1220	1,0182	0,9948	0,9473	0,9629	0,8654	1,0714	0,9488	1,0000	0,8919	1	0,9231
<i>Ч</i>	1,2155	1,1031	1,0777	0,8596	0,8764	0,9376	1,1607	1,0279	1,0833	0,9662	1,0833	1

## Додаток Л

Детерміноване моделювання факторних залежностей основних показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів від чинників, пов'язаних із наявністю та ефективністю використання ресурсів торговельного підприємства

Таблиця Л.1

Матрична модель взаємозв'язку доходу від реалізації товарів і чинників, пов'язаних із структурою та використанням трудових ресурсів підприємства

Чинники	ЧДР	КП	ВЧ	$\varphi^{ТОП}$	Ч
ЧДР	1	$\frac{КП}{ЧДР}$	$\frac{ВЧ}{ЧДР}$	$\frac{\varphi^{ТОП}}{ЧДР}$	$\frac{Ч}{ЧДР}$
КП	$\frac{ЧДР}{КП} = ЧДР^П$	1	$\frac{ВЧ}{КП}$	$\frac{\varphi^{ТОП}}{КП}$	$\frac{Ч}{КП}$
ВЧ	$\frac{ЧДР}{ВЧ}$	$\frac{КП}{ВЧ} = КП^Д$	1	$\frac{\varphi^{ТОП}}{ВЧ}$	$\frac{Ч}{ВЧ}$
$\varphi^{ТОП}$	$\frac{ЧДР}{\varphi^{ТОП}}$	$\frac{КП}{\varphi^{ТОП}}$	$\frac{ВЧ}{\varphi^{ТОП}} = Д$	1	$\frac{Ч}{\varphi^{ТОП}}$
Ч	$\frac{ЧДР}{Ч}$	$\frac{КП}{Ч}$	$\frac{ВЧ}{Ч}$	$\frac{\varphi^{ТОП}}{Ч} = d\varphi^{ТОП}$	1

Мультиплікативна модель:

$$ЧДР = \frac{ЧДР}{КП} \times \frac{КП}{ВЧ} \times \frac{ВЧ}{\varphi^{ТОП}} \times \frac{\varphi^{ТОП}}{Ч} \times Ч = ЧДР^П \times КП^Д \times Д \times d\varphi^{ТОП} \times Ч, \quad (1)$$

де  $ЧДР^П$  – дохід від реалізації товарів на 1 покупця, тис. грн/ос.;

$КП^Д$  – середня кількість покупців, що обслужені 1 торговельно-оперативним працівником за 1 день, ос.;

$Д$  – середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період, дні;

$d\varphi^{ТОП}$  – частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників, коеф.;

$Ч$  – середньооблікова чисельність персоналу, ос.

Таблиця Л.2

Матрична модель взаємозв'язку доходу від реалізації товарів і чинників, пов'язаних із забезпеченістю підприємства товарними запасами та торговою площею

Чинники	ЧДР	ТЗ	$S^T$
ЧДР	1	$\frac{TЗ}{ЧДР}$	$\frac{S^T}{ЧДР}$
ТЗ	$\frac{ЧДР}{ТЗ} = Ш$	1	$\frac{S^T}{ТЗ}$
$S^T$	$\frac{ЧДР}{S^T}$	$\frac{TЗ}{S^T} = Z_s^{TЗ}$	1

Мультиплікативна модель:

$$ЧДР = \frac{ЧДР}{ТЗ} \times \frac{TЗ}{S^T} \times S^T = Ш \times Z_s^{TЗ} \times S^T, \quad (2)$$

де  $Ш$  – швидкість обертання товарних запасів, об/;

$Z_s^{TЗ}$  – середні товарні запаси в розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі, тис. грн./м<sup>2</sup>;

$S^T$  – торгова площа, м<sup>2</sup>.

Таблиця Л.3

Матрична модель взаємозв'язку доходу від реалізації товарів і чинників, пов'язаних із забезпеченістю підприємства основними засобами та трудовими ресурсами

Чинники	ЧДР	$OЗ^a$	$Ч^{ТОП}$
ЧДР	1	$\frac{OЗ^a}{ЧДР}$	$\frac{Ч^{ТОП}}{ЧДР}$
$OЗ^a$	$\frac{ЧДР}{OЗ^a} = KB^a$	1	$\frac{Ч^{ТОП}}{OЗ^a}$
$Ч^{ТОП}$	$\frac{ЧДР}{Ч^{ТОП}}$	$\frac{OЗ^a}{Ч^{ТОП}} = ОП^{ТОП}$	1

Мультиплікативна модель:

$$ЧДР = \frac{ЧДР}{OЗ^a} \times \frac{OЗ^a}{Ч^{ТОП}} \times Ч^{ТОП} = KB^a \times ОП^{ТОП} \times Ч^{ТОП},$$

де  $OЗ^a$  – середня вартість активної частини основних засобів, тис. грн.;

$KB^a$  – віддача активної частини основних засобів, грн.;

$ОП^{ТОП}$  – озброєність праці торговельно-оперативних працівників, тис. грн./ос.;

$Ч^{ТОП}$  – середня чисельність торговельно-оперативного персоналу, осіб.

## Детерміновані факторні моделі залежності прибутку від реалізації товарів

№ з/п	Залежність прибутку від реалізації товарів	Мультиплікативна модель
1	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж і доходом від реалізації товарів	$\Pi_p = \frac{\Pi_p}{\text{ЧДР}} \times \text{ЧДР} = P_{\text{ПР}} \times \text{ЧДР}$
2	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, структурою та використанням трудових ресурсів підприємства	$\begin{aligned} \Pi_p &= \frac{\Pi_p}{\text{ЧДР}} \times \frac{\text{ЧДР}}{\text{КП}} \times \frac{\text{КП}}{\text{ВЧ}} \times \frac{\text{ВЧ}}{\text{Ч}^{\text{ТОП}}} \times \frac{\text{Ч}^{\text{ТОП}}}{\text{Ч}} \times \text{Ч} = \\ &= P_{\text{ПР}} \times \text{ЧДР}^{\text{П}} \times \text{КП}^{\text{Д}} \times \text{Д} \times d\text{Ч}^{\text{ТОП}} \times \text{Ч} \end{aligned}$
3	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, забезпеченістю та використанням товарних запасів і торгової площі підприємства	$\begin{aligned} \Pi_p &= \frac{\Pi_p}{\text{ЧДР}} \times \frac{\text{ЧДР}}{\text{ТЗ}} \times \frac{\text{ТЗ}}{\text{S}^{\text{T}}} \times \text{S}^{\text{T}} = \\ &= P_{\text{ПР}} \times \text{Ш} \times \text{З}_s^{\text{TЗ}} \times \text{S}^{\text{T}} \end{aligned}$
4	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, забезпеченістю та використанням основних засобів і трудових ресурсів підприємства	$\begin{aligned} \Pi_p &= \frac{\Pi_p}{\text{ЧДР}} \times \frac{\text{ЧДР}}{\text{ОЗ}^a} \times \frac{\text{ОЗ}^a}{\text{Ч}^{\text{ТОП}}} \times \text{Ч}^{\text{ТОП}} = \\ &= P_{\text{ПР}} \times \text{КВ}^a \times \text{ОП}^{\text{ТОП}} \times \text{Ч}^{\text{ТОП}} \end{aligned}$
<p><i>Умовні позначення:</i></p> <p><math>P_{\text{ПР}}</math> – прибуток від реалізації товарів, тис. грн;</p> <p><math>P_{\text{ПР}}</math> – рентабельність продаж (рівень прибутку від реалізації товарів), коеф.;</p> <p><math>\text{ЧДР}^{\text{П}}</math> – дохід від реалізації товарів на 1 покупця, тис. грн/ос.;</p> <p><math>\text{КП}^{\text{Д}}</math> – середня кількість покупців, що обслужені 1 торговельно-оперативним працівником за 1 день, ос.;</p> <p><math>\text{Д}</math> – середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період, дні;</p> <p><math>d\text{Ч}^{\text{ТОП}}</math> – частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників, коеф.;</p> <p><math>\text{Ч}</math> – середньооблікова чисельність персоналу, осіб;</p> <p><math>\text{Ш}</math> – швидкість обертання товарних запасів, об.;</p> <p><math>\text{З}_s^{\text{TЗ}}</math> – середні товарні запаси в розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі, тис. грн./м<sup>2</sup>;</p> <p><math>\text{S}^{\text{T}}</math> – торгова площа, м<sup>2</sup>;</p> <p><math>\text{ОЗ}^a</math> – середня вартість активної частини основних засобів, тис. грн.;</p> <p><math>\text{КВ}^a</math> – віддача активної частини основних засобів, грн.;</p> <p><math>\text{ОП}^{\text{ТОП}}</math> – озброєність праці торговельно-оперативних працівників, тис. грн./ос.;</p> <p><math>\text{Ч}^{\text{ТОП}}</math> – середня чисельність торговельно-оперативного персоналу, осіб.</p>		



Детерміновані факторні моделі залежності рентабельності витрат  
за процесом реалізації товарів

№ з/п	Залежність рентабельності витрат за процесом реалізації товарів	Мультиплікативна модель
1	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, витратами, структурою та використанням трудових ресурсів підприємства	$R_{BP} = \frac{P_p}{B_p} = \frac{P_p}{ЧДР} \times \frac{ЧДР}{КП} \times \frac{КП}{ВЧ} \times \frac{ВЧ}{Ч^{ТОП}} \times \frac{Ч^{ТОП}}{Ч} \times \frac{Ч}{B_p} =$ $= P_{PP} \times ЧДР^П \times КП^Д \times Д \times dЧ^{ТОП} \times \frac{1}{B_p^Ч}$
2	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, витратами, забезпеченістю та використанням товарних запасів та торгової площі підприємства	$R_{BP} = \frac{P_p}{B_p} = \frac{P_p}{ЧДР} \times \frac{ЧДР}{ТЗ} \times \frac{ТЗ}{S^T} \times \frac{S^T}{B_p} =$ $= P_{PP} \times Ш \times 3_S^{ТЗ} \times \frac{1}{B_p^{S^T}}$
3	Від чинників, пов'язаних із рентабельністю продаж, витратами, забезпеченістю та використанням основних засобів і трудових ресурсів підприємства	$R_{BP} = \frac{P_p}{B_p} = \frac{P_p}{ЧДР} \times \frac{ЧДР}{OZ^a} \times \frac{OZ^a}{Ч^{ТОП}} \times \frac{Ч^{ТОП}}{BP} =$ $= P_{PP} \times KB^a \times ОП^{ТОП} \times \frac{1}{B_p^{Ч^{ТОП}}}$
<p><i>Умовні позначення:</i>  <math>R_{BP}</math> – рентабельність витрат за процесом реалізації товарів, тис. грн;  <math>P_{PP}</math> – рентабельність продаж (рівень прибутку від реалізації товарів), коеф.;  <math>ЧДР^П</math> – дохід від реалізації товарів на 1 покупця, тис. грн/ос.;  <math>КП^Д</math> – середня кількість покупців, що обслужені 1 торговельно-оперативним працівником за 1 день, ос.;  <math>Д</math> – середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період, дні;  <math>dЧ^{ТОП}</math> – частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників, коеф.;  <math>B_p^Ч</math> – витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на 1 працівника, тис. грн./ос.;  <math>Ш</math> – швидкість обертання товарних запасів, об;  <math>3_S^{ТЗ}</math> – середні товарні запаси в розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі, тис. грн./м<sup>2</sup>;  <math>B_p^{S^T}</math> – витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на 1 м<sup>2</sup> торгової площі, тис. грн./ м<sup>2</sup>;  <math>OZ^a</math> – середня вартість активної частини основних засобів, тис. грн.;  <math>KB^a</math> – віддача активної частини основних засобів, грн.;  <math>ОП^{ТОП}</math> – озброєність праці торговельно-оперативних працівників, тис. грн./ос.;  <math>B_p^{Ч^{ТОП}}</math> – витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на одного торговельно-оперативного працівника, тис. грн./ос.</p>		

## Додаток М

Вихідні дані для факторного аналізу основних показників результатів та ефективності процесу реалізації товарів  
у ТОВ «Кофіті Трейд» та ТОВ «Фірма «Меркато» за 2016-2017 роки

Показник	ТОВ «Кофіті Трейд»			ТОВ «Фірма «Меркато»		
	2016 рік	2017 рік	Зміна (+,-)	2016 рік	2017 рік	Зміна (+,-)
1	2	3	4	5	6	7
1. Чистий дохід від реалізації товарів, тис. грн	9340,5	13200,0	3859,8	5685,6	5788,9	103,3
2. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, тис. грн.	1502,0	2227,0	725,0	1109,7	1150,9	41,2
3. Прибуток від реалізації товарів, тис. грн.	456,8	851,4	394,6	187,7	210,6	22,9
4. Кількість обслужених покупців, осіб	108569	122305	13736	51950	51678	-272
5. Кількість днів, відпрацьованих торговельно-оперативними працівниками, люд.-дн.	2310	2496	186	1998	1782	-216
6. Середня чисельність торговельно-оперативного персоналу, осіб	11	12	1	9	9	0
7. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	14	15	1	13	12	-1
8. Середні товарні запаси, тис. грн	183,1	167,3	-15,8	163,5	141,5	-22,0
9. Торгова площа, м <sup>2</sup>	105	105	0	90	90	0
10. Середня вартість активної частини основних засобів, тис. грн.	80,2	107,8	27,6	58,8	63,0	4,2
11. Дохід від реалізації товарів на 1 покупця, тис. грн/ос.	0,086	0,108	0,022	0,109	0,112	0,003

## Продовження додатку М

1	2	3	4	5	6	7
12. Середня кількість покупців, що обслужені 1 торговельно-оперативним працівником за 1 день, ос.	47	49	2	26	29	3
13. Середня кількість днів, відпрацьованих одним торговельно-оперативним працівником за період, дн.	210	208	-2	222	198	-24
14. Частка торговельно-оперативного персоналу у загальній чисельності працівників, коеф.	0,786	0,800	0,014	0,692	0,750	0,058
15. Швидкість обертання товарних запасів, об.	51,013	78,902	27,889	34,772	40,910	6,138
16. Середні товарні запаси у розрахунку на 1 м <sup>2</sup> торгової площі, тис. грн./ м <sup>2</sup>	1,744	1,593	-0,150	1,817	1,572	-0,244
17. Віддача активної частини основних засобів, грн	116,465	122,452	5,987	96,689	91,886	-4,803
18. озброєність праці торговельно-оперативних працівників, тис. грн/ос.	7,291	8,983	1,692	6,533	7,000	0,467
19. Рівень прибутку від реалізації товарів, % до обороту	4,891	6,450	1,559	3,301	3,638	0,337
20. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на 1 працівника, тис. грн./ос.	107,286	148,467	41,181	85,362	95,908	10,547
21. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на 1 м <sup>2</sup> торгової площі, тис. грн./ м <sup>2</sup>	14,3048	21,210	6,905	12,330	12,788	0,458
22. Витрати, пов'язані з процесом реалізації товарів, у розрахунку на одного торговельно-оперативного працівника, тис. грн./ос.	136,545	185,583	49,038	123,300	127,878	4,578
23. Рентабельність витрат, пов'язаних з процесом реалізації товарів, %	30,413	38,231	7,818	16,914	18,298	1,384

## Додаток Н

Стохастичний факторний аналіз ефективності процесу реалізації товарів  
в підприємствах торгівлі із застосуванням методу головних компонент

*Таблиця Н.1*

Вихідна інформація вибіркової сукупності підприємств торгівлі  
для компонентного моделювання ефективності процесу реалізації товарів

№ з/п	Назва підприємства	Адреса
1	2	3
1	ТОВ «Алзі»	м. Харків, Пушкінська, 65
2	ТОВ «Фірма «Аркус»	м. Харків, в'їзд Загородний, 24
3	ТОВ «Л.Е.Е.В»	Харківська обл., смт. Солоніцевка, вул. Пушкіна, 14а
4	ТОВ «Кофіті Трейд»	м. Харків, вул. Полтавський шлях, 56
5	ТОВ «Магазин № 6»	м. Харків, вул. Валентинівська, 31а
6	ТОВ «Політрейд-С»	м. Харків, вул. Кузнечна, 2
7	ТОВ «Данилевський»	м. Харків, вул. Данилевського, 19
8	ТОВ «Фірма «Меркато»	м. Харків, вул. Тобольська, 42-А
9	ТОВ «Магазин № 25»	Харківська обл., м. Вовчанськ, вул. Чкалова, 23
10	ТОВ КВТФ «Сіріус-ЛТД»	м. Харків, пров. Ніжинський, 9
11	ТОВ «ТФ «Літо»	м. Харків, вул. Отакара Яроша, 25а
12	ТОВ «Віконт»	м. Харків, вул. Волонтерська, 71В
13	ТОВ «ТФ «Овочі»	м. Харків, вул. Бакуліна, 14а
14	ТОВ «Магазин № 25»	Харківська обл., м. Вовчанськ, вул. Чкалова, 23
15	ТОВ «Ярус-Плюс»»	м. Харків, вул. Отакара Яроша, 25
16	ТОВ «Золота Нива»	Харківська обл., Дергачівський р-н, смт Мала Данилівка, вул. Академічна, 10
17	ТОВ «Альфа Плюс»	м. Харків, вул. Метробудівників, 8, к.46
18	ТОВ «Фірма "Хазар" ЛТД»	м. Харків, вул. Астрономічна, Б. 37-А
19	ТОВ «ТК-Стандарт»	м. Харків, вул. Фісановича, 6
20	ТОВ «Харків-Фаворит»	м. Харків, пр-т Перемоги, 76
21	ТОВ «Гарант-11»	Харківська обл., м. Балаклея, вул. Жовтнева, 39/2
22	ТОВ «Олімп-М»	м. Харків, в'їзд Приамурський, 3
23	ТОВ «ВКП «Шанс»	Харківська обл., Дергачівський р-н, смт Солоницівка, в'їзд Чкалова, 2
24	ТОВ «Магазин Солоницівський»	Харківська обл., Дергачівський р-н, смт Солоницівка, вул. Леніна, 5
25	ТОВ «ТП «Універсам Центральний»	Харківська обл., Вовчанський р-н, м. Вовчанськ, вул. Леніна, 68
26	ТОВ «ТД «Клімена»	м. Харків, вул. Пушкінська, 11/13
27	ТОВ «Укртрадо»	м. Харків, вул. Багратіона, 6
27	ТОВ «Сан-М груп»	м. Харків, майдан Героїв Небесної сотні, 14/1
29	ТОВ «Магазин Західний»	м. Харків, вул. Марка Вовчка, 17
30	ТОВ «ТП «Скиф»	м. Харків, вул. Морозова, 3

## Продовження табл. Н.1 додатку Н

№ під-приємства	Торгова площа, м <sup>2</sup>		Чистий дохід від реалізації товарів, тис. грн		Середньооблікова чисельність працівників, чол.		Середні товарні запаси, тис. грн		Рівень собівартості реалізованих товарів, %	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
1	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	95	95	9978,0	6725,7	12	13	170	118,4	74,9	77,5
2	122	122	12754,6	13784,9	18	18	200,5	177,9	77,32	77,44
3	45	45	3417,3	2245,0	8	8	81,2	62,4	77,5	78,64
4	105	105	9340,5	13200,3	14	15	183,1	167,3	79,03	76,68
5	130	130	6777,4	10684,4	17	18	257,7	309,7	81,75	79,28
6	60	60	2768,6	3237,9	8	9	149,7	127,5	81,06	77,75
7	80	80	7286,8	5991,8	10	10	145,7	159,4	76,88	77,76
8	90	90	5685,6	5788,9	13	12	163,4	141,5	77,18	76,48
9	70	70	6438,6	6283,1	15	14	222	204,7	77,57	76,32
10	100	100	4744,2	4223,0	14	14	143,8	120,7	81,97	81,59
11	150	150	18404,4	18910,9	19	19	253,2	313,1	79,96	79,78
12	90	90	3976,3	5209,1	12	12	161,6	156,9	77,17	77,54
13	92	92	7961,5	6667,1	11	10	167,6	132,5	79,77	79,58
14	163	163	14586,8	14839,4	23	22	288,8	408,8	82,14	81,03
15	100	100	6699,8	7708,7	21	21	335	293,1	79,59	77,75
16	115	115	13869,6	10913,0	19	18	300,2	325,8	75,77	75,82
17	135	135	7504,1	10301,0	24	24	239	221,1	76,55	75,45
18	112	112	5884,2	5219,1	18	18	221,2	168,9	76,73	76,28
19	120	120	13068,6	10074,8	14	14	250,4	270,8	75,93	75,44
20	130	130	11610,6	12150,6	15	15	263,3	216,2	80,05	79,39
21	155	155	11183,6	12902,4	18	18	216,7	208,8	82,13	82,62
22	215	215	19590,0	20356,2	26	26	343,7	310,3	78,28	79,42
23	195	195	11685,2	13098,0	20	20	230	208,6	80,62	79,6
24	170	170	17076,2	16875,3	21	22	307,7	297,6	78,36	78,55
25	150	150	11168,5	13830,8	18	18	343,6	321,6	76,95	76,33
26	85	85	8557,5	10018,1	25	26	350,7	447,2	79,74	79,43
27	195	195	13986,3	15425,1	27	27	278,1	320	81,89	79,39
28	150	150	11104,0	12993,6	16	16	236,3	245,6	79,22	78,63
29	160	160	10371,7	10262,7	19	19	174,6	179,7	79,68	79,6
30	145	145	18293,7	17918,5	21	21	317	267	77,76	77,88

## Продовження табл. Н.1 додатку Н

№ підприємства.	Адміністративні витрати, тис. грн		Витрати на збут, тис. грн		Питома вага торговельно-оперативних працівників, %		Продуктивність праці, тис. грн		Швидкість обороту товарних запасів, об.	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
1	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
1	796,2	605,3	1109,5	754,0	75,00	69,23	1108,67	747,31	58,71	26,76
2	686,2	809,2	1255,1	1345,4	72,22	72,22	981,15	1060,41	63,59	73,50
3	229,3	165,7	399,1	253,2	75,00	75,00	569,55	374,16	42,14	35,96
4	602,5	959,7	899,5	1267,3	78,57	80,00	849,15	1100,03	51,02	78,91
5	403,2	683,8	589,6	957,3	76,47	77,78	521,34	763,15	26,28	34,50
6	201,8	250,6	292,6	383,7	75,00	77,78	461,43	462,55	22,50	28,50
7	526,9	421,8	850,4	702,9	70,00	70,00	1040,97	855,97	50,03	37,62
8	407,6	478,2	702,1	672,7	69,23	75,00	631,73	643,21	34,78	40,90
9	448,1	478,8	699,2	706,2	73,33	71,43	585,35	628,29	28,98	30,68
10	289,4	275,8	397,5	368,2	78,57	71,43	431,30	422,29	32,98	35,01
11	1111,7	1051,4	1373,0	1501,5	73,68	78,95	1314,67	1260,68	72,66	60,42
12	366,6	430,8	450,1	582,9	66,67	75,00	497,02	578,79	24,64	33,19
13	479,3	431,4	747,6	634,1	81,82	80,00	884,59	833,39	47,50	50,27
14	870,8	995,7	1012,3	994,2	78,26	81,82	810,39	824,40	50,51	36,28
15	511,2	693,0	712,2	895,8	71,43	71,43	446,65	513,90	20,05	26,30
16	1133,2	940,7	1482,7	1211,4	84,21	83,33	866,86	727,57	46,17	33,45
17	660,4	836,4	851,8	1225,8	70,83	75,00	441,44	572,28	31,43	46,60
18	479,6	458,8	717,9	644,0	66,67	61,11	490,33	474,47	26,59	30,86
19	1057,2	933,0	1495,0	1188,9	78,57	78,57	1188,07	915,91	52,15	37,18
20	717,5	794,7	949,7	998,8	80,00	80,00	967,55	1012,55	44,13	56,25
21	697,8	642,5	783,9	912,2	83,33	77,78	745,60	921,57	51,59	61,85
22	1208,8	1178,6	1894,4	1766,9	73,08	73,08	1031,01	1071,33	57,03	60,60
23	563,2	657,5	1131,0	1298,0	80,00	80,00	730,33	818,63	50,78	62,83
24	824,8	811,7	2027,0	2021,7	76,19	81,82	1067,27	937,50	55,54	56,73
25	976,2	1239,3	1237,5	1481,4	77,78	77,78	797,72	987,89	32,5	42,95
26	589,6	705,3	973,9	1131,0	72,00	76,92	475,42	500,92	24,44	23,90
27	654,5	859,1	1198,5	1493,1	81,48	81,48	635,75	701,15	50,26	48,20
28	550,8	665,2	1228,2	1387,7	81,25	81,25	854,15	999,51	46,97	52,93
29	554,9	543,9	1059,9	1067,3	73,68	73,68	740,88	733,09	59,38	57,14
30	892,7	829,7	2105,5	2107,3	76,19	76,19	1143,37	1119,91	57,72	32,10

## Продовження табл. Н.1 додатку Н

№ під-приємства	Коефіцієнт стійкості асортименту, %		Дохід від реалізації товарів на 1 м <sup>2</sup> , тис. грн		Питома вага активної частини основних засобів, %		Капіталовіддача активної частини основних засобів, грн	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
1	24	25	26	27	28	29	30	31
1	88,38	84,86	105,03	70,8	20,47	21,82	115,5	104,1
2	75,08	80,20	104,55	112,99	19,12	20,11	113,18	115,65
3	67,26	82,90	75,94	49,89	20,51	22,01	102,95	90,79
4	84,90	98,34	88,96	125,72	22,88	27,94	116,5	122,43
5	96,41	90,49	52,13	82,19	24,11	23,42	100,58	106,11
6	73,92	88,94	46,14	53,97	21,42	23,67	86,54	94,05
7	61,35	74,47	91,09	74,9	19,23	19,07	116,48	82,19
8	69,51	78,55	63,17	64,32	18,48	20,87	96,64	91,85
9	86,49	98,56	91,98	89,76	20,18	20,83	110,6	111,26
10	79,88	88,71	47,44	42,23	24,0	20,47	97,95	88,23
11	92,65	93,64	122,7	126,07	20,67	26,76	149,03	116,39
12	82,96	90,84	44,18	57,88	20,82	21,84	85,41	97,12
13	84,37	95,78	86,54	72,47	23,14	24,79	131,48	106,76
14	84,52	86,83	89,49	91,04	23,39	23,55	117,22	111,24
15	74,49	83,26	67	77,09	17,27	20,95	88,59	102,97
16	87,76	90,90	120,61	94,9	25,24	23,77	127,4	105,25
17	77,30	82,66	55,59	76,3	17,45	16,2	91,13	112,87
18	69,22	82,80	52,54	46,6	19,17	19,14	77,91	84,07
19	99,63	98,86	108,9	83,96	22,17	24,37	131,4	115,35
20	85,44	75,36	89,31	93,47	23,23	23,82	118,85	113,23
21	80,92	91,07	72,15	83,24	22,7	23,44	115,31	120,86
22	78,41	82,77	91,12	94,68	17,99	18,35	117,11	120,43
23	79,70	89,30	59,92	67,17	22,25	23,05	94,90	120,83
24	69,14	81,41	100,45	99,27	23,02	24,63	128,74	124,09
25	76,57	88,71	74,46	92,21	19,81	23,18	88,24	113,04
26	78,07	82,10	100,68	117,86	19,46	23,37	71,86	87,41
27	93,02	94,73	71,72	79,10	24,18	24,18	136,04	119,85
28	88,13	91,77	74,03	86,62	22,59	22,59	112,33	131,96
29	74,41	89,57	64,82	64,14	19,26	19,96	132,78	125,59
30	78,75	91,01	126,16	123,58	22,88	23,15	121,98	111,11

## Продовження табл. Н.1 додатку Н

№ підприємства	Рівень адміністративних витрат, % до об.		Рівень витрат на збут, % до об.		Рівень витрат на оплату праці, % до об.		Рентабельність продаж, %	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
1	32	33	34	35	36	37	38	39
1	11,12	11,21	7,79	8,51	72,92	71,75	6,00	2,29
2	9,84	9,76	5,12	5,31	70,94	68,58	7,46	6,93
3	11,68	11,28	6,34	6,71	84,19	72,23	4,11	2,70
4	9,63	9,60	5,98	6,50	69,39	67,45	4,89	6,45
5	8,70	8,96	5,39	5,54	62,71	62,95	3,60	5,36
6	10,57	11,85	6,62	6,77	76,18	83,29	1,08	2,66
7	11,67	11,73	6,46	5,97	84,10	82,42	4,22	3,47
8	12,35	11,62	6,30	7,08	89,03	81,67	3,30	3,64
9	10,86	11,24	5,99	6,35	71,06	71,98	4,61	4,82
10	8,38	8,72	5,04	5,17	89,23	89,37	3,55	3,16
11	7,46	7,94	4,89	4,11	53,78	55,82	6,54	6,72
12	11,32	11,19	7,93	6,70	81,58	71,64	2,29	3,00
13	9,39	9,51	4,67	4,82	82,10	80,89	4,82	4,44
14	6,94	6,70	5,51	5,94	50,02	47,11	4,95	5,56
15	10,63	11,62	6,06	7,11	76,64	81,65	2,15	1,64
16	10,69	11,10	6,50	6,65	77,08	77,98	5,37	4,46
17	11,35	11,90	7,02	6,05	81,85	83,65	3,30	4,53
18	12,20	12,34	6,28	6,62	87,97	86,74	2,92	2,59
19	11,44	11,80	6,12	6,98	82,44	82,91	4,54	3,50
20	8,18	8,22	5,12	5,18	58,97	57,74	5,59	5,85
21	7,01	7,07	5,08	4,93	50,51	49,68	4,62	5,33
22	9,67	8,68	4,92	5,73	69,71	61,00	5,88	6,11
23	9,68	9,91	4,77	4,96	69,75	69,61	4,88	5,47
24	11,87	11,98	4,78	4,76	85,57	84,22	4,94	4,66
25	11,08	10,71	8,64	8,86	58,23	54,09	3,23	4,00
26	11,38	11,29	6,79	5,97	82,06	79,33	1,99	2,24
27	8,57	9,68	4,63	5,51	83,39	75,08	4,86	5,36
28	11,06	10,68	4,91	5,06	79,70	75,04	4,76	5,57
29	10,22	10,40	5,29	5,24	73,67	73,10	4,75	4,70
30	11,51	11,76	4,83	4,58	82,98	82,64	5,85	5,73



## Статистичні характеристики вихідної інформації вибіркової сукупності підприємств торгівлі за 2016-2017 роки

Показник	Середнє значення	Середнє квадратичне відхилення	Варіація, %	Ексцес	Асиметрія
1. Питома вага торговельно-оперативних працівників, % ( $X_1$ )	75,926	4,705	6,197	0,379	-0,576
2. Продуктивність праці торговельно-оперативних працівників, тис. грн ( $X_2$ )	781,209	244,292	31,271	-0,973	0,161
3. Швидкість обороту товарних запасів, об ( $X_3$ )	44,090	14,226	32,265	-0,693	0,289
4. Коефіцієнт стійкості асортименту, % ( $X_4$ )	84,134	8,469	10,066	-0,213	-0,030
5. Дохід від реалізації товарів на 1 м <sup>2</sup> , тис. грн ( $X_5$ )	82,220	23,053	28,038	-0,688	0,208
6. Питома вага активної частини основних засобів, % ( $X_6$ )	21,807	2,393	10,973	-0,189	-0,096
7. Капіталовіддача активної частини основних засобів, грн ( $X_7$ )	109,029	16,298	14,948	-0,421	-0,154
8. Рівень адміністративних витрат, % до об. ( $X_8$ )	6,779	1,371	20,226	-1,095	0,175
9. Рівень витрат на збут, % до об. ( $X_9$ )	10,282	1,531	14,887	-0,401	-0,772
10. Рівень витрат на оплату праці, % до об. ( $X_{10}$ )	5,882	1,059	18,000	0,670	0,944
11. Рентабельність продаж, % ( $Y$ )	4,400	1,428	32,457	-0,515	-0,218

## Стандартизовані значення вихідних даних вибіркової сукупності підприємств торгівлі

№	Z <sub>1</sub>	Z <sub>2</sub>	Z <sub>3</sub>	Z <sub>4</sub>	Z <sub>5</sub>	Z <sub>6</sub>	Z <sub>7</sub>	Z <sub>8</sub>	Z <sub>9</sub>	Z <sub>10</sub>	Y'
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	0,6892	0,7688	0,7864	0,4938	0,6463	0,5969	0,8376	-0,6863	-0,5866	-0,6820	1,1300
2	-0,1985	1,3518	1,0364	0,4064	0,9978	-0,5634	0,4004	0,8838	0,5523	1,8179	2,1610
3	-0,7943	0,8254	1,3823	-1,0365	0,9768	-1,1323	0,2569	-1,0287	-0,2910	-0,7254	-0,2047
4	-0,1985	-0,8737	-0,1382	-1,8838	-0,2747	-0,5465	-0,3761	-0,0504	0,9213	0,4367	0,3461
5	0,5666	0,2805	0,4912	0,0293	0,2948	0,4523	0,4623	-0,2416	-0,4294	0,0938	-0,5648
6	0,1166	-1,0727	-1,2625	1,2766	-1,3163	0,9706	-0,5228	-0,6094	-1,0421	-0,4682	-2,3444
7	-0,1985	-1,3200	-1,5305	-1,1618	-1,5783	-0,1630	-1,3915	0,3762	0,1900	0,7034	-0,1270
8	-1,2701	1,0723	0,4211	-2,5251	0,3880	-1,0859	0,4611	0,3321	0,9147	0,5510	-0,7767
9	-1,4351	-0,6170	-0,6600	-1,6396	-0,8333	-1,4020	-0,7665	0,2880	1,3627	0,3986	0,1484
10	-0,5564	-0,8085	-1,0711	0,2015	0,4269	-0,6856	0,0972	0,1335	0,3810	0,1033	-0,6001
11	0,5666	-1,4444	-0,7876	-0,5153	-1,5214	0,9327	-0,6855	-0,4991	-1,2529	-0,8016	1,5113
12	-0,4814	2,2021	2,0252	1,9542	1,7707	-0,4791	2,4751	-0,5432	-1,8591	-0,9444	-1,4899
13	-1,9838	-1,1731	-1,3788	-0,1815	-1,6640	-0,4159	-1,4614	1,7959	0,6841	1,9513	0,2967
14	1,2632	0,4268	0,2417	-0,0287	0,1890	0,5618	1,3892	-0,5579	-0,5875	-1,1540	0,3885
15	0,5002	0,1205	0,4551	-0,0123	0,3180	0,6672	0,5068	-0,5947	-2,2017	-0,3539	-1,5888
16	-0,9636	-1,3811	-1,7042	-1,0997	-0,6658	-1,9119	-1,2646	0,6263	0,2295	0,1700	0,6851
17	1,7754	0,3536	0,1474	0,3385	1,6793	1,4468	1,1367	1,0235	0,2690	0,5891	-0,7767
18	-1,0922	-1,4026	-0,8975	-0,7958	-1,1649	-1,8361	-1,1075	1,4869	0,7039	1,0845	-1,0450
19	-1,9838	-1,2007	-1,2405	-1,6713	-1,2983	-1,1112	-1,9255	1,0088	1,2639	0,3796	0,0990
20	0,5666	1,6795	0,5713	1,6262	1,1671	0,1530	1,3842	0,9647	0,7632	0,2272	0,8405
21	0,8731	0,7692	0,0028	0,0879	0,3101	0,5998	0,6077	-0,4402	-1,3847	-0,7254	0,1555
22	1,5868	-0,1470	0,5316	-0,4023	-0,4405	0,3764	0,3887	-0,3961	-2,1556	-0,7635	1,0453
23	-0,6100	1,0312	0,9173	-0,6752	0,3893	-1,6085	0,5000	-0,4476	-0,4030	-0,9159	0,3391
24	0,8731	-0,2100	0,4742	-0,5346	-0,9755	0,1868	-0,8742	-1,4406	-0,3964	-1,0587	0,3815
25	0,0565	1,1809	0,8117	-1,6801	0,7974	0,5113	1,2196	-1,4332	1,0465	-1,0492	-0,8261
26	0,3973	0,0682	-0,8216	-0,8749	-0,3395	-0,8415	-1,2863	1,4428	0,5260	2,6276	-1,7018
27	-0,8415	-1,2623	-1,3930	-0,7121	0,8075	-0,9890	-2,2998	0,0820	0,7236	0,8654	0,3250
28	1,1903	-0,6005	0,4374	0,9095	-0,4593	1,0001	1,6713	-1,5436	-1,1277	-1,1921	0,2543
29	1,1410	0,3011	0,2041	0,3789	-0,3583	0,3300	0,2043	-1,3376	0,5128	-0,9254	0,2473

Продовження табл. Н.3 додатку Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
30	0,0565	1,4950	0,9662	-0,6383	1,9221	0,4523	0,8014	-1,3965	0,8093	-1,0016	1,0241
31	-1,4351	-0,1399	-1,2285	0,0246	-0,4996	0,0055	-0,3050	1,6340	0,6116	2,5037	-1,4899
32	-0,7943	1,1525	2,0848	-0,4807	1,3460	-0,7151	0,4097	-0,6683	-0,3437	-0,5444	1,7867
33	-0,1985	-1,6803	-0,5735	-0,1885	-1,4143	0,0856	-1,1285	0,4424	0,6578	0,7892	-1,2004
34	0,8731	1,3161	2,4676	1,4869	1,9028	2,5847	0,8292	0,3615	-0,4491	0,5891	1,4478
35	0,3973	-0,0745	-0,6798	0,6348	-0,0013	0,6798	-0,1806	-0,2784	-0,8708	-0,3253	0,6780
36	0,3973	-1,3154	-1,1052	0,4668	-1,2358	0,7852	-0,9268	0,7072	1,0333	0,8463	-1,2286
37	-1,2701	0,3086	-0,4601	-1,1021	-0,3202	-1,1534	-1,6606	0,1923	0,9542	0,0843	-0,6566
38	-0,1985	-0,5697	-0,2261	-0,6594	-0,7830	-0,3948	-1,0629	1,0897	0,8818	1,1416	-0,5366
39	-0,9636	-0,6312	-0,9492	1,5103	0,3298	-0,4117	0,1381	0,6190	0,6314	0,4463	0,2967
40	-0,9636	-1,4816	-0,6444	0,4422	-1,7493	-0,5634	-1,2869	-0,1828	-1,0289	-0,6777	-0,8755
41	0,6481	1,9793	1,1562	2,0613	1,9182	2,0874	0,4555	-0,8963	-1,5428	-1,6874	1,6384
42	-0,1985	-0,8356	-0,7720	0,6729	-1,0647	0,0140	-0,7368	1,0971	0,5985	0,7796	-0,9885
43	0,8731	0,2154	0,4402	1,2087	-0,4265	1,2572	-0,1404	-0,2269	-0,5084	-1,0111	0,0284
44	1,2632	0,1783	-0,5522	0,2378	0,3858	0,7346	0,1368	-0,0504	-2,3598	0,0557	0,8193
45	-0,9636	-1,1035	-1,2611	-0,1493	-0,2244	-0,3611	-0,3749	1,6267	0,8818	1,1702	-1,9489
46	1,5868	-0,2214	-0,7507	0,6799	0,5547	0,8273	-0,2338	1,3545	0,5392	-0,3634	0,0425
47	-0,1985	-0,8625	0,1779	-0,2137	-0,2590	-2,3628	0,2377	0,9868	1,0663	0,1605	0,0919
48	-3,1754	-1,2662	-0,9350	-0,1991	-1,5582	-1,1239	-1,5443	1,4796	1,3561	0,7034	-1,2781
49	0,5666	0,5560	-0,4884	1,5431	0,0761	1,0802	0,3911	1,8253	1,0004	-0,2872	-0,6354
50	0,8731	0,9550	0,8584	-1,0054	0,4921	0,8484	0,2600	-0,1754	-1,3583	-0,6682	1,0241
51	0,3973	0,5794	1,2554	0,6975	0,0446	0,6883	0,7321	-1,3229	-2,1160	-0,9063	0,6569
52	-0,6100	1,1976	1,1703	-0,2026	0,5450	-1,4568	0,7055	-0,7271	-1,0553	-0,1443	1,2077
53	0,8731	0,1545	1,3263	0,5060	-0,6584	0,5239	0,7302	-1,2935	-0,2449	-0,8778	0,7557
54	1,2632	0,6452	0,8939	-0,3502	0,7458	1,1897	0,9319	-1,4479	1,1190	-1,0683	0,1837
55	0,3973	0,8532	-0,0773	0,4422	0,4370	0,5787	0,2482	1,6046	0,2822	2,8371	-0,2824
56	0,2130	-1,1570	-1,4312	-0,2746	1,5590	0,6588	-1,3376	0,1923	0,6643	0,0843	-1,5252
57	1,1903	-0,3305	0,2913	1,0945	-0,1365	1,0001	0,6696	-0,8889	-0,3964	-0,3539	0,6780
58	1,1410	0,9011	0,6245	1,8581	0,1925	0,3300	1,4189	-1,2199	0,2624	-0,7825	0,8263
59	-0,4814	-0,1986	0,9222	0,5353	-0,7909	-0,7783	1,0247	-1,0875	0,0780	-0,6110	0,2120
60	0,0565	1,3982	-0,8500	0,6916	1,8092	0,5660	0,1288	-1,5803	0,9740	-1,2397	0,9393

## Продовження додатку Н

Таблиця Н.4

Кореляційна матриця основних змінних, що впливають на ефективність процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі

	$Z_1$	$Z_2$	$Z_3$	$Z_4$	$Z_5$	$Z_6$	$Z_7$	$Z_8$	$Z_9$	$Z_{10}$	$Y'$
$Z_1$	1	0,320	0,329	0,405	0,325	0,721	0,492	-0,378	-0,430	-0,397	0,408
$Z_2$	0,320	1	0,756	0,269	0,771	0,283	0,711	-0,367	-0,253	-0,325	0,783
$Z_3$	0,329	0,756	1	0,189	0,514	0,211	0,749	-0,540	-0,390	-0,455	0,831
$Z_4$	0,405	0,269	0,189	1	0,251	0,545	0,400	-0,064	-0,315	-0,196	0,300
$Z_5$	0,325	0,771	0,514	0,251	1	0,310	0,541	-0,246	-0,118	-0,234	0,642
$Z_6$	0,721	0,283	0,211	0,545	0,310	1	0,328	-0,247	-0,356	-0,286	0,258
$Z_7$	0,492	0,711	0,749	0,400	0,541	0,328	1	-0,484	-0,371	-0,467	0,733
$Z_8$	-0,378	-0,367	-0,540	-0,064	-0,246	-0,247	-0,484	1	0,444	0,816	-0,581
$Z_9$	-0,430	-0,253	-0,390	-0,315	-0,118	-0,356	-0,371	0,444	1	0,446	-0,471
$Z_{10}$	-0,397	-0,325	-0,455	-0,196	-0,234	-0,286	-0,467	0,816	0,446	1	-0,543
$Y'$	0,408	0,783	0,831	0,300	0,642	0,258	0,733	-0,581	-0,471	-0,543	1

Таблиця Н.5

Статистичні характеристики головних компонент

Головні компоненти	Власні числа, $\lambda$	Частка загальної дисперсії, %	Кумулятивні власні числа	Кумулятивна дисперсія, %
$F_1$	4,684	46,839	4,684	46,839
$F_2$	1,515	15,150	6,199	61,989
$F_3$	1,376	13,757	7,575	75,746
$F_4$	0,681	6,808	8,255	82,554
$F_5$	0,553	5,532	8,809	88,086
$F_7$	0,438	4,384	9,247	92,469
$F_8$	0,283	2,826	9,530	95,296
$F_9$	0,170	1,704	9,700	96,999
$F_{10}$	0,162	1,616	9,862	98,615

## Факторні навантаження отриманих головних компонент

Змінні	Головна компонента 1	Головна компонента 2	Головна компонента 3
$Z_1$	0,689	-0,491	-0,050
$Z_2$	0,769	0,429	-0,344
$Z_3$	0,786	0,419	0,001
$Z_4$	0,494	-0,514	-0,366
$Z_5$	0,646	0,333	-0,477
$Z_6$	0,597	-0,629	-0,215
$Z_7$	0,838	0,202	-0,124
$Z_8$	-0,686	-0,130	-0,612
$Z_9$	-0,587	0,291	-0,344
$Z_{10}$	-0,682	-0,007	-0,583
Власні числа, $\lambda$	4,684	1,515	1,376
Частка загальної дисперсії, коеф.	0,468	0,152	0,138

Таблиця Н.7

Лінійні рівняння залежних чинників  $Z_j$  та головних компонент  $F$ 

Змінні	Лінійні рівняння
$Z_1$	$Z_1 = 0,689F_1 - 0,491F_2 - 0,050F_3$
$Z_2$	$Z_2 = -0,769F_1 + 0,429F_2 - 0,344F_3$
$Z_3$	$Z_3 = 0,786F_1 + 0,419F_2 + 0,001F_3$
$Z_4$	$Z_4 = 0,494F_1 - 0,514F_2 - 0,366F_3$
$Z_5$	$Z_5 = -0,646F_1 + 0,333F_2 - 0,477F_3$
$Z_6$	$Z_6 = 0,597F_1 - 0,629F_2 - 0,215F_3$
$Z_7$	$Z_7 = 0,838F_1 + 0,202F_2 - 0,124F_3$
$Z_8$	$Z_8 = -0,686F_1 - 0,130F_2 - 0,612F_3$
$Z_9$	$Z_9 = -0,587F_1 + 0,291F_2 - 0,344F_3$
$Z_{10}$	$Z_{10} = -0,682F_1 - 0,007F_2 - 0,583F_3$

Факторні навантаження ознак після обертання за методом *Varimax normalized*

Змінні	Фактор 1	Фактор 2	Фактор 3
$Z_1$	0,190	0,750	-0,346
$Z_2$	0,922	0,144	-0,153
$Z_3$	0,769	0,046	-0,448
$Z_4$	0,192	0,777	0,025
$Z_5$	0,844	0,206	0,026
$Z_6$	0,123	0,871	-0,157
$Z_7$	0,732	0,288	-0,372
$Z_8$	-0,252	-0,029	0,893
$Z_9$	-0,059	-0,408	0,614
$Z_{10}$	-0,190	-0,135	0,866
Власні числа, $\lambda$	2,881	2,260	2,434
Частка загальної дисперсії, коеф.	0,288	0,226	0,243

Вихідні дані для регресійного аналізу рентабельності продаж  
досліджуваної сукупності підприємств торгівлі

№ підприємства	$F_1$	$F_2$	$F_3$	Передбачуване $Y'$	Залишки
1	2	3	4	5	6
1	1,63879	-0,19179	1,61039	0,446853	0,683143
2	1,12876	-1,60236	-0,88813	1,001032	1,159977
3	-0,31836	-1,11033	-0,03604	-0,40341	0,198736
4	0,31318	0,35540	-0,15144	0,363919	-0,01778
5	-1,71418	1,24738	-0,75653	-0,73015	0,165324
6	-1,70003	-0,25828	0,05044	-1,34225	-1,00213
7	1,20328	-2,10950	0,37836	0,38251	-0,5095
8	-0,41707	-1,77754	0,24690	-0,71861	-0,05807
9	-0,24754	-0,23180	0,32691	-0,37644	0,524855
10	-1,91619	0,62493	-1,34424	-0,70882	0,108689
11	2,33581	0,12890	-0,50077	2,008937	-0,49761
12	-1,23268	-0,38438	1,57317	-1,72334	0,23343
13	0,26156	0,53844	-0,91526	0,711895	-0,41518
14	-0,07017	0,57936	-0,98767	0,503306	-0,11479
15	-1,21436	-1,24777	0,08516	-1,15526	-0,43351
16	0,96416	1,52041	1,16859	0,426109	0,258997
17	-0,95136	-1,11966	0,86372	-1,30062	0,523949
18	-1,21115	-1,62792	0,50048	-1,40893	0,363912
19	1,68919	0,81240	1,31015	0,788848	-0,68987
20	0,14708	0,62747	-0,74979	0,563147	0,277317
21	-0,54213	0,65666	-1,38626	0,347759	-0,19228
22	0,94100	-1,46755	-0,78005	0,83155	0,213704
23	-0,84282	-0,13332	-1,56918	0,078519	0,260562
24	1,20653	-1,03597	-0,86000	1,138717	-0,75727
25	-0,17610	-0,17382	1,75488	-0,9805	0,154395
26	-0,76113	-0,78329	0,69834	-1,02562	-0,67614
27	-0,43848	1,05921	-1,61352	0,597459	-0,2725
28	-0,12146	0,31858	-0,89631	0,379553	-0,12521
29	0,31630	-1,41436	-1,25503	0,593066	-0,34579
30	1,66413	-0,63560	-0,46306	1,362202	-0,33813

## Продовження табл. Н.9 додатку Н

1	2	3	4	5	6
31	-0,12639	0,03079	2,05466	-1,04985	-0,44006
32	1,61021	-1,23341	-0,51062	1,246378	0,540359
33	-1,40593	0,09746	0,30957	-1,18443	-0,01595
34	1,79915	1,79978	0,91112	1,218978	0,228796
35	-0,52506	0,84951	-0,31958	-0,10632	0,78436
36	-1,33315	0,92771	0,79288	-1,2201	-0,00852
37	-0,15511	-1,46609	0,26289	-0,47855	-0,17808
38	-0,47915	-0,33777	0,92493	-0,84705	0,310471
39	-0,08159	0,31963	0,99212	-0,47263	0,769345
40	-1,81723	-0,17313	-0,99267	-0,929	0,053462
41	1,23110	1,67451	-0,63688	1,49524	0,143201
42	-0,88200	0,49824	0,88889	-0,99628	0,007754
43	-0,36015	1,23723	-0,55341	0,190028	-0,16166
44	-0,40502	1,23600	-0,48094	0,122279	0,697
45	-0,51051	-0,10775	1,43556	-1,07163	-0,87729
46	-0,21842	1,40726	0,83974	-0,3267	0,369191
47	0,12250	-1,16454	0,46670	-0,3161	0,408023
48	-1,01135	-1,39593	1,07012	-1,48719	0,209132
49	0,27021	1,45265	1,36014	-0,19552	-0,43992
50	0,44966	0,19441	-0,77509	0,731509	0,29256
51	0,19603	0,54764	-1,49362	0,934406	-0,27755
52	1,12735	-1,14781	-0,64830	0,962101	0,245574
53	0,03884	0,33118	-1,21831	0,652419	0,103305
54	0,77751	0,23154	-0,73470	0,964875	-0,78115
55	0,84420	0,93249	2,27684	-0,27769	-0,00466
56	-0,52536	0,46991	0,65239	-0,62261	-0,90261
57	-0,27035	1,18748	-0,59526	0,268896	0,409149
58	0,69253	0,90167	-0,50843	0,904703	-0,07836
59	0,11348	-0,61316	-0,96118	0,434226	-0,22226
60	0,89945	0,14860	-0,22375	0,80418	0,135149



## Додаток П

Прогнозування доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі

Таблиця П.1

Прогнозування доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» на основі трендової моделі

Рік	Місяць	Дохід від реалізації товарів, тис. грн	Сезонна компонента, тис. грн.	Десезоналізовані рівні, тис. грн	$t$	Тренд	Прогнозні значення з урахуванням сезонності, тис. грн.	Абсолютна помилка прогнозу, тис. грн.	Відносна помилка прогнозу, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2015	1	357,9	-3,789	361,661	1	400,187	396,398	38,526	10,765
	2	348,5	-37,823	386,287	2	410,612	372,789	24,325	6,981
	3	386,5	-42,679	429,179	3	420,111	377,432	9,068	2,346
	4	410,1	-33,591	443,691	4	428,720	395,129	14,971	3,651
	5	436,4	-19,222	455,644	5	436,475	417,253	19,169	4,392
	6	435,8	-16,238	451,999	6	443,412	427,174	8,587	1,970
	7	464,5	-6,494	471,002	7	449,567	443,073	21,435	4,615
	8	485,1	10,524	474,579	8	454,976	465,500	19,603	4,041
	9	474,4	7,725	466,630	9	459,675	467,400	6,955	1,466
	10	495,8	30,249	465,574	10	463,700	493,949	1,874	0,378
	11	511,7	42,507	469,193	11	467,087	509,594	2,106	0,412
	12	540,8	68,831	471,969	12	469,872	538,703	2,097	0,388
2016	1	493,4	-3,789	497,189	13	472,091	468,302	25,098	5,087
	2	453,6	-37,823	491,423	14	473,780	435,957	17,643	3,889
	3	434,4	-42,679	477,079	15	474,975	432,296	2,104	0,484
	4	426,7	-33,591	460,291	16	475,712	442,121	15,421	3,614
	5	444,4	-19,222	463,578	17	476,027	456,805	12,449	2,801
	6	452,1	-16,238	468,317	18	475,956	459,718	7,639	1,690
	7	458,1	-6,494	464,594	19	475,535	469,041	10,941	2,388
	8	472,7	10,524	462,176	20	474,800	485,324	12,624	2,671
	9	485,0	7,725	477,249	21	473,787	481,512	3,462	0,714

Продовження табл. П.1 додатку П

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	10	505,8	30,249	475,546	22	472,532	502,781	3,014	0,596
	11	515,7	42,507	473,193	23	471,071	513,578	2,122	0,412
	12	543,8	68,831	474,969	24	469,44	538,271	5,529	1,017
2017	1	501,4	-3,789	505,189	25	467,675	463,886	37,514	7,482
	2	450,4	-37,823	488,223	26	465,812	427,989	22,411	4,976
	3	432,9	-42,679	475,579	27	463,887	421,208	11,692	2,701
	4	439,5	-33,591	473,091	28	461,936	428,345	11,155	2,538
	5	447,7	-19,222	466,922	29	459,995	440,773	6,927	1,547
	6	464,3	-16,238	480,538	30	458,100	441,862	22,438	4,833
	7	460,4	-6,494	466,894	31	456,287	449,793	10,607	2,304
	8	480,8	10,524	470,276	32	454,592	465,116	15,684	3,262
	9	494,8	7,725	487,027	33	453,051	460,776	33,976	6,867
	10	518,7	30,249	488,451	34	451,700	481,949	36,751	7,085
	11	535,6	42,507	493,093	35	450,575	493,082	42,518	7,938
	12	562,4	68,831	493,569	36	449,712	518,543	43,857	7,798
2018	1	515,2	-3,789	518,989	37	449,147	445,358	69,842	13,556
	2	484,8	-37,823	522,623	38	448,916	411,093	73,707	15,203
	3	469,6	-42,679	512,279	39	449,055	406,376	63,224	13,463
	4	488,8	-33,591	522,375	40	449,600	416,009	72,775	14,889
	5	499,6	-19,222	518,781	41	450,587	431,365	68,194	13,651
	6	493,3	-16,238	509,497	42	452,052	435,814	57,445	11,646
	7	506,7	-6,494	513,198	43	454,031	447,537	59,167	11,677
	8	533,2	10,524	522,658	44	456,560	467,084	66,098	12,397
	9	517,4	7,725	509,690	45	459,675	467,400	50,015	9,666
	10		30,249	361,661	46	463,412	493,661		
	11		42,507	386,287	47	467,807	510,314		
	12		68,831	429,179	48	472,896	541,727		

## Фактичні значення критерію Ірвіна

Місяць	$\lambda_t$	Місяць	$\lambda_t$	Місяць	$\lambda_t$
1	2	3	4	5	6
1	–	16	0,169	31	0,086
2	0,207	17	0,388	32	0,448
3	0,836	18	0,170	33	0,307
4	0,519	19	0,132	34	0,526
5	0,579	20	0,321	35	0,371
6	0,015	21	0,270	36	0,589
7	0,632	22	0,458	37	1,037
8	0,453	23	0,218	38	0,668
9	0,236	24	0,618	39	0,334
10	0,472	25	0,932	40	0,422
11	0,349	26	1,121	41	0,237
12	0,640	27	0,385	42	0,138
13	1,042	28	0,145	43	0,295
14	0,875	29	0,180	44	0,582
15	0,422	30	0,365	45	0,347

Продовження додатку II

Таблиця П.3

Прогнозування доходу від реалізації товарів ТОВ «Фірма «Меркато» на основі моделі Хольта-Уінтерса

Місяць	Дохід від реалізації товарів ( $y_t$ ), тис. грн	$L_t$	$T_t$	$S_t$	Прогноз, тис. грн	Абсолютна помилка прогнозу, тис. грн.	Відносна помилка прогнозу, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1	357,9	395,175	3,744	0,955	388,924	31,052	8,677
2	348,5	394,505	3,347	0,903	362,218	13,753	3,947
3	386,5	403,154	3,824	0,935	376,962	9,538	2,468
4	410,1	415,417	4,584	0,951	393,340	16,760	4,087
5	436,4	427,399	5,250	0,989	422,312	14,110	3,233
6	435,8	436,773	5,621	0,980	430,539	5,222	1,198
7	464,5	448,111	6,135	1,012	455,392	9,116	1,963
8	485,1	458,739	6,540	1,038	479,511	5,592	1,153
9	474,4	465,167	6,530	1,020	481,322	6,967	1,469
10	495,8	471,241	6,489	1,054	503,950	8,126	1,639
11	511,7	477,646	6,481	1,072	518,883	7,183	1,404
12	540,8	483,719	6,444	1,120	549,240	8,440	1,561
13	493,4	497,341	7,090	0,966	481,910	11,490	2,329
14	453,6	503,892	7,042	0,902	461,254	7,654	1,687
15	434,4	498,231	5,899	0,917	471,569	37,169	8,556
16	426,7	489,017	4,538	0,929	469,291	42,591	9,982
17	444,4	481,497	3,453	0,970	479,530	35,174	7,916
18	452,1	478,481	2,871	0,970	471,782	19,703	4,358
19	458,1	473,505	2,165	1,000	481,447	23,347	5,097
20	472,7	470,114	1,665	1,029	489,793	17,093	3,616
21	485,0	472,756	1,753	1,022	484,104	0,870	0,179
22	505,8	475,961	1,883	1,057	503,704	2,091	0,413

Продовження табл. П.3 додатку П

1	2	3	4	5	6	7	8
23	515,7	478,766	1,966	1,073	515,176	0,524	0,102
24	543,8	482,066	2,086	1,122	542,159	1,641	0,302
25	501,4	493,717	2,947	0,980	479,642	21,758	4,339
26	450,4	497,387	3,012	0,903	451,380	0,980	0,218
27	432,9	492,605	2,311	0,907	454,067	21,167	4,890
28	439,5	488,996	1,778	0,920	455,794	16,294	3,707
29	447,7	482,772	1,058	0,958	469,406	21,706	4,848
30	464,3	482,399	0,929	0,968	468,899	4,599	0,990
31	460,4	477,130	0,371	0,990	477,273	16,873	3,665
32	480,8	474,709	0,120	1,024	488,576	7,776	1,617
33	494,8	477,385	0,350	1,026	488,154	6,598	1,334
34	518,7	481,340	0,674	1,062	509,266	9,434	1,819
35	535,6	486,669	1,093	1,081	523,467	12,133	2,265
36	562,4	491,426	1,423	1,128	553,047	9,353	1,663
37	515,2	501,848	2,233	0,993	493,902	21,298	4,134
38	484,8	513,028	3,038	0,915	466,022	18,778	3,873
39	469,6	516,598	3,086	0,907	471,114	1,514	0,322
40	488,8	522,809	3,367	0,924	484,222	4,562	0,933
41	499,6	524,876	3,250	0,956	505,990	6,432	1,288
42	493,3	523,063	2,795	0,961	509,020	15,760	3,195
43	506,7	522,062	2,453	0,984	519,139	12,435	2,454
44	533,2	523,415	2,354	1,023	538,595	5,413	1,015
45	517,4	519,919	1,828	1,017	535,274	17,859	3,452
46					554,3526		
47					565,9457		
48					592,8837		

## Визначення поворотних точок

Місяць	Трендова модель		Модель Хольта-Уінтерса	
	залишки	точка повороту	залишки	точка повороту
1	-38,526		-31,052	
2	-24,325	0	-13,753	0
3	9,068	0	9,538	0
4	14,971	0	16,760	1
5	19,169	1	14,110	0
6	8,587	1	5,222	1
7	21,435	1	9,116	1
8	19,603	0	5,592	0
9	6,955	0	-6,967	0
10	1,874	1	-8,126	1
11	2,106	1	-7,183	1
12	2,097	1	-8,440	1
13	25,098	1	11,490	1
14	17,643	0	-7,654	0
15	2,104	0	-37,169	0
16	-15,421	1	-42,591	1
17	-12,449	0	-35,174	0
18	-7,639	1	-19,703	1
19	-10,941	0	-23,347	1
20	-12,624	1	-17,093	0
21	3,462	1	0,870	0
22	3,014	0	2,091	1
23	2,122	1	0,524	1
24	5,529	0	1,641	0
25	37,514	1	21,758	1
26	22,411	0	-0,980	0
27	11,692	0	-21,167	1
28	11,155	0	-16,294	1
29	6,927	1	-21,706	1
30	22,438	1	-4,599	1
31	10,607	1	-16,873	1
32	15,684	0	-7,776	0
33	33,976	0	6,598	0
34	36,751	0	9,434	0
35	42,518	0	12,133	1
36	43,857	0	9,353	1
37	69,842	0	21,298	1
38	73,707	1	18,778	0
39	63,224	1	-1,514	1
40	72,775	1	4,562	1
41	68,194	0	-6,432	0
42	57,445	1	-15,760	1
43	59,167	0	-12,435	0
44	66,098	1	-5,413	1
45	50,015	–	-17,859	–

**Додаток Р**  
**АКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ**

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ВОСТОРГ»**  
61106, м. Харків, пр-т Московський, 274-В  
р/р 26002210405327 в АТ «ПроКредит Банк» МФО 320984, код ОКПО 21677333

Вих. № 37  
від «11» 09 2018 р.

**ДОВІДКА**  
**про впровадження основних результатів дисертації**  
**на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук**  
**здобувача кафедри фінансів, аналізу та страхування**  
**Харківського державного університету харчування та торгівлі**  
**Носач Наталії Михайлівни на тему:**  
**«Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі»**

Розробки здобувача кафедри фінансів, аналізу та страхування Харківського державного університету харчування та торгівлі Носач Н.М. за темою дисертаційної роботи «Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі» пройшли апробацію та прийняті до впровадження в практичну діяльність ТОВ «Восторг».

Прикладне значення для удосконалення діючої практики обліку і аналізу реалізації товарів ТОВ «Восторг» мають:

- науково-методичні засади формування облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів, використання яких дозволило розробити Положення про облікову політику в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів, яке інтегрує елементи для організації фінансового та управлінського обліку, і забезпечує цілісність обліково-інформаційної системи підприємства;

- запропоновані форми управлінських відомостей та звітів, які дозволяють отримати структуровану та деталізовану інформацію про доходи, витрати та результати реалізації товарів за каналами збуту та формами управління продажами, що необхідна для оперативного реагування та прийняття управлінських рішень з підвищення ефективності процесу реалізації товарів;

- методичний підхід до комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів, який ґрунтується на матричній моделі і передбачає розрахунок інтегрального показника, сформованого на основі комплексних оцінок локальних складових окремих блоків взаємозв'язку показників (результатів, перетворення витрат у результати, витрат, перетворення ресурсів у витрати, перетворення ресурсів у результати, ресурсів), використання якого дозволило визначити вектор цільових орієнтирів та обґрунтувати управлінські рішення щодо розвитку процесу реалізації товарів.

Довідка видана Носач Н.М. для подання у Спеціалізовану вчену раду за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Фінансовий директор ТОВ «Восторг»

Головний бухгалтер ТОВ «Восторг»



І.В. Соколова

О.Б. Мішанова

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ  
«ФІРМА «МЕРКАТО»**

61072, м. Харків, вул. Тобольська, 42-А  
р/р № 26003052322097 в Харківському ГРУ ПАТ КБ «Приватбанк»  
МФО 351533, код ЄДРПОУ 39108297

№ 24

від «25» листопада 2018 р.

**ДОВІДКА**

**про впровадження результатів дисертаційної роботи на здобуття ступеня кандидата економічних наук здобувача Носач Наталії Михайлівни на тему:  
«Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі»**

З метою покращення інформаційної підтримки управління реалізацією товарів у практичну діяльність ТОВ «ФІРМА «МЕРКАТО» впроваджено наукові результати дисертаційної роботи Носач Н.М., що присвячена організаційно-методичним аспектам обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Зокрема, були впроваджені та ефективно використовуються наступні розробки:

– методичні рекомендації щодо відображення в обліку результатів процесу реалізації товарів за каналами збуту та формами управління продажами, які ґрунтуються на систематизації інформації про доходи і витрати та пропозиціях щодо обліку торгових знижок у потрібних аналітичних розрізах, що забезпечує відповідне узагальнення інформації за процесом реалізації товарів в управлінській звітності та формування баз даних обліку доходів і витрат у розрізі каналів збуту та форм реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства;

– технологія прогнозування доходу від реалізації товарів, що ґрунтується на застосуванні тренд-сезонних моделей, які дозволяють визначити прогнозний обсяг реалізації з урахуванням закономірностей і випадковостей його формування, своєчасно виявити небажані зміни й обґрунтувати оптимальні параметри розвитку результатів й ефективності процесу реалізації товарів;

Практична цінність наукових розробок полягає у: забезпеченні формування інформаційного масиву даних про доходи і витрати за процесом реалізації товарів, отриманих від різних центрів відповідальності у потрібних аналітичних розрізах; розкритті взаємопов'язаної інформації щодо результатів процесу реалізації товарів в управлінській звітності підприємства; обґрунтованому визначенні прогнозного обсягу доходу від реалізації товарів та ефективності процесу продаж.

Довідку видано для представлення у Спеціалізовану вчену раду Харківського державного університету харчування і торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) як підтвердження апробації та використання одержаних результатів дисертаційної роботи Носач Н.М. у практиці діяльності підприємств торгівлі.

Директор  
ТОВ «ФІРМА «МЕРКАТО»



В.В. Рудевський



**ДОВІДКА № 17**  
від «14» листопада 2018 р.

**про впровадження результатів дисертаційної роботи  
на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук  
здобувача кафедри фінансів, аналізу та страхування  
Харківського державного університету харчування та торгівлі  
Носач Наталії Михайлівни на тему:  
«Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі»**

Дійсною довідкою підтверджується те, що отримані здобувачем Носач Н.М. науково-практичні результати дисертаційної роботи за темою «Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі» пройшли апробацію та прийняті до впровадження в практичну діяльність ТОВ «СВІФТ-2016».

Апробація організаційно-методичних рекомендацій з реінжинірингу обліку реалізації товарів за центрами відповідальності із застосуванням новітніх комп'ютерно-комунікаційних технологій, що ґрунтуються на розширенні і додатковому налаштуванні функціональних можливостей наявних програмних продуктів для виконання облікових завдань, дозволила оптимізувати обліковий процес і забезпечити якісно новий рівень формування інформаційного масиву облікових даних, розширити інфокомунікаційні зв'язки, уникнути дублювання інформаційних повідомлень і створити єдиний інформаційний простір для контролю, аналізу та прийняття рішень щодо доходів і витрат за процесом реалізації товарів, доступ до якого мають як працівники бухгалтерської служби, так і інші учасники процесу реалізації товарів залежно від їх посадових обов'язків.

Використання запропонованих автором теоретико-методичних положень аналізу і методичного інструментарію факторного аналізу та комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів суттєво спростили процедурну сторону аналізу та дозволили обґрунтувати напрямки управлінських дій щодо покращення результатів та підвищення ефективності продаж.

Практична цінність авторських розробок полягає у посиленні обліково-аналітичних функцій управління і створенні інформаційної системи підтримки управління реалізацією товарів, яка забезпечує обґрунтування, своєчасне коригування та контроль виконання управлінських рішень щодо підвищення ефективності реалізації товарів.

Довідку видано для представлення у Спеціалізовану вчену раду Харківського державного університету харчування і торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Директор  
ТОВ «СВІФТ-2016»



Г.С. Аганіна

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «Кофіті Трейд»**  
**61052, м. Харків, вул. Полтавський шлях буд.56, офіс 26**  
**р/р 26000052317049 в АТКБ Приватбанк МФО 351533, код ОКПО 36987480**

Вих. № 12 від «04» грудня 20 18 р.

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційної роботи**  
**Носач Наталії Михайлівни на тему:**  
**«Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі»**

Довідка видана здобувачеві наукового ступеня кандидата економічних наук Харківського державного університету харчування та торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) Носач Наталії Михайлівни про те, що наукові розробки з удосконалення обліку і аналізу в підприємствах торгівлі з урахуванням зростаючих інформаційних потреб управління реалізацією товарів, пройшли апробацію та прийняті до впровадження в практичну діяльність ТОВ «Кофіті Трейд».

Розроблені здобувачем Носач Н.М. організаційно-методичні підходи до обліку і аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі та рекомендації з формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів забезпечили акумулювання та надання суб'єктам різних рівнів управління розширеної та цільово-орієнтованої інформації про доходи, витрати і результати процесу реалізації товарів, дозволили налагодити інфокомунікаційну взаємодію, посилити аналітичну підтримку й оперативність прийняття управлінських рішень з підвищення ефективності продаж.

Практичне використання рекомендацій з формування облікової політики в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів дозволило обґрунтувати основні її положення щодо фінансового та управлінського обліку операцій з реалізації товарів, й удосконалити методику відображення на рахунках і в управлінській звітності підприємства інформації про доходи, витрати та результати реалізації товарів за каналами збуту та формами управління продажами, що забезпечило накопичення в інформаційному середовищі підприємства облікових даних з різним ступенем деталізації та розширило межі їх використання в процесі аналізу та управління.

Запропонований здобувачем Носач Н.М. методичний інструментарій оцінювання факторних залежностей за процесом реалізації товарів та розроблені детерміновані і регресійні моделі залежності доходу та прибутку від реалізації товарів, рентабельності витрат і продаж торговельних підприємств було застосовано в процесі кількісної оцінки впливу чинників внутрішнього бізнес-середовища на результати та ефективність продаж, що дозволило виявити негативні тенденції та обґрунтувати рекомендації з їх усунення та підвищення ефективності процесу реалізації товарів.

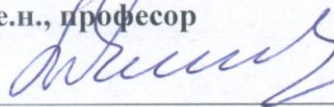
Довідка видана для представлення у Спеціалізовану вчену раду Харківського державного університету харчування і торгівлі за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Директор ТОВ «Кофіті Трейд»



І. С. Олійник

**УЗГОДЖЕНО**  
Перший проректор  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
к.е.н., професор

  
Л.М. Янчева

«05» вересня 2018 р.

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Ректор  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
д.т.н., професор

  
Черевко

«05» вересня 2018 р.

**УЗГОДЖЕНО**  
Проректор з наукової роботи  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
д.т.н., професор

  
В.М. Михайлов

«05» вересня 2018 р.

## АКТ ВПРОВАДЖЕННЯ

**результатів науково-дослідної роботи у навчальний процес  
вищих навчальних закладів**

**Замовник** Харківський державний університет харчування та торгівлі  
найменування організації  
ректор ХДУХТ д.т.н. проф. Черевко О.І.  
П.І.Б. керівника підприємства

**Дійсним актом підтверджується, що результати дисертаційної роботи**

**«Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі»**

найменування теми  
**виконаної** на кафедрі фінансів, аналізу та страхування ХДУХТ  
найменування кафедри

**виконуваної** з 2013 р. по 2017 р.

терміни виконання  
**впроваджені** в навчальний процес кафедри фінансів, аналізу та страхування  
найменування структурного підрозділу, де здійснювалося впровадження

**1. Вид впроваджених результатів** організаційно-методичні засади та методичний інструментарій комплексної оцінки, факторного аналізу та прогнозування результатів і ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

**2. Форма впровадження** робочі програми, опорні конспекти лекцій, методичні вказівки та завдання для практичних занять, самостійної та індивідуальної роботи студентів з дисциплін «Аналіз господарської діяльності» та «Фінансове планування та прогнозування в підприємствах і фінансових установах».

**3. Новизна результатів науково-дослідних робіт** розроблено функціональну модель методики аналізу реалізації товарів в підприємствах торгівлі; обґрунтовано систему показників та методів обробки економічної інформації за процесом реалізації товарів в торгівлі; удосконалено методичний підхід до комплексної оцінки ефективності процесу реалізації товарів в підприємствах торгівлі; удосконалено методичний інструментарій моделювання та оцінювання детермінованих і стохастичних факторних залежностей результатів й ефективності процесу реалізації товарів в торгівлі; обґрунтовано технологію прогнозування доходу від реалізації товарів із застосуванням тренд-сезонних моделей.

**4. Перелік курсів і дисциплін, у рамках яких викладені результати НДР** «Аналіз господарської діяльності».

**5. Соціально-економічний ефект** полягає у доповненні робочих програм, текстів лекцій та завдань для практичних занять, самостійної та індивідуальної роботи з дисциплін «Аналіз господарської діяльності» та «Фінансове планування та прогнозування в підприємствах і фінансових установах» для підготовки студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» та 072 «Фінанси, банківська справа та страхування».

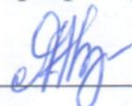
Науковий керівник  
к.е.н., доцент



Н.Б. Кащенко

«05» вересня 2018 р.

Голова експертної ради  
за напрямком НДР «Облік, аудит  
та фінанси підприємств готельно-  
ресторанного бізнесу та торгівлі»,  
д.е.н., професор



А.В. Янчев

«05» вересня 2018 р.

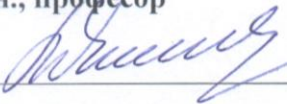
Відповідальний за впровадження



Н.М. Носач

«05» вересня 2018 р.

**УЗГОДЖЕНО**  
Перший проректор  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
к.е.н., професор

  
Л.М. Янчева


« 10 » вересня 2018 р.

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Ректор  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
д.т.н., професор

  
Черевко

« 10 » вересня 2018 р.

**УЗГОДЖЕНО**  
Проректор з наукової роботи  
Харківського державного університету  
харчування та торгівлі  
д.т.н., професор

  
В.М. Михайлов

« 10 » вересня 2018 р.

## АКТ ВПРОВАДЖЕННЯ

**результатів науково-дослідної роботи у навчальний процес  
вищих навчальних закладів**

**Замовник** Харківський державний університет харчування та торгівлі  
найменування організації  
ректор ХДУХТ д.т.н. проф. Черевко О.І.  
П.І.Б. керівника підприємства

**Дійсним актом підтверджується, що результати дисертаційної роботи**  
«Облік і аналіз реалізації товарів в підприємствах торгівлі»  
найменування теми  
**виконаної** на кафедрі фінансів, аналізу та страхування ХДУХТ  
найменування кафедри  
**виконуваної** з 2013 р. по 2017 р.

терміни виконання  
**впроваджені** в навчальний процес кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та  
оподаткування  
найменування структурного підрозділу, де здійснювалося впровадження

**1. Вид впроваджених результатів** організаційно-методичні рекомендації з  
реінжинірингу обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі  
підприємства торгівлі.

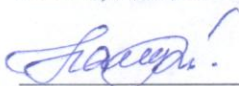
**2. Форма впровадження** робочі програми, опорні конспекти лекцій, методичні вказівки та завдання для практичних занять студентів з дисциплін «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства» та «Фінансовий облік II».

**3. Новизна результатів науково-дослідних робіт** уточнено поняття реалізації товарів як об'єкту обліково-аналітичної системи; розроблено модифіковану класифікацію доходів і витрат за процесом реалізації товарів для потреб обліку, аналізу та управління; розроблено інфологічну модель облікової політики торговельного підприємства в частині доходів і витрат за процесом реалізації товарів; удосконалено методичні положення відображення в обліку та управлінській звітності доходів і витрат за процесом реалізації товарів у розрізі каналів збуту та форм управління продажами; визначено інфокомунікаційні канали облікової системи торговельного підприємства за процесом реалізації товарів та розроблено структурно-логічну модель інформатизації обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі.

**4. Перелік курсів і дисциплін, у рамках яких викладені результати НДР** «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства» та «Фінансовий облік II».


**5. Соціально-економічний ефект** полягає у доповненні робочих програм, текстів лекцій та завдань для практичних занять, самостійної та індивідуальної роботи з дисциплін «Облік і аудит в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства» та «Фінансовий облік II» для підготовки студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Науковий керівник  
к.е.н., доцент

 Н.Б. Кашчена

« 10 » вересня 2018р.

Голова експертної ради  
за напрямком НДР «Облік, аудит та фінанси підприємств готельно-ресторанного бізнесу та торгівлі»,  
д.е.н., професор

 А.В. Янчев

« 10 » вересня 2018р.

Відповідальний за впровадження

 Н.М. Носач

« 10 » вересня 2018р.

## Додаток С

### Список публікацій

#### **НАУКОВІ ПРАЦІ, В ЯКИХ ОПУБЛІКОВАНО ОСНОВНІ НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ:**

1. Kaschena N. V., Chmil H. L., Nosach N. V. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity / Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph. Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121-128. (заг. обсяг 0,81 друк. арк., особисто автора 0,4 друк. арк.: розроблено систему показників та технологію комплексної оцінки ефективності комерційної діяльності підприємств торгівлі із застосуванням механізму матриць).

2. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі [Електронний ресурс] Економіка та суспільство : елект. наук. фахове видання. Мукачєво: Мукачівський державний університет, 2016. Вип. 7. С. 921-925. (включено до Index Copernicus, CiteFactor, ESJI, SIS). Режим доступу: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7\\_ukr/154.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf) (заг. обсяг 0,75 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: визначено практичні проблеми та надано рекомендації з удосконалення обліку реалізації товарів в підприємствах торгівлі).

3. Ставерська Т.О., Носач Н.М. Аналіз стану та тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 12-2. С. 60-64. (включено до Index Copernicus) (заг. обсяг 0,85 друк. арк., особисто автора 0,45 друк. арк.: визначено деформацію структури споживання за рахунок падіння реальних доходів населення, основні важелі стимулювання та активізації торговельних операцій).

4. Носач Н. М. Аналітичний інструментарій прогностичного аналізу виручки від реалізації товарів. Бізнес Інформ. 2017. № 12. С. 282-286. (включено до Ulrichsweb Global Serials Directory, Research Papers in

Economics, Index Copernicus, Directory of open Access Journals та ін) (заг. обсяг 0,75 друк. арк.).

5. Носач Н.М. Класифікація доходів від реалізації товарів для потреб обліку та управління. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент». Одеса : МГУ, 2017. Вип. 28. С. 220-223. (включено до Google Scholar, НБУ ім. В.І. Вернадського) (заг. обсяг 0,75 друк. арк.).

6. Носач Н.М. Інновації як стимулюючий фактор зростання обсягу реалізації підприємств роздрібної торгівлі. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. Ужгород : ДВНЗ «УжНУ», 2018. Вип. 20(2). С. 126-130. (включено до Index Copernicus, НБУ ім. В.І. Вернадського) (заг. обсяг 0,81 друк. арк.).

7. Носач Н.М. Організація обліку реалізації товарів на підприємствах торгівлі. Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 6 (49). С. 217-222. (включено до Index Copernicus) (заг. обсяг 0,83 друк. арк.)

8. Носач Н.М. Компонентне моделювання як інструмент визначення резервів підвищення ефективності реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Держава та регіони. 2018. № 5. С.141-147. (включено до Index Copernicus International) (заг. обсяг 0,85 друк. арк.)

9. Горошанська О.О., Носач Н.М. Аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів. Економіка і фінанси. 2016. №. 11. С. 4-12. (включено до Index Copernicus International, Ulrich's Periodicals Directory, Google Scholar) (заг. обсяг 0,94 друк. арк., особисто автора 0,54 друк. арк.: обґрунтовано вимоги до побудови якісної системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів і розроблено структурно-логічну модель методики аналізу доходу від реалізації товарів в підприємствах торгівлі).



## **НАУКОВІ ПРАЦІ, ЯКІ ЗАСВІДЧУЮТЬ АПРОБАЦІЮ МАТЕРІАЛІВ ДИСЕРТАЦІЇ:**

10. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Аналітичне забезпечення управління реалізацією товарів. Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами: матеріали Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. : у 7-х ч., м. Луцьк, 8 грудня 2016 р. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016, Ч. 6. С. 155-158. (заг. обсяг 0,32 друк. арк., особисто автора 0,22 друк. арк.: визначено організаційно-методичні засади формування системи аналітичного забезпечення управління реалізацією товарів).

11. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Аналіз проблем і перспективи розвитку торгівлі в Харківській області. Перспективи економічного зростання та інноваційного розвитку України: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Ужгород, 9-10 грудня 2016 р. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика», 2016. С. 123-126. (заг. обсяг 0,3 друк. арк., особисто автора 0,2 друк. арк.: визначено основні тенденції та перспективи розвитку торгівлі в Харківській області).

12. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облік реалізації товарів в інформаційній системі підприємства роздрібної торгівлі та напрями його удосконалення. Сучасний стан і тенденції розвитку економіки країни: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 16 грудня 2016 р. Запоріжжя, КПУ, 2016. С. 164-167. (заг. обсяг 0,19 друк. арк., особисто автора 0,11 друк. арк.: визначено напрями удосконалення обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі торговельного підприємства).

13. Носач Н.М. Методичний інструментарій прогнозування обсягу реалізації товарів. Фінансово-економічне та обліково-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Черкаси, 19-20 квітня 2017 р. Черкаси : СУЕМ, 2017. С. 61-63. (заг. обсяг 0,125 друк. арк.).

14. Носач Н.М., Кащена Н.Б. Організація обліку реалізації товарів в інформаційній системі управління підприємством. Інституційні трансформації сучасної економіки: виклики, проблеми, перспективи: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф, м. Харків, 20 квітня 2017 року. Харків : ХІБМ, 2017. С. 114-117. (заг. обсяг 0,32 друк. арк., особисто автора 0,22 друк. арк.: досліджено функціональні можливості та визначено напрями модифікації програмних рішень обліку реалізації товарів в управлінській інформаційній системі підприємства).

15. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Облікове забезпечення управління процесом реалізації на підприємстві торгівлі. Проблеми та перспективи розвитку економіки в контексті євроінтеграційних процесів : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 21 квітня 2017 р. Запоріжжя : КПУ, 2017. С. 125-128. (заг. обсяг 0,29 друк. арк., особисто автора 0,21 друк. арк.: обґрунтовано доцільність створення облікової системи нової формації та розроблено механізм формування інформаційних масивів даних для управління реалізацією товарів в торгівлі).

16. Носач Н.М. Конкурентоспроможність підприємств торгівлі та шляхи її підвищення в умовах глобалізації. Розвиток малого та середнього бізнесу в умовах глобалізації світової економіки : Всеукр. економ. форум з міжнар. участю (в он лайн форматі), м. Житомир, 27 квітня 2017 року. Житомир : ЖДТУ, 2017. С. 346-349. (заг. обсяг 0,28 друк. арк.).

17. Nosach N.M., Kashchena N. B. Information technologies in managing of the goods' selling process. Proceedings of V International scientific conference "Science of the third millennium", Apr 29, 2017. Morrisville, Lulu Press., 2017. 82-84 pp. (заг. обсяг 0,31 друк. арк., особисто автора 0,23 друк. арк.: визначено особливості застосування інформаційних технологій в управлінні процесом реалізації товарів).

18. Носач Н.М. Сучасні інформаційні технології обліку як інструмент підвищення ефективності системи управління реалізацією товарів. Соціально-економічні проблеми сучасності : матеріали Всеукр. наук.-практ.

інтернет-конф., м. Маріуполь, 12 травня 2017 р. Маріуполь: ДДУУ, 2017. С. 93-96. (заг. обсяг 0,25 друк. арк.).

19. Ставерська Т.О., Носач Н.М. Тенденції розвитку торгівлі Харківської області. Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я: тези доповідей XXV Міжнар. наук.-практ. конф. MicroCAD-2017, м. Харків, 17-19 травня 2017 р.: у 4 ч. Харків: НТУ «ХПІ». Ч. IV. С. 257. (заг. обсяг 0,1 друк. арк., особисто автора 0,05 друк. арк.: визначено передумови та основні тенденції змін обсягу роздрібного товарообороту регіону).

20. Носач Н.М. Організаційне забезпечення обліку реалізації товарів. Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність : тези доповідей Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 50-річчю заснування Харківського державного університету харчування та торгівлі : у 2-х ч., м. Харків, 18 травня 2017 р. Харків : ХДУХТ, 2017. Ч. 2. С. 39-40. (заг. обсяг 0,125 друк. арк.).

21. Носач Н.М. Дохід від основної діяльності торговельного підприємства як об'єкт управління: обліковий аспект. Актуальні проблеми економіки та управління в умовах системної кризи: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Львів, 28 листопада 2017 р. Львів : ПрАТ «ВНЗ «МАУП» Львівський інститут, 2017. С. 446-450. (заг. обсяг 0,27 друк. арк.).

22. Nosach N.M. Features of receipts calculation according to IFRS. Proceedings of XIII International scientific conference "Modern science in Eastern Europe", Dec 22, 2017. Morrisville, Lulu Press, 2017. 38-40 pp. (заг. обсяг 0,25 друк. арк.).

23. Носач Н.М. Формування управлінської звітності про реалізацію товарів. Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: тези доп. I Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Харків, 22 березня 2018 р. Харків : ХДУХТ, 2018. С. 245-246. (заг. обсяг 0,12 друк. арк.).

24. Носач Н.М. Інновації як засіб стимулювання зростання обсягів реалізації товарів. Актуальні проблеми та перспективи розвитку України в галузі управління та адміністрування: ініціативи молоді: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 17 травня 2018 р. Харків : ХДУХТ, 2018. С. 335-337. (заг. обсяг 0,18 друк. арк.).

25. Кащена Н.Б., Носач Н.М. Формування облікової політики підприємства за операціями з товарами. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації: матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф., м. Львів, 17-18 травня 2018 р. Львів: Видавництво ЛТЕУ, 2018. С. 138-140. (заг. обсяг 0,22 друк. арк., особисто автора 0,15 друк. арк.: визначено архітектоніку облікової політики підприємства торгівлі та її основні елементи в частині реалізації товарів).

26. Носач Н.М. Аналіз роздрібного товарообороту в управлінні реалізацією товарів: організація та методика. Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі : матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 31 травня 2018 р. Тернопіль : Крок, 2018. С. 109-111. (заг. обсяг 0,22 друк. арк.).

27. Носач Н.М. Класифікація типів інновацій торговельних підприємств. Фінансові механізми сталого розвитку України : матеріали I Міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25-26 жовтня 2018 р. Харків : Видавництво Іванченка І. С., 2018. С. 346-349. (заг. обсяг 0,15 друк. арк.).

28. Носач Н.М. Відображення реалізації товарів зі знижками в системі рахунків бухгалтерського обліку. Розвиток невиробничої сфери економіки в умовах євроінтеграційних викликів: зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м. Харків, 22-23 листопада 2018 р. Харків : ХТЕІ КНТЕУ, 2018. С. 48. (заг. обсяг 0,1 друк. арк.).